

**T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÖNETİM ORGANİZASYON BİLİM DALI**

**İL AÇ FİRMALARINDA BÜTÇE YÖNETİMİ VE BİR
UYGULAMA**

Mehmet Ali İŞİK

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman

Dr. Öğr. Üyesi Alper Tunga ALKAN

Konya-2019

**T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÖNETİM ORGANİZASYON BİLİM DALI**

**İL AÇ FİRMALARINDA BÜTÇE YÖNETİMİ VE BİR
UYGULAMA**

Mehmet Ali İŞİK

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman

Dr. Öğr. Üyesi Alper Tunga ALKAN

Konya-2019



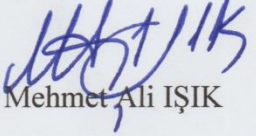
T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Bilimsel Etik Sayfası

Öğrencinin	Adı Soyadı	Mehmet Ali IŞIK
	Numarası	144227011020
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İşletme / Yönetim Organizasyon
	Programı	Tezli Yüksek Lisans <input checked="" type="checkbox"/> Doktora <input type="checkbox"/>
	Tezin Adı	İlaç Firmalarında Bütçe Yönetimi ve Bir Uygulama

Bu tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini, tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel kurallara uygun olarak atıf yapıldığını bildiririm.


Mehmet Ali IŞIK



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Yüksek Lisans Tezi Kabul Formu

Öğrencinin	Adı Soyadı	Mehmet Ali IŞIK
	Numarası	144227011020
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İşletme / Yönetim Organizasyon
	Programı	Tezli Yüksek Lisans <input checked="" type="checkbox"/> Doktora <input type="checkbox"/>
	Tez Danışmanı	Dr.Öğr.Üyesi Alper Tunga ALKAN
	Tezin Adı	İlaç Firmalarında Bütçe Yönetimi ve Bir Uygulama

Yukarıda adı geçen öğrenci tarafından hazırlanan “ İlaç Firmalarında Bütçe Yönetimi ve Bir Uygulama” başlıklı bu çalışma 05 / 07 / 2019 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği/oyçokluğu ile başarılı bulunarak, jürimiz tarafından yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Ünvanı, Adı Soyadı	Danışman/Üye	İmza
Dr.Öğr.Üyesi Alper Tunga ALKAN	Üye	
Prof. Dr. Zeki YILMAZ	Üye	
Dr.Öğr.Üyesi Mustafa HİDİRİLEK	Üye	



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Öğrencinin	Adı Soyadı	Mehmet Ali IŞIK	Numarası:144227011020
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İşletme/Yönetim Organizasyon	
	Danışman	Dr. Öğr. Üyesi Alper Tunga ALKAN	
Tezin Adı		İlaç Firmalarında Bütçe Yönetimi ve Bir Uygulama	

ÖZET

Bu çalışmada ilaç firmalarının finansal yapısı ve bütçe sistemi incelenerek firmaların yıllık bütçe hazırlanması ve uygulanmasına katkısı ortaya konulmaya çalışılmış uygulamada karşılaşılan sorunlar belirlenmiş ve çözüm önerileri ortaya konulmuştur. Bu amaçla ABC İlaç AŞ. İnceleme kapsamına alınmıştır. Araştırma sonucunda işletme karlılık oranları yüksek olan ürünlerinin satışına ağırlık verirken, giderler kaleminde verimliliği arttırmayı hedeflemektedir. Bütçe çalışmalarında ilgili bölümlerin ve saha ekibinin bu çalışmaya katılıyor olması kurumun çalışanlarına verdiği değeri, bütçe kültürünün oluşmasını, gerek kurumsal yapıya gerekse bireylerin sosyal hayatlarında verimlilik konusuna daha fazla katkı sağladığını göstermektedir. Bütçenin üzerinde ve çok altında yapılacak olan harcamaların takip edilmesi, nedenlerinin ve sonuçlarının raporlanması gerekmektedir. Bütçenin dinamik, şeffaf, ulaşılabilir ve anlaşılabilir olması gerekmektedir. Günümüz ekonomik şartlarında bütçe planlaması, bütçe takibi ve bütçe uygulamaları bütün gerçek ve tüzel kişiliğe haiz işletmeler için önem taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: Bütçe, Bütçe Yönetimi, İlaç Endüstrisi



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Öğrencinin	Adı Soyadı	Mehmet Ali IŞIK	Numarası:144227011020
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İşletme/Yönetim Organizasyon	
	Danışman	Dr. Öğr. Üyesi Alper Tunga ALKAN	
Tezin İngilizce Adı	Budget Management and Application in Pharmaceutical Companies		

SUMMARY

In this study, the financial structure of the pharmaceutical companies and the budget system were examined and the contribution of the firms to the annual budget preparation and implementation were determined. For this purpose, ABC İlaç AŞ. were included in the study. As a result of the research, the Company focuses on the sales of its products with high profitability ratios and aims to increase the productivity in the expenses item. The fact that the relevant departments and field team participated in this study shows that the value given to the employees by the institution, the formation of a budget culture, contributed more to the institutional structure and to the productivity of individuals in their social lives. It is necessary to follow up the expenditures to be made above and below the budget, the reasons and the results should be reported. The budget must be dynamic, transparent, accessible and understandable. In today's economic conditions, budget planning, budget follow-up and budget applications are important for all real and legal entities.

Keywords: Budget, Budget Management, Pharmaceutical Industry

İÇİNDEKİLER

BİLİMSEL ETİK SAYFASI.....	iii
TEZ KABUL FORMU	iv
ÖZET	v
SUMMARY	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ	x
ŞEKİLLER LİSTESİ	xi
KISALTMALAR	xii
ÖNSÖZ	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

İLAÇ ENDÜSTRİSİ VE İLAÇ FİRMALARI

1.1. İlaç Kavramı ve Tarihi Gelişimi.....	4
1.1.1. İlaç Kavramı.....	4
1.1.2. İlacın Tarihi Gelişimi.....	5
1.2. İlaç Endüstrisinin Tanımı ve Gelişimi	7
1.2.1. İlaç Endüstrisinin Tanımı	7
1.2.2. İlaç Endüstrisinin Gelişimi	8
1.3. Dünya İlaç Endüstrisi.....	10
1.4. Türkiye’de İlaç Endüstrisi	16
1.5. İlaç Firmaları ve Temel Nitelikleri.....	29
1.6. Fiyatlandırma	32
1.7. İlaç Takip Sistemi	36
1.8. İlaç Sektöründe Raporlama	37

İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİ

2.1. İşletme Bütçesi Kavramı ve Özellikleri	39
2.1.1. İşletme Bütçesi Kavramı	39
2.1.2. İşletme Bütçesinin Özellikleri	41
2.2. İşletme Bütçelerinin Amaçları ve Faydaları	42
2.3. İşletme Bütçelerinin Temel İlkeleri.....	44

2.3.1. Yönetimin Desteği İlkesi.....	45
2.3.2. Örgütsel Uyum İlkesi.....	45
2.3.3. Katılımcılık İlkesi.....	45
2.3.4. Sorumluluk Muhasebesi İlkesi	46
2.3.5. Gerçekçilik İlkesi	46
2.3.6. Esnek Uygulama İlkesi	47
2.3.7. İzleme İlkesi.....	47
2.4. Yönetim İşlevleri ve İşletme Bütçeleri	48
2.4.1. Planlama	49
2.4.2. Koordinasyon	50
2.4.3. Örgütlenme	50
2.4.4. Yöneltilme	51
2.4.5. Kontrol (Denetim).....	52
2.5. İşletme Bütçelerinin Türleri	54
2.5.1. Konuları Açısından İşletme Bütçeleri.....	54
2.5.1.1. Gelir Bütçeleri	54
2.5.1.2. Gider Bütçeleri	55
2.5.2. Sorunları Ele Alış Biçimi Açısından İşletme Bütçeleri.....	55
2.5.2.1. Proje Bütçeleri.....	55
2.5.2.2. Dönemsel Bütçeler	55
2.5.3. Amaçları Açısından Bütçeler	56
2.5.3.1. Program Bütçeleri.....	56
2.5.3.2. Faaliyet Bütçeleri.....	56
2.5.4. Teknik Yapıları Açısından İşletme Bütçeleri.....	57
2.5.4.1. Durağan Bütçeler	57
2.5.4.2. Karşılaştırmalı Durağan Bütçeler	57
2.5.4.3. Esnek Bütçeler.....	58
2.5.5. Temel Alınan Rakam Açısından Bütçeler	58
2.5.5.1. Geleneksel Bütçe	58
2.5.5.2. Sıfır Tabanlı Bütçeler	59
2.5.6. Kapsamları Açısından İşletme Bütçeleri	60
2.5.6.1. Genel Bütçe.....	60

2.5.6.2. Bölümsel Bütçeler	61
2.5.7. Rakamların Niteliği Açısından Bütçeler	61
2.5.7.1. Miktar Bütçeleri.....	61
2.5.7.1. Tutar Bütçeleri	61
2.6. İşletme Bütçelerinin Hazırlanış Süreci	62
2.6.1. Bütçeyi Hazırlayacak Organ.....	63
2.6.2. Bütçe Dönemi	63
2.6.2.1. Uzun Dönemli Bütçeler	65
2.6.2.2. Kısa Dönemli Bütçeler	65
2.6.3. Genel Bütçenin Hazırlanışı	66
2.6.4. Bütçelemede Yapılan Hatalar	68
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	
İLAC FİRMALARINDA BÜTÇE YÖNETİMİ ÖRNEK UYGULAMA	
3.1. ABC İlaç A.Ş. Bütçe Çalışmaları.....	70
3.2. Bütçe Uygulama Verileri.....	79
3.2.1. İnsan Kaynakları Bütçesi.....	88
3.2.2. Yönetim Giderleri Bütçesi.....	106
3.2.2.1. Ruhsatlandırma, İthalat Giderleri	107
3.2.2.2. AR-GE Giderleri.....	113
3.2.2.3. İş Geliştirme ve Diğer Giderler	117
3.2.3. Satış Pazarlama Bütçesi	118
3.2.4. Bütçe Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi.....	137
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	146
KAYNAKÇA	151
ÖZGEÇMİŞ	159

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1.1. Türkiye İlaç Sektörü IMS Satış 2018 Payları	28
Tablo 3.1. İşletmenin Satış Toplamları	82
Tablo 3.2. İşletmenin 2016 Ürün Toplam Satışları	83
Tablo 3.3. Ocak – Eylül 2017 Gelir Tablosu	86
Tablo 3.4. 2017 Yıllık İnsan Kaynakları giderleri	92
Tablo 3.5. 2017 Yılı 9 Aylık Eğitim, Toplantı ve Ulaşım giderleri.....	94
Tablo 3.6. 2017 Yılı İçin Kiralanan Araçların Yıllık Maliyetleri	95
Tablo 3.7. 2017 Yılı 9 Aylık İçin Araç Bakım Giderleri	96
Tablo 3.8. 2017 Yılı İnsan Kaynakları Bütçesi.....	98
Tablo 3.9. 2018 Yılı İnsan Kaynakları Bütçesi Taslağı	103
Tablo 3.10. 2018 Yılı Araç Filo Giderleri Bütçe Taslağı	104
Tablo 3.11. 2018 Yılı İnsan Kaynakları Proforma Bütçesi.....	105
Tablo 3.12. Ürün B Form2 Numune Analiz ve İthalat İzin Belgesi Gideri	111
Tablo 3.13. Ürün B Form2 Üretici Firma Proforma Faturası	111
Tablo 3.14. Ürün B Form2 İthalat Giderleri	112
Tablo 3.15. AR-GE Harcama ve Gider Belgeleri Kabul Formu.....	116
Tablo 3.16. 2018 Yönetim Giderleri Bütçe Taslağı.....	118
Tablo 3.17. 2017 Ürün Dağılımı ve Satış Pazarlama Bütçe Oranları	122
Tablo 3.18. 2017 Ürün B Satış, Pazar ve Pazar Payları	123
Tablo 3.19. Ürün B 2017 Satış ve Pazarlama Bütçe Kullanım Raporu	128
Tablo 3.20. Ürün B 2018 Pazarlama Bütçe Planı	129
Tablo 3.21. Ürün B 2018 Hedef ve Satış Bütçe Dağılımı.....	130
Tablo 3.22. Ürün B 2018 Bütçe Şablonu	133
Tablo 3.23. ABC İlaç 2018 Satış, Ciro Hedefleri ve Satış Pazarlama Bütçeleri	134
Tablo 3.24. ABC İlaç 2018 Proforma Gelir Tablosu	135
Tablo 3.25. ABC İlaç Karşılaştırmalı Gelir Tablosu	142

