

**T. C.
ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
EKONOMETRİ ANABİLİM DALI
YÖNEYLEM BİLİM DALI**

**U.Ü.S.B.E.
EKONOMETRİ
ANABİLİM DALI
YÖNEYLEM BİLİM
DALI**

**İŞLETME BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ :
ÜRETİM İŞLETMESİNDE BİR YAZILIM
GELİŞTİRME UYGULAMASI**

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

**İŞLETME BÜTÇELERİNİN
DÜZENLENMESİ : ÜRETİM
İŞLETMESİNDE BİR YAZILIM
GELİŞTİRME UYGULAMASI**

**Şahin
İNANÇ**

**BURSA
2010**

Şahin İNANÇ

BURSA 2010

**T. C.
ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
EKONOMETRİ ANABİLİM DALI
YÖNEYLEM BİLİM DALI**

**İŞLETME BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ : ÜRETİM
İŞLETMESİNDE BİR YAZILIM GELİŞTİRME
UYGULAMASI**

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

**Danışman
Prof. Dr. H.Kemal SEZEN**

Şahin İNANÇ

BURSA 2010

T. C.
ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Sosyal Bilimler Enstitüsü Ekonometri Anabilim/Anasanat Dalı, Yöneylem Bilim Dalı'nda 700517001 numaralı Şahin İnanc'ın hazırladığı "İşletme Bütçelerinin Düzenlenmesi : Üretim İşletmesinde bir Yazılım Geliştirme Uygulaması" konulu (Yüksek Lisans/Doktora/Sanatta Yeterlik Tezi/Çalışması) ile ilgili tez savunma sınavı,/...../ 20.... günü -saatleri arasında yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin/çalışmasının(başarılı/başarısız) olduğuna(oybirliği/oy çokluğu) ile karar verilmiştir.

Üye (Tez Danışmanı ve Sınav Komisyonu Başkanı)
Akademik Unvanı, Adı Soyadı

Üniversitesi

Üye
Akademik Unvanı, Adı Soyadı

Üniversitesi

Üye

Akademik Unvanı, Adı Soyadı
Üniversitesi

Üye

Akademik Unvanı, Adı Soyadı
Üniversitesi

Üye

Akademik Unvanı, Adı Soyadı
Üniversitesi

...../...../ 20.....

ÖZET

Yazar : Öğr. Gör. Şahin İNANÇ

Üniversite : Uludağ Üniversitesi

Anabilim Dalı : Ekonometri Anabilim Dalı

Bilim Dalı : Yöneylem Bilim Dalı

Tez Niteliği : Yüksek Lisans Tezi

Sayfa Sayısı : XI – 75

Mezuniyet Tarihi : .../.../.....

Tez Danışmanı : Prof. Dr. H.Kemal SEZEN

İŞLETME BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ : ÜRETİM İŞLETMESİNDE BİR YAZILIM GELİŞTİRME UYGULAMASI

Çağdaş işletmelerde yönetimin başarıya ulaşabilmesi, işletme hedeflerinin belirlenmesi ve planlama, örgütlenme ve kontrol olmak üzere bir takım yönetim işlevlerine bağlıdır. Ekonomik gelişme sürecine bağlı olarak gerçekleşen teknolojik gelişme ve pazarların büyüüp genişlemesi, işletmelerin karmaşık bir yapıya bürünmesi gibi gelişmeler doğrultusunda, işletmeler için örgüt yapılarını tekrar gözden geçirmek ve etkin bir planlama ve yönetim kontrolü zorunlu hale gelmiştir. Günümüzde etkin bir yönetim tekniği olarak bütçeleme ise gelişen yeni teknolojilerden de faydalanarak bütün yönetim sisteminin temel araçlarından birisi olarak kabul edilmektedir.

“İşletme Bütçelerinin Düzenlenmesi: Üretim İşletmesinde bir Yazılım Geliştirme Uygulaması” adlı bu çalışmanın birinci bölümünde “Bütçeleme Ve İşletme Bütçeleri” ayrıntılı bir biçimde incelenmiş bunu takip eden ikinci bölümde, “İşletme Bütçelerinin Planlanması” ele alınmıştır. Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde ise işletmelerin günümüz koşullarına cevap verebilmesi açısından önem arz eden “İşletme Bütçelerinde Bir Yazılım Geliştirme Uygulaması” üzerinde durulmuştur.

Anahtar Sözcükler: Bütçe, Bütçe Yazılımları, İşletmelerde Bütçeleme Yöntemleri, Sıfır Tabanlı Bütçeleme, Faaliyet Tabanlı Bütçeleme

ABSTRACT

Author : Öğr. Gör. Şahin İNANÇ

University : Uludag University

Department : Econometrics

Program : Operations

Type of Thesis : Master Thesis

Number of Page : XI – 75

Graduation Date : .../.../.....

Advisor : Prof. Dr. H.Kemal SEZEN

ORGANIZATION OF MANAGEMENT BUDGETS : AN APPLICATION OF A SOFTWARE DEVELOPMENT AT A PRODUCTION MANAGEMENT

To reach the goal of the administration at contemporary organizations planning and determining targets of organization owe to some administrative functions especially controlling and grouping. It is compulsory to reevaluate the structure of the organization and administrative control and an effective planning for organizations as for technological advancement and enlargement of markets in relation to the progress of economic development and in direction to progress like having a complex structure of organizations.

It is admitted that using new technologies, budgeting as an effective administration method in these days is one of the principle means of all administration system.

“Organization of Management Budgets : An Application of a Software Development at a Production Management” in the first part of this study named an “Budgeting and Organization Budgets” are viewed in details and in subsequent second part “Planning of Organization Budgets” are taken in the third and last part of the study “Application of a Software Development at Organization Budgets” wich is important as for to serve expectations of organizations is looked over.

Keywords: Budget, Budget Softwares, Budgeting Methods of Organizations, Zero Based Budgeting, Activity Based Budgeting

ÖNSÖZ

İşletme bütçelerinin düzenlenmesi konusunun ele alındığı bu çalışmada ağırlıklı olarak sıfır tabanlı bütçeleme ve faaliyet tabanlı bütçeleme üzerinde durulmuştur. Uygulama yazılımında da sıfır tabanlı bütçeleme kullanılmıştır. Ayrıca yazılımda faaliyet temelli bütçe hesaplamaları da yer almaktadır.

Bu çalışmanın hazırlanmasında bana her konuda destek olan değerli hocam ve tez danışmanım Prof. Dr. H.Kemal SEZEN'e ve tezin araştırılmasında desteğini esirgemeyen değerli hocam Prof. Dr. Melek TÜZ'e teşekkürlerimi sunuyorum.

Bursa 2010

Öğr. Gör. Şahin İNANÇ

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY AYFASI.....	II
ÖZET.....	III
ABSTRACT.....	IV
ÖNSÖZ.....	V
İÇİNDEKİLER.....	VI
KISALTMALAR.....	IX
TABLOLAR.....	X
ŞEKİLLER.....	XI
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM BÜTÇE TANIMI

1. BÜTÇE VE BÜTÇELEME	
KAVRAMI.....	3
2. BÜTÇELEME İLKELERİ.....	4
Yönetimin Desteği.....	4
Hesap Planı ve Organizasyon Şemasına Uyum	5
Sorumluluk Muhasebesi İlkesi.....	6
Zamanlama İlkesi.....	7
Tam Açıklama İlkesi.....	7
Esnek Uygulama İlkesi.....	8
Gerçeklik İlkesi.....	9
İzleme İlkesi.....	10
Katılımcılık İlkesi.....	10
Kontrol İlkesi.....	11
3. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TANIMI.....	11
4. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TÜRLERİ.....	13
Konuları Açısından Bütçeler.....	13
Gelir Bütçesi.....	13
Gider Bütçesi.....	13
Sorunları İnceleyiş Açısından Bütçeler.....	14
Proje Bütçeleri.....	14
Dönemsel Bütçeler.....	14
Amaçları Açısından Bütçeler.....	14
Program Bütçeleri.....	14
Faaliyet Bütçeleri.....	15
Teknik Yapıları Açısından Bütçeler.....	15
Durağan Bütçeler	15
Karşılaştırmalı Durağan Bütçeler.....	15
Esnek Bütçeler.....	15
Temel Alınan Rakam Açısından Bütçeler.....	16
Geleneksel Bütçe	16

Sıfır Tabanlı Bütçe.....	16
Kapsamları Açısından Bütçeler.....	17
Genel Bütçeler.....	17
Bölüm Bütçeleri.....	17
Rakamların Niteliği Açısından Bütçeler.....	17
Miktar Bütçeleri.....	17
Tutar Bütçeleri.....	17
5. İŞLETME BÜTÇELERİNİN FONKSİYONLARI.....	18
Bütçe Planlama Aracıdır.....	18
Bütçe Koordinasyon Aracıdır.....	19
Bütçe Kontrol Aracıdır.....	20
Bütçe Haberleşme Aracıdır.....	21
Bütçe Harekete Geçirme Aracıdır.....	21
6. İŞLETME BÜTÇELERİNİN AMAÇLARI VE YARARLARI.....	21

İKİNCİ BÖLÜM İŞLETME BÜTÇELERİNİN PLANLANMASI

1. İŞLETME BÜTÇELERİNİN PLANLANMASI AŞAMASI.....	23
İşletmenin Amacının Belirlenmesi.....	23
Varsayımların Saptanması.....	23
Formatların Tasarlanması.....	24
Bölüm Yönetici ve Yardımcılarını Bilgilendirme.....	24
Yönergelere Uyulması.....	25
Bütçe Üzerinde Fikir Birliğine Varılması.....	25
Bütçenin Onaylanması.....	25
2. İŞLETMELERDE BÜTÇELERİN HAZIRLANMASI.....	25
Bütçeyi Hazırlayacak Organ.....	26
Bütçe Dönemi.....	26
Uzun Dönemli Bütçeler.....	27
Kısa Dönemli Bütçeler.....	27
2.3. İşletme Genel Bütçesinin Hazırlanması.....	28
2.3.1. Genel Amaçların Belirlenmesi.....	28
2.3.2. Bölümsel Bütçelerin Hazırlanması.....	29
2.3.3. Taslakların Uyumlaştırılması.....	34
2.3.4. Bütçenin Onayı.....	34
3. BÜTÇELEME YÖNTEMLERİ.....	35
3.1. Kapsamlı Bütçeleme.....	35
3.2. Sıfır Tabanlı Bütçeleme.....	36
3.2.1. Sıfır Tabanlı Bütçelemenin Amaçları.....	37
3.2.2. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Özellikleri.....	38
3.2.3. Sıfır Tabanlı Bütçelemenin Olumlu Özellikleri.....	39
3.2.4. Sıfır Tabanlı Bütçelemenin Olumsuz Yönleri ve Öneriler.....	40
3.3. Esnek Bütçeleme.....	40
3.4. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Faaliyet Tabanlı Bütçeleme.....	41
3.4.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin Tanımı ve	

Özellikleri.....	41
3.4.2. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin Amaçları.....	42
3.4.3. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminde Faaliyetlerin Belirlenmesi.....	43
3.4.4. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme.....	45
3.4.4.1. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Amaçları ve Yararları.....	47
3.4.4.2. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Aşamaları.....	49

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÜRETİM İŞLETMESİNDE BİR YAZILIM GELİŞTİRME UYGULAMASI

1. BÜTÇE YAZILIMI ALGORİTMASI.....	52
2. BÜTÇE YAZILIMI AKIŞ ÇİZELGESİ.....	53
3. BÜTÇE YAZILIMI VERİTABANI.....	56
Bütçe Yazılımı Veritabanı Tabloları.....	56
Bütçe Yazılımı Veritabanında Tablolar Arası İlişkiler.....	66
Bütçe Yazılımı Veritabanında Sorgular.....	67
4. BÜTÇE YAZILIMI FORMLARI.....	68
SONUÇ.....	79
KAYNAKLAR.....	82
ÖZGEÇMİŞ.....	84

KISALTMALAR

Kısaltma	Bibliyografik Bilgi
s.	Sayfa
vb.	Ve benzeri
vs.	Vesaire
vd.	Ve devamı
Bkz.	Bakınız
Çev.	Çeviren

TABLÖLER

Tablo 1.1. Bütçeleme Sistemi.....	32
Tablo 3.1 Veri Tabanı Formları.....	57
Tablo 3.11 Ay.....	58
Tablo 3.12 Değişken Genel Üretim Giderleri.....	58
Tablo 3.13 Değişken Satış Giderleri.....	59
Tablo 3.14 Değişken Satış Giderleri Adı.....	59
Tablo 3.15 Hammadde Adı.....	59
Tablo 3.16 Hammadde Satınalma Fiyatı.....	60
Tablo 3.17 İşçilik.....	60
Tablo 3.18 Kur Bilgileri.....	61
Tablo 3.19 Mamul Adı.....	61
Tablo 3.20 Mamul Üretimi.....	61
Tablo 3.21 Sabit Gider Tanımları.....	62
Tablo 3.22 Satış Türü.....	62
Tablo 3.23 Satışlar.....	62
Tablo 3.24 Sabit Giderler.....	63
Tablo 3.25 Hammadde Stok Miktarı.....	63
Tablo 3.26 Mamul Stok Miktarı.....	64
Tablo 3.27 Hammadde Stok Maliyeti.....	64
Tablo 3.28 Mamul Stok maliyeti.....	65
Tablo 3.29 Genel Yönetim Giderleri.....	65
Tablo 3.30 Yıl.....	66
Tablo 3.31 Genel Yönetim Gider Adları.....	66

ŞEKİLLER

Şekil 3.1 Bütçe Yazılımı Akış Çizelgesi.....	56
Şekil 3.2 Tablolar Arası İlişkiler.....	66
Şekil 3.3 Sorgular.....	67
Şekil 3.4 Ana Form.....	68
Şekil 3.41 Hammadde Adı Girişi.....	68
Şekil 3.42 Mamul Adı Girişi.....	69
Şekil 3.43 Sabit Gider Adı Girişi.....	69
Şekil 3.44 Genel Yönetim Gider Adları.....	70
Şekil 3.45 Satış Türü Girişi.....	70
Şekil 3.46 Değişken Satış Gider Adı Girişi.....	71
Şekil 3.47 Mamul Üretim Bilgileri.....	71
Şekil 3.48 Döviz Kuru Bilgileri.....	72
Şekil 3.49 Hammadde Satınalma.....	72
Şekil 3.50 Hammadde Stok Oranı.....	73
Şekil 3.51 Mamul Stok Oranı.....	73
Şekil 3.52 Hammadde Stok Maliyeti.....	74
Şekil 3.53 Mamul Stok Maliyeti.....	74
Şekil 3.54 Sabit Giderler.....	75
Şekil 3.55 Genel Yönetim Giderleri.....	75
Şekil 3.56 Değişken Genel Üretim Giderleri.....	76
Şekil 3.57 Değişken Satış Giderleri.....	76
Şekil 3.58 İşçilik Maliyeti.....	77
Şekil 3.59 Satış Bilgileri.....	77
Şekil 3.54 Bütçe Raporları.....	78

GİRİŞ

İşletme yönetiminde faaliyetler çoğaldıkça, bu faaliyetlerin kontrol edilmesi ve denetlenmesi her geçen gün daha da güçleşmektedir. Bu nedenle de, işletmelerin faaliyetlerini planlama ve sonuçlarını kontrol etme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır ki bu noktada işletme bütçeleri büyük önem arz etmektedir.

İşletmeler küresel rekabet ortamında yeni gelişmeleri takip etmek ve uygulamak durumundadırlar. Rekabet üstünlüğü elde etmek, ürün ve hizmet kalitesini artırmak, maliyetleri düşürmek ve başarılı olabilmek için işletmelerin gelişmeleri takip etmeleri, değişime ayak uydurmaları ve yeni teknikleri uygulamaları ile mümkün olabilmektedir.

Bilginin, teknolojinin ve uygulanan yöntemlerin gelişip değişmesiyle birlikte bütçe sistemleri ve yöntemleri de gelişmektedir. Artan rekabet ortamında başarılı olmak isteyen işletmeler modern bütçeleme tekniklerinden yararlanmaktadır. Uzun vadeli planlama ve maliyet denetimi faaliyetlerine giren işletmeler, bütçeleme faaliyetlerini desteklemek için bilgi teknolojilerine başvurmaktadır. Modern bütçe geliştirme faaliyetleri, işletmelerin yönetimindeki belirleyici bir unsurdur ve kurumların mali başarılarında önemli bir rol oynamaktadır.

Son yıllarda teknoloji ve otomasyon alanındaki hızlı değişimler işletmeleri etkilemektedir. Bu ortamda işletmeler, bilgi teknolojilerindeki gelişmeleri her alanda olduğu gibi işletme bütçelerinin planlanması, hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesi aşamalarında yazılım geliştirerek bu yazılımları bünyelerinde kullanmaya başlamışlardır. Bu yeni anlayışları kullanan işletmeler, geleneksel bütçenin ihtiyaçları karşılamadığını ve bir takım sorunlara neden olduğunu fark etmişlerdir. Bu sorunları gidermek amacıyla modern bütçeleme teknikleri geliştirilmiştir.

Bu çalışmada işletme bütçeleri özellikle faaliyet bütçeleri ve faaliyet esasına dayalı bütçeleme ile birlikte işletme bütçelerinde bir yazılım geliştirme konuları ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

Bu amaçlar doğrultusunda hazırlanan çalışma  bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde; btleme ve bt kavramı, işletme btlerinin tanımı ve işletme btlerinin türleri, işletme btlerinin fonksiyonları ve son olarak işletme btlerinin amaçları ve üstünlükleri ele alınmıştır. İkinci bölümde; işletme btlerinin planlanması, işletmelerde planlama sistemleri, stratejik planlama ve orta vadeli btleme, konuları ayrıntılı bir şekilde ortaya konulmuştur. nc bölümde bt yazılımına ilişkin algoritma, akış çizgesi ve kodlar yer almaktadır. Sonuç kısmında; yazılım uygulamamıza ilişkin genel bir değerlendirme ile çalışma tamamlanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE TANIMI

1. BÜTÇE VE BÜTÇELEME KAVRAMI

Çağdaş işletmelerde yönetimin ve çalışanların başarıya ulaşabilmesi, “işletme hedeflerinin belirlenmesi ve “planlama”, “örgütlenme”, “yöneltme” ve “kontrol” olmak üzere dört temel yönetim işlevine bağlıdır. Ekonomik gelişme sürecine bağlı olarak gerçekleşen teknolojik gelişme ve pazarların büyüyüp genişlemesi, işletmelerin karmaşık bir yapıya bürünmesi gibi gelişmeler doğrultusunda, işletmeler için örgüt yapılarını tekrar gözden geçirmek ve etkin bir planlama ve denetimi zorunlu hale gelmiştir.

Günümüzde etkin bir yönetim tekniği olarak “bütçeleme” tüm yönetim sisteminin temel araçlarından biridir. Planlama, belirlenen amaçlara ulaşabilmek için belirlenen yöntem, kişi, araç ve olanakların saptanması, seçimi ve zamanlamaya bağlı olarak uygulamanın geliştirilmesi sürecidir. Bütçeleme süreci de bu esaslar çerçevesinde planlamanın bir türü olmaktadır. Böylelikle bütçeleme süreci, yönetimin planlama süreci çerçevesinde faaliyetlerin ve ulaşılması amaçlanan hedeflerin sayısallaştırılması suretiyle, gelecekteki işletme faaliyetlerine sistemli bir temel oluşturacak belgeleme süreci olmaktadır. Genellikle bütçeler, kısa süreli planlar olarak kabul edilmektedir. Orta ve uzun süreli planlar da sayısallaştırıldığında “bütçe” olarak adlandırılmaktadır.

Klasik bütçe tanımında bütçe kavramı; “Önceden ortaya konan bir amaca ulaşabilmek için, işletmenin geleceğe ait bir dönemde izleyeceği politikayı ve yapacağı işleri parasal ve sayısal terimlerle açıklayan bir rapor veya raporlar dizisi” olarak tanımlanmıştır (Yalkın, 1997:4.). Bütçe işletmeler için geleceğe dair bir plan niteliğindedir.

Bütçe, işletmelerin bir yıl veya daha kısa bir zaman dilimi içerisinde

kaynaklarını nerelerden elde edeceğini ve bu kaynakların en etkin bir şekilde nerelerde kullanılacağını gösteren bir plandır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 1993:305). Bütçe işletme yönetiminin geleceğe yönelik yaptığı planların nicel bir ifadesidir.

Bütçeleme sistemlerinde devamlı bir gelişme gözlenmektedir. Bu sistemlerin tümü, birbirlerini tamamlamakta ve aynı anlayışın ürünü olarak nitelendirilmektedir. Bütçenin iktisadî, hukukî, siyasî, konjonktürel işlevi bunun yanında denetim, planlama ve yönetim aracı olma işlevleri bütçenin etkinliğini arttırmaktadır (Edizdoğan, 1995:10).

İşletmeler sınırlı kaynakları ile en uygun dağılımı sağlayabilmek için bütçeleme sürecine ihtiyaç duymaktadırlar. Modern bütçeleme sistemleri bu amaçla işletmelere büyük fayda sağlamaktadır. Bütçeleme işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için uygulanacak faaliyet yolları için kaynak planlamasıdır. Sınırlı kaynakların uygun faaliyetler için kullanılması işletme başarısı için ön koşuldur.

Bütçeleme; yapılan planların sayısal hedefler şeklinde sistematik bir biçimde kâğıda dökülmesi sonucu, işletme personelinin gelecekteki faaliyetlerinin belirlendiği belgeleme işlemidir. Genellikle bütçeleme denildiğinde kısa dönemli planlar akla gelmektedir.

Bütçeleme, gelecekteki belirli bir zaman dilimi içinde yapılacak işleri önceden ve sayısal olarak gösteren bütçenin yapılabilmesi için, gerekli tekniklere ve yöntemlere verilen genel bir addır. Bütçeleme eylemi sonunda işletme bütçesi oluşmaktadır (Haftacı, 2005:1).

2. BÜTÇELEME İLKELERİ

2.1. Yönetimin Desteği

İki aşamadan oluşmaktadır:

1. Bütçenin arkasında olmak ve yönetimde kullanmak: İşletme bütçelerinden yarar sağlanabilmesi bütçenin tüm yönetim basamakları ve özellikle üst düzey

işletme yönetimi tarafından tam olarak desteklenmesine bağlıdır. Genel müdür ve üst düzey yöneticiler, işletme bütçeleri için gerekli zaman ayırmaz, bütçe sistemini desteklemezse bütçe başarıya ulaşamaz. Dolayısıyla genel müdürden başlayarak tüm yönetim kademelerinin tam desteğine sahip olma, etkili ve başarılı bir işletme bütçesinin ilk koşuludur (Akdağ, 2000:614). Yönetimin bütçenin arkasında olduğunu göstermesinin en iyi yolu bütçeyi yönetimde kullanmasıdır.

2. Düzenlenen bütçeleri onaylamak: Bütçe hazırlandıktan sonra yönetim tarafından onaylanarak ilgili birimlere dağıtılmalıdır.

Ayrıca bütçenin hazırlanması için, hız ve yönetim en üstten gelmelidir. Etkili bir bütçe programı üst kumanda otoritesi tarafından yerine getirilmelidir (Welsch, 1959:27).