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1. Dünya İlaç Pazarı (2018)	11
Şekil 1.2. Küresel İlaç Sektörü Büyüklüğü 2018.....	12
Şekil 1.3. Net Satışlara Göre Dünya İlaç Pazarı Dağılımı 2018.....	12
Şekil 1.4. Dünya’da Toplam AR-GE Harcamalarının Sektörel Dağılımı	13
Şekil 1.5. Yeni İlaç Geliştirme Süreci.....	15
Şekil 1.6. İlaç Endüstrisinde İstihdam	17
Şekil 1.7. Türk İlaç Endüstrisi Tarihi Gelişimi.....	20
Şekil 1.8. Türkiye İlaç Pazarı (Üretici Fiyatlarıyla)	22
Şekil 1.9. Türkiye İlaç Endüstrisi İhracat ve İthalatı.....	23
Şekil 1.10. Referans ve Eşdeğer İlaçlar (Değer - Kutu).....	24
Şekil 1.11. İthal ve İmal ilaçlar (Değer - Kutu).....	25
Şekil 1.12. Tedavi Gruplarına Göre Kutu Ölçeğinde İlaç Tüketimi.....	26
Şekil 1.13. Tedavi Gruplarına Göre Tutar Ölçeğinde İlaç Tüketimi.....	27
Şekil 1.14. Ülkemizdeki İlaç Üretim Tesisleri	31
Şekil 1.15. Referans İlaç Fiyatlandırması.....	33
Şekil 1.16. Depocu ve Eczacı Kar Oranları	34
Şekil 1.17. İlaç Fiyatlarının TL’ye Dönüştürülmesi İçin Kullanılan Avro Değeri .	35
Şekil 1.18. Ülkemizde Kullanılmakta Olan İlaç Kare Kodu.....	36
Şekil 2.1. Bütçe Dönemi.....	64
Şekil 3.1. ABC İlaç Organizasyon Şeması	72
Şekil 3.2. ABC İlaç A.Ş. Bütçe Hazırlık Şeması.....	75
Şekil 3.3. ÜRÜN B, Türkiye Pazar ve Satış Büyüme Oranları Grafiği	123

KISALTMALAR

- AB:** Avrupa Birliği
- ABD:** Amerika Birleşik Devletleri
- AİFD:** Araştırmacı İlaç Firmaları Derneği
- AR-GE:** Araştırma Geliştirme
- CAGR:** Bileşik Yıllık Büyüme Oranı
- BDT:** Bağımsız Devletler Topluluğu
- DPT:** Devlet Planlama Teşkilatı
- DSÖ:** Dünya Sağlık Örgütü
- EMEA:** Europe, the Middle East and Africa, Avrupa Orta Doğu ve Afrika
- EFPIA:** European Federation of Pharmaceutical Industries and Associations
- FDA:** U.S. Food and Drug Administration, Amerika Gıda ve İlaç Dairesi
- GB:** Gümrük Birliği
- GMP:** (Good Manufacturing Practices) İyi Üretim Uygulamaları
- GSYİH:** Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
- İEİS:** İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası
- IMS:** International Medical Statistics
- KDV:** Katma Değer Vergisi
- M.Ö:** Milattan Önce
- SGK:** Sosyal Güvenlik Kurumu
- SSK:** Sosyal Sigortalar Kurumu
- TCMB:** Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
- TDK:** Türk Dil Kurumu
- TOBB:** Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
- TTT:** Tıbbi Tanıtım Temsilcileri
- TÜİK:** Türkiye İstatistik Kurumu
- TUBİTAK:** Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu
- USD:** Amerika Birleşik Devletleri Resmi Para Birimi

ÖNSÖZ

Yüksek lisans eğitimim süresince kendilerinden çok değerli bilgiler aldığım kariyerim ve akademik çalışmalarım da bana destek olan, yol gösteren, yönetim organizasyon alanında tez yazmam konusunda beni cesaretlendiren ve bana ilham veren Prof. Dr. Adnan ÇELİK başta olmak üzere enstitünün değerli hocalarına teşekkürü borç bilirim.

Danışmanım Dr. Öğr. Üyesi Alper Tunga ALKAN 'a tez yazma sürecimdeki koşulsuz destekleri ve kazandırdığı vizyon için, tez savunma jürimde yer alan Prof. Dr. Baki YILMAZ ve Dr. Öğr. Üyesi Mustafa İYİBİLDİREN 'e bütün samimiyeti, sabrı, tecrübesi ve güler yüzü ile tezimi düzenleme konusunda yardımları için teşekkür ediyorum.

Değerli mesai arkadaşlarım, finans ve muhasebe konularındaki mentorlarım Reşat Tardu İSLAMOĞLU, Velican BİLGİN ve Fatih YILMAZ 'a zamanlı zamansız yardım taleplerime samimiyetle destek oldukları ve benimle paylaştıkları teknik bilgi ve tecrübeleri için, değerli arkadaşlarım Ahmet MÜJDE ve Volkan PALA 'ya her zaman yanımda oldukları için teşekkür ediyorum.

Bu süreçte en büyük destekçim olan sevgili eşime ve kızlarıma sonsuz minnet ve şükranlarımı sunuyorum.

GİRİŞ

Günümüzde finansal kararların doğruluğu, ülkelerin ve işletmelerin ekonomik dengelerini etkilemesinden dolayı çok fazla önem kazanmıştır. İşletmelerde yöneticilerin yapması gereken, işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlayacak, işletmenin etkinliklerinin planlanması, örgütlenmesi ve kontrolünün yapılmasıdır. Ayrıca yöneticiler işletmelerin misyonunu ve vizyonunu etkileyecek kararları bütçeleri kullanarak vermektedirler. Farklı bir ifadeyle işletme yönetiminde faaliyetler çoğaldıkça, bu faaliyetlerin kontrol edilmesi ve denetlenmesi her geçen gün daha da güç duruma gelmektedir. Bu nedenle de, işletmelerin faaliyetlerini planlama ve sonuçlarını kontrol etme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır ki bu noktada işletme bütçeleri büyük önem arz etmektedir.

Neoliberal ve piyasa söylemine göre örgütlerin yaşayabilmeleri, kaynaklarını etkin bir biçimde yönetebilme kapasitesiyle doğru orantılıdır. Kaynaklarını rasyonel kullanmasını bilen örgütler büyümekte ve gelişmekte, dolayısıyla yaşama şansını yakalayabilmekteyken; kaynaklarını gereği gibi yönetemeyen örgütler ise zarar etmektedirler (Dinçer ve Fidan, 1998: 220). Bu kapsamda işletmelerin etkin bir bütçe sistemine sahip olması gerekmektedir. İyi hazırlanmış bir bütçe, hem işletmenin ekonomik dengelerini korumakta hem de kararların uygulanabilirliğini kolaylaştırmaktadır.

Tez çalışmamızın ilk bölümünde ilaç kavramının tanımı, ilaç endüstrisinin tarihi gelişimi, Ülkemizde ve Dünyada ilaç endüstri faaliyetleri, ilaç firmalarının nitelikleri, ilaç geliştirme süreçleri, fiyatlandırma, raporlama ve ülkemizde kullanılan takip sistemleri hakkında bilgilendirmeler yer almaktadır.

Çalışmamızın ikinci bölümünde bütçenin tanımı, faydası, özellikleri, ilkeleri, türleri ve bütçe hazırlama süreçleri anlatılmıştır. Bütçenin tanımına bakıldığında işletme planlarının rakamsal şekilde belirtilmesi ve işletmenin çalışanlarının geleceğine yönelik etkinliklerin saptanması şeklinde bir tanım yapıldığı görülmektedir (Gökbulut, 2012: 8). 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, karlar ile maliyetlerin tahminini içeren bir faaliyet planıdır. Bu kavramdan geliştirilen işletme bütçesi ise işletmelerin üst yöneticileri tarafından gelecek bir faaliyet dönemi belirlenen politikaların, amaçların, hedeflerin resmi ve sayısal ifadesidir (Haftacı, 2010: 1).

İşletmelerin çıkar çevreleri işlerin nasıl devam ettiğini görmek için genellikle finansal tablolara bakmakla yetinirler. Ancak bu çıkar çevrelerinden işletme içinde olan ortaklar veya yöneticiler mevcut durumu ve olmuş olayları gösteren finansal tablolar ile yetinmezler. Çünkü karar alabilmeleri için bazı tahminlerde bulunmaları ve planlama yapmaları gerekmektedir. Bunların gösterimi ise bütçede olmaktadır (Püskül-Özbek, 2010: 5). İşletme bütçeleri; işletmelerin saptanmış amaçlarına ulaşmalarında gerekli eylemlerin yerine getirilmesi amacıyla gereksinim duyulan kaynakların nasıl sağlanacağını ve nerelerde kullanılacağını plânlanmasıdır (Gökbulut, 2012: 8). Bütçe yönetimi, kurumların amaçlarını gerçekleştirebilmeleri için gerekli olan parasal kaynakların sağlanmasının ve bu parasal kaynakların uygun bir şekilde değerlendirilmesi amacına hizmet etmektedir (Yeşiltaş, 2000: 1).

Bütçelemeye temel amaç, işletme faaliyetlerini en verimli şekilde planlamak ve geleceğe yönelik kararlarda yöneticilere yardımcı olmaktır. Bütçeleme ile en iyi sonuçların alınacağı hedefler ve bu hedeflere ulaşabilmek için yapılması gerekenler saptanır. Belirlenen hedef ve yöntemlerin bütçe çalışmaları yardımıyla alt kademelere iletilmesi ve çalışanların kendilerinden beklenen performans hakkında bilgi sahibi olması amaçlanır. Ayrıca bütçeleme çalışmalarıyla işletmenin uzun- kısa vadeli planları ile departmanlar arasında uyum sağlanması hedeflenir.

İşletme bütçesi, işletmelerin gelecek faaliyet dönemi için belirlenen politikalarının, amaçlarının, hedeflerinin sayısal ifadesidir. Bu bağlamda bütçe, işletmeler için oldukça önemli bir planlama ve kontrol aracıdır. Günümüzde yaşanan gerek ekonomik gerekse de teknolojik gelişmeler, işletmeleri yıpratıcı bir rekabet ortamı içinde bırakmıştır. Böyle bir ortamda işletmelerin varlıklarını sürdürüp,

rekabet edebilmeleri için planlı hareket etmeleri şarttır. Bütçe uygulamaları ile işletmeler faaliyetlerini verimli bir biçimde planlayarak kaynaklarının etkin dağıtımını sağlarlar. Böylelikle işletmeler önlerine çıkan fırsat ya da tehditler karşısında daha bilinçli hareket edebilirler (Aras, 2014: 1). Bu sebeple bütçe ve bütçe yönetimi işletmeler açısından hayati öneme sahiptir. İlaç firmaları da bu işletmeler arasında önemli bir yere sahiptir. Çünkü bütçeleme ilaç firmaları açısından önem taşımaktadır.

Uygulama kısmı olan üçüncü bölümde ise ilaç firmalarının bir yıllık dönemde yapmış oldukları bütçe hazırlama ve uygulama çalışmaları yer almaktadır. Uygulamanın amacı ilaç firmalarında bütçe hazırlama süreçlerinin incelenmesidir. İlaç firmaları bütçeleme süreçlerini etkileyen faktörler ve bütçe sürecine dahil edilen departmanların bütçeleme yöntemleri araştırılacaktır. Bütçe uygulaması yapılacak olan ABC İlaç A.Ş. gerçek veya tüzel kişiliği olmayan sembolik şirkettir.

İthalata dayalı satış ve pazarlama faaliyetleri yürüten ve tek gelir kaynağı mevcut ürünlerinin satışından elde edilen tutar olan işletme, organizasyon şemasına uygun olarak üç farklı alanda bütçe hazırlama çalışmaları yapmaktadır.

İşletme yönetim kurulu başkanlığında toplanan bütçe kurulu üyeleri ile uyum içerisinde çalışmakta ve her departmanın kendi bütçelerini hazırlayıp bütçe yöneticisi üzerinden bütçe kurulunda değerlendirilmesi sağlanmaktadır.

İşletme gelir tablosunda faaliyet giderleri kaleminde yer alan araştırma geliştirme giderleri, satış pazarlama giderleri ve genel yönetim giderleri türünde gider bütçeleri hazırlamaktadır. Genel yönetim giderlerinde ise işletmenin en büyük gider kalemi olan insan kaynakları giderleri, ruhsatlandırma, ithalat ve diğer yönetim giderleri bütçeleri yer almaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

İLAÇ ENDÜSTRİSİ VE İLAÇ FİRMALARI

İlaç endüstrisinin dünya genelinde en fazla araştırma geliştirme çalışmalarının (AR-GE) yapıldığı sektör olması, toplumların insan sağlığı için ilaca verdiği önemi göstermektedir. İnsanlık tarihinin başlangıcından bu yana ilaç kavramı hep var olmuştur. Çalışmamızın bu bölümü ilacın tarihsel gelişimi ve ilaç endüstrisini tanımaya yöneliktir.

1.1. İlaç Kavramı ve Tarihi Gelişimi

İlaç sağlıklı toplumun vazgeçilmez unsurlarından biridir. Nitekim tarihsel olarak bakıldığında çok eski tarihlerden günümüze kadar insanların hastalıklara karşı çeşitli yöntemleri kullanarak tedavi uyguladıkları bilinmektedir. Bu tedavileri ise genellikle çevrelerinde bulunan bitkilerden elde ettikleri karışımlar ve bitki özlerini kaynatarak ya da doğrudan yedirilerek planlıyorlardı. Tarihte ilaç yapımı ve kullanımını gösteren ilk yazılı kaynakların M.Ö. dönemlere rastladığı görülmektedir. Bitki ve doğada bulunan çeşitli minarelerinin şifacılar aracılığı ile ilaç olarak hazırlandığı ve çeşitli rahatsızlıklarda kullanıldığı bilinmektedir. Bu açıdan aşağıda ilaç kavramı ve tarihsel gelişimi üzerinde durulacaktır.

1.1.1. İlaç Kavramı

Günümüzde bilimsel ve teknolojik gelişmeler her geçen gün artarak devam etmektedir. Bu gelişmeler gündelik hayatlarımızın her anında hissedilmekte ve insan ömrünü uzatmayı, yaşam kalitesini arttırmayı amaçlamaktadır. Bu değişimin önemli etki alanlarından biriside hiç şüphesiz sağlık sektörüdür. İleri teknoloji ve bilimsel araştırmalar her yıl yeni tanı ve tedavi kriterlerinin ortaya çıkmasına bununla birlikte daha etkili ve güvenli ilaçların üretilmesine olanak sağlamaktadır. Canlıların hayatlarını daha sağlıklı sürdürebilmesi açısından ilâç, yaşantımızda çok önemli bir yere sahiptir. En genel tabiri ile ilâç, canlıların tespit edilen hastalık ya da rahatsızlıklarına karşı canlıyı korunma ve ilgili rahatsızlığı tedavi etme amacına hizmet etmektedir. İlaç doğal yollardan elde edilen bitki ve karışımlardan

oluşabildiği gibi kimyasal olarak birleştirilmiş sentetik ya da yarı sentetik maddelerden de oluşabilmektedir. İnsanların temel ihtiyaçlarını karşılamanın yanında hayatlarını sağlıklı bir şekilde devam ettirebilmek, karşılaşılacak hastalık, salgın ya da diğer rahatsızlıklara karşı koruma ve korunma açısından ilaç, günlük hayatımızın vazgeçilmez faktörlerinden birisi olmuştur. Tüm bu sebeplerden dolayı ilaç insan hayatında önemli bir yere sahiptir. Literatürde farklı tanımlamaları olan ilaç kavramının aşağıda belli başlı tanımlamalarına yer verilmiştir.

Türkçe sözlükte ilaç kavramı “bir hastalığı iyi etmek veya önlemek için türlü yollarla kullanılan madde, em, deva”. “Fizyolojik sistemleri veya patolojik durumları, alıcının yararına değiştirmek veya incelemek amacıyla kullanılan madde veya ürün”. “Tıpta kullanılan ve biyolojik etkinliği olan saf bir kimyasal madde veya ona eş değer olan bitkisel veya hayvansal kaynaklı, standart miktarda etkin madde içeren karışım” şeklinde tanımlanmıştır (TDK,2019). Toplumumuzda çare, deva anlamlarında sıkça kullanılan ilaç, genel bir ifadeyle; insanlarda ve diğer canlılarda hastalıklardan korunmak ve tedavi etmek maksadıyla kullanılan canlı hücreler üzerindeki etkisi ile tedaviye olanak sağlayan farklı uygulama yolları ile canlıya fayda sağlamayı amaçlayan bitki ve doğal minarelerden, canlı organizmalardan, kimyasal bileşenlerden elde edilen belirli formülasyonlarda üretilen etken maddeleri içeren preparatlardır. Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ), ilacı su şekilde tanımlamaktadır; Fizyolojik sistemleri veya patolojik durumları insanın yararı için değiştirmek veya incelemek amacıyla kullanılabilen bir maddedir (Bayraç, 2011: 4). Farklı bir tanımlama ile ilaç; herhangi bir hastalığı önleyen, tedavi eden, yayılmasını engelleyen ve hastalığın semptomlarını ortadan kaldırarak ağrıyı gideren kimyasal yada bitkisel içerikli maddeler olarak tanımlanabilir (Özata vd.,2008:530). Görüldüğü gibi ilaç, sağlıklı bir toplum için oldukça önemli bir kavramdır. İnsanlığın var olduğu zamandan beri bu önemini korumaktadır.

1.1.2. İlacın Tarihi Gelişimi

Tarihi açıdan baktığımızda ilaç köken olarak oldukça eski bir geçmişe sahiptir. Eski Mısır ve Sümer medeniyetlerinde, birtakım bitkilerin tedavi maksadıyla kullanıldığı belirtilmektedir (Bezir, 2012: 7). İlk olarak zehirli ve zehirsiz bitkiler

ayrılmış, daha sonra ise deneme yoluyla ilk bitkisel kaynaklı ilaçlar kullanılmaya başlanılmıştır. Tarihsel olarak belirlenen Mezopotamya Farmakopesi en eski farmakopedir. Söz konusu farmakopede bitkisel 250'ye yakın, hayvansal ve mineral 120'ye yakın drogdan bahsedildiği belirtilmektedir. Bu çağlarda ilaçların büyük bölümünün bitkisel droglarla hazırlandığı ve sıvağ olarak da su, şarap, bira, süt, yağ, bal ve balmumu gibi maddelerin kullanıldığı görülmüştür. Bazen droglar hamur içine yerleştirilerek hap halinde ya da balla karıştırılarak şekerleme halinde hastaya verilmiştir (Arifoğlu, 2015: 95).

Hitit yazılı belgelerinden, tıp ve hastalıklarla ilgili olan çeşitli tabletlere rastlanmıştır. Söz konusu tabletlerde yazılanlara göre tıpla ilgili olan uygulamalarda büyüünün etkili olduğu ve salgın hastalıklarda ise tanrıların gazabının etkili olduğu düşünülmektedir. Fakat tıbbi tedavilerde bitkisel çözümlerin kullanıldığı çeşitli yazılı kaynaklardan ve arkeolojik bulgulardan anlaşılmaktadır (Yoket, 2003: 76). Grekler döneminde 600 kadar tıbbi bitki tanıyıyordu (Faydahoğlu ve Sürücüoğlu, 2011: 55). Jackson'a (1999), göre; antik çağda merhem gibi ilaçların hazırlanmasında, yara ve yanıkların tedavisinde ya da çeşitli işlemler sırasında zeytinyağının kayganlaştırıcı bir ilaç etken maddesi olarak kullanıldığı bilinmektedir (aktaran: Freedman, 2008: 77).

Tedavi edici maddelerin belirli formül ve şekillerde kullanılması ilk olarak M.S.130'lu yıllarda Bergamalı Galenos ile başlamıştır. Bu döneme kadar tıp ve eczacılık alanında büyük dalgalanmalar yaşanmıştır. İslam Bilim adamlarınca alkollü ve çeşitli çözeltiler üretilmiş, böylece doğuda yapılan bilimsel çalışmalar artmıştır. Yapılan bu çalışmalar savaş ve ticaret gibi ilişkilerle batıya ulaşmıştır (Arifoğlu, 2015: 95). Roma ve Bizans uygarlıklarında bitkilerden drog hazırlayıp satışını yapan ve bu bitkisel droglardan tıbbi yada kozmetik ürünler hazırlayan çeşitli meslek dallarının varlığı bilinmektedir (Baytop, 1999: 18).

Osmanlı İmparatorluğu'nda ise toplumun tıbbi ilaçlara olan ihtiyacı hekimlerin veya aktarların vasıtasıyla elde edilen bitkisel ilaçlarla karşılanmaktaydı. Nitekim İstanbul'da 1868 senesinde 45 eczane varken buna karşı 2000'in üzerinde aktar yer alması aktarların toplumun sağlığında ehemmiyetli bir yerinin olduğunu

göstermektedir (Faydalıoğlu ve Sürücüoğlu, 2011: 55). Toplum sağlığı için çok büyük önem taşıyan ve 19.yy başlarına kadar önemli bir gelişme gösteremeyen ilaçlar, ancak 1870'lerdeki Sanayi Devrimi'nden sonra fabrikalarda üretilmeye başlanmıştır (Arifoğlu, 2015: 95). Bu durumun en önemli sebebinin ise artan nüfus artışı ve buna paralel olarak seri üretimin başlaması gösterilebilir.

1.2. İlaç Endüstrisinin Tanımı ve Gelişimi

Bu bölümde ilaç endüstrisinin tanımı ve endüstrileşmenin başladığı dönemden itibaren gelişimi ele alınmıştır.

1.2.1. İlaç Endüstrisinin Tanımı

Daha önce ifade edildiği gibi ilaç hastalığın tedavisinde, önlenmesinde, hastalığı teşhis etmede yada fiziksel bir işlevi düzeltebilme, düzenleme, değiştirme gayesiyle bireylerin kullanımına sunulan sentetik, yarı sentetik, doğal, yada bunların bileşimlerini kapsayan tıbbi üründür. İlaç sanayi ise ilaçların geliştirilmesi, üretimi ve pazarlanması işlevlerini sağlayan endüstri alanıdır (Helvacıoğlu, 2013: 10). İlaç sanayi, DSÖ tarafından oluşturulan kaidelere bağlı ve resmi sağlık kurumlarının izinleriyle üretim ile pazarlama gibi faaliyetleri gerekli kontrollerle yürüten kuruluşlardan oluşmaktadır (Özkan, 2008: 12).

Sağlık hizmetlerinin ayrılmaz ve ehemmiyetli alanlarından bir tanesi olarak ilaç endüstrisi; doktorların ve veterinerlerin tedavide, hastalığa karşı korumada, besin takviyesi amaçlı şekilde bitkisel, hayvansal, sentetik ve biyolojik içerikteki kimyevi maddelerin tıbbi teknolojinin ön gördüğü biçimde ve bilimsel kaidelere göre üreterek tedaviye sunan bir endüstri alanıdır (TÜBİTAK, 2003: iii). İlaç sektörünü diğer sektörlerden ayıran en önemli özelliklerden biri ürün olarak ilacın daima birinci kalite olması zorunluluğudur. Diğer sektörler çeşitli kalitelere üretim yapıp her bir ürün için farklı fiyat belirleyebilirken, ilaç sanayinin daima aynı ve en iyi kalitede ürünü piyasaya sürmesi gerekmektedir. Bunun nedeni ilacın doğrudan insan sağlığı için kullanılan bir ürün olmasıdır (Özkan, 2008: 13).

İlaç endüstrisi değişik yapıya sahip oldukça fazla miktardaki üreticilerin bir arada yer aldığı bir sektördür. İlaç endüstrisi sektöründe pazarın büyük payını alan firma sayısı az, bununla beraber alt alanlarda fazla olan bir endüstri sektörüdür. Genel olarak bakıldığında az sayıdaki büyük işletmenin küresel piyasaya hükmedecek üretim yaptığı, çok sayıda küçük işletmenin ise bölgesel veya ulusal piyasayı kapsayan üretim yaptığı görülmektedir (Şenkardeşler, 2011: 5). Fakat ilaç sanayi artan nüfusa bağlı olarak sürekli büyüme gösteren bir sektör özelliği ile ön plana çıkmaktadır.

1.2.2. İlaç Endüstrisinin Gelişimi

Toplum sağlığı için çok büyük önem taşıyan ve 19.yy başlarına kadar önemli bir gelişme gösteremeyen ilaçlar, ancak 1870'lerdeki Sanayi Devrimi'nden sonra fabrikalarda üretilmeye başlanmıştır (Arifoğlu, 2015: 95).

Çağdaş kimyevi endüstrinin Avrupa eksenli gelişmesi kümelenerek gelişme göstermiştir. Bu kümelenmenin Avrupa açısından bakıldığında en önemli firmalara sahip bölgenin Ren nehri vadisi olduğu görülmektedir. Bu bölgede yer alan İsviçre ve Almanya ilaç işletmelerinin enerji ve hammadde kaynaklarına yakın olması maliyetlerinde önemli avantajlar sağlamıştır. Ayrıca söz konusu firmaların bölge çevresindeki üniversite ve çeşitli enstitülerle işbirliği içerisinde I. Dünya Savaşı'na kadar dünya ilaç piyasasını ellerinde bulundurmışlardır (Duru, 2014: 29).

II. Dünya Savaşı öncesi imalat ağırlıklı olan zamanda firmalar etkinliklerinde araştırma yapmaktan daha ziyade üretim odaklı yapmaktaydılar. Bu bakımdan pek çok hastalıkta keşif ve tedavinin nasıl olacağı hususunda yetersiz bilgiye sahiptiler. Ayrıca AR-GE etkinliklerinin yetersizliği ve tıbbi alanda kullanılacak araçların ve gereçlerin kapasite ve fonksiyonlarındaki yetersizlik söz konusu dönemin olumsuz gelişmeleriydi. Tüm bu olumsuzlukların yanında Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) 1906 senesinde Gıda ve İlaç Anlaşması (FoodandDrugAct) imzalanmış, 1932 senesinde ise Gıda ve İlaç İdaresi kurulmuştur. Avrupa'da ise Almanya ile Fransa laboratuvar ortamında tetanos ve difteri antitoksinlerini hazırlamış ve sülfonamidler keşfedilmiştir (Bezir, 2012: 7-8).

İngiltere ve Fransa ise diğer Avrupa ülkelerine oranla daha ileri bir ilaç endüstrisine sahip olmalarına rağmen, 1914'e kadar Almanya pazarı elinde tuttuğundan, pek fazla etkinlik gösterememişlerdir. I.Dünya Savaşı ile Almanya'nın dış ticaretinin durması, Batı ülkelerinin kendi sanayilerini kurmalarını ve gelişmelerini sağlamıştır. İtalya müstahzar ilaç ithalatından üretimine 1914-1918 yılları arasında geçmiştir, İngiltere'de Glaxo isimli şirket müstahzar ilaç üretimine 1924'te başlamıştır. İspanya'da ilaç sanayi ise 1940'dan sonra gelişmiştir (<http://content.lms.sabis.sakarya.edu.tr>, 2016).