2.2. Hesap Planı ve Organizasyon Şemasına Uyum

Bütçenin değerlendirmesine kaynak teşkil eden veri tabanı, muhasebe kayıtlarıdır. Bütçe ile fiili işlemlerin gerçekleştirilebilmesi için gereken bilgi muhasebe verilerinden alınmaktadır. Bu sebeple karşılaştırılabilir olması için bütçeler hesap planına uyumlu olmalıdır (Hacırüstemoğlu, 2006: 214). Yine bütçenin; birimlerin performanslarını değerlendirmede kullanılacağı için organizasyon şemalarıyla uyumlu olması gerekmektedir.

Başarılı bütçeleme için ön koşul, yetki ve sorumlulukları açıkça belirlenmiş sağlıklı bir örgütün varlığıdır. Bütçelerde saptanan amaçlar, politikalar, planlar, kişiler yolu ile uygulamaya konulup gerçekleştirileceğinden, bütçelerin kişisel sorumlulukların düzenlenmesi ve bütçelemeyi destekleyecek olan tüm sorumluların ilke olarak katılmaları gerekmektedir. Bütçelerin; yürütmenin denetimini sağlayabilmeleri için, işletmenin örgüt yapısının uyumlu olması zorunludur. Bu nedenle, yetki ve sorumluluklar arasında uyumlu bir dengenin bulunması sağlanmalıdır. Ayrıca bütçenin denetim noktalarının, yetki ve sorumluluk noktalarıyla paralellik taşımalarına özen göstermelidir (Akdağ, 2000:614).

2.3.Sorumluluk Muhasebesi İlkesi

Bütçeler hazırlanırken hareket edilen temel ilkelerden biriside sorumluluk muhasebesi ilkesi olup, bu ilke gereğince bütçenin hazırlanmasında sorumluluk yerleri temel alınmaktadır. Bu bağlamda sorumluluk merkezleri, kar ve yatırım merkezi şeklinde sınıflandırılmaktadır. Her sorumluluk merkezine bağlı maliyet yerlerine kadar inilerek bu yerler için belirlenmiş standart verilere göre bütçeler hazırlanır. Bu nedenle işletmelerde sorumluluk merkezleri bakımından düzenlenmiş bulunan bütçeler, sorumlu yöneticilerin planlanan amaçlara ne ölçüde ulaşamadıklarını ölçmek için birer başarı değerlendirme ölçü aracıdır.

Sorumluluk muhasebesinde muhasebe planı ve hesap sınıfları yöneticilerin sorumluluk alanlarına göre yapılmaktadır. Böylece sorumluluk muhasebesinin varlığı halinde, bütçelerin yapılması sırasında, muhasebe bölümünün kullandığı hesap planlarından yararlanılabilmekte ve aynı gelir-gider sınıflamaları kullanılabilmektedir (Akdoğan, 2000:615).

Bütçeyi hazırlayan ve uygulayan birim müdürleri ve müdür yardımcıları hazırladıkları bütçenin sorumluluğunu almalıdırlar. Sorumluluk çerçevesinde bütçe gerçekleşmesinin yorumlanmasına ilişkin bir örnek şöyle verilebilir.

<i>Bütçelenen</i>	<i>Gerçekleşen</i>	<i>Sapma</i>	<i>Tolerans +/-</i>	<i>NetSapma</i>
100	90	10	%2	%8

Gelir:

Bütçelenen > Gerçekleşen (-) olumsuz fark

Bütçelenen < Gerçekleşen (+) olumlu fark

Gider:

Bütçelenen > Gerçekleşen (+) olumlu fark

Bütçelenen > Gerçekleşen (-) olumsuz fark

Bu örnekte oluşan %8'lik sapmanın sorumluluğunu, sorumluluk muhasebesi kapsamında birim müdürleri ve müdür yardımcıları almalı, gerekli açıklamayı üst yönetime yapmalıdırlar (Hacırüstemoğlu, 2006:215).

2.4. Zamanlama İlkesi

Bütçelerin genellikle yıllık hazırlanmaları ve 3'er aylık dönemler itibariyle raporlanmalarının uygun olduğu söylenebilir. Üçer aylık dönemler, değerlendirmelere kaynak oluşturması açısından gereklidir. Bütçenin yapılması ve sorumluluk raporlarının düzenlenmesinde bu zamanlamalara uyulmalıdır.

01/01											31/12
1.ay	2.ay	3.ay	4.ay	5.ay	6.ay	7.ay	8.ay	9.ay	10.ay	11.ay	12.ay
I. Dönem			II. Dönem			III. Dönem			IV. Dönem		

Yukarıda sözü edilen bütçe zamanlamasında istisna oluşturan durumlar şöyle sıralanabilir:

- Yatırımlarda süreler uzun olabilir. Bu durumda bütçe dönemlerine isabet eden tutarlar alınır.
- Hesap dönemleri farklı olabilir, zamanlama buna göre ayarlanmalıdır.
- Mevsim etkisinde olan işletmeler zamanlarını bu duruma göre ayarlamalıdırlar.

2.5. Tam Açıklama İlkesi

Bütçenin başarılı olması bu ilkelerin iyi anlaşılmasına ve uygulanmasına bağlıdır. Bütçenin sorumlusu genel müdürdür, takipçisi ise yönetim kurulu ve/veya genel kuruldur. Bu sebeple birim yöneticilerine ne yapılmak istendiği açık olarak anlatılmalıdır. Örneğin satış birimi yöneticisine bütçe planını yapabilmesi için aşağıdaki gibi bazı bilgileri sağlamak ona çalışmalarında kolaylık sağlayacaktır:

- 9 aylık gerçekleşen satışlar

- 3 yıllık geriye dönük satışlar
- Plan ve formatı
- Amaç
- Döviz kurları

Bölüm yöneticileri böylece özellikle uzmanlık alanlarının dışında olabilen karmaşık işlerden kurtulmuş olacak ve daha verimli bir çalışma ortaya koyacaklardır.

2.6. Esnek Uygulama İlkesi

Esnek uygulama ilkesi, işletme bütçelerinin gerekli görüldüğü durumlarda ve değişen koşullar karşısında değiştirilebileceğini ve yeniden düzenlenebileceğini ifade etmektedir (Haftacı, 2005, s.6).

İşletme bütçeleri gelecekle ilgili tahminlere dayandığından ve bütün olayları kapsamına alamayacağından kimi noktalar görülmemiş ve tam değerlendirilmemiş olabilir. Dolayısıyla her gün beklenmeyen durumlarla karşılaşmak mümkündür. Bu nedenle ilk bütçeye karşın bütçe planlarında gerekli düzeltmelerin yapılması gerekmektedir. Ayrıca bütçelerde gerekli ödeneklerin yer almadığı gerekçesi ile ortaya çıkan olumlu olanakların faydaları da gözden kaçırılmamalıdır. Esneklik ilkesi özellikle finansal bilgilerin denetimi için önemlidir. Bu konuda yönetimin davranışı ve esnek bütçeler önemli katkılar sağlamaktadır.

Bütçede meydana gelebilecek değişikliklerin nedenleri aşağıdaki gibi açıklanabilmektedir:

- Doğal afet: İşletme deprem bölgesinde veya sel yatağında olabilir. Doğal afetin gerçekleşmesi işletmeyi kısmen ve/veya tamamen etkileyebilmektedir.
- Devalüasyon: Devalüasyon yapılması durumunda işletmenin girdi maliyetleri ve çıktıları değişecektir. Bu durumda da bütçe revize edilmelidir.
- Yasal Değişiklikler: Siyasi otoritenin aldığı bir vergi kararı işletmenin faaliyetlerini etkileyebilir. Örneğin otomotiv sektöründe eski araçların motorlu taşıtlar vergisi yerine veya özel tüketim vergisi yerine sayılması

gibi. Bu durum satışları doğrudan etkileyecektir. Yine bu durumda bütçe revize edilmelidir.

- Yöneticinin karar değişikliği: Ekonomik konjonktürün yatırıma elverişli hale gelmesiyle yöneticinin yatırım kararı alması durumunda; yönetim bütçeyi revize etmelidir.

2.7. Gerçeklik ilkesi

Bu ilke gereğince, yönetimin amaç ve hedeflerin belirlenmesinde hem gereksiz kötümserlikten hem de yersiz iyimserlikten kaçınılmaktadır. Bütçeler hazırlanırken ekonomik konjonktürü, rakiplerin durumunu, müşterilerin durumlarını, piyasa şartlarını iyi analiz edip gerçekçi veriler elde etmeli ve bütçe gerçekçi verilere göre hazırlanmalıdır. Bütçenin başarısı verilerin ve beklentilerin gerçekçi olmasıyla yakından ilgilidir.

Standartlar, elde edilmeleri olanaksız olan yüksek verimlilik düzeyinde belirlenirse, gösterilen ciddi çabalara rağmen standartların yakalanamaması işletme personeli üzerinde olumsuz etkilere yol açar ve bütçenin bir baskı aracı olduğu düşüncesinin yerleşmesine neden olur. Aksine amaçların hiçbir ciddi çabaya gerek duyulmayan düşük bir düzeyde belirlenmesi halinde bütçe standartları yapılan faaliyetlerin gerçek bir ölçüsü olma niteliklerini taşımaz ve işletme personeli verimli faaliyetlerde bulunmaya yöneltilmez. Diğer bir deyişle bütçe güdüleme unsuruna sahip olmalı, bütçede yer alan amaçlar mantık ölçüleri içerisinde elde edilebilir hedefler içermelidir.

Hedeflerin belirlenmesinde yapılacak olan hatalar bütün bir bütçeyi etkileyerek yanlış değerlendirmeler yapılmasına olanak sağlayacaktır, bu da işletmeyi direkt etkileyecektir. Bu sebeple hedeflerin gerçekçi olması bütçeden beklenen sonucun alınmasını sağlayacaktır.

2.8.İzleme İlkesi

Hazırlanan bütçenin mutlaka uygulanması gerekmektedir. Yönetim yapılacak faaliyetlerde bütçeye sadık kalmalı hazırlanan bütçeyi kılavuz olarak kullanmalı ve izlemelidir. Diğer birimlerin de gerçekleştirdiği faaliyetlerde bütçeyi izlemeleri sağlanmalıdır.

İzleme ilkesi olumlu ve olumsuz sapmaların dikkatli biçimde araştırılmasının gerekli olduğu görüşüne dayanmaktadır. Sapmaların analiz edilip izlenmesi ile olumsuz uygulamalar gerekli düzeltici önlemlerin alınması suretiyle ortadan kaldırılabilir. Olağanüstü performansın bulunması halinde ise bu başarı mükâfatlandırılmakta ve gerekirse diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere bilgi transferinde bulunmaktadır. Böylece sonuçların izlenmesi ile gelecekte daha iyi planlama ve kontrol yapmaya olanak veren mevcut ölçüler elde edilmiş olmaktadır.

Görüldüğü üzere birimlerin performanslarını ortaya koyarak objektif değerlendirmeler yapabilmek, mevcut durumun kontrol edilerek istenene ulaşmak için gereğinde revizyona başvurmak, daha doğru verilerle geleceğe yön vermek bütçenin izlenmesi ile mümkündür.

2.9. Katılımcılık ilkesi

Bu ilkeye göre bütçelerde belirlenen amaçların ve planların gerçekleştirilmesi için bütçelerin düzenlenmesine tüm yönetim kademelerinin katılması gerekmektedir. Sağlıklı bir bütçe müdürü, finans ve muhasebe müdürü, istatistikçiler ve bölüm yöneticilerinin işbirliği ile hazırlanmalıdır. İşletmenin bütçe ile ilgili bölümünün sorumluluğu, bütçe faaliyetlerine nezaret etmek, bütçelerin düzenlenmesine ve uygulanmasına ait konularda koordinatörlük ve danışmanlık hizmeti sağlamaktır. O halde işletme bütçelerinin düzenlenmesinden birinci kademe yöneticileri sorumludur. İşletmede her düzeydeki yöneticinin özellikle orta ve alt düzeydeki yöneticilerin bütçelerin düzenlenmesine katılmaları yoluyla katılımcı yönetim kavramı gerçekleştirilmiş olmaktadır.

2.10. Kontrol İlkesi

Bütçenin esas amacı performans değerlemesidir. Performans değerlemesi de ancak faaliyetlerin bütçeye uygun yürütülüp yürütülmediğinin kontrol edilmesi ile ortaya koyulmaktadır. Yapılacak kontroller birimlerin hedeflerine ne derece ulaşp ulaşamadıklarını ve birim yöneticilerinin gerçek performanslarını ortaya koymaktadır.

3. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TANIMI

Günümüzün işletmelerinde yönetim sürecini oluşturan “planlama, örgütleme, yöneltme, uyumlaştırma ve denetleme” işlevlerini işletme amaçlarına ulaşabilecek biçimde gerçekleştirmek, yönetimin en önemli görevleri arasındadır. Bugünün gelişen ekonomik ve teknik koşullarında yönetim sürecinin karmaşıklığı artmakta, bu da yönetimle ilgili yöntemler ve tekniklerin gelişmesine, yeni yeni kavramların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu kavramlardan birisi de işletme bütçesi kavramıdır (Haftacı, 2005:1).

İşletme bütçesi, bütçe kavramından doğmuştur. İlk önceleri devlet daha sonraları özel sektöre ait belirli bir dönem içindeki gelir ve giderlerin ayrıntılarını tasarlayan hesap cetveli olarak kullanılan bütçe, genel anlamda “tutar olarak ifade edilen ve bir hesap dönemi içindeki gelirler ve harcamaların, karalar ile maliyetlerin tahminini içeren bir faaliyet planıdır”. Bu kavramdan geliştirilen işletme bütçesi ise işletmelerin üst yöneticileri tarafından gelecek bir faaliyet dönemi için belirlenen politikaların, amaçların, hedeflerin resmi ve sayısal ifadesidir.

İşletme bütçesi ile birlikte bütçeleme kavramı da sıkça kullanılır. Mevcut koşullara uygun olabilmesi açısından, bütçelerin hazırlanmasından önce, bütçe döneminin hedeflerinin saptanması ve faaliyet düzeyi belirlenirken, işletmenin üretim yeteneği yani üretim kapasitesi, finansal olanakları, piyasa durumu, hammadde edinme kaynakları gibi iç ve dış koşullar göz önüne alınmalıdır. İşletme bütçesi hazırlanmadan önce bu koşullar ne kadar iyi gözlenir, ne kadar çok açıklığa kavuşturulursa hedefleri belireme o kadar kolaylaşır. Bütçe döneminin hedefleri ortaya koyulduktan sonra,

bunlara dayanılarak satış, üretim, hammadde, dolaysız işçilik bütçeleri gibi sayısal ifadeler gerçekleştirilebilir.

İşletme bütçeleri işletmenin tümü için hazırlanabileceği gibi, herhangi bir bölümü için de hazırlanabilmektedir. Bir işletme bütçesi, yapılan planın finansal ve finansal olmayan özelliklerini kapsar ve işletmenin gelecekte izleyeceği bir yol haritası olarak kullanılır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 1993:305). Gelecekle ilgili gerçekçi karar vermek ve işletmenin kıt kaynaklarını en etkili bir şekilde kullanmak amacıyla yöneticilerin geleceğe yönelik tahminlerde bulunması gerekmektedir. Tahminlerin işletmenin içinde bulunduğu rekabetçi ortamın gerekleri ve işletmen kendi dinamikleri göz önünde tutularak oluşturulması gerekmektedir. Geleceğe yönelik planların oluşturulması bütçeleme olarak ifade edilmektedir. İşletmedeki tüm birimlerin faaliyetlerini kapsayan bütçe ana bütçe olarak ifade edilmektedir. Ayrıca işletme birimlerine ait bütçeler de oluşturulmaktadır. Ana bütçe işletme yönetiminin geleceğe ilişkin operasyonel ve finansal planlarının kapsamlı bir ifadesidir.

İşletmelerin planlarında bütçelerin önemli bir yeri vardır. Bütçeler üst yönetim ve kurmay grubunun gelecekle ilgili beklenti ve tasarılarına göre hazırladığı planların, yönetimin uygulama safhasındaki gurubuna yansıtılan bölümü olarak da görülebilir. Dolayısıyla bütçe, planlayıcılar ile uygulayıcılar arasındaki bu haberleşme aracını parasal hale getirir. Bu sebeple bütçe hem planlama hem de yürütmeyi denetleme ve başarı değerlendirme açılarından çok önemlidir.

Bir işletme bütçesi, önceden ortaya konan bir amaca ulaşabilmek için, işletmenin geleceğe ait dönemde izleyeceği politikayı ve yapacağı işleri parasal ve sayısal terimlerle açıklayan bir rapor veya raporlar dizisidir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 1993:306).

İşletme bütçelerinin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir:

- İşletme bütçesi basit bir öngörü değil, bir plandır. Belirli zaman süresi için gelecekteki uğraşların önceden hazırlanmış planıdır.

- Uygulamada gerçekleşen sonuçlar ile önceden hesaplanmış sonuçların karşılaştırılıp ölçülmesinde kullanılan bir araçtır.
- İşletme bütçesinin bir değere sahip olması için, oldukça değişmez olması gerekirse de, değiştirilmez bir araç değildir. Periyodik olarak incelenir, gözden geçirilir ve değişen işletme hedeflerine göre planlamada düzeltme yapılabilir.
- İşletme bütçesi uygulandığı alanda işletmenin politikasını belirtir.

4. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TÜRLERİ

İşletme bütçeleri çeşitli açılardan değişik şekillerde sınıflandırılabilir. Bu sınıflandırma; konuları açısından, sorunları ele alış biçimi açısından, amaçları açısından, teknik yapıları açısından, temel alınan başlangıç rakamları açısından, kapsamı açısından rakamların niteliği açısından yapılabilir (Haftacı, 2005:8).

4.1.Konuları Açısından Bütçeler

Konuları açısından bütçeler gelir ve gider bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

4.1.1.Gelir Bütçesi: Faaliyet sonuçlarının hâsılat ve gelir açısından tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal planlara gelir bütçesi adı verilir. Bu bütçelerde, ilgili bölümün üretim, gider ve hâsılat akışları bir bütün olarak bütçelenmektedir. Bu bütçeler satış bütçesi, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar, olağan dışı gelir ve karlar gibi gelir verilerini kapsayan tahminleri içermektedir.

4.1.2.Gider Bütçesi: Faaliyet sonuçlarının maliyet ve gider açısından tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal planlara gider bütçeleri adı verilmektedir. Maliyet açısından; hammadde, işçilik, genel üretim giderleri, satılan malın maliyeti bütçeleri, gider açısından; araştırma geliştirme, pazarlama, satış, dağıtım ve genel yönetim giderleri gider bütçelerine örnek olarak verilebilmektedir.

4.2. Sorunları İnceleyiş Açısından Bütçeler

Sorunları inceleyiş açısından bütçeler, proje bütçeleri ve dönemsel bütçeler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

4.2.1.Proje Bütçeleri: Belirli bir projenin tamamlanmasını hedefleyen ve bu projeye ilişkin tahmin ve değerlemeleri içeren sayısal planlara proje bütçeleri adı verilmektedir. Uzun süreli yatırım projelerinin ilgili yıla düşen bölümüne ilişkin tutarlar yatırım bütçesi adı altında proje bütçelerini oluşturmaktadır. Bu tür bütçede zaman projenin gerçekleştirilmesi süresine göre değişmektedir.

4.2.2.Dönemsel Bütçeler: Belirli bir dönemi temel alan, bu dönem içerisinde bütün faaliyet ve sonuçlarını inceleyen bütçe türüne dönemsel bütçe adı verilmektedir. Dönemsel bütçelerin; yıllık, altı aylı, üç aylık dönemler için yapılan çeşitlerine rastlamak mümkündür. Gereksinime göre aylık ve daha kısa süreler için de bütçe hazırlanmaktadır.

4.3. Amaçları Açısından Bütçeler

Amaçları açısından bütçeler program ve faaliyet bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Haftacı, 2005:9).

4.3.1.Program bütçeleri: işletme yönetimi tarafından belli programların gerçekleştirilmesi amacı ile yapılmış sayısal planlara program bütçeleri adı verilmektedir. Bu bütçeler, işletmenin belirli hedeflere ulaşabilmesi amacıyla yaptığı hizmetlerin öncelik sırası içinde sınıflandırılması temeline dayanır. Bu tür bütçelerde amaçların belirlenmesinden sonra, bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için yapılması gereken faaliyetlerin programlar halinde belirlenmesi yoluna gidilir. Bu bütçeler açısından önemli olan gerçekleştirilen programın işletmeye ne ölçüde önemli katkı sağlayacağıdır. Söz gelimi reklâm bütçesi çerçevesinde yürütülen bir programın olumlu katkı sağlayıcı özelliğinin olmadığı belirlenirse, reklam bütçesi işletmeye önemli katkı sağlayacağı beklenen başka bir programa göre yeniden düzenlenir. Bu nedenle program bütçe uygulamasında maliyet-fayda karşılaştırması önemli olup bütçe olanaklarının

etkili kullanımı bakımından var olan seçenekler arasından en uygununun seçimi gereklidir. Program bütçe uygulamasında gerekli verilerin sağlıklı bir şekilde toplanması ve değerlendirilmesinin yanında etkin bir muhasebe düzenine de gerek vardır.

4.3.2.Faaliyet bütçeleri: Faaliyet sonuçlarının hâsılat, gelir ve gider açılarından tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal planlara faaliyet bütçeleri denir. Pazarlama, üretim ve finansman işlevlerine göre bu bütçeler üç şekilde sınıflandırılabilir. **Pazarlama faaliyetine ilişkin bütçeler;** satış bütçesi, satış giderleri bütçesi ve satın alma bütçesi olmak üzere üçe ayrılmaktadır. **Üretim faaliyetine ilişkin bütçeler de;** hammadde bütçesi, işçilik bütçesi ve genel üretim giderleri bütçesi şeklinde üçe ayrılmaktadır. Son olarak **finansal faaliyetlere ilişkin bütçeler** de kendi arasında üçe ayrılmaktadır. Bunlar, finansman bütçesi, yatırım bütçesi ve nakit bütçesidir.

4.4.Teknik Yapıları Açısından Bütçeler

Teknik yapıları açısından bütçeler durağan bütçeler, karşılaştırmalı durağan bütçeler ve esnek bütçeler şeklinde üçe ayrılırlar (Tokaç , 2005: 9).

4.4.1.Durağan Bütçeler: Belirli bir faaliyet hacmi dikkate alınarak düzenlenen sayısal planlara durağan bütçeler denir. Bu tür bütçelerde bütün veriler tek bir faaliyet hacmine göre hazırlanırlar. Hacim değişimleri karşısında duyarlı olmadığından bütçe verileri ayrıntılı olarak ele alınmaz. Bunun yanında yalın olup uygulama kolaylığına sahiptir.

4.4.2.Karşılaştırmalı Durağan Bütçeler: alternatif bütçe adı da verilen bu tür bütçeler, farklı faaliyet hacimleri için hazırlanmış bir dizi durağan sayısal plandan oluşur. Başka bir deyişle bu tür bütçelemede birden çok durağan bütçe yan yana getirilir.

4.4.3.Esnek Bütçeler: Dinamik bütçe adı da verilen bu tür bütçeler, tahmini rakamların farklı hacimlerine göre ayarlanabildiği sayısal planlardır. Bu tür

bütçeler aracılığı ile fiili sonuçlar bütçelenmiş sonuçlarla karşılaştırılabilir. Farklar belirlenip nedenleri üzerinde durulabilir.