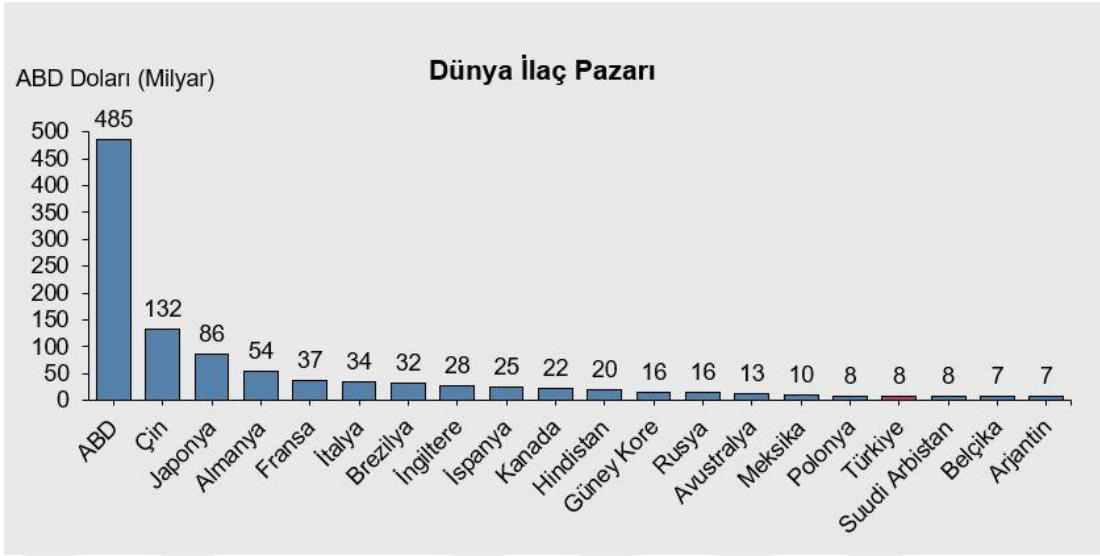
1935 yılında ilk sülfonamidin piyasa çıkışı farmasötik araştırmaya olan ilgiyi arttırmış ve II. Dünya Savaşı döneminde geliştirilen farmasötik ürünler içerisinde belki de en önemlisi olan penisilin ortaya çıkarılmasında ilk adımı oluşturmuştur. Yeni ilaç kesiflerindeki liderlik Avrupa ülkelerinden ABD'ne kaymış ve bu kıtadaki ilaç araştırma-geliştirme (AR-GE) çalışmaları hızlanmaya başlamıştır. Ancak başlangıçtaki araştırma çalışmaları çoğunlukla ürünlerin kalitesi, saflığı ve miktar tayinleri üzerinde yoğunlaşmıştır. Aynı süreç kapsamında küçük ölçekli şirketler, gerek araştırma kapasitelerini genişletebilmek gerekse bilgi paylaşımlarını arttırabilmek için birleşme yolunu seçmeye başlamışlardır. İkinci dünya savaşı dünya genelinde ilaç endüstrisinin dinamiklerini değiştiren faktördür ve ilaç endüstrisinin gerçek anlamda küreselleşmesi yine bu döneme denk gelmektedir (Bezir, 2012: 8).

İlaç sanayi içerisinde faaliyet gösteren firmalar uluslararası ölçekte bir pazara hitap edebilecekleri gibi yerel pazara da hitap edebilmektedirler. Uluslararası ölçekte faaliyet gösteren firmalar daha çok AR-GE ye önem veren ve yeni ilaçlar üretebilen büyük sermayeli firmalardır. Yerel firmalar ise; orijinal ilaçların patent koruması bittikten sonra jeneriğini üreten ya da orijinal ilaç üreticisinden üretim lisansı alarak aynı ilacı üreten firmalardır. Uluslararası ölçekte faaliyet gösteren firmalar daha çok AR-GE konusunda rekabet etmektedirler. Yerel ölçekli firmaların rekabeti ise fiyat bazında olmaktadır (Özkan, 2008: 13). Günümüzde dünya ve Türkiye ilaç sektörü verileri aşağıda ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

1.3. Dünya İlaç Endüstrisi

En büyük sektörlerinden birisi olan ilaç endüstrisinin, teknolojik gelişmeler ve yeni tanılar sebebiyle hızla büyümeye devam edeceği öngörülmekte olup, bu büyümenin ABD ve Avrupa ülkelerinin yanı sıra gelişmekte olan ülkelerinde bu pazarda ciddi etkilerinin olacağı gözlenmektedir. Son yıllarda Çin, Hindistan ve Brezilya ülkeler gibi gelişmekte olan pazarlarda artan büyüme oranlarıyla dikkati çekmektedirler. Dünya ilaç pazarının büyüklüğü 2005’li yılların başında 656 Milyar doların üzerinde iken 2018 yılında bu rakam 1,2 trilyon dolara ulaşmıştır (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>).

2010’lu yıllarda ilaç üretiminde Avrupa en büyük üretim merkezi durumundayken 2015’de ABD’li üreticiler üstünlüğü ele geçirmiş ve dünya ilaç üretiminin % 50’lik payına sahip duruma gelmişlerdir. ABD’yi bu sıralamada Çin, Japonya, Almanya, Fransa, İngiltere ve İtalya takip etmektedir. Çin ekonomisi diğer birçok sektörde olduğu gibi ilaç endüstrisinde de son yıllarda hızla büyümeye devam etmektedir. ABD ilaç satışları açısından dünyada önemli bir yere sahip 50 işletmeden 22 tanesine ev sahipliği yapmaktadır. Bu işletmelerle birlikte ABD dünya ilaç satışının yaklaşık olarak %46’sına, ilaç endüstrisi AR-GE faaliyetleri ve harcamalarının ise %45’ine sahiptir. Farklı bir ifade ile yeni ilaçlara ilk erişimi ABD toplumu sağlamaktadır. Diğer yandan kişi başına düşen en fazla ilaç tüketimi ve en yüksek harcama yine ABD’nin elindedir. ABD ilaç endüstrisi AR-GE etkinliklerinin merkezi sayılmaktadır (Özdağ, 2011: 63).

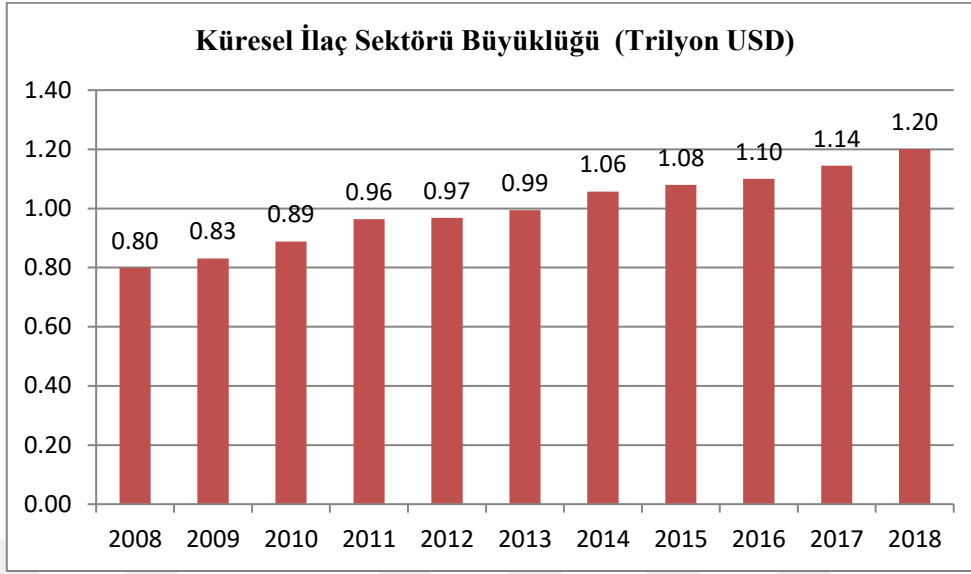


Şekil 1.1. Dünya İlaç Pazarı (2018)

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

Ülkelerin belirlenen kaidelere uygun biçimde gerek talepte gerekse arzda farklılıklar gözlenmektedir. Şekil1.1.'de görüldüğü gibi Dünya ilaç pazarında ABD, Çin ve Japonya ilk üç sırayı alırken, Almanya, Fransa, İngiltere, İtalya gibi AB ülkeleri listenin ilk 10'u arasında yer almaktadır. Türkiye 2018 yılı dünya ilaç pazarında 17. sırada yer almaktadır.

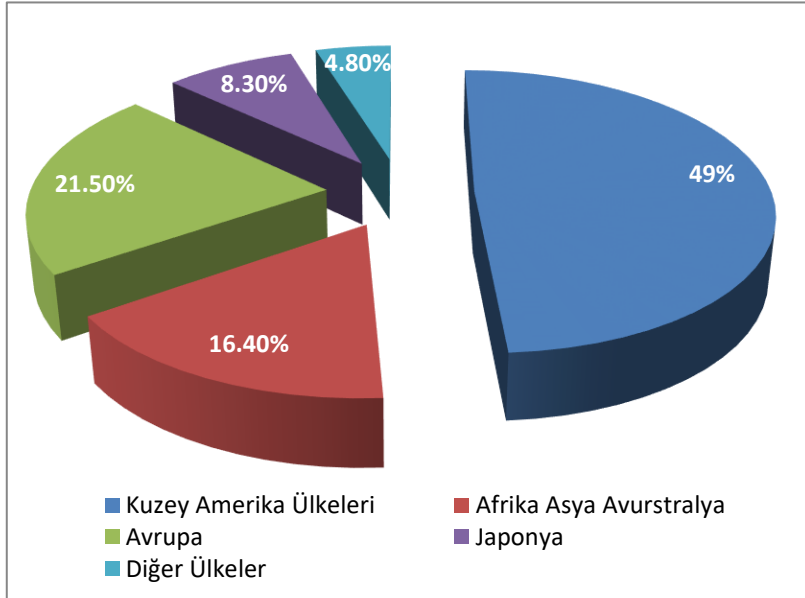
İlaç pazarı ekonomik açıdan bakıldığında gerek talep yönüyle gerekse arz yönüyle farklı sektörlerden ayrılmaktadır. İlaç piyasasının arz yapısına bakıldığında gerek ürün bakımından gerekse işletmeler bakımından kendine ait özellikler taşımaktadır. Bununla birlikte talep yapısına baktığımızda ise bireylerin tıbbi ihtiyaçlarına göre biçimlenen ve bir çok ülkenin ödeyici ile karar alma mekanizmalarına dahil olunan bir yapı göze çarpmaktadır (Helvacıoğlu, 2013: 10). İlaç endüstrisinin büyümesinde ortalama yaşam süresi, hastalıklardaki değişimler, demografik değişkenler, toplumsal açıdan küreselleşme, tıbbi hizmet sunumuna erişmedeki yükseliş ve sosyal devlet anlayışının hakim olması önemli yere sahiptir. Aşağıdaki şekillerde Dünya ilaç satışları sektörünün büyüklüğü ve pazar dağılımı verileri yer almaktadır.



Şekil 1.2. Küresel İlaç Sektörü Büyüklüğü 2018

Kaynak: (IMS,2019)

Küresel ilaç pazarı 2010 yılından 0,89 trilyon dolar seviyesinde iken 2018 yılı sonunda pazar 1,2 trilyon dolar seviyesine gelmiştir.

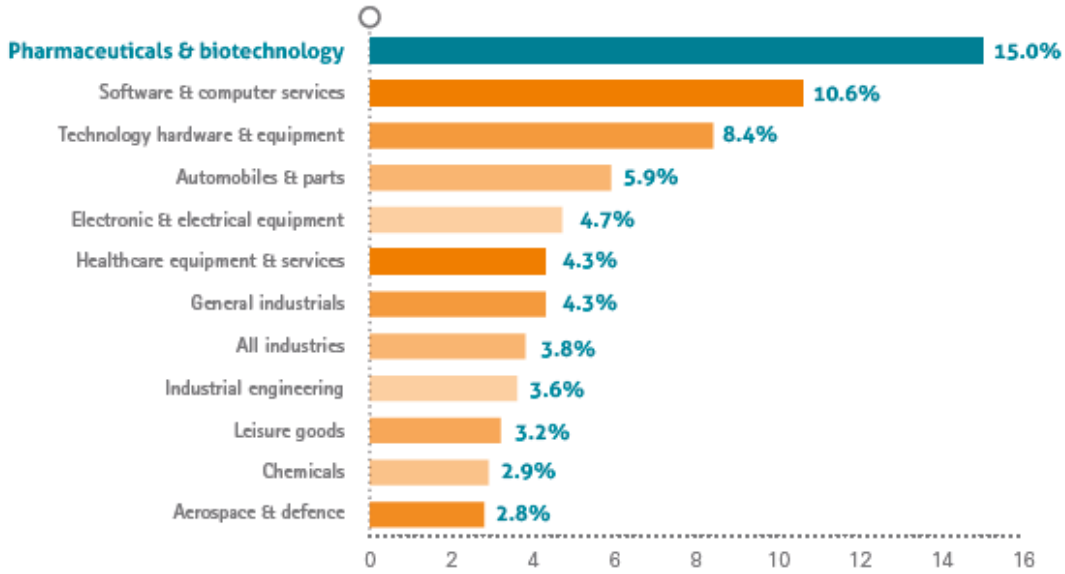


Şekil 1.3. Net Satışlara Göre Dünya İlaç Pazarı Dağılımı 2018

Kaynak: (EFPIA,2018)

İlaç endüstrisi, AR-GE araştırmalarının uzun süreç alması ve maliyetinin yüksek olması dolayısıyla dünya genelindeki AR-GE harcamalarının % 15’lik bir oranına sahiptir. Dünyadaki ilaç piyasasına baktığımızda süratli bir biçimde yükselen piyasalar olarak kan ürünleri, onkoloji, insülin tarzı ürünler ve vitamine yönelik ürünlerin ön planda olduğu görülmektedir. Bununla birlikte günümüzde dünya ilaç piyasasında biyoteknolojik ilaçlarda önemli bir yükselişin olduğu bilinmektedir.