4.5.Temel Alınan Rakam Açısından Bütçeler

Temel alınan rakamlar açısından bütçeler geleneksel bütçe ve sıfır tabanlı bütçe şeklinde ikiye ayrılırlar (Haftacı, 2005:11).

4.5.1.Geleneksel Bütçe: Gelecek dönem tahmin ve değerlendirmeleri için geçmiş yıl sonuçlarının dikkate alınmasıyla ortaya konan sayısal planlara geleneksel bütçe denir. Bu bütçeler nitelik itibarıyla bir tür eğilim düzeltmesi şeklinde ortaya konan sayısal planlardır.

4.5.2.Sıfır Tabanlı Bütçe: Sıfır tabanlı bütçe, geçmiş yıl ödeneklerine bağımlılığı ortadan kaldırmayı ya da azaltmayı amaçlamakta ve bunun için de tüm faaliyet ve harcamaların temel gerekçelerini belli aralıklarla, yani sıfır'dan belirlemeyi öngörmesi bakımından, diğer bütçeleme sistemlerinden farklı bir anlayışı ortaya koymaktadır (Aksoy, 1991:455). Bu tür bütçelere sıfır tabanlı denmesinin nedeni, bütün faaliyet ve harcamaların temel gerekçesini yeni baştan belirlemekle ilgilidir. Geçmiş dönemdeki hiçbir bütçe verisi gelecek dönem bütçesinde kendiliğinden yer almaz. Her veri yeniden değerlendirir, seçenekler bir biri ile karşılaştırılır ve öncelikler belirlenir. Böylece sıfır tabandan hareket edilmiş olur. Özellikle devlet sektöründe kamu fonlarının düşük öncelikli kamu faaliyetlerinden daha yüksek öncelikli faaliyetlere doğru yönlendirilmesinde, hizmet işletmeleri ve işletmelerin hizmet bölümlerinin bütçelenmesinde bu temelden hareket edilir. İşletmeler açısından hazırlanan bu tür bütçelerde gelecek dönem için belirlenmiş işlevlerin en düşük maliyetle gerçekleştirilmesi hedeflenir. Geleneksel bütçede giderler bölümlere göre bir sıralamaya tabi tutulur. Belli bir işin birden fazla bölüm tarafından görülmesi ve bu işlerin her bölüm bütçesinde ayrı ayrı gösterilmesi durumunda bu tür faaliyetlerin maliyeti hakkında ilk bakışta bilgi sahibi olunamaz. Söz gelimi araştırma geliştirme faaliyetleri için gerekli hammaddenin araştırma geliştirme bölümü tarafından satın alınması ve bu bölüm bütçesinin içerisinde görülmesi durumunda genel satın alma bütçesine bakılarak

satın alma ile ilgili tüm bilgiler elde edilemez. Belli bir faaliyetin ayrı ayrı bölümler tarafından görülmesi fayda ve maliyetlerin etkin bir şekilde karşılaştırılmasını güçleştireceği gibi iş verimini de azaltabilir.

4.6. Kapsamları Açısından Bütçeler

Kapsamları açısından bütçeler genel ve bölümsel bütçeler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Tokaç , 2005:10).

4.6.1.Genel bütçeler: İşletmenin tüm işlevlerini kapsayan sayısal planlara genel bütçeler adı verilir. Bu tür bütçe ulaşılacak genel amacı gösterecek şekilde işletmenin farklı faaliyet ve işlevlerine göre düzenlenmiş olan bütçelerin birleştirilerek özetlenmesi yoluyla hazırlanmaktadır. Genel bütçelere çoğu zaman ana bütçeler de denilmektedir.

4.6.2.Bölüm bütçeleri: Satış, üretim, tedarik, finansman gibi işletmenin belirli faaliyet ve bölümlerini içeren bütçe çeşididir. Diğer bir ifade ile genel bütçe içinde özetlenen, işletmenin işlevlerine bağlı olarak oluşturulmuş çeşitli bölümlere ilişkin olarak hazırlanmış sayısal planlara bölüm bütçeleri adı verilir.

4.7. Rakamların Niteliği Açısından Bütçeler

Bu bütçeler miktar ve tutar bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Haftacı, 2005: 13).

4.7.1.Miktar bütçeleri Geleceğe yönelik faaliyet sonuçlarının miktar açısından tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal planlara miktar bütçeleri denir. Fiziksel bütçeler adı verilen bu tür bütçelere, gereç ve üretim bütçeleri örnek verilebilir.

4.7.2.Tutar bütçeleri: Satış, üretim, genel yönetim ve finansal işlevine ilişkin faaliyet sonuçlarının parasal açıdan tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal planlara tutar bütçeleri denir. Satış, üretim ve nakit bütçesi bu tür bütçelere örnek olarak verilebilir.

5. İŞLETME BÜTÇELERİNİN FONKSİYONLARI

İşletmelerin çıkar çevreleri işlerin nasıl gittiğini görmek için genellikle dönemin Gelir Tablosu, dönem sonu Bilânçosu ve Nakit Akit Tablosu gibi Finansal Tablolara bakmakla yetinirler. Ancak, bu çıkar çevrelerinden işletme içinde olanları, yani sahip/ortaklar veya yöneticiler, mevcut durumu veya olmuş olayları gösteren finansal tablolarla yetinmezler. Çünkü karar alabilmeleri için gelecek hakkında bazı tahminlerde bulunmaları ve planlama yapmaları gereklidir. Bu tahminlerin ve planlamaların gösterimi ise bütçede olmaktadır (Tokaç,2005:13).

Pazarlama, üretim, finansman, personel ve diğer tüm faaliyetler birer yönetim konusu olup bu konuların her biri planlanır, örgütlenir, yöneltir, uyumlaştırılır ve denetlenir. İşletme bütçeleri bu işlerin hemen hemen tümüne yardımcı bir araç konumundadır. Bununla birlikte özellikle işletme bütçeleri planlama, uyumlaştırma, yöneltme, haberleşme ve denetleme işlevlerinin gerçekleşmesine büyük katkılar sağlar. Bunun yanı sıra işletme bütçeleri düzenlenirken destekleyici hizmet olarak muhasebeden de geniş ölçüde yararlanır (Haftacı,2005:15).

5.1. Bütçe Planlama Aracıdır

Planlama belirlenen bir hedefe ulaşmak için izlenecek yolu ve davranış biçimini önceden belirleme işlemidir. Bu belirlemeleri gösteren tasarımlara ise plan denir (Haftacı,2005:15).

Bütçe bir plan türüdür. Dolayısıyla bir plan olarak bütçenin amacı, en iyi sonuçların alınabileceği hedefleri belirlemek ve belirlenen bu hedeflere varma yollarını saptamaktır (Peker, 1988:320).

İşletmeler ister kar amaçlı ister kar amacı gütmeyen sosyal amaçlı olsun, her durumda plan yapmalıdırlar. Bu planlar zaman bakımından uzun ve kısa vadeli düzenlenebileceği gibi, kapsam bakımından, genel ve kısmi planlar olarak da düzenlenebilir (Pekiner,1988:320). Bu planlar sonucu belirlenen hedeflere varmak için gerekli unsurlar belirlenmelidir. Bu unsurlar belirlenirken işletmenin sahip olduğu

kaynakların en etkin biçimde kullanılması sağlanmalı ve belirlenen dönem içinde ve sonrasında işletmenin karlılığı, verimliliği ve likiditesi ile uzun vadede işletmenin sürekliliği ve gelişmesi arasında en uygun dengenin kurulması, planlamanın temel işlevi olduğu gibi bütçeleme de temel araçlarını oluşturmaktadır (Tokaç,2005:13).

İşletmelerde satış, üretim, satın alma, hammadde, işçilik, genel üretim giderleri ve diğer faaliyet giderleri ile ilgili bölümsel bütçeler düzenlenir. Bu bütçelere kısa ve uzun süreli planların bütçe dönemine düşen bölümleri eklenir.

Bu bütçelerin gerektirdiği nakit giriş ve çıkışları tahmin edildikten sonra bütün bölüm bütçelerinin birleştirilmesi ile tahmini gelir tablosu ve bilanço düzenlenir. Genel bütçe adı verilen bu sayısal plan, bütçe döneminin normal işletme faaliyetleri ile kısa ve uzun süreli planların o döneme düşen bölümlerini kapsar. Böylece işletme bütçeleri hem uzun ve kısa süreli planlarla belirlenen amaçlara ulaşılmada kullanılan bir uygulama aracı hem de normal işletme faaliyetlerini ayrıntılı olarak belirleyen uzun süreli planlardan daha geniş kapsamlı bir tasarı özelliği göstermektedir.

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı gibi işletmelerin uzun ve kısa süreli planları arasında tam bir uyum olmalıdır. Bu uyumu sağlamak için bütçe uygulamasının ortaya çıkardığı değişen koşullara göre kısa ve uzun süreli planlarda değişiklikler yapılmalıdır.

5.2. Bütçe Koordinasyon Aracıdır

Koordinasyon, işletmede yer alan tüm işlemlere ilişkin faaliyetlerin, işletmenin temel amaç ve hedeflerinin elde edilmesini sağlayacak biçimde ve birbiri ile dengeli olarak yürütülmesidir. Bu işlev, işletmenin bütünlüğünü dolayısı ile varlığını sağlayan etmenlerin başında gelmektedir. Uyumlaştırma, eşgüdümleme, düzenleştirme olarak da adlandırılan koordinasyon işlevi, işletme personelinin çabalarını birleştirmeyi, zaman bakımından ayarlamayı, hedeflenen amaca varmak için çalışmaların birbiri ardınca yerine getirilmesini sağlamaktadır.

İşletmeler asıl hedeflerine ulaşmak için yukarıda da belirtildiği gibi uzun ve kısa vadeli planlar hazırlamaktadırlar. Bu planlar arasında mutlaka uyum bulunmalıdır.

Ancak bu da yeterli olmayıp, kısa vadeli veya dönemsel planlarda işletmenin her bölümün yapacağı işler de koordine edilmelidir. Örneğin; üretim, pazarlama ve finansman bölümleri arasında haberleşme eksikliği veya koordinasyonsuzluk varsa işletmenin başarılı olması oldukça güçtür. Bu sebepten dolayı bütçenin diğer bir fonksiyonu da koordinasyonu sağlamaktır.

İşletme bütçeleri açısından uyumlaştırma, işletmenin genel planları ile ayrıntı planları arasında dengenin sağlanması ve işletme içindeki çeşitli faaliyetler arasında uygun ilişkilerin geliştirilmesi ve sürdürülmesi demektir. Dolayısıyla bütçeleme üretim faktörlerinin en uygun bileşimini, işletmenin bütünleşmesini, işletme politikalarının yürütülmesini ve sosyal bir birlik oluşturulmasını sağlamaktadır (Sevgener ve Hacirüstemoğlu, 1993:306). Koordinasyonu gerçekleştirmenin temel koşulu, etkin bir biçimde düzenleyip uygulanan bir bütçe sistemi oluşturmaktır. İşletme bütçelerinin hazırlanmasına kademe yöneticilerinin tümünün katılması ile işletmenin genel amaçları ve bölüm faaliyetleri hakkında yöneticiler kesin bilgilere sahiptirler. Böylece her yönetici kendi bölümünün faaliyetlerini diğer bölüm faaliyetleri ve genel amaçlara uyumlu bir biçimde planlamaya çalışmaktadırlar.

5.3. Bütçe Kontrol Aracıdır

Genel bütçe ve bütün kısmi bütçeler işletmelerde önemli bir kontrol aracıdır. Bütçelenmiş rakamlarla fiili rakamların sürekli olarak karşılaştırılması sadece aralarındaki farklılığın tespiti olanağını vermez, aynı zamanda bu farkların nedenlerini araştırmak ve gerekli tedbirlerin alınmasını da sağlamaktadır (Pekiner, 1988:322).

Bütçeleme kendi başına bir kontrol değildir. Yalnızca kontrolü mümkün kılan bir araçtır. Bütçe yardımıyla kontrolün esasları şöyledir (Tokaç,2005:14) :

- Bütçe rakamlarının belirlenmesi
- Fiili sonuçların tespiti
- Fiili sonuçlar ile bütçelenmiş rakamlar arasındaki farkların belirlenmesi
- Eğer arada farklılıklar varsa nedenlerinin araştırılmasıdır.

5.4. Bütçe Haberleşme Aracıdır

Etkili bir bütçe sistemi, işletme bütçelerini düzenleme ve kontrol aşamalarında haberleşmeyi en iyi şekilde gerçekleştirecek niteliklere sahip bulunmaktadır (Yalkın, 1977:31). Sözlü ve yazılı olmak üzere ikiye ayrılan haberleşme yöntemlerinin tümünü kapsamına alan bütçe sistemi işletmede haberleşmeyi gerçekleştirmektedir. Bütçe sisteminin yararlandığı haberleşme yöntemleri, gayri resmi tartışmalar, resmi toplantılar, resmi işletme bütçeleri ve resmi bütçe raporlarından meydana gelmektedir (Meyer, 1960:339).

5.5. Bütçe Harekete Geçirme Aracıdır

İşletmelerde bütçe sistemleri etkili uygulandığı takdirde, işletmede motivasyonun gerçekleşmesini sağlayan önemli bir yönetim tekniği olarak da değer kazanmaktadır. Bütçe, işletme personeline kendilerinden beklenen faaliyet seviyesini açıkça gösterdiğinden, personelin verimli faaliyetlerde bulunmalarını teşvik etmektedir. Bütçe sistemi planlama faaliyetlerine işletme personelinin, özellikle her kademedeki yöneticilerin katılmasına olanak verdiğinden dolayı motivasyon üzerinde olumlu etkilere sahip olmaktadır (Ronen and Livingstone, 1975:671).

6. İŞLETME BÜTÇELERİNİN AMAÇLARI VE YARARLARI

İşletme bütçeleri, yönetim sürecinde sağladığı katkılar ölçüsünde önemli bir yere sahip bulunmaktadır. Bir bütün olarak planlama, örgütlenme, koordinasyon, yöneltme ve kontrol evrelerinden oluşan yönetim sürecinde bütçelerin amaçlarını başlıca üç ana grupta toplamak mümkündür. Daha önce işletme bütçelerinin fonksiyonlarında açıkladığımız planlama, koordinasyon ve kontrol; işletme bütçelerin amaçları kapsamında incelenmektedir.

İşletme bütçeleri yönetim tarafından hazırlanan ve kullanılan en önemli finansal planlama araçlarındandır (Moore And Jaedicke, 1988:668). Bütçeleme yöneticinin kaynak ayırma kararlarına, strateji geliştirmesine, kaynak ve kullanım

yerlerinin tanımlanmasına büyük katkıda bulunmaktadır. Bütçelerin yarar ve üstünlükleri aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Akgüç, 1994:170).

- Üst düzey yöneticiler amaçlarını, geleceğe dönük beklentilerini bütçeleme sayesinde netleştirmektedirler.
- Yöneticileri izlenecek temel politikaları önceden saptamaya zorlar.
- Tutarlı düşünmeyi ve önemli kararlara varmadan önce tüm ilgili etmenlerin dikkate alınmasını sağlar.
- Faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesinde, ölçülmesinde kullanılacak standartların ortaya konulmasını sağlar.
- Faaliyetlerin etkin bir biçimde denetimine olanak sağlar.
- Denetim giderlerinde önemli bir tasarruf sağlar.
- Firmanın alt kademe yöneticilerinin planlama sürecine katılma ve katkıda bulunmalarına ve amaçlarına göre yönetime olanak verirler.
- Firmanın plan ve amaçlarının, alt kademe yönetici ve personel tarafından daha iyi kavranmasını kolaylaştırır.
- Üretim faktörlerinin, firma yönetimi tarafından en ekonomik şekilde kullanılmasına katkıda bulunur.
- Yöneticilerin günlük sorunlardan uzaklaşarak planlama ve yaratıcı düşünce için daha fazla zaman ayırmalarına olanak sağlar.

Firma içinde çeşitli bölümler arasında daha iyi eşgüdüm kurulmasına olanak sağlar.

İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİNİN PLANLANMASI

1. İŞLETME BÜTÇELERİNİN PLANLANMA AŞAMASI

1.1.İşletmenin Amacının Belirlenmesi

Klasik yönetim anlayışına göre işletmelerin en genel amacı kar elde etmektir. Ancak ekonomilerde ve para piyasalarında oluşan hızlı değişimin sonucunda ve rekabetin artmasıyla birlikte, işletmelerin amacını “Pazar Değerinin Maksimizasyonu” olarak tanımlamak daha doğrudur (Hacıüstemoğlu, 2006: 216).

İşletmenin amacını ortaya koyarken yukarıda bahsedilen iki unsuru göz önünde bulundurmakta fayda vardır. Küçük ölçekli bir işletme için karın maksimizasyonu önemli olmasına rağmen, borsada işlem gören büyük ölçekli bir işletme için pazar değerinin maksimizasyonu daha önemlidir. Bu çerçevede işletme yönetimi de modern anlayışa göre işletmenin amacını belirlemelidir.

1.2.Varsayımların Saptanması

İşletme bütçelerini ve faaliyetlerini etkilemesi muhtemel olayları, varsayımlar olarak belirlemek gerekmektedir. Belirlenen varsayımlar bütçe toplantılarında ilgililere aktarılmalıdır. Bu varsayımları şu şekilde sıralamak mümkündür (Akdoğan, 2000:615) ;

- Enflasyon tahmini
- Devalüasyon
- Döviz; kuru ve pariteleri
- İthalat rejiminde olası değişiklikler
- İhracat rejiminde olası değişiklikler
- Rakip işletmelerin bilgileri
- Bütçe döneminde planlanan faaliyet değişiklikleri

1.3.Formatların Tasarlanması

İşletme bütçeleri hazırlanmadan önce bu konuya ilişkin bütçe formatı tasarlanmalıdır. Tasarlanan format çalışma yürütecek ilgili birimlere bildirilmelidir. Çalışmalar belirlenen formatlara uygun olarak yürütülmelidir. İlgili birimlerin formata uygun çalışmaları genel bütçenin hazırlanmasında kolaylık sağlayacaktır.

1.4.Bölüm Yönetici ve Yardımcılarını Bilgilendirme

İşletme faaliyetlerinin üst yönetim tarafından belirlenen amaçlar ve hedefler doğrultusunda bütçelenebilmesi için işletmenin yönetimi ile görevli bütün personel arasında tam bir işbirliğinin bulunması gerekmektedir (Akdoğan, 2000:615).

Küçük işletmelerde bütçe hazırlama işi genelde muhasebeciler tarafından yürütülmektedir. Ancak belli büyüklüğe ulaşmış işletmelerde her bölüm kendi bütçesini hazırlar. Daha doğru bir bütçe yapmak için komiteler şeklinde çalışmakta fayda vardır. Bütçe Komitesi Asil ve Yedek üyeler olmak üzere ikiye ayrılır (Hacıüstemoğlu, 2006: 217).

Asil Üyeler

- Mali İşler Müdürü
- İnsan Kaynakları Müdürü
- Bilgi İşlem Müdürü

Yedek Üyeler

Bütçesi yapılan bölümün yönetici ve yardımcılarıdır. Bütçe komitesi asil üyeleri ve yedek üyeleri bütçe ile ilgili olarak bilgilendirirler. Bilgilendirme;

- Amacı
- Varsayımları
- Bütçe formatı
- Yönergeyi vermek şeklinde yapılır.

1.5.Yönergelere Uyulması

Yönergelerde bütçe zamanlaması yapmak ve yapılan zamanlamalara ilgili birimlerin uymasını sağlamak gerekmektedir. Bir bölümün yönergeye uymaması diğer bölümlerin çalışmalarını aksatacaktır. Bu sebeple üst yönetim yönergeye uyulmasını temin etmelidir (Hacırüstemoğlu, 2006: 218).

1.6.Bütçe Üzerinde Fikir Birliğine Varılması

Hazırlanan bütçelere bütün birimlerin inanması ve bütün birimlerin fikir birliği içerisinde olmaları gerekmektedir. Bu kapsamda “Bütçe Elkitabı” düzenlenmelidir. Elkitabında; İşletmenin amacı, varsayım ve hikâyesi anlatılmaktadır (Hacırüstemoğlu, 2006: 219).

1.7.Bütçenin Onaylanması

Hazırlanan bütçe, uygulanması için bütçenin sahibi ve uygulayıcısı, takipçisi olan genel müdür tarafından onaylanıp yönetim kurulu ve ilgili birimlere dağıtılmaktadır. Bu işlem genel müdürün bütçenin sahibi olduğunun bir göstergesidir. Genel müdürün sahiplendiği, ilgili birimlerin katkılarıyla oluşan bir bütçe, bütçeden beklenenleri vermelidir.

2. İŞLETMELERDE BÜTÇELERİN HAZIRLANMASI

Sağlıklı bir bütçe oluşturulabilmesi için işletmelerde bütçenin hazırlanmasından belirli örgüt birimleri sorumludur (Haftacı, 2005:21). Uzun süreli amaçları gerçekleştirmeye yönelik sermaye yatırımlarının planlamasını; ilgili birimlerin önerileri doğrultusunda stratejik planlama birimleri yapmaktadır. Kısa süreli planlama olarak da adlandırılan işletme bütçeleri ya da yıllık planlama kapsamında yürütülecek yıllık faaliyetler satış, üretim, muhasebe, finans gibi işlevlerin üst yöneticileri olan genel müdür yardımcıları tarafından düzenlenmektedir.

Hazırlanacak bütçenin işletme yönetimi tarafından desteklenmesi gerekmektedir. Sorumluluk merkezi yöneticileri bütçenin hazırlanma sürecine etkin bir şekilde katılmalıdır. Bütçe hedefleri, işletmenin mevcut imkânları ile ulaşamayacağı kadar yüksek ve belirsiz olmamalıdır (Meigs, 1993:1155). İşletme bütçelerinin hazırlanması işletme bütçesini hazırlayacak organ, bütçe dönemi ve genel bütçenin oluşturulması şeklinde alt başlıklar halinde ele alınmaktadır.

2.1.Bütçeyi Hazırlayacak Organ

Katılımcılık ilkesine göre belirlenen amaç ve planların gerçekleştirilebilmesi için bütçelerin hazırlanmasına tüm yönetim kademelerinin katılması gerekmektedir. Bütçeyi hazırlamakla sorumlu organ bütçe komitesi, bütçe bölümü ve genel müdürdür (Haftacı, 2005:21).

- **Bütçe komitesi:** Bu komite genellikle danışma niteliğinde bir organ olup, üst düzey yöneticiler, bütçe bölümü ve bütçesi düzenlenecek olan bölüm yöneticilerinden oluşmaktadır. Komiteye genel müdür başkanlık etmektedir.
- **Bütçe bölümü:** İşletmede bütçeyi hazırlama görevi verilen örgüt birimi, bütçe bölümüdür. Bu bölüm genellikle muhasebe bölümüne bağlı olarak görev yapmaktadır. Bu bölümün en önemli işlevlerinden birisi işletmede bütçe eğitimi yapıp, bütçeyi tanıtmaktır.
- **Bütçe el kitabı:** Amacı bütçe programının tanıtılması ve sürdürülmesine hizmet etmek olan bütçe el kitabı bütçe politikalarını açıklayan her bir kişinin ve bütçe komitesinin görevlerini tanımlayan, bütçe hazırlama şekil ve tekniklerini açıklayan bir rehberdir.