Ölçek ekonomisinin son derece önemli olduğu ilaç sektöründe, yüksek maliyetli yatırımlar, uzun süren AR-GE çalışmaları ve ileri düzey teknoloji kullanımını küresel ilaç pazarının %95’ine çok uluslu şirketlerin sahip olduğu gerçeğini göstermektedir. Gelişmiş ülkelerin üretimiyle yine gelişmiş ülkelerin artan tüketiminin önüne geçilmeye çalışılmaktadır (T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2015: 6).



Şekil 1.4. Dünya’da Toplam AR-GE Harcamalarının Sektörel Dağılımı

Kaynak: (EFPIA ThePharmaceuticalIndustry in Figures, 2018)

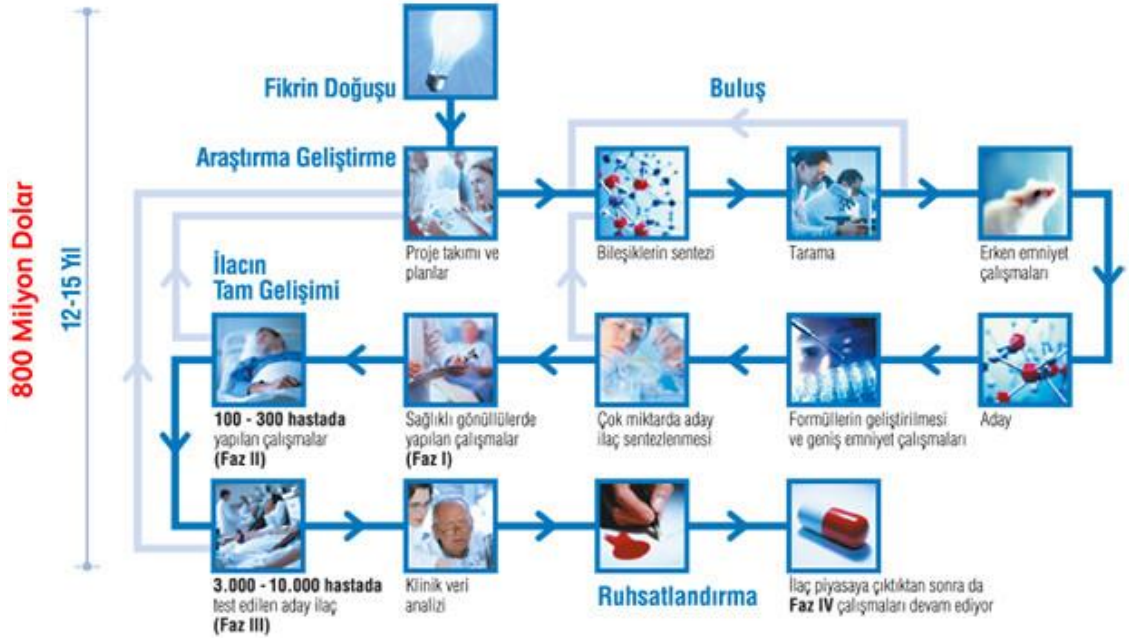
Biyoteknolojik ilaçların günümüz dünya ilaç sektörü içerisinde % 20’lik bir paya sahip olduğu tahmin edilmekte ve bunun ileriki dönemlerde yükselmesi düşünülmektedir.

Biyobenzer ilaçlar ise 2011 senesinde ilaç endüstrisinin % 1,1'lik bir kısmını oluşturmaktayken 2020 yılında ise bu payın on katına çıkması tahmin edilmektedir. İlk biyobenzer ilaç üretiminin Avrupa'da başlamasıyla birlikte günümüzde gelişmekte olan ülkelerde (G. Kore, Çin, Hindistan) yoğunluk göstermekte ve Meksika ile Brezilya gibi ülkelerde ise biyoteknolojik ilaçlara karşı çeşitli kaynaklar ayrıldığı görülmektedir (T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2015:7-8).

Yeni bir ilaç geliştirmek uzun zaman dilimlerine ve yüksek maliyetlere neden olan bir süreçtir. Bu süreç klinik öncesi dönemde belirli bir hastalığa neden olan patolojinin tespit edilmesi ve tedavi sonrası beklenen etki hedeflenmelidir. Preklinik olarak isimlendirilen ve klinik denemelerinden öncesini ifade eden bu süreç orijinal bir ilaç için tahmini geliştirilebilme sürecini ifade eder.

Klinik öncesi dönemde tahmini 3 ile 6 senede 5.000'le 10.000 molekül test edilmektedir. Ayrıca klinik öncesi fazın yaklaşık 330 milyon \$ civarında bir maliyeti olmaktadır. Klinik öncesi faz sürecinde deney hayvanları üzerinde farmakokinetik, farmakodinami ve toksisite testlerin yapıldığı tahmini 250 farmasotik bileşenin geliştirilmesi için klinik çalışmalar yapılmaktadır. Bu alandan sonra gönüllü insanlar üzerinde yasal, bilimsel ve etik kurallara, belirlenen standartlara bağlı, olarak klinik çalışmalar başlamış olur.

Şekil 1.5. Yeni İlaç Geliştirme Süreci



Bu yüksek riskli süreçte onbinlerce molekülden ancak bir tanesi yeni ilaç olarak kullanıma sunulabilmektedir.

Kaynak : (Pfizer, <http://www.pfizer.com.tr>,2019)

Faz 1 araştırmalarında ilgili molekülün toksisite ve güvenilirlik açısından uygun dozunun araştırılmakta ve araştırmalar sağlıklı 20 ile 100 arası gönüllü birey üzerinde sürdürülmektedir. Faz 2 araştırmalarında Faz 1 sürecinden başarıyla geçen molekülün hangi dozlarda etkili olduğunun belirlenmesi için yine gönüllü 100 ile 500 hasta üzerinde denenmesi gerekmektedir. Faz 3 araştırmalarında ise değişik uluslardan seçilen gönüllü 1000 ile 1500 hasta ile test süreci başlamaktadır. Bu süreçle birlikte dozları belirlenmiş olan ilacın etkinliği ve yan etkisi belirlenmeye çalışılmaktadır. Bu faz çalışmalarının genel olarak 6 ile 7 sene sürdüğü ve tahmini 770 milyon dolar gibi bir bütçeye ihtiyaç duyulduğu belirtilmektedir. Faz 4 araştırmaları ise Faz 3 çalışmasından sonra ruhsat alan ilaçların daha geniş bir süreçte izlemesinin yapıldığı bir süreci belirtmektedir. Bu süreçte tahmini 220 milyon \$ maliyetinin olduğu ve 6 – 24 ay gibi bir zamanı aldığı belirtilmektedir. Tüm bu süreçlerin kısacası bir molekülün keşfedilmesi açısından geçirilen bütün sayılan

araştırmaların tahmini olarak toplam maliyetinin 1,3 milyar doları bulduğu belirtilmektedir (AİFD, 2012: 25).

Dünya nüfusunun son yıllarda yıllık %1,2 oranında artış gösterdiği ve 2019 sonunda bu rakamın 7,6 milyara ulaşacağı varsayılmaktadır. Bu sayı içerisinde 65 yaş ve üzeri nüfusun 242 milyon artarak toplam nüfusa oranının %9,4'e çıkması öngörülmektedir. Yaş ilerledikçe ortaya çıkan sağlık sorunları sebebiyle ilaç kullanımının arttığı yaşlı nüfusun gençlere göre daha çok ilaç tükettiği görülmektedir. 75 yaş üstü bireylerin %80'i en az 1 reçeteli, %36'sı en az 4 reçeteli ilaç kullanmaktadır. Ortalama insan ömrünün uzaması ve artan risk faktörleri sebebiyle hastalıkların sayısının çoğalmasa reçeteli ilaç satışının da sürekli artmasına sebep olmaktadır. 2016 yılında toplam reçeteli ilaç satışlarının 853 milyar dolara ulaşacağı tahmin edilmektedir (AİFD, 2012: 23).

İlaç sektöründe son zamanla sıklıkla kullanılan inovasyon kelimesi, bilimsel ve teknolojik gelişmeler sayesinde yeni ve farklı fikirlerin insanlara yarar sağlayacak şekilde geliştirilerek ortaya konması anlamına gelmektedir. Bu fikirler yeni ihtiyaçlara karşı çözüm üretmek, maliyet fayda dengesini güncellemek için kullanıldığı gibi var olan ürünü daha ekonomik ve kullanışlı hale getirmek içinde kullanılabilir. İlaç sektöründe inovasyon çalışmaları bir hastalığa karşı geliştirilen yeni bir etkin maddenin icadı şeklinde olabileceği gibi var olan etkin maddenin farklı doz ve formülasyonlarda kullanılması ya da aynı etkin maddenin kimyasal köklerine ait farklı moleküllerin geliştirilmesi amacıyla yapılmaktadır. Bu sayede ilacın etkisini arttırmak, farklı tedavi türlerinde kullanılmasını sağlamak, görünen yan etki oranını düşürmek, ilacı daha etkili ve güvenli hale getirmek amaçlanmaktadır.

1.4. Türkiye'de İlaç Endüstrisi

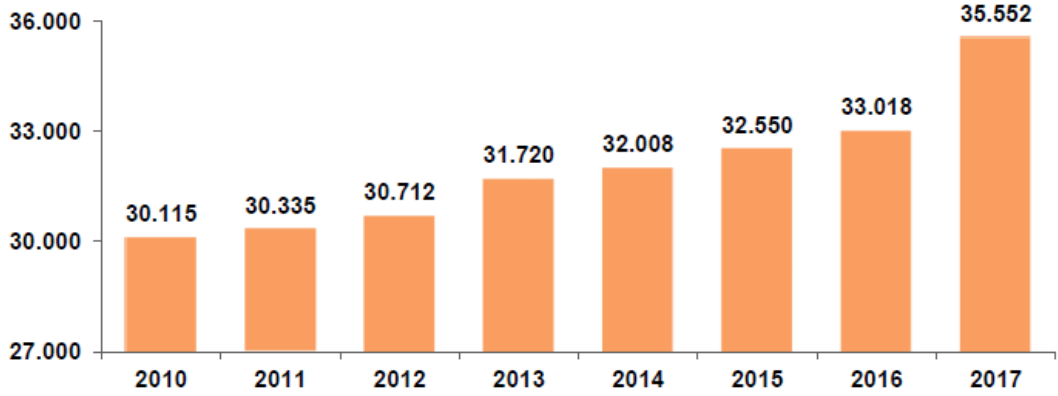
Türkiye'de ilaç (müstahzar) üretimi Cumhuriyet öncesi ve Cumhuriyetin ilk yıllarını kapsayan dönemde eczanelerde başlamış, 1915 yılına gelindiğinde 30'a yakın ürün üretilir duruma gelinmiştir. Bu dönemde ihtiyaç duyulan diğer ürünler yurt dışından ithal edilmiş ve ruhsatsız olarak piyasaya sunulmuştur. Cumhuriyet

döneminde, 26.05.1928 tarihli 898 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış olan 1262 sayılı “İspençiyari ve Tıbbi Müstahzarlar Kanunu” halen yürürlükte bulunan ve ilaç sektörünün temel düzenlemesi olan Kanun’dur. 1954 yılında çıkarılan Yabancı Sermayeyi Teşvik Kanunu ile ilaç sektöründeki yabancı yatırımların da Türkiye’ye gelmesi mümkün olmuştur. (Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumu,Stratejik plan 2013-2017-43) Eczanelerde başlayıp, laboratuvarlarda sürdürülen ilaç üretimi 1950’li yıllara kadar sürmüştü, bu yıllardan sonra ilaç üretiminde fabrikasyon dönemi başlamıştır. Bu dönemde Eczacıbaşı, Fako, Mustafa Nevzat, Abdi İbrahim, Santa Farma, İbrahim Ethem, Bilim İlaç gibi yerli firmalar ve Bayer, Sandoz, Roche, Hoechst, Pfizer gibi yabancı sermayeli firmalar ülkemizde fabrikalarını kurmuşlardır (İEİS, 2004: 18).

1984 sonrası dönemde yerli ve yabancı sermayeli firmaların yatırımları artmış, özellikle 1990’dan sonra Türkiye ilaç pazarına 19 yabancı sermayeli ilaç firması girmiştir. 1998 yılı sonu itibariyle ilaç sektöründe 134 kuruluş faaliyet göstermektedir. Bu kuruluşlardan sadece iki tanesi Sosyal Sigortalar Kurumu İlaç Fabrikası ve Milli Savunma Bakanlığı Ordu İlaç Fabrikası kamuya ait diğerleri özel sektöre aittir (İEİS, 2003: 23).

Sektörün coğrafi olarak dağılımını inceleyecek olursak, nüfus yoğunluğunun fazla olması, üç tarafının denizle çevrili olması, ulaşım ve alt yapının daha uygun olması, teknik personel teminindeki kolaylıklar, sağlık ve diğer alanlarda sanayi gelişiminin yüksek olması sebebiyle ilaç sektörü de Marmara Bölgesi’nde yoğunlaşmıştır.

İlaç sektöründe kayıtlı firma sayısı 2010 yılında 302 ve istihdam edilen kişi sayısı 30.115 iken 2017 yılında 482firma da 35.552 kişiye ulaşmıştır.



Şekil 1.6. İlaç Endüstrisinde İstihdam

Kaynak: (TÜİK, İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>, 2019)

1994 sonrasında teknolojik düzeyi dünya ve AB standart ve normlarına tam uyumlu duruma gelmeye başlayan endüstride sadece ileri teknoloji gerektirmeyen jenerik ilaçlar üretilmekteydi. Yerli üretimi ekonomik olmayan ilaçlar, patent korumaları devam eden referans ilaçlar ve ileri teknoloji ilaçları, kan ürünleri ithalat yoluyla sağlanırken ve bu ürünlerle yetinilmesi mümkün iken; AB ile Gümrük Birliği (GB) ve küresel açılımlarla ülkemizde gereksiz ve giderek artan bir ithalat provakasyonu uygulanmaktadır (TOBB, 2008: 2).

İlaç endüstrisi işverenler sendikasının 2003 tarihli sektör raporunda ülkemiz kaynaklarının, yetersiz teknik bilgi, kötü kullanım ve bildiğiniz diğer nedenlerle kalkınma için yeterli olmadığı savunulmuş. Ülkemizin teknolojik düzeyinin, araştırma geliştirmenin yüksek maliyetleri nedeniyle rekabet gücü yüksek bir endüstrinin gelişimi için doğrudan yabancı sermaye yatırımlarına gerek olduğu belirtilmiştir. Yabancı yatırımları ülkemize yatırım yapmaları konusuna ikna edemediği sürece kalkınamayacak dolayısıyla aday adayı olduğumuz AB seviyesine ulaşamayacağımız ifade edilmiştir. 2000 yılında 982 milyon dolarlık uluslar arası doğrudan yatırım girişine sahne olan Türkiye'nin küresel dünya içindeki payı 0,0008 mertebesinde olduğu, bu rakamında küresel sermaye yatırımlarının binde 1'i dahi anlamına gelmediği, farklı ülke yatırım tutarlarıyla örneklendirilmiştir.

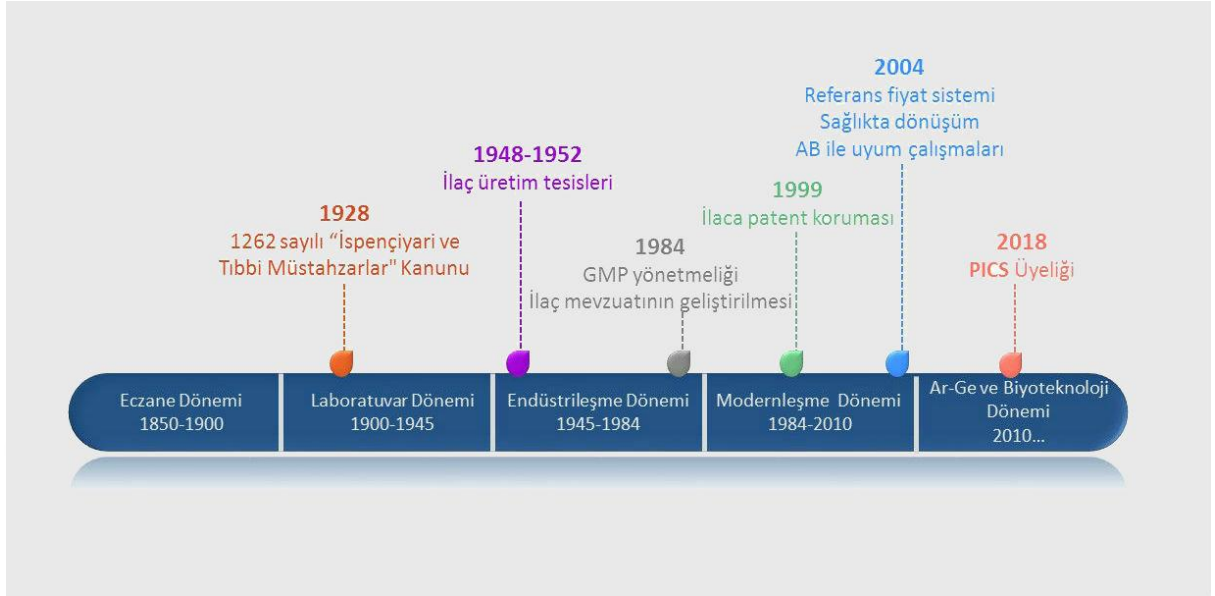
Oysa ülkemizin diğer ülkeler ile karşılaştırıldığında önemli bazı avantajları vardır. Geniş bir iç pazar, eğitilmiş kalifiye eleman, kısmen de olsa ucuz iş gücü, teknolojik imkanları, enerji kaynaklarına yakınlığı ve telekomünikasyon ve tüketim merkezlerine örneğin AB, Rusya ve Ortadoğu'ya yakınlığı gibi avantajları vardır. Ne var ki; istikrarsızlık, popülist politikalar, kamu açıkları, rasyonel olmayan bütçe hesaplamaları, enflasyon, hızlı nüfus artışı, alt yapı yetersizlikleri, yasal boşluklar, bürokratik engeller, ekonomik krizler vs. bu yatırımları engellemektedir. Bu hususlar sadece doğrudan yatırımları değil, ülkemizin Avrupa Birliği ile bütünleşmesini de engellemektedir (Baytop, 1997: 19).

1984-1990 yılları arasında yönetimden destek ve anlayış gören ilaç endüstrimiz büyük bir başarı göstermiştir. Bu dönemde (Söğüt, 2006: 24);

- İhracatta ciddi artış olmuş
- Hammadde üretiminde çeşitlilik ve miktar artışı gelişmiş
- Yatırım ve modernleşme büyük çapta gerçekleşmiş

-Özellikle yabancı sermayenin büyük arzu duyduğu pazarda gelişme olgusu yaşanmıştır.

1991 yılından sonra ise ilaç endüstrisinde tekrar büyük bir çöküntü yaşanmıştır. Yüksek devalüasyon, faizler, enflasyon, fiyat baskısı ve aşırı müdahaleler, ruhsatlandırmadaki sorunlar gibi sarsıntılara maruz kalan endüstrimiz bu yoğun baskının altında ezilmiştir. 1992'den sonra ilaç endüstrisi yıllarca zarar etmiş, hayati ve geleceğe dönük fonksiyonlarını gerçekleştiremeyecek bir hale gelmiştir (Tokgöz, 2001: 1043). 2001 yılında Türkiye global rekabette en zayıf 6. ülke haline gelmiştir. İlaç endüstrisinde de durum bundan farklı değildir. Mamul ilaç ithalatı 118 milyon dolardan (1989) 843 milyon dolara (2002) 6,1 kat artmıştır. Hammadde ithalatında değer olarak 5 yılda (1997-2001) %25 artış yaşanmıştır. Mamul ilaç ithalatında ise aynı dönemde %122 artış olmuştur. Buna bağlı olarak üretimde %13 düşüş (2000/2001) yaşanmıştır. İhracatın ithalatı karşılama oranı %37'den (1989) %9,1'e (2002) düşmüştür (İEİS, 2003: 17).



Şekil 1.7. Türk İlaç Endüstrisi Tarihi Gelişimi

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>)

Türkiye ilaç endüstrisi artık uluslararası kalite standartlarında üretim yapma deneyimine sahip durumdadır. Sektörün özellikle son yıllarda içinde bulunduğu döviz kuru dalgalanmaları ile sosyal güvenlik politikaları ve devletin tek büyük alıcı olması sebebiyle ürünlere uyguladığı fiyat indirimleri (kurum ıskontosu) oranındaki artış, bazı yabancı sermayeli şirketlerin pazardan çekilmesine ve kendi ürünlerini yerli tedarikçiler üzerinden pazara sunmalarına sebep olmuştur. Küresel ekonomik değişimler sebebiyle global pazarda ve ülkemizde ilaç şirketlerinde, birleşmeler ve yeni ortaklıklar ortaya çıkmıştır. Bütün bu ekonomik gelişmelere rağmen ülkemizde yerli üretime verilmeye başlanan teşvik ve destekler ile eğitilmiş çalışanlar olarak üretilen endüstriyel ürünler, Avrupa Birliği ülkeleri ile birlikte dünya genelinde 160 ülkeye ihraç edilmektedir.

Ülkemizde, standartları Dünya Sağlık Örgütü kapsamında belirlenen GMP (Good Manufacturing Practices) Türkçe anlamıyla, "İyi Üretim Uygulamaları"na 1984 yılında geçilmiş ve bu çerçevede gerekli olan teknolojik gelişmelere sahip ülke

konumundadır. İlaçların hammadde'den son kullanıcıya kadar geçen sürede her aşamayı inceleyen ve etkileyen kuralları kapsayan bu uygulama ile yüksek kalite standartları gözetilmektedir.

Artık ülkemizdeki ilaç sektörü önemli miktarlarda ve farklı tedavi alanlarında gerçekleştirdiği üretim ile iç pazarda ve dış pazara yaptığı ihracat ile sayesinde yüksek katma değere sahip önemli sektörlerden birisi durumundadır. Uluslararası standartların uygulandığı Türkiye ilaç sektörü, özel üretim teknolojisi gerektiren biyoteknolojik ürünler için gerekli son teknoloji üretim tesisleri ve araştırma laboratuvarlarını kurma yolunda önemli adımlar atmış ve ülkemizde artık biyoteknolojik ilaç üretimini gerçekleştirilebilir hale gelmiştir (İEİS, İlaç Sektörü Raporu 2015:10). Bununla birlikte ülkemiz biyoteknolojik ürünlerin dışında da her türlü endüstriyel ürünü üretebilen ve Avrupa Birliği ülkeleri ile kıyaslanabilir bir teknolojik üretim düzeyine ulaşmıştır

Türkiye dünya pazarında 2004'de % 1,13 pay alırken, ihracattaki payı sadece % 0,19 düzeyindedir. İhracat sıralamasında 114. sırada yer almaktadır. Ülkemizde tüm sektörlerin toplam üretimi içindeki ilaç sektörünün payı 1995/2003 arasında %47 artmıştır. İhracatın toplam ülke ihracatındaki payı bir gelişme göstermemesine rağmen ithalattaki payı son yıllarda yükselmektedir. Gümrük Birliği sonrasında mamul ilaç ithalatındaki dikkat çeken artış trendi devam etmektedir. Yönetimlerin imalatı özendirilmeye yönelik yapılan girişimlerde bulunması rağmen bu teşvik günümüze kadar çözüm sağlayamamıştır. Türkiye'de 1995-2004 arasında toplam ithalat % 273 artarken sektördeki artış % 371 olmuştur (DPT, 2007: 46).

2005 yılında SSK'lı ve Yeşil Kartlı hastaların ilaçlarını serbest eczanelerden alabilmelerinin önü açılarak ayakta tedavi gören hastaların ilaçlarına erişebilmeleri sağlanmıştır. İlaç sektörü bu tarihte vermeye başladığı kamu ıskontoları (%4-%11) ve takip eden yıllardaki bant, fiyat düşüşleri ile kur kayıplarını da göze alarak bu faydalı ve insani dönüşüme kaynak sağlamıştır (Budak, 2010: 72). Türkiye ilaç pazarında 2005 ile 2007 yılları arasında artış olmuştur. 2005 yılında yaklaşık 1,2 milyar kutuluk bir satış söz konusu iken 2007 yılında bu rakam yaklaşık 1,4 milyar kutuya ulaşmıştır. 2004 yılında SSK ve yeşil kart sigortalılarının ürünlerini serbest

eczanelerden alabilmesi nedeni ile bu yıllar arasında beklenen kutu bazında artış gözlemlenmiştir (Kurt, 2010: 7).

5 Kasım 2011 tarihinde yapılan Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliği'ndeki değişikliklerle kamu ilaç alımlarındaki ıskontolar artırılmış, buna ek olarak 10 Kasım 2011 tarihinde yayımlanan “Beşeri İlaçların Fiyatlandırılmasına Dair Kararda Değişiklik Yapılması Hakkında Karar” ile de ilaç fiyatları düşürülmüş ve bu durum sektöre ekstra maliyet yüklemiştir. Ayrıca aynı dönemde ilaçların fiyatlandırılmasında uygulanmakta olan ve Sağlık Bakanlığın ilaç bedelini ödemede esas olarak belirlediği Avro değeri Nisan 2009'dan beri 1,9595 TL seviyesinde sabitlenmiş durumdaydı. Kasım 2011 güncel Avro değerinin, sabit kurun %25 üzerinde seyretmesi sebebiyle Sabit ve güncel Avro değerleri arasındaki fark nedeniyle, geçilen 2,5 yıllık dönemde endüstri 2,5 milyar TL'lik kur farkını kamuya aktarmıştır.