2.2.Bütçe Dönemi

İşletme bütçeleri belli bir zaman diliminde kullanılmak üzere hazırlanmaktadır. İşletme bütçesi döneminin uzunluğunu belirlemek için genel ya da değişmez bir kural yoktur. Bütçe döneminin uzunluğu işletmeden işletmeye hatta aynı işletmenin farklı işlevlerine göre de farklılık göstermektedir. Bütçe döneminin uzunluğuna etki eden

etmenler; hesap dönemi, genel ekonomik koşullar, işletme politikaları, mevsimlik dalgalanmalar, Pazar koşulları, stok devir süresinin uzunluğu gibi faktörlerdir.

2.2.1.Uzun dönemli bütçeler: İlke olarak işletmenin gelecekteki beş yıllık dönem içinde ne yönde bir strateji uygulaması gerektiği, bunun için atılması gerekli temel adımların neler olduğu uzun süreli planlama ile ortaya konulmaktadır. Uzun süreli hedefler belirlenmedikçe, kısa süreli kararlar etkin ve tek amaca yönelik gerçekleşmemektedir. Genel amaç çerçevesinde saptanan beş yıllık ya da daha uzun dönemli işletme bütçeleri, işletme stratejisine uygun olarak yıllık ara dönemlere bölünmektedir. Bu bütçelerin temel amacı, çeşitli seçenek ve planların genel amaçların gerçekleştirilmesi üzerinde yaratacağı etkiyi saptamaktır.

Uzun dönemli bir bütçe hazırlanırken aşağıda belirtilen noktalar göz önünde tutulmalıdır (Haftacı, 2005:26) :

- Tanımlanan uzun dönem içindeki amaçlar ana hatlarıyla belirlenir.
- Gelecekte uygulanabilecek temel politikalar ve tahmin tekniklerine ilişkin planlama esasları ortaya konulur.
- Amaca ulaştıracak çeşitli yollar tanımlanır değerlendirilir ve geçici olarak bir tanesi seçilir.
- Seçilen seçeneklerle ilgili gelir, maliyet, karlılık, yatırım verimli işgücü gereksinmesi gibi çeşitli tahminler yapılır.

2.2.2. Kısa Dönemli Bütçeler: Genellikle işletmelerde hesap dönemlerinin bir yıl olması ve istatistiklerin yıllık olarak hazırlanması nedeniyle uygulamada en yaygın bütçe dönemi bir yıldır. Bununla birlikte ilgili işletmenin özelliklerine göre bir yıldan kısa ya da uzun dönemli belirlenebilmektedir. Özellikle geniş ölçüde mevsimlik dalgalanmalar, sık moda değişimleri ya da talebin tahmin edilememesi gibi büyük belirsizlikler varsa bir yıldan kısa dönemli bütçeler de yapılabilir.

Kısa dönemli bütçeler uzun dönemli bütçelerin ayrıntılı bir şekilde hazırlanması ile elde edilmektedir. Faaliyet ve finansal bütçeler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

- Faaliyet bütçeleri, bir yıl içerisinde gerçekleştirilecek planları kapsar
- Finansal bütçeler ise, faaliyet bütçelerinin sonuçlarını içermektedir.

2.3.İşletme Genel Bütçesinin Hazırlanması

Bir işletmede genel bütçenin oluşturulması genellikle dört aşamada ele alınmaktadır (Haftacı, 2005:27) :

- Genel amaçların belirlenmesi
- Bölümsel bütçe taslaklarının hazırlanması
- Taslakların gözden geçirilmesi ve uyumlaştırılması
- Bütçenin onaylanması

2.3.1.Genel Amaçların Belirlenmesi

Kısa süreli bir plan olarak bütçe, orta ve uzun planlarda belirlenen amaç ve stratejilerin etkisi altında hazırlanmaktadır. Uzun süreli planlarda işletmenin genel amaçları, politikaları, özel amaçları ve stratejileri yer almaktadır.

İşletmenin uzun dönemdeki ekonomik durumunun ne olabileceği, mamul kalitesi, müşterilere karşı izlenecek tutum ve davranışlar gibi genel amaç ve politikalar yöneticilerin temel felsefe ve görüşlerini ortaya koymaktadır. Uzun süreli planlarda son olarak bu amaçlara ulaşmak için seçilen stratejiler yer almaktadır. Çeşitli seçenekler arasında karşılaştırmalar yapılmakta ve en etkin ve verimli seçilen yollar işletmenin uygulayacağı stratejileri oluşturmaktadır.

Orta süreli planlar genellikle yatırım projeleri, araştırma ve geliştirme projeleri ile eğitim programlarından oluşmaktadır. Projelerin geliştirilmesi ve değerlendirilmesi üst yönetimin görevidir.

2.3.2.Bölümsel Bütçelerin Hazırlanması

Genel bütçeyi oluşturacak olan bölümsel bütçeler bütçe el kitabında belirlenmiş usul ve yöntemlere göre sorumlu görevlilerce hazırlanmaktadır. Tüm gelir, gider, yatırım ve finansman bütçeleri sonucunda işletmenin dönem sonunda sahip olacağı varlıklar, borçlar ve öz kaynakları gösteren proforma bilânço ve bütçe döneminde beklenen gelir ve giderleri gösteren proforma gelir tablosu düzenlenmektedir. Tüm bu bütçelerin oluşturduğu bir dönemlik bütçeye İşletme genel bütçesi adı verilmektedir (Tokaç, 2005:30).

İşletme genel bütçesinin hazırlanması için önce bölüm bütçelerinin hazırlanması gerekmektedir. Bölüm bütçeleri hazırlanırken daha önceden belirtildiği gibi bir sıra izlenmektedir. Dolayısıyla satış, üretim, faaliyet giderleri bütçeleri hazırlanmadan nakit bütçesi veya proforma gelir tablosu ve bilânço hazırlanmaz. Genel bütçenin hazırlanmasında genellikle aşağıdaki sıra izlenmektedir (Meigs, 1993:1155).

- Satış Bütçesi: Miktar, değer, satış bölgesi ve mamul cinslerine göre işletmenin satış gelirleri tahmin edilmesi
- Üretim Bütçesi: Mevcut stok miktarı dikkate alınarak bütçelenmiş satışları üretim miktarı belirlenmesi
- Üretim, tedarik ve faaliyet giderleri bütçelerinin hazırlanması
- Proforma gelir tablosunun hazırlanması
- Nakit bütçesinin düzenlenmesi
- Finansal bütçelerinin düzenlenmesi
- Proforma bütçenin hazırlanması

Satış bütçesi: Satış bütçesi ana bütçenin başlangıç noktasıdır. Bu bütçe tecrübeler, genel iktisadi ve ticari durumların tahminine, pazar araştırmalarına ve rekabet ortamına göre hazırlanmaktadır. Satış tahminlerinin doğru yapılması oldukça önemlidir. Bu aşamada yapılacak herhangi bir hata diğer bütçeleri etkileyecektir.

Satış bütçesi ve diğer gelir bütçelerindeki rakamlar, dönem başı bilançosundaki kalemlerle ve ilgili alacaklarla birlikte ele alınarak, dönem içi tahsilatlar, bir sonraki döneme sarkacak alacaklar ve şüpheli yada değersiz duruma düşecek alacaklar belirlenmektedir.

Üretim, tedarik ve faaliyet giderleri bütçelerinin hazırlanması: Satışların tahmini yapıldıktan sonra, tahmin edilen satışları yapabilmek için gerekli üretim miktarı tespit edilmektedir. Tespit sırasında stokların durumu dikkate alınır. Daha sonra üretimde kullanılacak girdilerin bütçesi hazırlanır. Buna tedarik bütçesi de dâhildir. Bunlara bağlı olarak, işletmenin dönem boyunca yapacağı faaliyet giderlerinin bütçesi hazırlanmaktadır. Üretim planına uygun olarak harcamaların parasal ifadesi ile ulaşılan bütçe gider bütçesini oluşturmaktadır. Ancak bir dönemlik işletme bütçesi, sadece gelir ve gider bütçelerini değil, bunlara ilave olarak hazırlanacak diğer bütçeleri de içermektedir. Bu bütçeler aşağıdaki gibidir:

- İstihdam bütçesi
- Yatırım bütçesi
- Pazarlama bütçesi
- Araştırma geliştirme bütçesi

Proforma gelir tablosunun hazırlanması: Proforma gelir tablosu, satış tahminlerine, üretim maliyetlerine, satılan malların maliyetlerine ve faaliyet giderleri bütçelerine dayanarak hazırlanmaktadır. Gelecek döneme ilişkin tahmini bilgileri içermektedir.

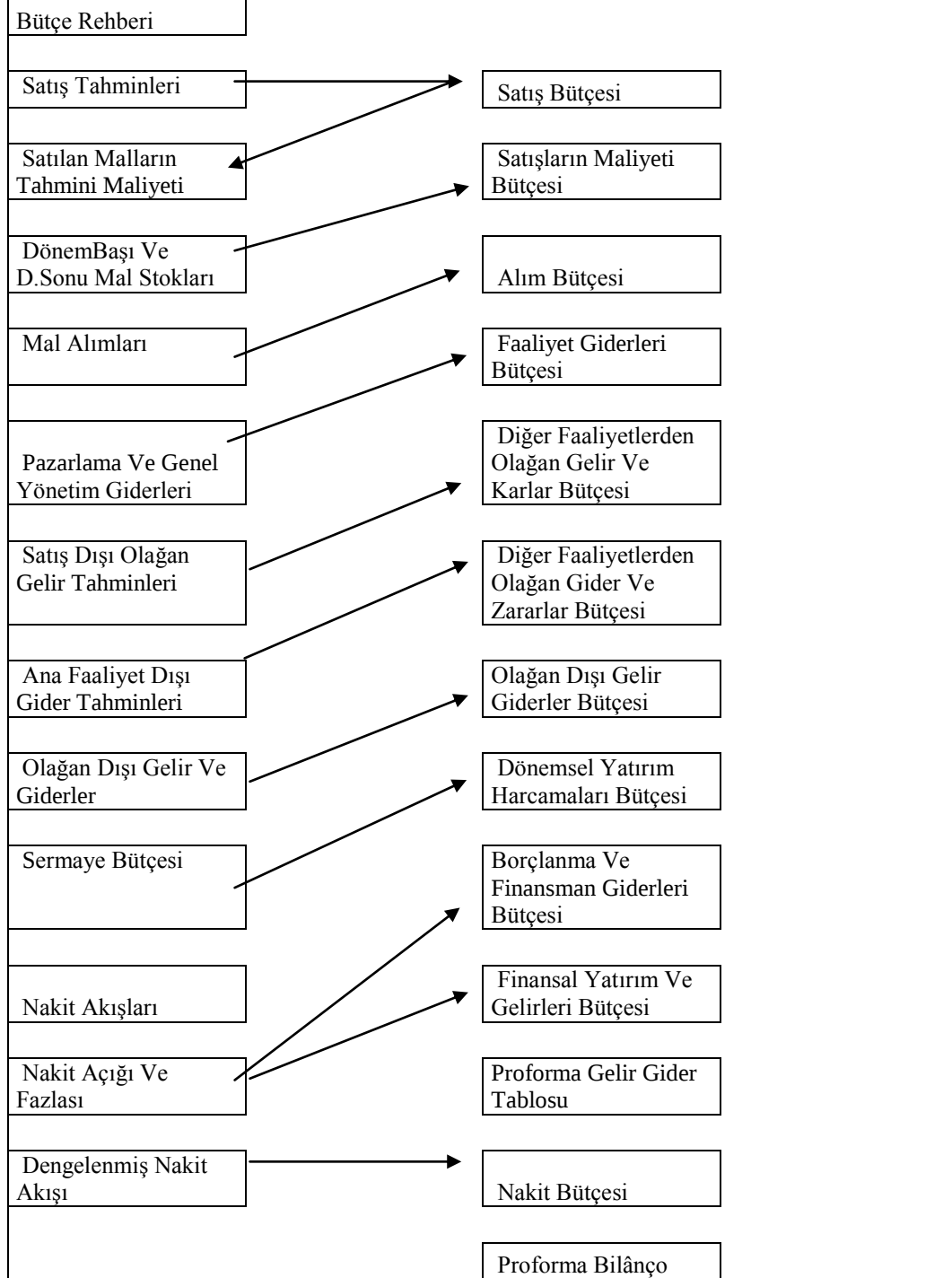
Nakit bütçesinin hazırlanması: Nakit bütçesi dönem boyunca yapılacak nakit giriş ve çıkışlarının tahminine dayanmaktadır. Nakit bütçesi diğer bütçelerle oldukça yakından ilgilidir. Bütçelenen nakit girişlerinin miktarı, satış tahminine, kredili satışların miktar ve vadelerine, işletmenin tecrübelerine göre alacakların ne kadarının tahsil edilebileceğine dayanmaktadır. Bütçelenen nakit çıkışlarının miktarı ise üretim maliyetlerine, faaliyet giderlerine, yatırım harcamalarına ve satıcıların tanıdıkları

vadelere dayanmaktadır. Ayrıca, borcun alınması ve geri ödenmesi, kar payı dağıtımı, nakit sermaye artırımını gibi unsurlar da nakit bütçesini etkilemektedir.

Finansman bütçesi: Bu bütçelerin en önemli özelliklerinden birisi özelliği nakit giriş ve çıkışına neden olmalarıdır. Gelir bütçelerinde tahmin edilen gelirler esas itibarıyla işletme içine doğru bir nakit girişine, gider ve yatırım bütçelerinde ön görülen harcamalarda işletme dışına doğru bir nakit çıkışına neden olmaktadır. Ancak, gelir ile vadeli satışlar nedeniyle tahsilâtın giderler ile vadeli alımlar nedeniyle ödemelerin farklılaşması sonucunda gelir gider dengesinin yanında tahsilât ve ödemeler dengesinin de sağlanacağı bir Finansman Bütçesi'ne gereksinim duyulur. Finansman bütçesi; nakit bütçesi ile proforma fon akım tablosunu kapsamaktadır. Finansman bütçesi sayesinde, bütçe döneminde zaman ve likidite(nakit) boşluklarının olup olmadığı belirlenmektedir.

Proforma bütçenin hazırlanması: Proforma bilanço; varlıkların, borçların, özkaynakların ve bunların yaratacağı nakit işlemlerinin belirlenmesinden sonra hazırlanmaktadır. Ayrıca proforma bütçe, yatırım harcamalarından ve tahmini kar rakamından da etkilenmektedir.

Tablo 1.1. Bütçeleme Sistemi Tokaç(2005,s.33)



(Ahmet Tokaç, İşletmelere Bütçeleme Ve Raporlama, Tunca Kitapevi, İstanbul, 2005, s. 33)

Tabloya göre, ilk hedef, proforma gelir – gider tablosudur. Bu amaçla, eldeki bütçe verilerinden yararlanılarak, gelir – gider tablosundaki her bir ana kalem için ayrı bir bütçe hazırlanır. Destek bütçe niteliğindeki bu bütçelerin hazırlanmasında izlenecek sıra, finansman giderleri ve finansal yatırım gelirleri hariç, gelir – gider tablosundaki izlenen sıradır. Dolayısıyla, önce satışlar, sonra satışların maliyeti, daha sonra faaliyet giderleri, v.b kalemler bütçelenmektedir. Bu aşamada finansmanla ilgili gelir ve gider kalemlerine girilmemektedir. Çünkü henüz nakit akışları belirlenip, ne kadar nakit açığı veya fazlası ile karşılaşılacağı (dolayısıyla, örneğin ne kadar kredi alınacağı ya da ne kadar repo yapılacağı) hesaplanmamıştır.

Gelir – gider tablosundaki satışların maliyeti kaleminin bütçelenmesi sırasında, dönem başı ve dönem sonu stokların da dikkate alınarak mal alımları bütçelenmektedir. Uzun vadeli sermaye bütçesine göre, o bütçe yılı için belirlenmiş yatırım harcamaları bütçesi, yukarıdaki bütçelere eklenmektedir.

Satış bütçesi ve diğer gelir bütçelerindeki rakamlar, dönem başı bilânçosundaki bu kalemlerle ilgili alacaklarla birlikte ele alınarak, dönem içi tahsilâtlar, bir sonraki döneme sarkacak alacaklar ve şüpheli ya da değersiz duruma düşecek alacaklar belirlenmektedir. Alım ve gider bütçeleri ve dönem sonunda kalacak borçlar hesaplanmaktadır.

Belirlenen tahsilât ve ödemeler, dönem başı nakit mevcudu ve gündelik işlemlerin görülebilmesi için gerekli minimum nakit ihtiyacı birlikte ele alınarak, ortaya çıkacak nakit açığı veya fazlası hesaplanmaktadır. Buna göre, menkul kıymet yatırımları, finansman giderleri, menkul kıymet gelir ve karları ve bunlara ilişkin tahsilât ve ödemeler bütçelenmektedir.

Bütçelenmiş tüm gelirler ve giderler gelir – gider tablosu düzeninde özetlenerek, proforma gelir – gider tablosu elde edilmektedir. Belirlenmiş tahsilât ve ödemeler nakit akış tablosu şeklinde bir araya getirilerek, nakit bütçesine ulaşılmaktadır. Dönem sonu için hazırlanmış nakit mevcudu, menkul kıymetler, alacaklar, stoklar, finansal ve diğer

borçlar, proforma gelir – gider tablosundaki dönem net karı ve diğer öz kaynaklar ise proforma bilânço şeklinde ortaya konularak, bütçe tamamlanmış olur.

2.3.3. Taslakların Uyumlaştırılması

İşletmenin çeşitli bölümlerinden gelen bütçe taslakları bütçe bölümünde toplanmaktadır. Bütçe bölümü, bu taslakları bir araya getirerek bütçe komitesine sunar. Komite, bütçe taslaklarını inceler. Bu inceleme sırasında çeşitli bölümlerin bütçeleri arasında dengesizlik ve uyumsuzluklar ortaya çıkabilmektedir. Bu gibi durumlarda ilgili bütçe taslakları üzerinde değişiklikler yapılır. Kimi kez bölümsel bütçelerin sonuçlarına göre işletmenin genel amaçlarında ve uzun süreli planlarında değişiklikler de yapılmaktadır. Bu işlemler sonucunda tüm bölüm bütçelerinin birbiri ile uyumu sağlanmaktadır.

Gözden geçirilmiş ve uyumlaştırılmış bütçe taslağı, başlıca iki bölümden oluşur. Birinci bölümde bütçe ile ilgili açıklamalar ve bütçe hazırlanırken göz önünde tutulan ilkeler, ikinci bölümde ise genel ve bölümsel bütçeler yer almaktadır.

2.3.4. Bütçenin Onayı

Son şeklini almış bütçe taslağı, bütçe yılının başlangıcından hemen önce onaylanmak üzere yönetim kurulu ya da müdür gibi bir üst kademeye sunulur. Bazen bu onay, bütçe komitesince de yapılabilir.

Üst yönetim, kendisine sunulan bütçe taslağını incelerken genel amaç, politika ve stratejilerle konulmuş olan ilkelere uyulup uyulmadığını araştırmaktır. Uygun görülürse taslağı onaylayarak bütçeye resmîlik kazandırılır. Üst yönetim böylece bütçeyi onayladığı anda gelecek dönem içinde yapılacak çalışmalarını resmen kabul etmiş olmaktadır. Onaylanan bütçe çoğaltılarak uygulanmak üzere ilgili personele dağıtmaktadır.

3.BÜTÇELEME YÖNTEMLERİ

3.1.Kapsamlı Bütçeleme

Kapsamlı bütçelemelerde hazırlanacak bütçeler belirli bir faaliyet hacmi temel alınarak hazırlanmaktadır (Haftacı, 2005:31). Kapsamlı bütçeleme yönteminin aşamaları aşağıdaki gibidir:

- Satış tahminlerinin yapılması
- Üretim miktarları ve maliyetlerinin bütçelenmesi
- Satış, yönetim ve finansman giderlerinin bütçelenmesi
- Proforma gelir tablosunun düzenlenmesi
- Kısa ve Uzun Vadeli Sermaye Bütçelemesi
- Nakit Bütçesinin Düzenlenmesi
- Proforma Bilânçonun Düzenlenmesi

Birçok işletmede, faaliyet aşamaları bütçeler tarafından kapsamlı bir şekilde ele alındığından bu bütçeleme sistemi kullanılmaktadır. Bu sistemde işlemler, genelde daha alt kademedeki yöneticilerin bütçe tekliflerini sunmalarıyla başlamaktadır. Teklifler, daha üst kademedekilerle gerektiği kadar tartışıldıktan sonra göz önünde bulundurarak katılımını sağlayan bu yöntem, aşağıdan yukarıya doğru bir yaklaşımdır. Ancak bu süreç burada sona ermemektedir. Genellikle işletmenin tepe yönetiminde, amacı bütün programı gözden geçirmek olan gerekli finansal düzenlemeleri yapabilecek olan bir komite bulunmaktadır. Örneğin bir üretim işletmesinde bu komite bütün gerekli bütçe düzenlemelerini yapabilecek komuta sahip başkan ile finans, pazarlama ve üretim başkan yardımcılarında oluşmaktadır.

Bunun dışındaki durumlarda ise komite sadece tavsiye yetkisi bulunan alt kademedeki personelden de oluşabilmektedir. Her iki durumda da sonuç; bireysel bütçelerin kapsamlı bir hale getirilmesi ve gereksiz isteklerin bütçeden çıkarılmasıdır.

Sonuç olarak, herkesin bütçe ile ilgili çalışmaları olmasına rağmen gerekli düzenlemeleri yapma yetkisi üst yönetime aittir. Bu güç oldukça önemlidir. Bu aşamada en zor karar ne kadar kesinti yapılması gerektiğinin bilinmesidir. Hazırlanan bütçeden %30'luk bir kesintiye gitmek tahminlerini olağan durumdan fazla göstermeyen bölümler için zararlı diğerleri için faydalı olabilmektedir. Bu sebepten dolayı üst yönetim, çalışanlarını mantıklı bütçe teklifleri konusunda etkilemeli ve bunu yaptıklarından da emin olmalıdır (Tokaç, 2005:37).

3.2.Sıfır Tabanlı Bütçeleme

Bu bütçeleme tekniği yapılacak faaliyetlerle ilgili fayda ve zararın anlaşılması için uygulanan bir bütçeleme yöntemidir. Sıfır Tabanlı bütçeleme sistemi diğer sistemlerden farklı bir anlayışa sahip olmakla birlikte, geçmiş yıl ödeneklerine bağımlılığı ortadan kaldırmakta ve azaltmayı amaçlamaktadır. Bu sebepten dolayı tüm faaliyet ve harcamaların temel gerekçelerini belli aralıklarla, yani sıfır'dan belirlemeyi öngörmektedir. Bu özelliği ile diğer bütçeleme sistemlerinden farklı bir anlayışı ortaya koymaktadır (Aksoy, 1991:455). Ayrıca sıfır tabanlı bütçeleme sistemi yöneticilerin bütün faaliyetlerini yapabilmeleri için göstermeleri gereken çabaların neler olduğunu da belirtmektedir.