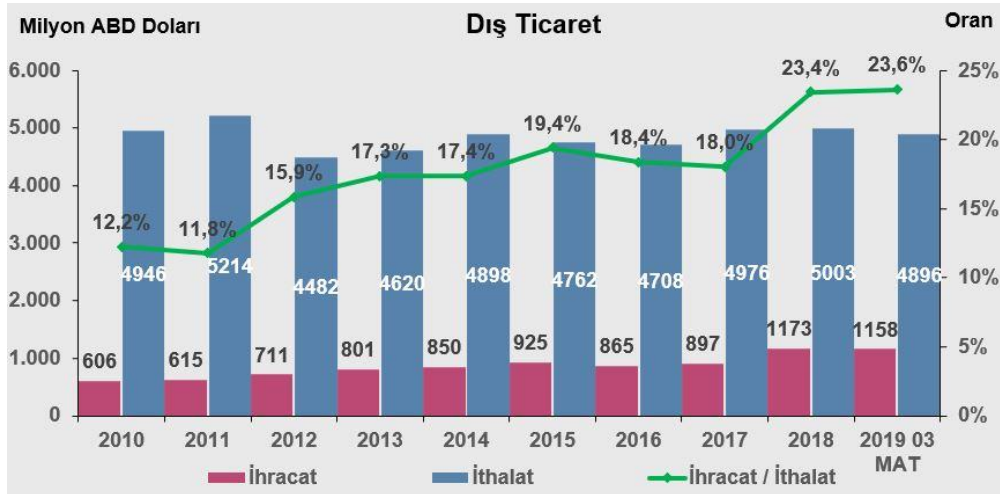
Şekil 1.8. Türkiye İlaç Pazarı (Üretici Fiyatlarıyla)

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

2010 yılında Türkiye ilaç sektörü 13,4 milyar TL değerinde iken 9 yılda pazarın %131 oranında büyüdüğü ve 2018 yılı sonunda 30,9 milyar TL ye ulaştığı

görülmektedir. Ancak 9 yıllık dönemde üretici fiyatları enflasyonun %137 olması göz önüne tutulursa %2,5 oranında reel olarak gerilediği belirtilmektedir. Söz konusu verideki bu artışın sebeplerine bakıldığında, ülkemizde artan nüfus oranının yanında yaşanan nüfusunda artması, yeni ürünlerin pazara çıkması, ortalama yaşam süresindeki yükseliş ve kamu sağlık hizmetleri aracılığıyla hekim ve ilaca erişimdeki kolaylık ve tıbbi ürünlerin kullanımındaki artıştan kaynaklandığını söyleyebiliriz. 2019 Mart ayı itibariyle son 12 ayda 2,3 milyar kutu ölçeğinde 33 milyar TL’lik satış hacmine ulaşmıştır.

İlaç endüstrisi ve işverenler sendikasının Haziran 2019 tarihli ilaç sektör raporuna göre, 2009 yılında sektörde 73 yabancı firma faaliyetler yürüttüğü görülmekte iken 2018 yılına gelindiğinde ise çok uluslu firma sayısının 130 olduğu görülmüştür. 2015 yılında yerli işletme sayısı 337 iken pazar payı açısından yabancı işletmeler değer ölçeğinde % 67’lik paya sahipti. 2009 senesinde sektörün % 90’lık kısmını 45 firma tarafından oluştururken, 2015 yılında piyasayı elinde bulunduran 45 işletmenin payları azalma göstermiş piyasanın % 90’lık kısmı 60 işletme tarafından paylaşılmıştır. 2018 yılında yerli firma sayısı 358’e ulaşmış ve pazarın %90’ını oluşturan firma sayısı 66’ya yükselmiştir. Söz konusu işletmeler içerisinde yabancı işletmelerin % 69’luk bir paya sahip olduğu görülmüştür.



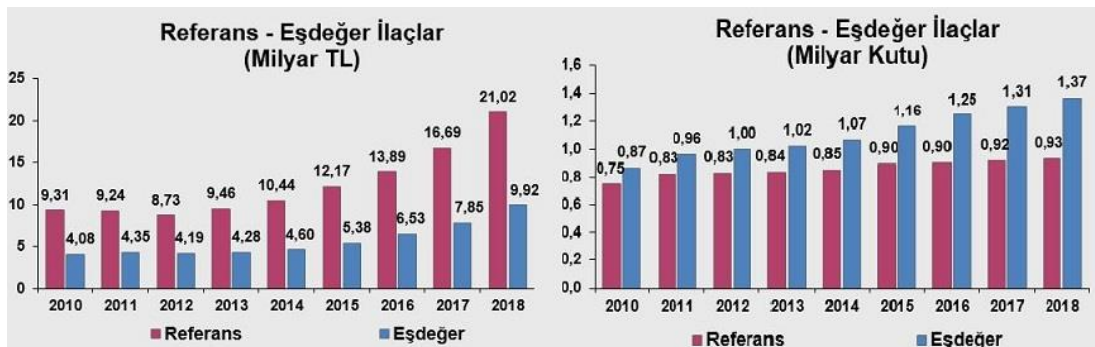
Şekil 1.9. Türkiye İlaç Endüstrisi İhracat ve İthalatı

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

Aralarında, ABD ve AB üyesi ülkeler, Ortadoğu ülkeleri ve Kuzey Afrika'nın da yer aldığı 160'a yakın ülkeye ihracat gerçekleştiren Türkiye ilaç endüstrisinin ihracatı 2019 yılı Mart ayı itibariyle son 12 aylık değerlendirmede 1,2 milyar ABD dolar seviyesine gelmiştir. İthalat ta ise yine aynı dönem değerlendirildiğinde ithalatın 2017 ve 2018 yıllarının gerisine düştüğü ve 4.896 milyar ABD dolar seviyesine olduğu görülmektedir.

İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikasının (İEİS) 2011 raporlarında, son beş yılda payın gerilemesinde kamunun ithalatı düşürücü politikaları ve ilaç endüstrisinin ihracatı artırma politikasının etkili olduğu görülmektedir. Ancak ülkemizde üretilen ilaçların yaklaşık %80'inin etken maddesinin ithal edilmekte olduğunu göz önünde bulundurursak gerek ülke ekonomisi gerekse ham madde fiyatlarındaki artış, ihracatın artması ve ilaçtan kaynaklanan cari açığın kapanmasının önündeki en büyük engellerden birisi olarak görünmektedir.

Ülkemizde endüstrinin pazar dağılımı olarak ele alacak olursak, Referans ilaç-Eşdeğer ilaç, İthal-İmal ürünler ve Biyoteknolojik ürünleri incelememiz gerekmektedir. Referans ilaç, bir firma tarafından ilk kez geliştirilerek patent koruması altına alınan ve bu süre içerisinde eşdeğer üretimine izin verilmeyerek pazara verilen ilk ürün anlamına gelmektedir. Referans ilacın koruma süreleri bittikten sonra bu ürünler referans alınarak üretilen ilaçlara ise eşdeğer ilaç denmektedir.

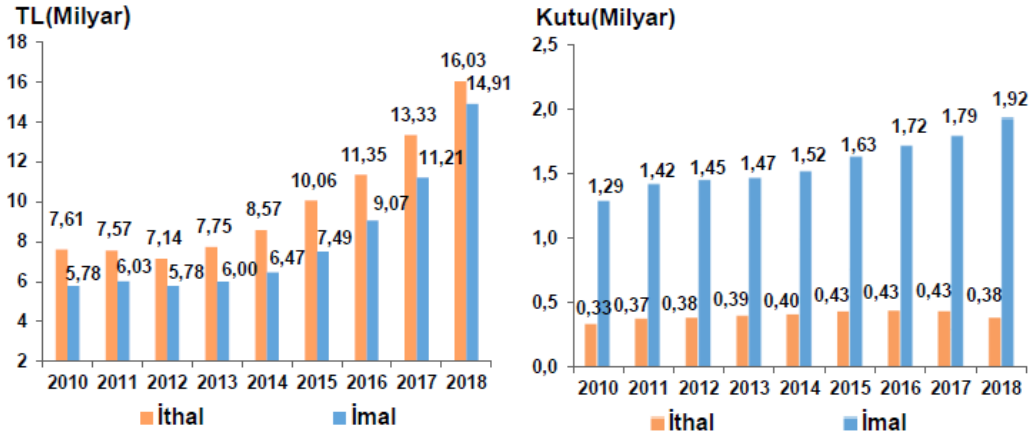


Şekil 1.10. Referans ve Eşdeğer İlaçlar (Değer - Kutu)

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

Şekil 1,9’da görüleceği gibi kutu açısından bakıldığında referans ve eşdeğer ilaçların sürekli artış gösterdiği görülmektedir. Kutu bazında 2018 yılında eşdeğer ilaçlarda 1,37 milyar kutu, referans ilaçlarda ise aynı yılda 0,93 milyar kutu olduğu görülmektedir. TL değerinde ise 2018 yılına referans ilaçların 21,02 milyar lira civarında olduğu görülmektedir. Aynı yılın eşdeğer ilaçlarına bakıldığında ise 9,92 milyar lira olarak gerçekleştiği görülmektedir.

2018 yılında 16,03 milyar TL tutarında ilaç ithalatı gerçekleştirilirken kutu ölçeğinde ise bir önceki yıla göre %12 oranında azalma ile birlikte 0,38 milyar kutu ithal ilaç satışı gerçekleşmiştir.



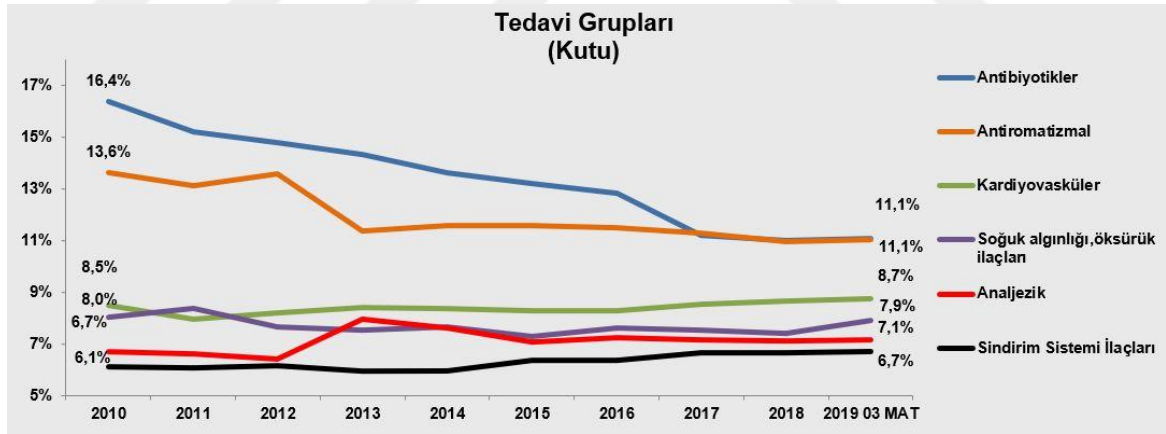
Şekil 1.11. İthal ve İmal İlaçlar (Değer - Kutu)

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

2010 – 2018 yılları arası dönemde ithal ürünler değerinde %110,5 oranında artış göstermiştir. Bu artış bileşik bazda yıllık (CAGR) %9,8 büyümeyi ifade ederken enflasyondan arındırıldığında %11,1’lik bir küçülmeyi göstermektedir. Kutu ölçeğinde ise ilgili dönemde ithal edilen ilaçlarda %14,6 oranında artış gerçekleşmiştir. İmal ilaçlarda ise 2016 yılından bu güne görülen büyüme oranı pazarın üzerindedir. 2018 yılında 14,91 milyar TL ile %33 oranında büyümeye göstermiştir. Kutu ölçeğinde ise %7,3 artışla 1,92 milyar kutu satışı gerçekleşmiştir. 2010-2018 yılları arası dönemde imal ilaçlar değerinde %157,9 artış göstermiş olup bu büyüme bileşik bazda yıllık (CAGR) %12,6 seviyesindedir. Yurt içi üretici fiyatları

değerlendirildiğinde reel artış oranının %8,9 olduğu görülmektedir (İEİS,İlaç Sektörü Raporu 2018:7).

Yapılan araştırmalar ve sektörün geldiği son durum göstermektedir ki ilaç endüstrisinde son yıllarda onkoloji ürünleri, kan ürünleri ve antidiyabetik ürünlerin kullanım miktarları artmakla birlikte, artan eğitim düzeyi ve akılcı ilaç uygulamaları gibi programlarla bilinçli ilaç kullanımı yaygınlaşmakta ve bununla birlikte antibiyotik ve antiromatizmal ilaç ürünlerin kullanımı azalmaktadır. Özellikle onkolojik ürünler ve kan ürünlerindeki kullanımın artması hem küresel hem de ülkemizde biyoteknolojik ürünlere ayrılması gereken AR-GE oranlarının artmasına sebep olmuştur. Artık birçok ilaç firması kısa ya da uzun dönem faaliyet hedeflerinde işletme bütçelerinin önemli bir kısmını bu AR-GE ye kaydırmayı öngörmektedir. Bu düşüncenin bir sonucu olarak 2010 yılında 4 olan akredite AR-GE sayısı 2015 de 14'e 2018 yılında ise 31'e yükselmiştir. Ülkemizde 2010 yılında AR-GE harcaması 92,1 milyon TL iken 2017 yılında %241 oranında artış göstermiş ve 314,1 milyon TL ye ulaşmıştır.