Sıfır Tabanlı Bütçelemenin uygulandığı alanlar, finans, kalite kontrol, tamir-bakım, araştırma-geliştirme, mamul plânlama, mühendislik ve bilgi işlem faaliyetleri ile ilgili alanlardır. Bu yöntemin etkinliği direkt hammadde ve direkt işçiliğin ağırlıklı olduğu alanlarda söz konusu değildir. Çünkü sıfır tabanlı bütçeleme de maliyet-fayda analizi, üretim harcamalarını azaltmak veya arttırmakla ilgili kararlarda doğrudan doğruya uygulanamamaktadır.

Bu sistemin sıfır tabanlı olması bütçede tüm faaliyet ve harcamaların gerekçelerinin yeni baştan belirlenmesi anlamına gelmektedir. Bütçedeki tüm harcama kalemleri tek tek değerlemeye tabi tutulmaktadır. Geleneksel bütçeleme işlev ve hesap tablolarına yönelmektedir. Geleneksel bütçe sisteminde geçmiş yıl verilerine dayanılarak gelecekte de değişmeyeceği varsayılarak tahminler yapılmaktadır. Ancak

sıfır tabalı bütçeleme de programlar ve faaliyetler üzerine odaklanma söz konusudur. Bu durumda bütçe, rutinleşmekte ve mevcut ödenekleri dikkate almaktadır. Bütçe harcamaları uzun süreli (3–5 yıl) gözlemlendiğinde farklılıklar görülmemektedir. Yönetim tarafından Bütçe ödenek amaçları genellikle bilinmemekte ve diğer harcama alternatifleri araştırılmamaktadır. Böylece harcama ile kaynak dağıtımı arasında bir ilişki kurulması da mümkün olamamaktadır. Bütçedeki her harcama değerlemeye tabi tutulmakta, farklı harcama alternatifleri karşılaştırılarak, program ve faaliyetler belirlenmektedir (Feyzioğlu 1984, s.143).

Sıfır Tabanlı Bütçelemenin uygulama alanları hem kamu hem de özel alanlardır. Bu bütçeleme tekniği, kar amacı gütmeyen hizmet üreten kamu kurumlarında daha geniş uygulama olanağı olan bir bütçeleme tekniğidir. Bu bütçe kapsamında tüm harcama yapan kamu birimlerinin programları diğer kamu birimlerinin programları ile karşılaştırılmakta ve faydaları belirlenmiş olmaktadır. Böylece önemi azalan, süresi dolmuş, önemli hale gelmiş faaliyetler belirlenmektedir. Bütçe yöneticisi ise, her programı, yeni baştan ele almakta ve bütçeye sıfır lira ile başlamaktadır. Yönetici böylece programın amacını yeniden belirlemiş olmaktadır (Ataç vd., 2002, s.19).

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde her yönetici hazırlamış olduğu bütçenin tüm ayrıntılarını göstermek durumundadır. Bütçede göstermiş olduğu harcama gerekçelerini kanıtlamalı, bu durumu üst yönetime anlatmalıdır.

Sıfır tabanlı bütçeleme sistematik bir analiz ve değerlendirmeyi zorunlu kılmaktadır. Her faaliyetin harcama ve gerekçesi ayrıntılı bir şekilde analiz edilmektedir. Tüm faaliyetlerin değerlemesi alternatifleri içinden yapılacaktır.

3.2.1. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Amaçları

Sıfır tabalı bütçeleme sisteminin amaçlarını aşağıda ki gibi özetlemek mümkündür;

- En temel amacı harcama kaynaklarının rasyonel dağıtımını sağlamaktır.
- Kaynakların önceliği düşük olanlardan yüksek olanlara doğru

dağılımını sağlamaktadır.

- Tüm faaliyetleri gözden geçirerek harcamaların nedenlerini ve nerelerden sağlanacağını belirlemektedir.
- Yöneticilerin faaliyet ve kuruluşlarla ilgili olarak yeterli bilgi edinmelerini sağlamaktadır.

3.2.2. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Özellikleri

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin en önemli özelliği mevcut programların yeniden değerlendirilmesini sağlamaktadır. Ayrıca bu programların nedenlerinin ayrıntılı açıklanmasını sağlayan bir yönetim tekniğidir.

Sistem kısa dönemli olmakla birlikte her yıl yeniden tüm faaliyetlerin gözden geçirilmesini sağlamaktadır. Sıfır tabanlı bütçeleme aşağıdan yukarıya bir analiz tekniğidir. Her birim kendi sorumluluğundaki faaliyetleri planlayarak üst yönetime iletmektedir. Sıfır tabanlı bütçeleme âdem-i merkeziyetçi bir karar alma sürecidir. Karar verme işlemi şirket içinde bütün bölümlere dağıtıldığı için üst yönetimin yükü de azalmaktadır (Yay, 2003: 7). Bu durumda alt kademe yöneticilerin karar almaya katılımı sağlanmaktadır.

Sıfır tabanlı bütçeleminin Kamu yönetiminde bütçe hazırlanma aşamasında uygulama değeri oldukça fazladır. Maliyet ve fayda analizinin uygulanabildiği bütün işlevlerde, maliyet denetimi ve kaynakların verimli dağılımını sağlamak için kullanılabilir (Yay, 2003:8). Sıfır tabanlı bütçeleme üst düzey plânlama ve bütçeleme sürecidir. Bu süreçte her yönetici, her bir program ya da faaliyeti her malî yılda fonlar dağıtılmadan önce yeniden gözden geçirmektedir. Bölüm yöneticileri belirlenen amaca ulaşmak için sınırlı kaynaklarını nasıl kullanacaklarına karar vermelidirler.

Sıfır tabanlı bütçeleme sürecini oluşturan temel aşamalar aşağıda ki gibi ifade edilebilmektedir:

- Örgütün Hedef ve Bütçeleme Varsayımlarının Belirlenmesi

- Karar birimlerinin belirlenmesi
- Karar paketlerinin hazırlanması
- Karar paketlerinin sıralanması
- Karar paketi sıralama formunun oluşturulması

3.2.3. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemin Olumlu Yönleri

Geleneksel bütçeleme yöntemlerine alternatif olan sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin olumlu yönleri şu şekilde ifade edilebilmektedir. Sıfır tabanlı bütçeleme kaynakların daha etkin kullanımını sağlamaktadır. Bu sistem üst yönetime esneklik tanımaktadır. Böylece faaliyetlerde öncelik sırası önemli olmaktadır ve kaynak dağıtımı adaletli gerçekleşmektedir. Sistem öncelik taşıyan faaliyetler için kaynak ayrılmasını öngörmektedir. Bu durum tasarruf imkânı sağlamaktadır. Faaliyetlerin bir kısmı kaldırılmakta, desteklenmekte veya yeni faaliyetler oluşturulmaktadır. Sistem aynı zamanda yöneticiler için eğitim aracı işlevini de görmektedir. Yönetim, faaliyetlerin amacı ve diğer bölümlerle ilişkiler konusunda bilgi edinmelidir. Yönetimin amaca uygun bilgi ihtiyacını zorunlu kılmaktadır. Karar verme gücü örgüt içinde dağılmakta ve yöneticilerin karar verme kapasiteleri gelişmektedir.

Sıfır tabanlı bütçeleme yöneticilerin bütçe uygulamalarındaki başarısı yönünden de değerlendirilebilmelerini sağlamaktadır. Yöneticiler tüm faaliyet yılı boyunca etkinliklerini değerlendirmek zorundadır. Karar paketleri ile amaçlar, performanslar ve faydalar değerlendirilmektedir.

Sıfır tabanlı bütçeleme etkin bir yönetim bilgi sisteminin uygulanmasına ve sistematik olarak karar alma süreçlerinin kullanımına imkân vermektedir. Aynı zamanda uzun dönemli plânlamayı özendirmektedir. Denetim ve plânlama etkinliğini arttırmaktadır. Bütçeleme süreci böylece dinamik bir yapı kazanmaktadır. Gerçekleştirilen faaliyetlerin standartlaşmasını sağlamaktadır. Olası problemlerin çözümünde esneklik sağlamaktadır. Sıfır tabanlı bütçeleme sürecinde faaliyetlerin etkinliği belirlendikten sonra önlem alınabilmektedir. Böylece kaynaklarla faaliyetler arasında esneklik sağlanmış olmaktadır.

3.2.3. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemin Olumsuz Yönleri ve Öneriler

Sıfır tabanlı bütçeleme sistemine ilişkin birçok olumsuz eleştiri yapılmış ve bu olumsuzlukların nasıl giderileceği konusunda tartışılmıştır. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde geleneksel sistemlere göre yeni formlar, yeni kavramlar ve süreçlerin olması nedeniyle çeşitli tepkiler oluşmuştur. Yöneticiler öznel yargılarını değiştirmek istememekte sonuçta mevki kaybı yaşayabilecekleri endişesi duymaktadırlar. Geleneksel anlayışa göre yöneticiler değişiklikleri hemen kabullenemeyebilirler.

İşletme yöneticileri yaptıkları işlevlere ilişkin değişik hesaplamalar yaparak farklı sonuçlara ulaşabilirler ve bunların karşılaştırılması için uygun hesaplar bulunmalıdır. Bu karşılaştırma işlevinin yapılabilmesi için önceden bir gözden geçirme işlevi yapılmalıdır. Bu işlev ise hem zaman hem de iş yükü gerektirmektedir. Her yıl bu analizin yapılması yöneticiler açısından sıkıntıya sebep olabilmektedir.

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin üretim alanlarında uygulanması sınırlıdır. Bunun nedeni bu alanlarda maliyet kontrolünde standart maliyetlerin kullanılmasıdır. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin uygulanması aşamasında yeterli bilgiye sahip personel bulma sorunu yaşanmaktadır.

3.3.Esnek Bütçeleme

Kapsamlı bütçelemelerde, aynı dönemdeki işletme faaliyet düzeyinin aynı kalacağı ve maliyet ve giderlerin standart olarak aynı şekilde değişim göstereceği varsayılmaktadır. Ancak bu durum uygulamada ve birçok işletmede geçerli olmamaktadır. Bunun nedeni işletmelerin faaliyet düzeyleri ve içinde bulunduğu çalışma koşullarının sürekli bir değişim içerisinde olmasıdır. Dolayısıyla etkin bir denetim aracı olan bütçelerin sık sık gözden geçirilmesi gerekmektedir. Bu işlem ise hem zaman alıcı hem de işletmeler açısından oldukça maliyetlidir. Bu olumsuzlukları ortadan kaldıracak bir bütçeleme sistemi olarak kabul edilebilen esnek bütçeleme, farklı faaliyet düzeylerine göre ayarlanabilen bir sayısal plan türü olarak tanımlanabilmektedir (Haftacı, 2005:57).

Esnek bütçeleme'nin kapsamı ile ilgili olarak ileri sürülen görüşleri üç ana başlık altında toplamak mümkündür (Haftacı, 2005:57).

- Esnek bütçeler, genel üretim giderlerinin bütçelenmesinde uygulanmalıdır.
- Esnek bütçeler aynı zamanda pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin bütçelenmesinde de kullanılabilmektedir.
- Esnek bütçeler işletme düzeyinde girdi-çıktı ilişkisi kurulabilen bütün faaliyetler için uygulanabilmektedir.

3.4.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ve Faaliyet Tabanlı Bütçeleme

3.4.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin Tanımı ve Özellikleri

Mamul ve hizmet maliyetlerinin belirlenmesinde faaliyetleri temel alan ve en basit şekilde genel üretim maliyetlerinin mamullere yüklenmesinde kullanılan faaliyet tabanlı Maliyetleme sistemi; gelişim süreci içinde kullanım amaçlarına göre literatürde değişik şekillerde tanımlanmıştır. Faaliyet tabanlı Maliyetleme sisteminin çeşitli tanımları şu şekilde sıralanabilmektedir.

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sistemi, işletme tarafından belirlenen stratejik amaçların gerçekleştirilmesi amacıyla, her türlü faaliyetle ilgili maliyet havuzlarının oluşturulması ve bu faaliyetlerdeki indirekt maliyetlerin saptanan maliyet dağıtım anahtarları ile ürünlere yüklenmesini sağlayan bir sistemdir (Haftacı, 2005:185).

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sistemi, işletme açısından oldukça faydalı olan ve maliyet etkenleri, faaliyetler, kaynaklar ve performans ölçümleri hakkında ayrıntılı bilgi veren bir veri tabanı sistemidir(Çakır Eker, 2002 :239).

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sistemi işletmenin faaliyetleri üzerinde yoğunlaşan bir sistemdir. Bu sistemde bir ürünün ya da hizmetin belirlenecek olan maliyeti, hammaddenin maliyeti ve ürünün ya da hizmetin üretimi için gerekli olan tüm faaliyetlerin maliyetlerinin toplamından oluşmaktadır (Romano, 1989, 65).

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sistemi, ürünlerin işletmenin kaynaklarını faaliyetler bazında tükettiği, dolayısıyla endirekt giderlerin faaliyetler bazında sınıflandırılması gerektiği anlayışı ile hareket eden ve ürün ile endirekt giderler arasında sadece üretim hacmine bağlı olmaksızın çeşitli seviyelerde doğrusal ilişki kuran bir maliyet ve yönetim anlayışı olarak tanımlanabilmektedir (Öker, 2002: 92).

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sisteminin temel ilkesi, maliyetlere neden olan ürünler değil, bu aşamada gerçekleştirilen faaliyetlerdir ve ürünler ise faaliyetleri tüketmeleri açısından değerlendirilmektedir. Bu durum faaliyet tabanlı Maliyetleme sistemini geleneksel maliyet sisteminden ayırmaktadır.

3.4.2. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin Amaçları

Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi, toplam maliyetler içinde payı her geçen gün artan endirekt giderlerin yapısını anlamak ve kontrol etmek için geliştirilmiştir. Bu sistemin temel amacı, geleneksel maliyet hesaplama sistemlerinde maliyetlerin mamullere yüklenmesi sürecinde kullanılan hacim tabanlı maliyet anahtarlarının sebep olduğu yanlışları ortadan kaldırmaktır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin amaçlarını aşağıda ki gibi sıralamak mümkündür (Çakır Eker, 2002 :240) :

- Ürün veya hizmet üretimi aşamasında değer yaratmayan faaliyetlere ait maliyetleri ortadan kaldırmak veya en aza indirmek,
- Karlılığı artırmak üzere gerçekleştirilen katma değeri yüksek faaliyetlerin kolaylaştırılmasında, etkin ve verimli bir bilgi alt yapısı sağlamak,
- Sorunların ana nedenlerinin saptanmasını ve bu etkenlerin düzeltilmesini sağlamak,
- Önyargılar ve yetersiz maliyet dağıtımından kaynaklanan yanlışlıkları ortadan kaldırmak,
- İşletmenin faaliyet tüketimi, maliyet ve ilgi alanlarını tanımlayarak detaylı bilgi vermek,
- İşletme yöneticilerine alacakları kararlarda kullanmak üzere doğru maliyet bilgileri sağlamaktır.

Morgan, bu sistemin amaçlarını beş başlık altında toplamıştır (Morgan, 1993, 11):

- Genel üretim giderlerinin mamullere daha doğru şekilde yükleyerek daha doğru maliyetler elde etmek,
- Anlamlı kâr merkezleri ve mamul kârlılığı rakamları sağlamak,
- Daha basit ve daha kolay anlaşılabilir hesaplar oluşturmak,
- Daha iyi yönetsel muhasebe anlayışı ve kontrolü sağlamak için doğru işletme ortamı yaratmak,
- JIT/MRP gibi tekniklerde ortaya çıkan gelişmeleri izleyebilmek için doğru işletme ortamını sağlamak

3.4.3. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminde Faaliyetlerin Belirlenmesi

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sisteminde faaliyetler, katma değer yaratan faaliyetler ve katma değer yaratmayan faaliyetler olarak ikiye ayrılmaktadır:

- **Katma Değer Yaratan Faaliyetler:** İşletmenin bugün ve gelecekte ihtiyaç duyduğu müşteri memnuniyetine katkı sağlayacak faaliyetler bu tür faaliyetler kapsamında değerlendirilmektedir (Tanrıtanır, 2004:152). Bu faaliyetleri ürün veya hizmetin üretilmesi için gerekli olan faaliyetlerdir.
- **Katma Değer Yaratmayan Faaliyetler:** Bu faaliyetler ise bir ürün veya hizmete maliyet yükü getiren ancak bu ürün veya hizmetin pazar değerini artırmayan faaliyetlerdir.

Faaliyet tabanlı Maliyetleme sisteminin yukarıda açıklanan amaçları dışında bir diğer amacı da katma değer yaratmayan faaliyetlerin ortadan kaldırılmasıdır. İşletme tarafından katma değer yaratmayan faaliyetlerin tespit edilip ortadan kaldırılmasıyla işletme hem kaynak israfından kurtulmakta, hem de kaynakları katma değer yaratan faaliyetlere yönlendirerek maliyetleri azaltabilmektedir.

İşletmelerde hangi faaliyetlerin değer yaratıp hangilerinin yaratmadığının tespit edilmesindeki yöntemler işletmeden işletmeye farklılık göstermektedir. Yapılan genel tanımlar çerçevesinde, ürünün farklı bir işlevini ortaya çıkaran veya ürünün pazar

değerini artıran faaliyetler katma değer yaratan faaliyetlerdir. Günümüz de müşterinin gözünde ürünün değerinin artırılması faaliyeti, en etkin harekete geçirici faaliyet olarak görülmektedir. Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminde bir işletmede yerine getirilen temel faaliyetler dört düzeyde ele alınmaktadır (Ülker, 2005:223) :

Birim düzeyinde faaliyetler: Bu faaliyetler üretilen her birim ve verilen her bir hizmet için tekrar edilen faaliyetlerdir. Diğer bir deyişle, bir birim ürün üretebilmek için gerekli faaliyetlerin tümüdür. Üretilen birim sayısına doğru orantılı olarak değişen maliyetlerdir. Birim düzeyindeki faaliyetlerde üretim miktarı arttıkça faaliyetler de aynı oranda artmaktadır. Örneğin, bir ürünü oluşturan parçaların montajsız birim düzeyindeki faaliyetidir

Parti düzeyinde faaliyetler: Bu tür faaliyetler, parti üretimi söz konusu olduğunda ortaya çıkan süreç ya da eylemler dizisidir (Haftacı, 2005:185). İşletmeler genellikle üretim planlama bölümünün hazırladığı üretim miktarlarına ve çeşitlerine göre faaliyette bulunmaktadırlar. Sürekli üretim tarzında üretim yapmayan işletmeler ürünlerini partiler halinde üretmektedirler. Bu durumda yapılan faaliyet birim düzeyinde değil, parti düzeyinde yapılan üretimdir. Bu aşamada maliyetler parti düzeyinde hesaplanmakta ve ürünün bu faaliyeti kullanımına göre maliyetlendirme yapılmaktadır. Her partinin üretime hazırlık ve kalite kontrol maliyetleri bu tür maliyetlere örnektir.

Ürün düzeyinde faaliyetler: Farklı türde herhangi bir ürünün üretilmesi aşamasında ortaya çıkan maliyetlerdir. Ürün tasarımı, ürün geliştirme veya ürünün müşteriye gönderilmesi faaliyetlerinin maliyetleri bu tür maliyetlere örnektir.

Tesis/Fabrika düzeyinde faaliyetler: Herhangi bir ürüne veya müşteriye göre ayrıştırılamayan ancak üretimin sürekliliğini sağlamak amacıyla yapılan faaliyetler; bu faaliyet grubu içinde değerlendirilmektedir. Bina kira ve sigortası, güvenlik, spor sahaları, kreş ve kafeterya gibi ortak kullanım alanları ile ilgili faaliyetler tesis düzeyindeki faaliyetler olarak sıralanabilmektedir. Bu faaliyetlerle ilgili maliyetler ürünlere geleneksel maliyet sisteminde olduğu gibi yüklenmektedir. Bu tür faaliyetlerin

neden olduğu maliyetler ya dönem giderleri olarak işlem görmekte ya da ürünlere keyfi yöntemlerle dağıtılmaktadır.

3.4.4. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme

Küreselleşme ile birlikte rekabetin artması, değışen müşteri istekleri, hızla gelişen teknoloji ve otomasyon, işletmelerin üretim teknolojilerinden üretim süreçlerine kadar hemen hemen her alanda köklü bir değışim sürecine girmesini gerektirmektedir. Bu değışim süreci işletmelerin planlama ve kontrol mekanizmalarını da etkilemiş ve geleneksel bütçeleme tekniklerine alternatif teknikler geliştirilmeye başlanmıştır.

Geleneksel bütçelemenin eksik yönlerini gidermek amacıyla, faaliyet esasına dayalı yönetimin bir parçası olan faaliyet tabanlı bütçeleme önerilmektedir. Bu yöntem günümüz üretim ortamına uygun olmasının yanı sıra geleneksel bütçelemenin eksiklerini giderdiği gibi işletme açısından sayısız faydalar sağlayabilmektedir. Faaliyet esasına dayalı bütçeleme işletme yöneticilerine daha ayrıntılı bilgiler sunarak geniş bir bakış açısı sağlayabilecektir. Ancak faaliyet esasına dayalı bütçeleminin hayata dönüştürülmesi için işletme faaliyet esasına dayalı maliyetleme yöntemini kullanmalıdır. Kavram olarak basit ve kolay görülmesinin yanında uygulamaya geçirilmesi oldukça fazla araştırma ve analiz gerektirmektedir. Ancak, günümüz bilgisayar teknolojisi yardımıyla sistem kurulduktan sonra oldukça kolay işleyen ve daha az maliyetli bir bütçeleme tekniğı olarak karşımıza çıkmaktadır.

Faaliyet tabanlı bütçeleme; faaliyetler için ihtiyaç duyulan kaynakların ilgili bölümlere ayrılması amacıyla yıllık bazda yapılan finansal planlar olarak tanımlanabilmektedir. Faaliyeti bütçeleme işlemi, sabit maliyet olarak bazı maliyetlerin değışken olabileceğini göstermesi açısından son derece önemli bir planlama aracı olarak kabul edilmektedir.

Faaliyet tabanlı bütçeleme; işletme tarafından belirlenen ve beklenen faaliyetlerin planlanmasında ve kontrol edilmesinde oldukça önemli bir süreçtir. Faaliyet tabanlı bütçeleme, işletmenin stratejik amaçları olan maliyet, zaman ve kaliteyi faaliyetlerle ilişkilendirerek, bu faaliyetler üzerinde yoğunlaşmaktadır

Faaliyet tabanlı bütçeleme, faaliyet esasına dayalı yönetimin bir parçası ve faaliyet esasına dayalı maliyetlemenin bir uzantısı olarak kabul edilmektedir. Bu bütçeleme faaliyete dayalı maliyetlemenin, faaliyete dayalı yönetimine doğru genişlemesinden sonra ortaya çıkmıştır. Faaliyet tabanlı bütçelemelerde, faaliyetler, ürünler veya hizmetler arasındaki neden – sonuç ilişkisi rahatlıkla kurulabilmektedir. Geleneksel bütçelerde; süreç modifikasyonları, kalite iyileştirmeleri ve sistem tasarım değişiklikleri rahatlıkla ilişkilendirilememekte fakat bu tür değişiklikler faaliyet tabanlı bütçelemelerde rahatlıkla yapılabilinmektedir

Faaliyet esasına dayalı maliyetleme yukarıda ki konularda da ayrıntılı olarak ele alındığı gibi, temel maliyet konusu olarak faaliyetler üzerinde odaklanan bir sistemdir. Bu sistem daha sonra, faaliyetlerin maliyetini, ürün ve bölüm gibi maliyet unsurlarının maliyetlerinin hesaplanmasında temel olarak almaktadır (Horngern ve Foster, 1991; 409,).

Faaliyet esasına dayalı planlamada yapılması gereken mümkün olduğunca işletmelerin günlük faaliyetleriyle ticari ve finansal sonuçlarını ilişkilendirmektir. Bu planlama kısa vadeli bir planlama yöntemidir (Sanders, 1995; 48). Faaliyet esasına dayalı bütçelemenin kullanılmasıyla birlikte, planlama ve kontrol süreci oldukça büyük bir etkinlik kazanmaktadır.

Faaliyet tabanlı bütçeleme, faaliyet esasına dayalı maliyetlemenin temeline dayanılarak oluşturulmakta fakat birçok yönden de farklılıklar göstermektedir. Bu bütçeleme yöntemi, geniş kapsamlıdır ve yönetim fonksiyonlarını birbiri ile karşılaştırmaktadır. Faaliyet esasına dayalı maliyetlemede maliyetlerin dağıtım boyutu, yukarıdan aşağıya doğru işleyen bir süreç iken, faaliyet tabanlı bütçeleme’de ise aşağıdan yukarıya doğru bir süreç söz konusudur.

Faaliyet tabanlı bütçeleme ile faaliyet tabanlı bütçeleme model ve sistemlerinin ortak noktaları faaliyetlerdir. Değer zincirini izleyerek işletmede bir yandan katma değer analizi yapılmakta diğer yandan da tüm fonksiyonlar arası muhasebe ve maliyet bilgileri sağlanmaktadır. Faaliyet tabanlı bütçeleme geleceğe yönelik ve fonksiyonlar arası bir planlama aracı olarak da kullanılmaktadır. Faaliyet esasına dayalı maliyetleme

ile geliştirilen süreç değer analizinde faaliyetler; kaynaklar ve maliyet unsurları ile farklı bir şekilde ele alınarak analiz edilmektedir. Bu nedenle analiz, faaliyet tabanlı bütçeleme ve faaliyet esasına dayalı maliyetleme modeline uygun olarak ihtiyaç analizi, kapasite analizi ve maliyet analizi olarak üç ayrı boyutta gerçekleştirilmektedir.

Bütçeleme, bölüm yetkililerince genellikle bir önceki yılın hareketleri ve gelecek yıla ait satış ve üretim planlarıyla başlayan yıllık planlardır. Bütçeleme faaliyeti için maliyetlerin sabit ve değişken kısımlara ayrılması esastır. Planlanan üretim ve satış seviyelerinde toplam değişken maliyetler hesaplanarak sabit maliyetlere ilave edilir ve bölüm bütçeleri hazırlanır.

İşletmeler bütçeleme yapmadan önce kısa ve uzun vadeli kaynak planlaması yaparak bütçeleri bu doğrultuda hazırlamaktadırlar. Faaliyet merkezli bütçelemelerde ise geleneksel bütçeleme aksine gelecek yılın faaliyetlerini gerçekleştirmek için ihtiyaç duyulan uzun vadeli kaynakların belirlenmesi ve planlanması yapılmaktadır.

Faaliyet tabanlı bütçelemelerde, önce satışların tahminleri yapılır ve daha sonra kaynak kullanımı ile ihtiyaç planlaması gerçekleştirilir. Maliyetler gider merkezleri bazında değil, faaliyetler bazında bütçelenmektedir. Faaliyet aşamasında bütçeleme beş aşamada gerçekleşmektedir.

3.4.4.1.Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Amaç ve Yararları

Faaliyet tabanlı bütçelemelerde amaç; planlama ve bütçeleme faaliyet tabanlı bir anlayışla gerçekleştirilmesi, geçerli bir plan ve bütçe oluşturmak için işlemsel ve finansal süreç arasında önemli bir ilişkinin oluşturulmasıdır. Böylece, faaliyet düzeyinde bir bütçe sistemi, sürekli gelişim ve süreç yöntemini destekleyecek bir yaklaşım olmakta ve faaliyete dayalı maliyetlemenin işlemsel kontrole bağlantısını oluşturmaktadır

Faaliyet tabanlı bütçeleme ile ilgili olarak İngiltere de yapılan bir araştırma sonuçlarına göre bu bütçeleme türünün yararları aşağıda ki gibidir (Hornigern vd., 1997; 190) :

- Daha gerçekçi bütçe hedeflerinin belirlenmesi,
- Kaynak gereksinimlerinin en iyi şekilde belirtilmesi,
- Maliyetlerin çıktılarla ilişkilendirilmesi,
- Personelin sorumluluklarıyla maliyetler arasında daha açık bir ilişkinin kurulması,
- Bütçe farklarının belirlenmesi'dir.

Faaliyet tabanlı bütçeleme, ileri üretim yöntem ve yaklaşımlarının kullanıldığı esnek işletme ortamlarında başarılı bir şekilde kullanılabilmektedir. Faaliyet esasına dayalı bütçelemenin yararları olarak, aşağıda belirtilen işletme unsurlarının iyileştirilmesini de sağlamaktadır (Albright ve Tracy, 1996; 51) :

- Üretim kapasitesi,
- Fark analizleri aracılığıyla maliyet kontrolü,
- Kalite maliyetlerinin kontrolü,
- Yatırım Projeleri,
- Rasyonelleştirme ve iyileştirme,
- Süreç iyileştirilmesi ve yeniden yapılandırma.

Faaliyet esasına dayalı bütçeleme, yöneticilere sözde sabit maliyetleri değişken maliyetlere dönüştürmeyi ve gelecekte oluşacak stratejik maliyetler ve kârlılık hakkında düşünmeye olanak tanımaktadır.

Buradan da anlaşılacağı üzere modern bütçeleme tekniklerinden biri olan faaliyet esasına dayalı bütçelemede geleneksel bütçe tekniklerinin eksik yönlerini giderebilecek ve işletmelere planlama ve kontrol alanında önemli bir rekabet avantajı sağlayabilecektir.

3.4.4.2.Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Aşamaları

Faaliyet tabanlı bütçeleme de bütçeleme işlemi beş aşamada gerçekleşmektedir (Tokaç, 2005:41).

Ürün ve müşteri bazında gelecek yıla ilişkin satış ve üretim tahminin yapılması

Bütçeleme faaliyeti gelecek bütçeleme dönemi için ürün çeşidi ve satış miktarının yanı sıra müşteri bazında yapılan satış tahminlerinin de yapılmasıyla başlamaktadır Bu tahminlerin dışında her türlü ürün parti adedi, müşterilere göre sipariş sayısı, ürün sevkıyat büyüklüğü ve sayısı, malzeme sipariş ve sayısı gibi faaliyetlere ilişkin tahminler de çalışmaya dâhil edilmektedir. Dolayısıyla talep tahminleri çalışması, her ürün için üretim miktarı ve bu talebin nasıl yerine getirileceğine ait planları da içermektedir. Bu bütçeleme, geleneksel bütçelemeden daha fazla detay içermektedir. Örneğin; faaliyet esasına dayalı bütçeleme, üretim ve satış miktarını gerçekleştirecek süreçler hakkında hammadde için sipariş sayısı ve yükleme yöntemi gibi bilgileri içermek zorundadır.

Satış ve üretim tahminleri ışığında ihtiyaç duyulacak faaliyet seviyelerinin tahmin edilmesi

Bu aşamada bütçeleme faaliyeti ürün, servis veya müşteri bazında yapılan satış tahminlerini karşılamak amacıyla gereken faaliyet seviyelerinin hesaplanması çalışmalarıyla devam etmektedir. Ayrıca satış tahminlerini karşılayacak şekilde hammadde ve malzeme satın alma bütçesi, direkt işçilik bütçesi hazırlanmaktadır.. Faaliyet merkezli bütçelemelerde destek faaliyetleri olarak adlandırılabilen sipariş alma-verme, hammaddenin taşınması, yeni ürünlerin geliştirilmesi, müşteri hizmetleri, teknik destek, üretim planlama gibi faaliyetler için taleplerin tahmini de gerçekleştirilmektedir. Bunlara ek olarak faaliyetler için belirlenen maliyet etkenleri yardımıyla faaliyet miktarları belirlenmektedir. Makine hazırlama sayısı, müşteri sipariş sayısı, teknik hizmet saati bunlara örnek olarak verilebilir. Faaliyet tabanlı bütçeleme faaliyetinde işletmeler satış ve üretim tahminlerini tutturabilmek için üretim, satış sonrası hizmetleri

de göz önüne alarak gereken faaliyet seviyelerini çok iyi belirlemelidir. Örneğin, bir müşteriye satılacak toplam ürün sayısı ve bu müşterinin her sevkıyatta istediği ürün miktarı belli ise bu müşteriye yapılacak sevkıyat sayısı (diğer bir deyişle faaliyet seviyesi) kolayca hesaplanabilmektedir.

Tahmin edilen faaliyet seviyeleri için gereken kaynakların hesaplanması

Faaliyet seviyelerinin saptanmasından sonra ki aşama bu faaliyetlerin yerine getirilebilmesi için gereken kaynakların tahmin edilmesidir. Bu tahminlerin etkin ve verimli yapılabilmesi için çalışmayı gerçekleştiren ekibin kullanılacak kaynakların verimliliği konusunda bilgi sahibi olması gerekmektedir. Bu aşama da hangi faaliyetlerin hangi kaynakları ne ölçüde kullanıldığı belirlenmektedir.

İşletmenin var olan gerçek kapasitesinin belirlenmesi

Tahmin edilen satışları gerçekleştirebilmek için gereken faaliyet seviyelerinin belirlenmesinden sonra ki üçüncü aşamada bu faaliyetleri yerine getirmek için ihtiyaç duyulan kaynaklar belirlenmektedir. Fakat işletmenin kullandığı endirekt kaynaklar üretimin gerektirdiği kaynak miktarıyla birebir örtüşmemektedir.

İşletmede kullanılan kaynakların faaliyet hacmiyle ilişkisi birbirinden farklı olabilir. Faaliyet tabanlı bütçelemelerde kaynaklar, faaliyet hacmiyle olan ilişkisine göre üç grupta toplanmaktadır. Bunlar esnek, yarı esnek ve sabit kaynaklardır. Örneğin makinelerde kullanılan enerji esnek bir kaynak olup, sunulan veya ihtiyaç duyulan miktara göre belirlenmesi mümkündür. Diğer taraftan sabit kaynaklar olarak gruplandırılan üretim için yapılmış tesisler faaliyet hacmiyle ilişkilendirilmesi mümkün olmayan kaynaklardır. Bu iki uç arasında kalan ve üretim hacmiyle kısmen ilişkilendirilebilen kaynaklar ise yarı esnek kaynaklar olarak adlandırılmaktadır.

Faaliyet tabanlı bütçeleme, kaynaklar ile faaliyetler arasındaki bu ilişkilerden faydalanarak geleceğe yönelik kaynak tahminleri yapılmasını sağlamaktadır. İşletmedeki karar alıcı organ olarak kabul edilen üst yönetim bu verileri sürekli gözden

geçirmektedir. Bu işlem sonucunda kaynakların yapılarında ve miktarlarında sonraki dönemler için değişikliğe gidebilmektedirler.

Kaynak kapasitesini istenen seviyeye getirmek için gerekli düzenlemelerin yapılması

Bütçeleme faaliyetinin son aşaması olan bu aşamada talep edilen kaynaklar ile var olan kaynaklar karşılaştırılarak gelecek yıl için kaynak planlaması yapılmaktadır. Elde edilen veriler sürekli gözden geçirilerek kaynakların yapılarında ve miktarlarında değişikliğe gidilmektedir.

Geleneksel bütçeleme faaliyetinde endirekt maliyet karakterinde olan maliyetler bütçelenirken bir önceki yılın verileri esas alınmakta ve bu rakam beklenen enflasyon göre ayarlanmaktadır. Faaliyet tabanlı bütçelemelerde ise tahmini faaliyet seviyesinde gerekli olan kaynağın miktarı belirlenmektedir.

Bütçeleme faaliyetinin en önemli fonksiyonlarından biri de kontroldür. Gerçek rakamları ile bütçe rakamları karşılaştırılarak sonuçlar yorumlanmaya çalışılır.

Buradan da anlaşılacağı üzere, faaliyet esasına dayalı bütçeleme kavramı oldukça basit görünmesine karşın uygulamada oldukça karmaşıktır.

Faaliyet tabanlı bütçeleme; ürün ve hizmetlerin üretim ve satışında gerekli olan faaliyetlerin maliyetleri üzerine odaklanmaktadır. Faaliyet esasına dayalı maliyetlemenin bir uzantısı olarak kabul edilen faaliyet tabanlı bütçeleme genel üretim maliyetlerini (dolaylı maliyetleri) homojen faaliyet maliyeti havuzlarına ayırmaktadır. Daha sonra sebep sonuç kriterine bağlı olarak belirlenen her bir dolaylı maliyet havuzu için dağıtım anahtarı (cost drivers) belirlemektedir (Horngern vd., 1997; 189). Etkili bütçeleme, yöneticilerin işletmenin gerçekleştirdiği faaliyetlerle kaynak tüketimi arasında açık ve sıkı bir işbirliği sağlamalarını ve sürdürmelerini gerektirmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİNDE BİR YAZILIM GELİŞTİRME

UYGULAMASI

1. BÜTÇE YAZILIMI ALGORİTMASI

Adım 1 : BAŞLA

Adım 2 : Değişkenleri gir (satılacak mamuller, alınacak hammaddeler vs.)

Adım 3 : Satış tahminlerinin yap

Adım 4 : Bütçe ile ilgili verilerin girişi (Sabit giderler, satış giderleri vb.)

Adım 5 : Girilen değişkenlerin ve verilerin veritabanına kaydet

Adım 6 : Satışlardan elde edilen gelirin hesapla

Adım 7: Direkt madde satınalma miktarlarının hesapla

Adım 8 : Mamul ve hammaddeler için stok maliyetlerinin hesapla

Adım 9 : Üretilen mamuller için direkt ve endirekt işçilik maliyetlerinin hesapla

Adım 10 : Genel üretim giderlerinin hesapla

Adım 11 : Sabit giderler toplamının hesapla

Adım 12 : Genel yönetim giderlerinin hesapla

Adım 13 : Satış giderlerinin hesapla

Adım 14 : Satış Gelirleri Bütçesi, Direkt Madde Satınalma Bütçesi, Direkt İşçilik Giderleri Bütçesi, Genel Üretim Giderleri Bütçesi, Satışların Maliyeti Bütçesi, Satış Giderleri Bütçesi, Genel Yönetim Giderleri Bütçesi, Nakit Bütçesi'nin hesapla ve bütçelerin bellekte tut

Adım 15 : Bütçeler istenilen değerlerde değil ise Adım 4'e git

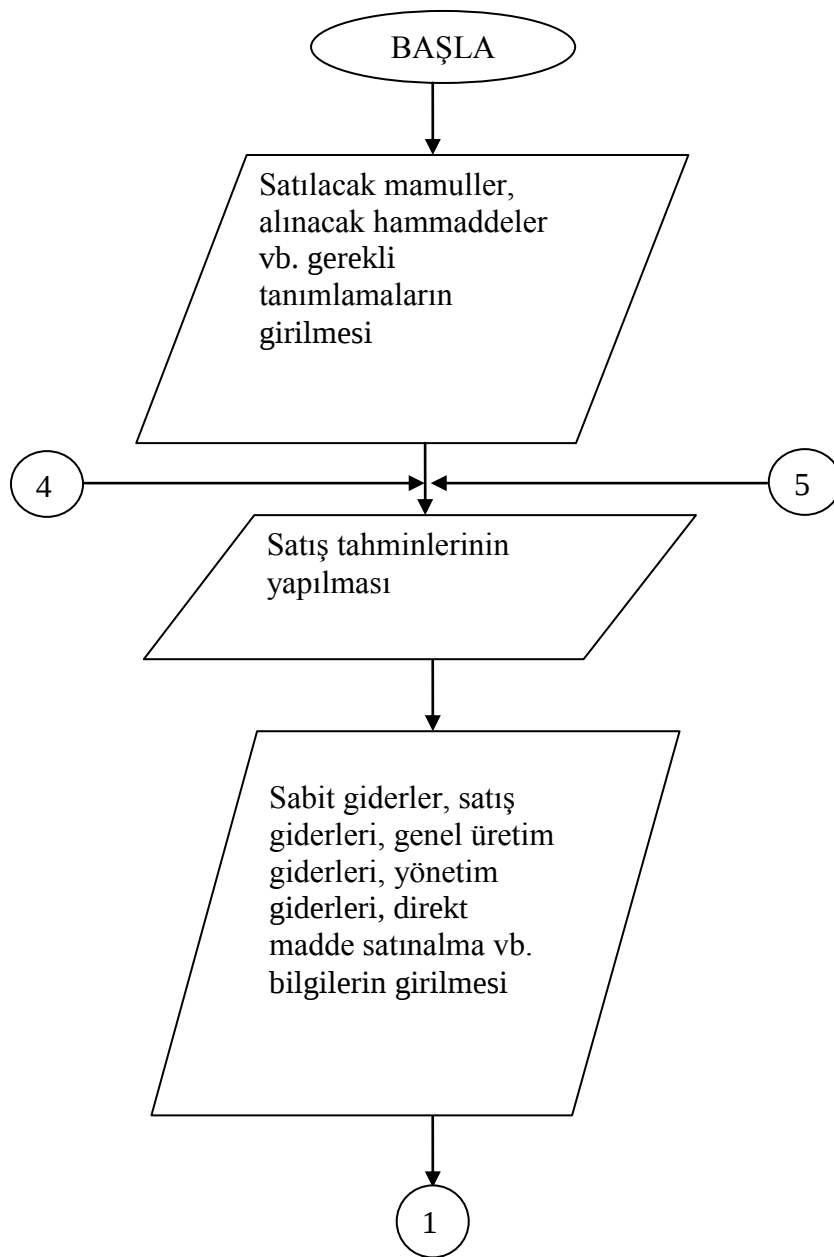
Adım 16 : Hesaplanan bütçeler aracılığı ile proforma gelir tablosunun hesapla

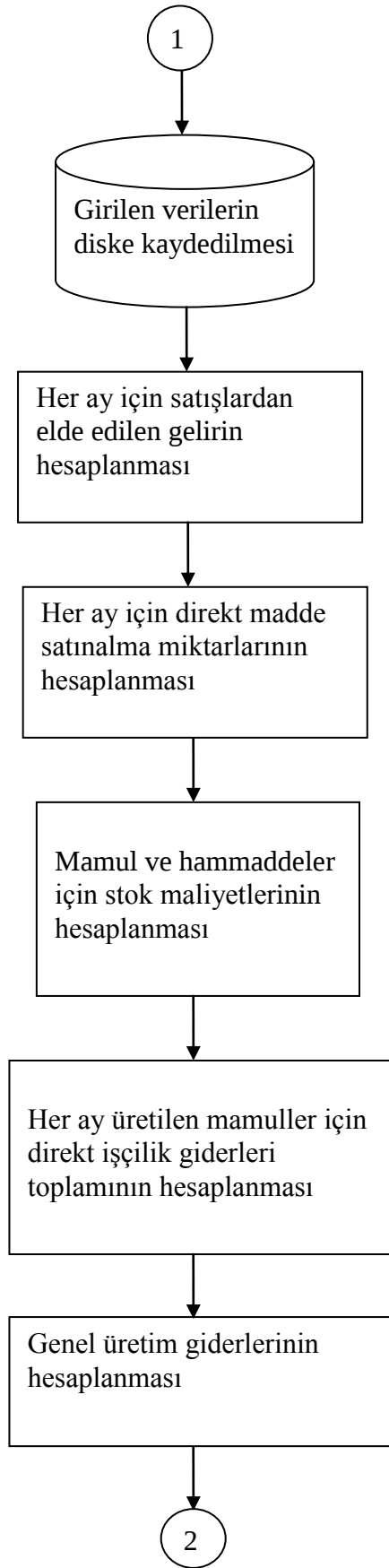
Adım 17 : Gelir tablosu beklenen gelir düzeyinden düşük ise için Adım 4’e git.

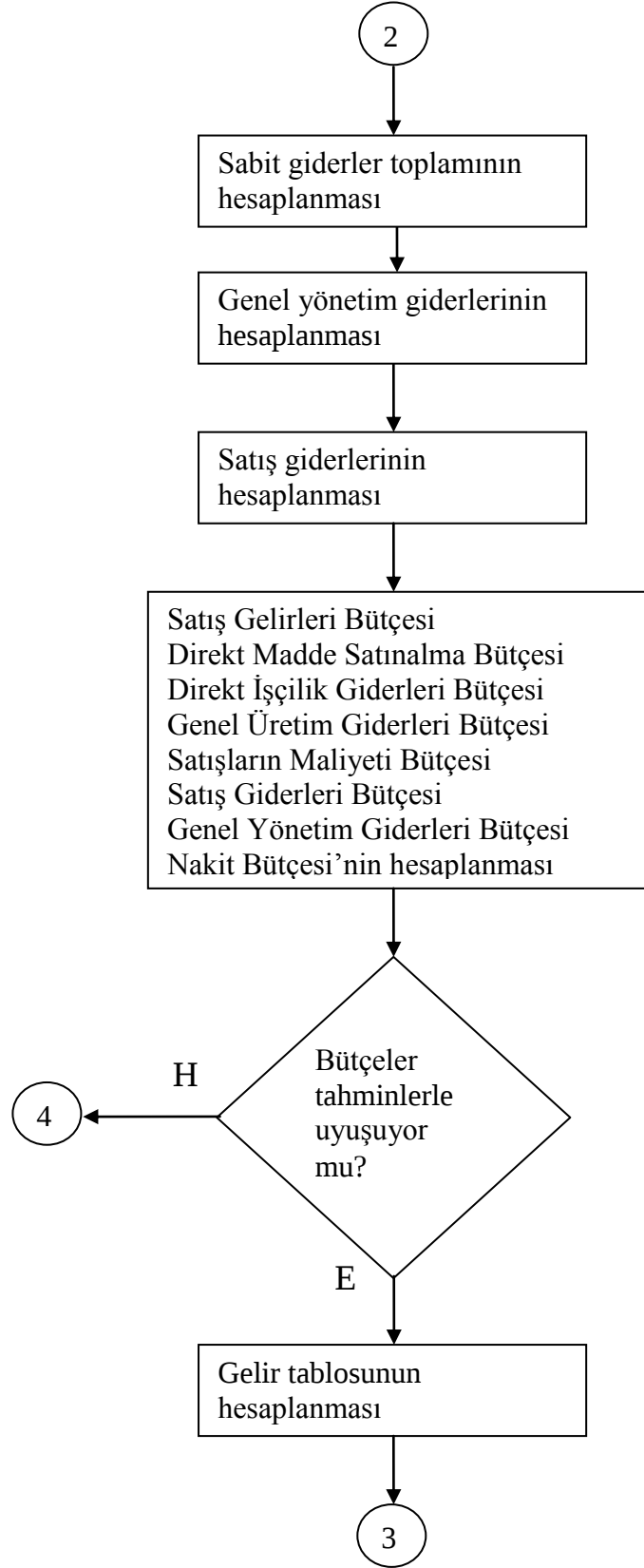
Adım 18 : Hesaplanan sonuçların ekrana yazdır

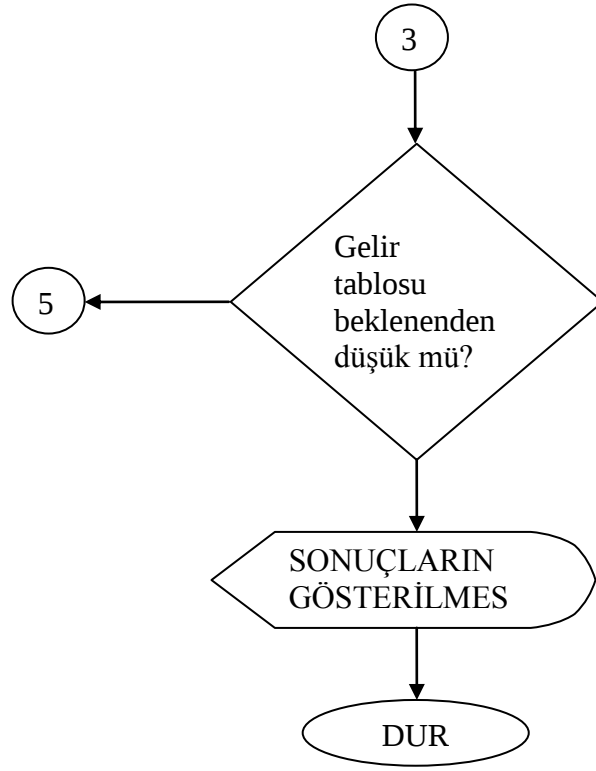
Adım 19 : DUR

2. BÜTÇE YAZILIMI AKIŞ ÇİZELGESİ







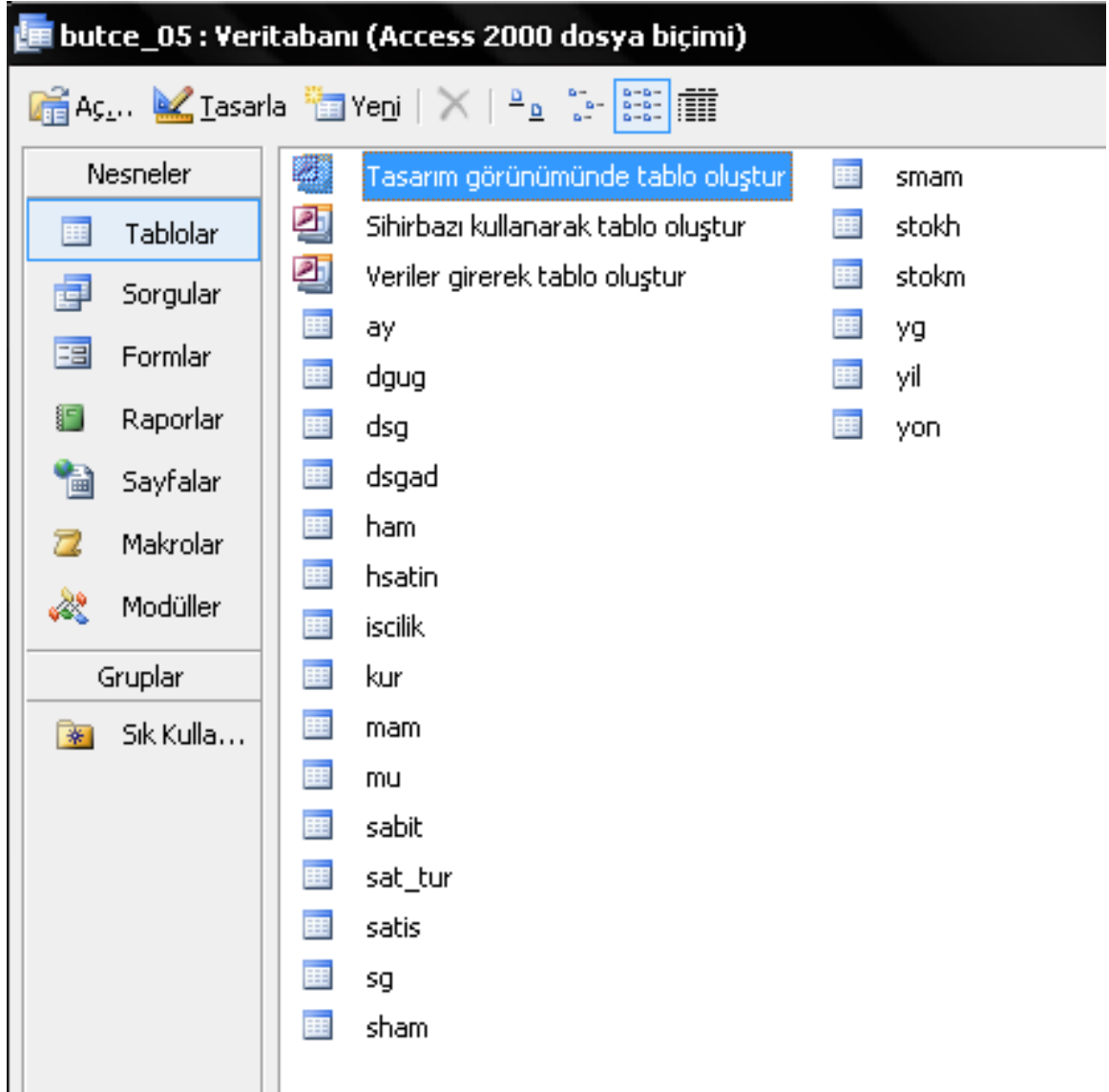


Şekil 3.1 Bütçe Yazılımı Akış Çizelgesi

3.BÜTÇE YAZILIMI VERİTABANI

3.1.Bütçe Yazılımı Veritabanı Tabloları

Bütçe yazılımında veritabanı olarak Access 2007 kullanılmıştır. Tablolar Tablo 3.1’de görüldüğü gibidir.



Tablo 3.1 Veri Tabanı Formları

Tablo isimleri kısaltılmış olarak yazılmıştır. Her bir tablonun tuttuğu veriler ve kısaltmaları aşağıdaki gibidir.

ay : 12 ayın isimlerinin tutulduğu tablo

ay_no : Her bir aya karşılık gelen bir sayı

ay_ad : Ay isimleri

ay : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	ay_no	Otomatik Sayı
	ay_ad	Metin

Tablo 3.11 Ay

dgug : Değişken genel üretim giderlerinin tutulduğu tablo

dgug_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

dgug_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

dgug_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

dgug_ad : Değişken genel üretim giderleri adının numarasını tutan alan

dgug_maliyet : Değişken genel üretim giderlerini tutan alan

dgug_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

dgug : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	dgug_no	Otomatik Sayı
	dgug_yil	Sayı
	dgug_ay	Sayı
	dgug_ad	Sayı
	dgug_maliyet	Sayı
	dgug_kur_tur	Metin

Tablo 3.12 Değişken Genel Üretim Giderleri

dsg : Değişken satış giderlerinin tutulduğu tablo

dsg_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

dsg_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

dsg_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

dsg_mad : Mamul adına karşılık gelen numarayı tutan alan

dsgad_ad : Değişken satış gideri adının numarasını tutan alan

dsg_oran : Her bir mamul için yüzde olarak ne kadar değişken satış gideri olduğunu tutan alan

dsg : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	dsg_no	Otomatik Sayı
	dsg_yil	Sayı
	dsg_ay	Sayı
	dsg_mad	Sayı
	dsgad_ad	Sayı
	dsg_oran	Sayı

Tablo 3.13 Değişken Satış Giderleri

dsgad : Değişken satış gider isimlerinin tanımlandığı tablo

dsgad_no : Her bir değişken satış gider adı için üretilen otomatik bir sayı

dsgad_ad : Değişken satış gider adının tutulduğu alan

dsgad : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	dsgad_no	Otomatik Sayı
	dsgad_ad	Metin

Tablo 3.14 Değişken Satış Giderleri Adı

ham : Hammadde tanımlamalarının tutulduğu tablo

ham_no : Her hammadde adı için üretilen otomatik bir sayı

ham_ad : Hammadde adının tutulduğu alan

ham : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	ham_no	Otomatik Sayı
	ham_ad	Metin

Tablo 3.15 Hammadde Adı

hsatin : Hammadde satınalma fiyatlarının tutulduğu tablo

hsatin_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

hsatin_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

hsatin_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

hsatin_ad : Hammadde adının numarasını tutan alan

hsatin_fiyat : Hammaddenin satınalma fiyatını tutan alan

hsatin_kur : Döviz türünü tutan alan

hsatin : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	hsatin_no	Otomatik Sayı
	hsatin_yil	Sayı
	hsatin_ay	Sayı
	hsatin_ad	Sayı
	hsatin_fiyat	Sayı
	hsatin_kur	Metin

Tablo 3.16 Hammadde Satınalma Fiyatı

iscilik : Üretilen her bir mamul için işçilik maliyetlerinin tutulduğu tablo

isc_no : Mamul adına karşılık gelen numarayı tutan alan

isc_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

isc_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

isc_saat : İşçilik süresini tutan alan

isc_maliyet : İşçilik maliyetini tutan alan

isc_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

iscilik : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
▶	isc_no	Sayı
	isc_yil	Sayı
	isc_ay	Sayı
	isc_saat	Sayı
	isc_maliyet	Sayı
	isc_kur_tur	Metin

Tablo 3.17 İşçilik

kur : Kur verilerinin tutulduğu tablo

kur_no : Tablodaki her bir veri satırına karşılık gelen otomatik bir sayı

kur_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

kur_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

kur_tur : Döviz türünü tutan alan

kur_kur : Döviz kurunu tutan alan

kur : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	kur_no	Otomatik Sayı
	kur_yil	Sayı
	kur_ay	Sayı
	kur_tur	Metin
	kur_kur	Sayı

Tablo 3.18 Kur Bilgileri

mam : Mamul tanımlamalarının tutulduğu tablo

mam_no : Her bir mamul adına karşılık gelen otomatik bir sayı

mam_ad : Mamul adının tutulduğu alan

mam : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	mam_no	Otomatik Sayı
	mam_ad	Metin

Tablo 3.19 Mamul Adı

mu : Bir mamulün üretilebilmesi için hangi hammaddelerin gerekli olduğu bilgilerinin tutulduğu tablo

mu_no : Mamul numarasının tutulduğu alan

mu_ham_no : Hammadde numarasının tutulduğu alan

mu_ham_adet : Mamul üretiminde kullanılan hammaddelerin adet sayısını tutan alan

mu : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	mu_no	Sayı
	mu_ham_no	Sayı
	mu_ham_adet	Sayı

Tablo 3.20 Mamul Üretimi

sabit : Sabit gider tanımlarının tutulduğu tablo

sabit_no : Her bir sabit gider adı için üretilen otomatik bir sayı

sabit_ad : Sabit gider adlarının tutulduğu alan

sabit : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	sabit_no	Otomatik Sayı
	sabit_ad	Metin

Tablo 3.21 Sabit Gider Tanımları

sat_tur : Mamulün toptan ya da perakende gibi satılma biçiminin tutulduğu tablo

st_no : Satış türüne karşılık gelen bir numara

st_ad : Satış türü adının tutulduğu alan

sat_tur : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	st_no	Otomatik Sayı
	st_ad	Metin

Tablo 3.22 Satış Türü

satis : Her bir mamulden ne kadar satıldığını tutan tablo

satis_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

satis_yil_no : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

satis_ay_no : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

satis_mam_no : Satılan mamul numarasının tutulduğu alan

satis_st_no : Satış türü numarasının tutulduğu alan

satis_adet : Satılan mamullerden kaç adet satıldığını tutan alan

satis_fiyat : Mamulün satıldığı fiyatı tutan alan

satis_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

satis : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	satis_no	Otomatik Sayı
	satis_yil_no	Sayı
	satis_ay_no	Sayı
	satis_mam_no	Sayı
	satis_st_no	Sayı
	satis_adet	Sayı
	satis_fiyat	Sayı
	satis_kur_tur	Metin

Tablo 3.23 Satışlar

sg : Sabit gider miktarlarının tutulduğu tablo

sg_no : Her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

sg_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

sg_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

sg_ad_no : Sabit gider adına karşılık gelen numarayı tutan alan

sg_maliyet : Sabit giderin ne kadar olduğunu tutan alan

sg_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

sg : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	sg_no	Otomatik Sayı
	sg_yil	Sayı
	sg_ay	Sayı
	sg_ad_no	Sayı
	sg_maliyet	Sayı
	sg_kur_tur	Metin

Tablo 3.24 Sabit Giderler

sham : Ne kadar hammaddenin depolanacağını tutan tablo

sham_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

sham_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

sham_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

sham_ad : Hammadde adına karşılık gelen numarayı tutan alan

sham_oran : Hammaddenin stokta hangi oranda depolanacağını tutan alan (yüzde olarak)

sham : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	sham_no	Otomatik Sayı
	sham_yil	Sayı
	sham_ay	Sayı
	sham_ad	Sayı
	sham_oran	Sayı

Tablo 3.25 Hammadde Stok Miktarı

smam : Ne kadar mamulün depolanacağını tutan tablo

smam_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

smam_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

smam_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

smam_ad : Mamul adına karşılık gelen numarayı tutan alan

smam_oran : Mamulün stokta hangi oranda depolanacağını tutan alan (yüzde olarak)

smam : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	smam_no	Otomatik Sayı
	smam_yil	Sayı
	smam_ay	Sayı
	smam_ad	Sayı
	smam_oran	Sayı

Tablo 3.26 Mamul Stok Miktarı

stokh : Hammaddelerin stok maliyetini tutan tablo

stokh_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

stokh_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

stokh_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

stokh_ad_no : Hammadde numarasını tutan alan

stokh_maliyet : Her bir hammaddenin stoklanma maliyetini tutan alan

stokh_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

stokh : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	stokh_no	Otomatik Sayı
	stokh_yil	Sayı
	stokh_ay	Sayı
	stokh_ad_no	Sayı
	stokh_maliyet	Sayı
	stokh_kur_tur	Metin

Tablo 3.27 Hammadde Stok Maliyeti

stokm : Mamullerin stok maliyetini tutan tablo

stokm_no : Tablodaki her bir veri için üretilen otomatik bir sayı

stokm_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

stokm_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

stokm_ad_no : Mamul numarasını tutan alan

stokm_maliyet : Her bir mamulün stoklanma maliyetini tutan alan

stokm_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

stokm : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	stokm_no	Otomatik Sayı
	stokm_yil	Sayı
	stokm_ay	Sayı
	stokm_ad_no	Sayı
	stokm_maliyet	Sayı
	stokm_kur_tur	Metin

Tablo 3.28 Mamul Stok maliyeti

yg : yönetim giderlerinin tutulduğu tablo

yg_no : Tablodaki her bir veri satırı için üretilen otomatik bir sayı

yg_yil : Yıl bilgisinin numarasını tutan alan

yg_ay : Ay bilgisinin numarasını tutan alan

yg_ad_no : Yönetim giderleri adının numarasını tutan alan

yg_maliyet : Yönetim gider miktarını tutan alan

yg_kur_tur : Döviz türünü tutan alan

yg : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
?	yg_no	Otomatik Sayı
	yg_yil	Sayı
	yg_ay	Sayı
	yg_ad_no	Sayı
	yg_maliyet	Sayı
	yg_kur_tur	Metin

Tablo 3.29 Genel Yönetim Giderleri

yil : Yılların tutulduğu tablo

yil_no : Her bir yıla karşılık gelen bir sayı

yil_ad : Yılların tutulduğu alan

yil : Tablo		
	Alan Adı	Veri Türü
	yil_no	Otomatik Sayı
	yil_ad	Sayı

Tablo 3.30 Y11

yon : yönetim giderleri tanımlarının tutulduğu tablo

yon_no : Yönetim gider adlarına karşılık gelen bir numara

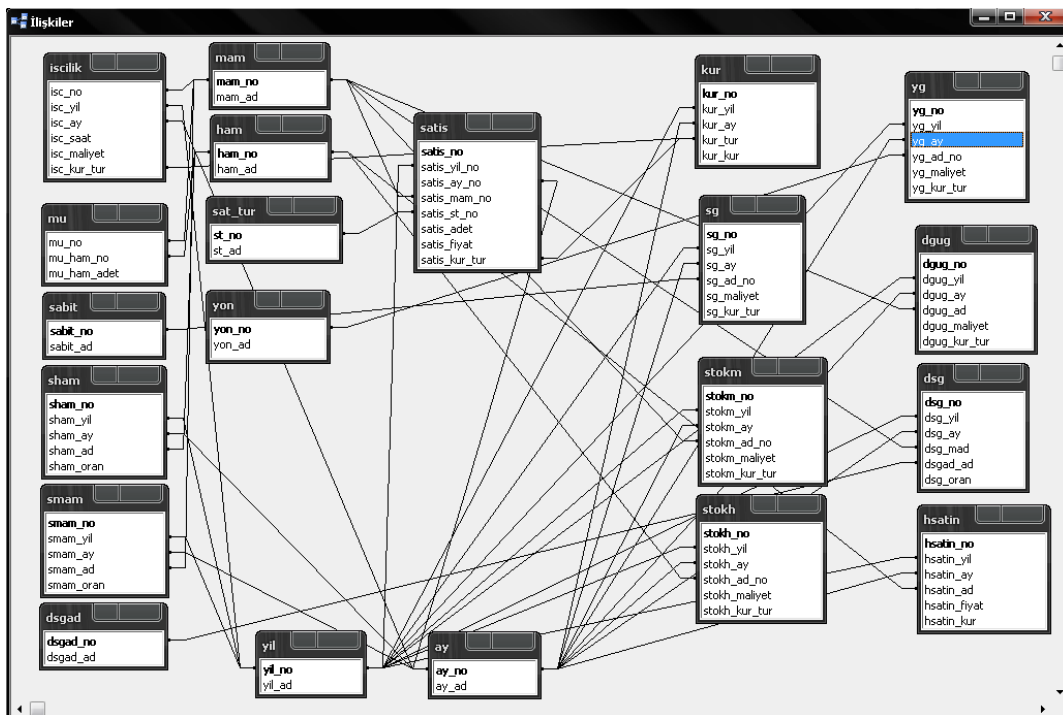
yon_ad : Yönetim gider adı

yon : Tablo	
Alan Adı	Veri Türü
yon_no	Otomatik Sayı
yon_ad	Metin

Tablo 3.31 Genel Yönetim Gider Adları

3.2. Bütçe Yazılımı Veritabanında Tablolar Arası İlişkiler

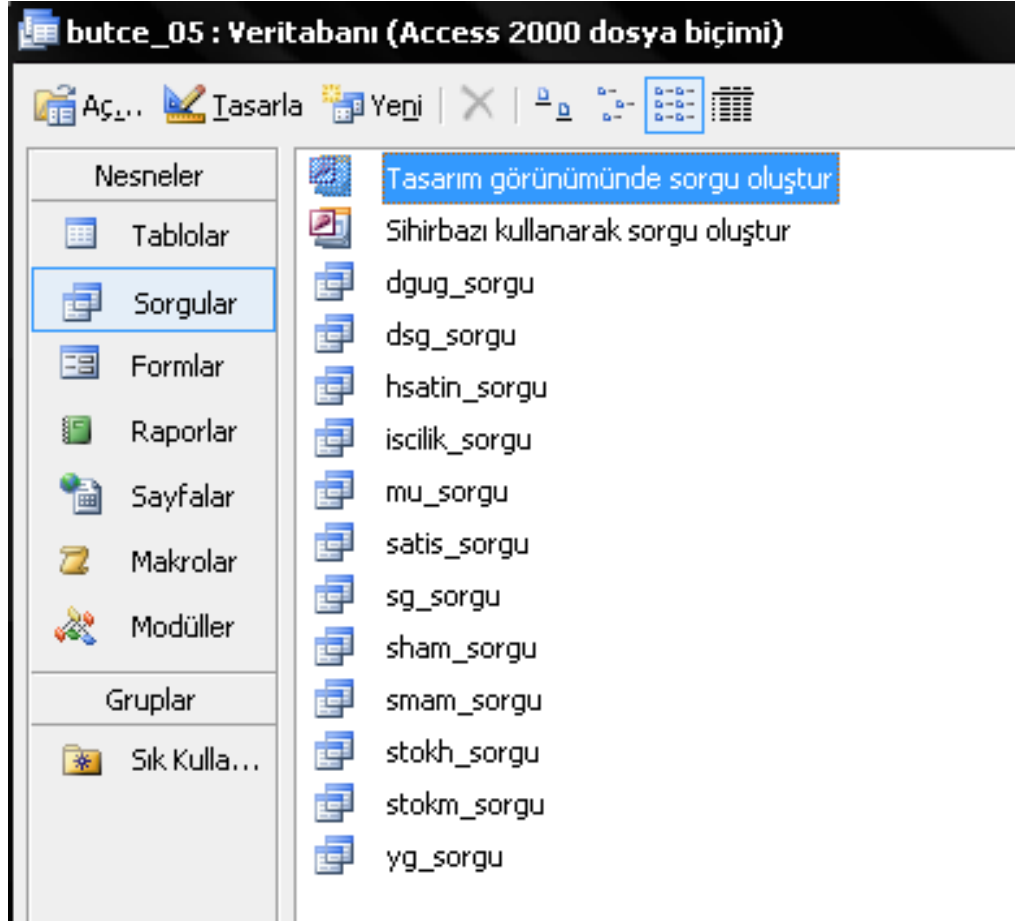
Tablolar arası ilişkiler Şekil 3.32’de gösterildiği gibidir.



Şekil 3.2 Tablolar Arası İlişkiler

3.3. Bütçe Yazılımı Veritabanında Sorgular

Sorgular Şekil 3.3'te görüldüğü gibidir.



Şekil 3.3 Sorgular

4. BÜTÇE YAZILIMINDA FORMLAR

Ana form Şekil 3.4’te gösterildiği gibidir.

The screenshot shows a window titled 'Form1' with a grid of buttons. The buttons are arranged in four columns and eight rows. The first column contains buttons for 'HAMMADDE GİRİŞİ', 'MAMUL GİRİŞİ', 'KUR GİRİŞİ', 'İŞÇİLİK MALİYETİ GİRİŞİ', 'SATIŞLAR', 'SATIŞ TÜRLERİ', 'MAMUL ÜRETİM', 'SABİT GİDER ADLARI', and 'SABİT GİDERLER'. The second column contains buttons for 'HAMMADDE STOK MALİYETİ', 'MAMUL STOK MALİYETİ', 'DEĞİŞKEN GENEL ÜRETİM GİDERLERİ', 'DEĞİŞKEN SATIŞ GİDER ADLARI', 'DEĞİŞKEN SATIŞ GİDERLERİ', 'HAMMADDE STOK ORANI', 'MAMUL STOK ORANI', 'HAMMADDE SATINALMA FİYATLARI', and 'YÖNETİM GİDER ADLARI'. The third column contains buttons for 'YÖNETİM GİDERLERİ'. The fourth column contains buttons for 'BÜTÇE RAPORLARI' and 'FAALİYET TABANLI BÜTÇE RAPORLARI'.

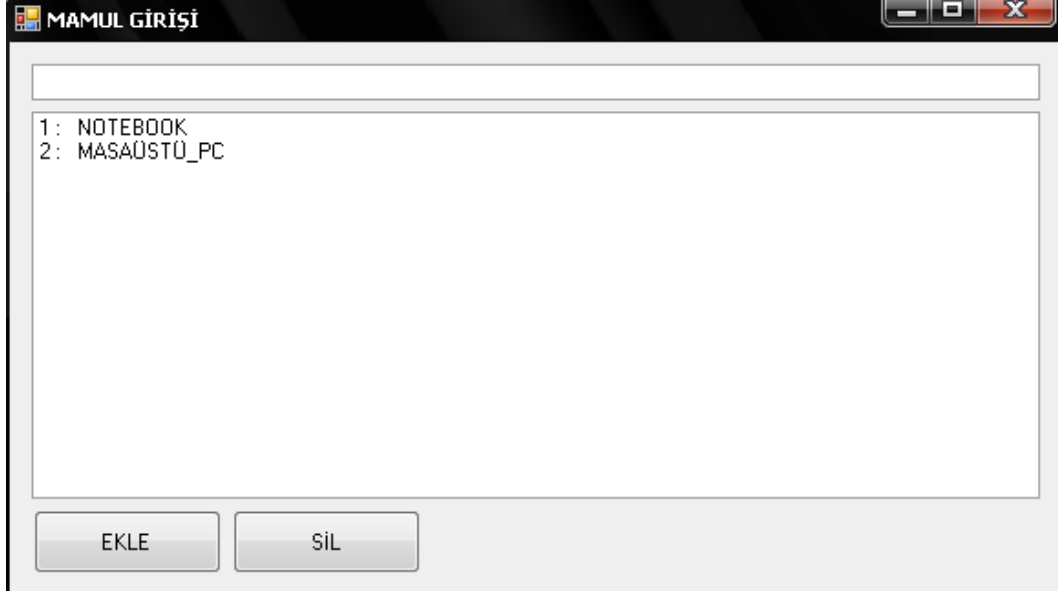
Şekil 3.4 Ana Form

Hammadde adı girişi Şekil 3.41’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

The screenshot shows a window titled 'HAMMADDE GİRİŞİ'. It has a text area with the following text: 'ekran kartı', '1: ANA_KART', '2: HDD', '3: LCD_MONİTÖR', '4: CRT_MONİTÖR', '5: KLAVYE', '6: MOUSE'. At the bottom of the window are two buttons labeled 'EKLE' and 'SİL'.

Şekil 3.41 Hammadde Adı Giriş

Mamul adı girişı Şekil 3.42’de gösterilen formdan yapılmaktadır.



MAMUL GİRİŞİ

1: NOTEBOOK
2: MASAÜSTÜ_PC

EKLE SİL

Şekil 3.42 Mamul Adı Girişı

Sabit gider adı girişı Şekil 3.43’te gösterilen formdan yapılmaktadır.



SABİT GİDER ADLARI

1: İŞÇİ_MAAŞLARI
2: ELEKTRİK
3: SU
4: DOĞALGAZ

EKLE SİL

Şekil 3.43 Sabit Gider Adı Girişı

Genel Yönetim gideri adları girişi Şekil 3.44'te gösterilen formdan yapılmaktadır.



GENEL YÖNETİM GİDER ADLARI

1: YÖNETİCİ_MAAŞLARI

EKLE SİL

Şekil 3.44 Genel Yönetim Gider Adları

Satış türü isimleri girişi Şekil 3.45'te gösterilen formdan yapılmaktadır.



SABİT GİDER ADLARI

1: İŞÇİ_MAAŞLARI
2: ELEKTRİK
3: SU
4: DOĞALGAZ

EKLE SİL

Şekil 3.45 Satış Türü Girişi

Değişken satış gider adları girişi Şekil 3.46’ta gösterilen formdan yapılmaktadır.



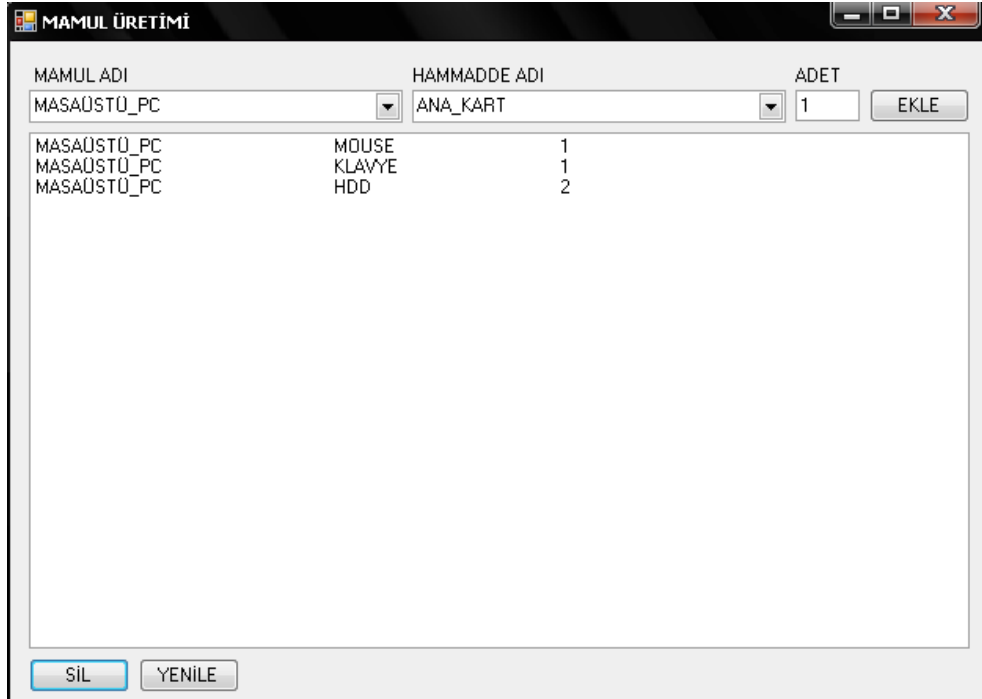
DEĞİŞKEN SATIŞ GİDER ADI

1: REKLAM
2: SEYAHAT
3: DAĞITIM

EKLE SİL

Şekil 3.46 Değişken Satış Gider Adı Girişi

Bir mamulün üretimi için gerekli maddelerin girişi Şekil 3.47’de gösterilen formdan yapılmaktadır.



MAMUL ÜRETİMİ

MAMUL ADI	HAMMADDE ADI	ADET
MASAÜSTÜ_PC	ANA_KART	1
MASAÜSTÜ_PC	MOUSE	1
MASAÜSTÜ_PC	KLAVYE	1
MASAÜSTÜ_PC	HDD	2

EKLE

SİL YENİLE

Şekil 3.47 Mamul Üretim Bilgileri

Döviz kurları girişi Şekil 3.48’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

KUR TÜRÜ	Dolar
YIL	2010
OCAK	1.42
ŞUBAT	1.45
MART	1.43
NİSAN	1.47
MAYIS	1.52
HAZİRAN	1.55
TEMMUZ	1.54
AĞUSTOS	1.53
EYLÜL	1.51
EKİM	1.56
KASIM	1.55
ARALIK	1.54

KAYDET VE ÇIK

Şekil 3.48 Döviz Kuru Bilgileri

Hammadde satınalma fiyatları girişi Şekil 3.49’da gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	FİYAT	PARA BİRİMİ	HAMMADDE ADI
2010	Ocak	7	Dolar	KLAVYE
2010	Ocak	60	Dolar	ANA_KART
2010	Şubat	61	Dolar	ANA_KART
2010	Ocak	80	Dolar	HDD
2010	Ocak	7	Dolar	KLAVYE

SİL YENİLE

Şekil 3.49 Hammadde Satınalma

Hammaddelerin stokta tutulma oranı girişi Şekil 3.50’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

Şekil 3.50 Hammadde Stok Oranı

Mamullerin stokta tutulma oranı girişi Şekil 3.51’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

Şekil 3.51 Mamul Stok Oranı

Hammaddelerin stokta bulundurma maliyetleri girişi Şekil 3.52’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	MALİYET	PARA BİRİMİ	HAMMADDE ADI
2010	Bütün Aylar	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Ocak	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Şubat	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Mart	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Nisan	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Mayıs	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Haziran	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Temmuz	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Ağustos	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Eylül	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Ekim	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Kasım	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Aralık	0.2	Dolar	ANA_KART
2010	Ocak	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Şubat	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Mart	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Nisan	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Mayıs	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Haziran	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Temmuz	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Ağustos	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Eylül	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Ekim	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Kasım	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR
2010	Aralık	0.5	Dolar	LCD_MONİTÖR

Şekil 3.52 Hammadde Stok Maliyeti

Mamullerin stokta bulundurma maliyetleri girişi Şekil 3.53’te gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	MALİYET	PARA BİRİMİ	MAMUL ADI
2010	Bütün Aylar	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ocak	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Şubat	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Mart	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Nisan	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Mayıs	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Haziran	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Temmuz	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Ağustos	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Eylül	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Ekim	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Kasım	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Aralık	3.5	TL	NOTEBOOK
2010	Ocak	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Şubat	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mart	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Nisan	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mayıs	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Haziran	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Temmuz	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ağustos	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Eylül	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ekim	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Kasım	4	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Aralık	4	TL	MASAÜSTÜ_PC

Şekil 3.53 Mamul Stok Maliyeti

Sabit gider girişi Şekil 3.54'te gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	MALİYET	PARA BİRİMİ	SABİT GİDER ADI
2010	Ocak	4500	TL	DOĞALGAZ
2010	Ocak	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Şubat	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Mart	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Nisan	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Mayıs	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Haziran	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Temmuz	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Ağustos	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Eylül	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Ekim	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Kasım	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Aralık	1200	TL	İŞÇİ_MAAŞLARI
2010	Ocak	1780	TL	SU
2010	Ocak	4500	TL	DOĞALGAZ

Şekil 3.54 Sabit Giderler

Yönetim giderleri girişi Şekil 3.55'da gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	MALİYET	PARA BİRİMİ	GENEL YÖNETİM GİDER ADLARI
2010	Aralık	4500	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Ocak	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Şubat	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Mart	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Nisan	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Mayıs	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Haziran	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Temmuz	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Ağustos	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Eylül	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Ekim	4000	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Kasım	4500	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI
2010	Aralık	4500	TL	YÖNETİCİ_MAAŞLARI

Şekil 3.55 Genel Yönetim Giderleri

Değişken genel üretim giderleri girişi Şekil 3.56’da gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	MALİYET	PARA BİRİMİ	GİDER ADI
2010	Bütün Aylar	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ocak	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Şubat	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mart	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Nisan	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mayıs	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Haziran	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Temmuz	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ağustos	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Eylül	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ekim	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Kasım	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC
2010	Aralık	0.3	TL	MASAÜSTÜ_PC

Şekil 3.56 Değişken Genel Üretim Giderleri

Değişken satış giderleri girişi Şekil 3.57’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	ORAN	DEĞİŞKEN SATIŞ GİDER ADI	MAMUL ADI
2010	Bütün Aylar	2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Ocak	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Şubat	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Mart	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Nisan	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Mayıs	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Haziran	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Temmuz	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Ağustos	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Eylül	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Ekim	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Kasım	%2	REKLAM	NOTEBOOK
2010	Aralık	%2	REKLAM	NOTEBOOK

Şekil 3.57 Değişken Satış Giderleri

İşçilik maliyetleri girişi Şekil 3.58’de gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	SAAT	MALİYET	PARA BİRİMİ	MAMUL TÜRÜ
2010	Bütün Aylar			TL	NOTEBOOK
2010	Ocak	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Şubat	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mart	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Nisan	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mayıs	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Haziran	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Temmuz	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ağustos	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Eylül	1.2	10	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Ekim	1.2	12	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Kasım	1.2	12	Dolar	MASAÜSTÜ_PC
2010	Aralık	1.2	12	Dolar	MASAÜSTÜ_PC

Şekil 3.58 İşçilik Maliyeti

Mamul satış bilgileri girişi Şekil 3.59’da gösterilen formdan yapılmaktadır.

YIL	AY	ADET	FİYAT	PARA BİRİMİ	SATIŞ TÜRÜ	MAMUL
2010	Mart	20	600	TL	TOPTAN	MASAÜSTÜ_PC
2010	Şubat	40	550	TL	TOPTAN	MASAÜSTÜ_PC
2010	Mart	20	600	TL	TOPTAN	MASAÜSTÜ_PC

Şekil 3.59 Satış Bilgileri

Farklı bütçe raporları çıktısı Şekil 3.60'ta gösterilen formda gösterilmektedir.

The screenshot shows a software window titled "BÜTÇE RAPORLARI". Inside, there are three tabs: "YIL", "DÖNEMLER", and "BÜTÇE TÜRLERİ". The "YIL" tab is selected, showing "2010". The "DÖNEMLER" tab is selected, showing "Aylık". The "BÜTÇE TÜRLERİ" tab is selected, showing "Satış Gelirleri Bütçesi". A button labeled "RAPORLARI GÖSTER" is visible. Below the tabs, the report content is displayed:

--- 2010 YILI SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ ---

Ocak	: 0 TL
Şubat	: 22000 TL
Mart	: 12000 TL
Nisan	: 0 TL
Mayıs	: 0 TL
Haziran	: 0 TL
Temmuz	: 0 TL
Ağustos	: 0 TL
Eylül	: 0 TL
Ekim	: 0 TL
Kasım	: 0 TL
Aralık	: 0 TL

TOPLAM SATIŞ GELİRİ : 34000 TL

Şekil 3.54 Bütçe Raporları

SONUÇ

Küresel rekabetin artması, değişen müşteri istekleri, baş döndürücü bir hızla gelişen teknoloji ve otomasyon, işletmelerde bu anlamda köklü bir değişim sürecine girmesine neden olmuştur. Ayrıca rekabet şartları altında karar almak, rekabet üstünlüğü elde etmek isteyen yöneticiler işletme yönetimi hızlı bir şekilde elde edilmiş bilgilere ihtiyaç duymaktadır. Bu değişim sürecinden işletmelerin planlama ve kontrol mekanizmaları da paylarını almış ve geleneksel bütçeleme teknikleri yerine ihtiyaçlara daha hızlı cevap verebilen sistemler geliştirmiştir.

İşletmeyi başarıya ulaştıracak bilimsel nitelikteki araçlardan biri olan bütçelemenin işletmeye sağlayacağı yararları ise aşağıda ki gibi sıralamak mümkündür;

- Tutarlı düşünmeyi, planlamayı; önemli kararlara varmadan önce ilgili tüm faktörlerin dikkate alınmasını sağlamaktadır.
- İşletme yöneticilerinin geleceği düşünme ve tahmin etme yeteneğini geliştirmektedir.
- İzlenecek işletme politikalarının önceden belirlenmesini sağlamaktadır.
- Faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesinde ve ölçülmesinde kullanılacak standartların geliştirilmesini ve ortaya konulmasını sağlamaktadır.
- Yöneticilerin, rutin işlerden uzaklaşarak planlama için daha fazla zaman ayırmasına imkân tanımaktadır
- Üretim faktörlerinin işletme yöneticilerince en verimli şekilde kullanılmasına katkıda bulunmaktadır.
- İşletme içinde çeşitli bölümler arasında daha iyi bir koordinasyon kurulmasına imkân tanımaktadır.

İşletmeler, pazar paylarını genişletmek, rekabette üstünlük sağlamak, müşterilere daha kaliteli hizmet sunmak, verimlilik, kalite, karlılığı arttırmak ve maliyet avantajı sağlamak amacıyla son yıllarda çok hızlı gelişen teknolojik yenilikleri kullanmayı tercih

etmektedirler. Teknolojik gelişmelerin işletmelerde kullanılması ve tercih edilmesi olumlu sonuçlar doğurmuştur.

Bu gelişmelerden birisi olan ve geleneksel bütçeleme eksik yönlerini gidermek amacıyla geliştirilen sistemlerden biriside faaliyet esasına dayalı bütçelemedir. Bu yöntem günümüz üretim ortamına uygun olmasının yanı sıra geleneksel bütçeleme eksiklerini giderdiği gibi işletme açısından sayısız faydalar sağlamaktadır. Faaliyet esasına dayalı bütçeleme işletme yöneticilerine daha ayrıntılı bilgiler sunarak geniş bir bakış açısı kazandırmaktadır. Ayrıca, gerçekçi bütçe hedeflerinin ortaya konulması, işletmede gerekli olan kaynakların eksiksiz bir şekilde tanımlanması, işleme maliyetlerinin üretim çıktıları ile ilişkilendirilmesi gibi, işletmeye rekabet üstünlüğü sağlayan yararlılardan da söz etmek mümkündür.

Yapılan incelemelerin sonucunda, üretim işletmelerinin teknoloji kullanımını, onların maliyetlerini düşürme ve rekabet üstünlüğü sağlama açısından en önemli rekabet aracı olarak kabul etmeleri gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Bu açıdan çalışmanın amacını ortaya koymak için üçüncü ve son bölümünde, üretim işletmesinde bir yazılım geliştirme uygulaması kapsamında bütçe yazılımı akış çizelgesi geliştirilmiştir. Geliştirilen bu çizelgede incelenen ve ele alınan konular aşağıda ki gibidir;

- Satılacak mamuller, alınacak hammaddeler vb. gerekli tanımlamaların gerçekleştirilmesi
- Satış tahminlerinin belirlenmesi
- İşletmede üretimle ilgili ortaya çıkabilecek sabit ve değişken mamul maliyetlerinin aylık olarak hesaplanması (direkt madde satın alma miktarlarının hesaplanması, mamul ve hammaddeler için stok maliyetlerinin hesaplanması, direkt işçilik giderleri toplamının hesaplanması, genel üretim giderlerinin hesaplanması, sabit giderler toplamının hesaplanması)

- Satılacak mamuller, alınacak hammaddeler vb. gerekli tanımlamaların girilmesi
- Üretimle ilgili aylık satışların hesaplanması,
- Satış Gelirleri Bütçesi, Direkt Madde Satın alma Bütçesi, Direkt İşçilik Giderleri Bütçesi, Genel Üretim Giderleri Bütçesi, Satışların Maliyeti Bütçesi, Satış Giderleri Bütçesi, Genel Yönetim Giderleri Bütçesi ve Nakit Bütçesi'nin hesaplanması
- Bütçe tahminlerinin kontrol edilmesi ve gelir tablosunun hazırlanarak beklenen tahminlerle karşılaştırılması

Sonuç olarak, işletmelerin rekabet üstünlüğü sağlaması, pazar paylarını koruması ve gelişen pazar ihtiyaçlarına hızlı ve doğru cevap verebilmesi onların her alanda olduğu gibi modern bütçeleme teknikleri alanında da teknolojiye gereken yatırımı yapmaları gerekliliğini ortaya koymamaktadır.

KAYNAKLAR

Rıdvan Karalar, Güneş Berberoğlu, “**Genel İşletme**”, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları, 2003

Kemal Tosun, “**İşletme Yönetimi**”, Ankara, Savaş Yayınları, 1992

Cumhur Ferman, “**Genel İşletme İktisadi Ders Notları**”, İstanbul Üniversitesi Yayınları, 1976

Sinan Bozok, “**Planlama Kontrol Sistemlerinin Davranışsal Boyutları; İşletme Bütçeleri**”, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları, 1983

Cumhur Ferman, “Banka İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Ve İşletme Bütçeleri”, Ankara, Siyasal Bilimler Fakültesi Yayınları, 1960

Glenn A. Welsch, “**İşletme Bütçeleri Kar Planlama Ve Kontrolü**”, Ankara, Bilimsel Yayınlar Derneği Yayınları, 1971

Yüksel Koç Yalkım, “**Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**”, Ankara, Türkiye Ortadoğu Amme İdaresi Yayınları, 1977

İlhan Cemalcılar, “**İşletme Bütçeleri**”, Eskişehir, İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi, 1965

SEVGİNER, A. Sait; HACIRÜSTEMOĞLU, Rüstem; “**Yönetim Muhasebesi**”; Alfa Yayınevi; İstanbul; 1998,

Nalan AKDOĞAN, “**Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**”, Gazi Kitabevi, Ankara, 2000, s.607

Rüstem HACIRÜSTEMOĞLU, “**İşletme Bütçeleri**”, Kontrol, Revizyon seminer notları, 2006, İstanbul

Anadolu Üniversitesi; **Devlet Bütçesi**, A.Ö. F. Yayını, No: 840, 2002.

Gülay Coşkun, **Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi**, 4.baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 1994.

Ülkü Ergun, “Sıfır Tabanlı Bütçeleme Planlama ve Denetim İşlevi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi, İ.İ.B.F.Dergisi**, Cilt 2, Sayı 1, İzmir, 1987.

Nihat Falay, “Planlama Programlama Bütçeleme Sisteminin Genel Eleştirisi”, **İstanbul Üniv., İktisat Fakültesi, Maliye Enstitüsü Konferansları**, 23.seri, İstanbul, 1974.

Yüksel Koç Yalkın, “**Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**”, Turhan Kitabevi, Ankara, Eylül 1997.

Eric L. Kohler, “**A Dictionary For Accountants**”, 2B, US, Prentice Hall Inc.,1961

L. W.C. Oowler,- J.L. Brown, “ **Wheldons Cost Accounting And Costing Methods**”, London, 1960

Mehmet Oluç, “**İşletme Organizasyonu Ve Yönetimi**”, İstanbul Semet Matbaası, 1963

J. A. Scott, “**Budgetary Control And Standart Costs**”, 5 B, London Sir İsaac Pitman And Sons Ltd, 1962

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler:

Adı ve Soyadı: Şahin İNANÇ

Doğum Yeri: Bulgarristan

Doğum Yılı: 02.12.1975

Medeni Hali: Bekar

Eğitim Durumu:

İlköğretim

Espu Hristo Botev (Bulgaristan)

Lise

Ertuğrulgazi Lisesi

Matematik bölümü

7.29 / 10

Lisans

Trakya Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi

Bilgisayar Mühendisliği Bölümü

Not ortalamam : 66 / 100

Yabancı Dil ve Düzeyi:

İngilizce İleri Düzey

ÜDS (80)

İş Deneyimi:

DEMİSAŞ (Bilecik) (Ekim 2003 – Nisan 2004)

Otomobillerle ilgili yedek parça üretimi yapan bir firma olan Demisaşta yaklaşık 80 bilgisayar 2 Server 1 AS400 ve diğer üniteler (yedekleme vb.) bulunmaktadır.

Demisaştaki görevim;

- Bilgi İşlem sorumlusu
- Bütün bilgisayarlarda yedek alınma işlemlerini kontrol etme
- Yerel ağ ile ilgili çalışmalar
- Teknik destek

HİPOTEZ (Bursa) (Nisan 2004 – Mayıs 2005)

Hipotez firması bilgisayar güvenliği konusunda uzmanlaşmış bir firmadır.

Aynı zamanda yazılım sektöründe de faaliyet gösteren bir firmadır.

Bu firmadaki görevim;

- Web programcılığı
(Dot Net altında c# ile yazılım geliştirmek)
- Delphi ve VB 7.0 ile programlama
(Bazı firmalara gerekli özel yazılımlar yazmak)
- Donanıma yönelik programlama
(Cep telefonuna otomatik mesaj atan makinelerin programlanması)

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ TBMYO (Temmuz 2005)

Teknik Bilimler Meslek Yüksekokulunda 1 yıldan uzun bir süre bu işte çalıştım.

Buradaki görevim;

- Teknik destek

KELES MYO (2007-2009)

Dört yıldır Keles Meslek Yüksekokulunda Bilgisayar Programcılığı Programında öğretim görevlisi olarak çalışmaktayım.