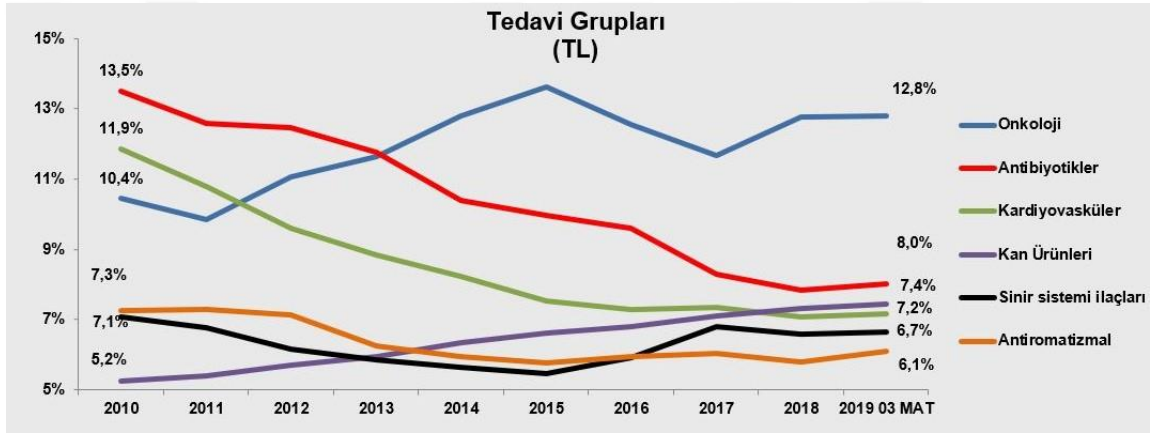
Şekil 1.12. Tedavi Gruplarına Göre Kutu Ölçeğinde İlaç Tüketimi

Kaynak : (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

2018 yılsonu itibariyle en çok tüketilen ilaçlar kutu ölçeğinde kullanımı yıldan yıla azalmakla birlikte %11,10'luk pay ile Antibiyotikler ve Antiromatizmal ilaçlar olmuştur. Ülkemizde geçmiş yıllarda ilaçların eczanelerden reçetesizde

alınabiliyor olması, halk arasında antibiyotiklerin ve ağrı kesici ilaçların doktor kontrolü olmadan bilinçsiz bir şekilde kullanılması, ilaçlar üzerinde yeterli denetimin olmaması bu grupların yurtdışına kaçak yollardan satılması da bu grup ürünlerin pazarının yüksek olmasının sebeplerindedir.

Son yıllarda kaçak ilaçla mücadele, yazılı ve görsel medyada ilaç kullanımı ile ilgili bilgilendirmeler ve reçetesiz ilaçlara erişimin sınırlandırılması artan nüfusa oranla bu tür ilaçların kullanımını ve satışını azaltmaktadır.



Şekil 1.13. Tedavi Gruplarına Göre Tutar Ölçeğinde İlaç Tüketimi

Kaynak : (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

Son yıllarda hastane ve eczane satış kanallarında kutu bazında küçülmeler meydana gelirken pazarın ciro bazında büyümeye devam ettiği gözlenmektedir. Ülkemizde akılcı ilaç kullanımı ve korsan ilaç konularında atılan adımlar, kutu bazında en çok tüketilen ilaçların kullanım oranını düşürürken tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de onkoloji ilaçlarının kullanımının artması ve orijinal ilaç olmaları sebebiyle yüksek fiyatlı olmaları tutar olarak yüksek harcamalar yapılmasına sebep olmaktadır.

Tablo1.14. Türk İlaç Sektörü, 1 Ocak-31Aralık 2018 Brüt Satışlar

FİRMA ADI	Sektör Sıralaması	Brüt Satış TL	Sektör Ağırlık %
ABDI İBRAHİM	1	1.909.359.821	6,6
NOVARTIS	2	1.542.261.117	5,3
PFIZER	3	1.222.269.120	4,2
BAYER	4	1.204.012.473	4,1
SANOFİ	5	1.125.483.684	3,9
BİLİM	6	906.371.895	3,1
EAST PHARMA	7	837.516.458	2,9
GLAXOSMITHKLINE	8	813.640.599	2,8
ASTRAZENECA	9	810.717.431	2,8
ABBOTT	10	740.670.677	2,5
M.S.D.	11	656.695.124	2,3
NOVO NORDISK	12	574.337.777	2,0
SANOVEL	13	564.774.729	1,9
NUMİL	14	521.437.428	1,8
İ.E.MENARİNİ	15	514.946.903	1,8
NOBEL	16	462.892.704	1,6
NEUTEC İLAÇ	17	459.542.391	1,6
ALİ RAİF	18	431.395.712	1,5
SANTA FARMA	19	425.066.458	1,5
JOHNSON & JOHNSON	20	416.427.796	1,4
LILLY	21	415.487.360	1,4
SANDOZ	22	411.875.230	1,4
ROCHE	23	411.258.365	1,4
RECORDATI	24	391.110.202	1,3
DEM İLAÇ	25	390.890.972	1,3

Kaynak: (IMS,2018)

2018 yılında satış verileri incelendiğinde sektörde faaliyet gösteren ilk 25 firmanın serbest piyasa eczanelerine yaptığı satış genel satışının %62,5'ine denk geldiği görülmektedir.

Türkiye ilaç pazarının 2018 yılında değer ölçeğinde %26,1 oranındaki büyüme nedenleri incelendiğimizde,

- İlaç fiyatlarını belirleyen kurdaki artış ile birlikte fiyat artışları
- Kullanım hacmi artan ilaçlar (onkoloji ilaçları ve kan ürünleri)
- Yüksek fiyatlı ürünlerin satışının artması ile satış kanallarındaki değişimler
- Onkoloji ilaçları başta olmak üzere pazara yeni katılan ürün sayısının artmasının etken olduğu görülmektedir.

Yoğun ithalat kanallarının kullanıldığı ve kutu başı maliyetlerinin çok yüksek olduğu kan ürünleri, onkolojik ürünler ile biyoteknolojik ürünlerin kullanımının artması Türkiye ilaç pazarının gelecek dönemlerde de artmaya devam edeceğinin göstergesidir.

Bununla birlikte patent koruması sona eren referans ilaçların biyobenzerlerinin ülkemizde ruhsatlandırılmış olup üretilmeye başlaması 2010 yılında biyobenzer ilaçların biyoteknolojik ilaçlar içerisinde değer olarak %0,02 ile neredeyse hiç yer almamasına karşılık 2017 yılında %4,47 seviyesine, 2018 yılında ise %5,30 seviyesine ulaşmıştır.

Ülkemizin 2023 hedeflerinden biriside küresel ekonomide ilk 10 arasında olmaktır. Orta ve ileri teknolojik ürünlerde üretim üssü olma çalışmaları, dışa bağımlılığın azaltılması, AR-GE payının gayrisafı yurt içi hasılda %3 oranında artırılması için ilaç endüstrisinin desteklenen AR-GE çalışmaları ile yerli üretimin ve ihracat hacminin artması ülkemizin vizyon hedeflerine ulaşmasında önemli katkı sağlayacaktır.

1.5. İlaç Firmaları ve Temel Nitelikleri

İlaç sektörü dünyanın en büyük sektörlerinden birisi olması ve odağında yaşamın sağlıklı bir şekilde sürdürülmesi olduğu için sektörün her aşaması yoğun denetim, raporlama ve takip gerektirmektedir. Bir ilacın geliştirilmesi keşif ve araştırma aşamasından hedeflenen tedavi için onay aldığı zamana kadar 12 ile 15 yıllık bir süreci ve çok yüksek maliyetleri kapsamaktadır.

Uzun yıllar yapılan çalışmalarda oluşabilecek en ufak bir hata tüm bilgilerin ve araştırmaların güvenilirliğini kaybetmesine ve yapılan harcamaların boşa gitmesine sebep olabilmektedir.

Üretim sonrası ilacın pazarlama, tanıtım ve satış süreçleri için diğer sektörlerden farklı olarak bu sektörde bilimsel kongre ve etkinlik-izlem çalışmaları ile çok yoğun ve programlı bir şekilde tıbbi tanıtım temsilcileri (TTT) üzerinden tanıtım faaliyetleri sürdürülmektedir. Tıbbi Tanıtım Temsilcileri almış oldukları medikal ve pazarlama eğitimlerine ek olarak satış, kişisel gelişim, müşteri ilişkileri eğitimleri ile geliştirilen ilacın satış ve tanıtım faaliyetlerini sürdürürler. İlacın piyasaya sunulduğu döneme kadar geçen süreçte ilgili ürün için kullanılan finansal değerın büyüklüğü, buna rağmen ilacın en büyük alıcısı olan kamunun müdahalesi, ilgili ticari işletmenin devamlılığını sağlaması, firmanın ve ilacın marka imajı, hedeflenen ciro için yapılacak olan tanıtım ve satış faaliyetleri son derece önemlidir.

Bu nedenle ilaç firmaları ürünlerini müşterileri olan hekim ve eczacılara doğru olarak aktarabilmek için merkez ve saha ekiplerini oluşturma süreci ve eğitim süreci son derece önemli ve detaylı bir işlemdir. Süreç sonrası tanıtım ve satış faaliyetlerinin takibi ve sürekliliği de aynı ciddiyetle takip edilmektedir.

İlaç sektöründe yeni fırsatlar içeren inovatif alanlar, dünyada az sayıda firmanın faaliyet gösterdiği, yatırım yaptığı alanlar olarak kabul edilmektedir. Bu çerçevede, inovatif faaliyetler, tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de ilaç firmaları için önemli fırsatlar yaratmaktadır. Katma değerli ilaç üretiminin desteklenmesi halinde, uzun yıllara dayanan üretim kültürüne ve uluslararası standartlarda teknoloji kapasitesi ve insan kaynaklarına sahip olan ilaç endüstrimizin küresel ilaç pazarında rekabet üstünlüğü yakalayabileceği olası görülmektedir (T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2013: 42).

İşletmeler, kurum ya da kuruluşlar mal veya hizmet üretirler. Ancak ürettikleri mallar ya da hizmetler tüketicilere/müşterilere ulaştırıldığında ve karşılığında bir değer sağlandığında işletme üretim işlevine ya da faaliyetlerine devam edebilir. Malların pazara sunulmaya hazır duruma getirilmesinde sonra

işletmeler, bunları talep eden alıcılara ulaştırmak zorundadırlar (Güzel ve Yazıcılar, 2013: 49).

Söz konusu durum ilaç firmaları açısından da önemlidir. Fakat ilaç firmaları açısından daha önemli bir konu üretilen ya da tedarik edilen ilaçların tanıtımı ve pazarlanmasıdır. Tüm bu ifadeler kapsamında dikkate alınması gereken en önemli konu ise üretim, tedarik, tanıtım, satış ve pazarlama konularında bütçe yönetim ve uygulamalarını en doğru şekilde kullanmalarıdır. Çünkü hedefe giden yolda en önemli değer, belirlenen bütçedir.

Üretim Tesisi	81
çok uluslu firmalara ait tesis sayısı	17
Üretim Yapan Firma	70
çok uluslu firma sayısı	14
Hammadde Üretim Tesisi	11
çok uluslu firmalara ait tesis sayısı	3
Hammadde Üreten Firma	11
çok uluslu firma sayısı	3

Şekil 1.14. Ülkemizdeki İlaç Üretim Tesisleri

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>,2019)

Mayıs 2019 itibariyle Türkiye'deki ilaç üretim tesislerinin rakamsal oranlarına bakıldığında üretim yapılan tesis sayısının 81 olduğu görülmektedir. Bununla birlikte üretim yapmakta olan firma sayısının 70, hammadde üreten firma sayısının ve tesisin 11 olduğu bilinmektedir. Ülkemizde ilaç üretimi ile ilgili en önemli gelişmelerden birisi yerleşme politikasıdır. Bu sayede teknolojik yatırımların sayısı artmakta, buda istihdamın artmasını kapasite kullanımını artırıp ilaç ihracatının da artmasını sağlamaktadır. Yerli üretimin desteklenmesi sayesinde sanayi üretim endeksine göre son 9 yılda ilaç sektöründe üretim %102,4 oranında artmıştır.

1.6. Fiyatlandırma

Son yıllarda ülkemizde ve tüm dünyada ilaç sektöründe fiyatlandırma ve ilaca erişim konularında kamunun daha yoğun müdahalesinin olduğu gözlenmektedir. Devletlerin sağlık ve ilaç sektörü içerisindeki etkin rolü diğer sektörlere oranla çok daha fazla oranda hissedilmektedir. Odağında insan sağlığının ve insan hayatının olduğu hasta – doktor ve endüstri üçgeninde kamu otoritesi hem ilaçların etkinliği ve güvenilirliği, hem ilaca zamanında erişim, tanı ve tedavi konularında maliyet, etkinlik ve bu hizmetlerin yerine getirilip getirilmediğinin konusunda denetimi görevini üstlenmektedir.

Ayrıca birçok ülkede sağlık harcamalarında en büyük kısmını devlet karşılamakta olup en büyük ilaç alıcısı yine devlettir. Sağlık hizmetleri ve ilaç harcamalarının finansal karşılığı için uygun bütçeleri oluşturmak ve bu giderleri karşılamakta olan kamu, bu giderlerin denetiminde ve sektör üzerinde yoğun düzenlemeler yapmak istemesi, hem devletin bütçe yönetimi açısından hem de toplumun refahı düzeyinin korunması ve yükseltilebilmesi açısından son derece önemlidir.

Devlet herkese ulaşabilecek şekilde sağlık hizmetlerini arttırmayı ve daha düşük maliyetlerle bu hizmetleri vatandaşlarına ulaştırmayı hedeflemektedir.

Günümüzde gelişen teknoloji ile birlikte ilaç endüstrisi büyümeye devam ederken, ortalama insan ömrünün uzaması ile birlikte tedavi maliyetleri yüksek olan hastalıklarında arttığı görülmektedir. Eski zamanlarda yüksek oranda ölümlerin görüldüğü verem, sıtma, veba, çiçek hastalığı, kızamık gibi akut hastalıklar geliştirilen ilaçlar ile hastalıklar kontrol altına alınmıştı. Ancak günümüzde özellikle kanser hastalıkları, şeker, tansiyon ve kalp-damar hastalıkları gibi uzun süreli tedavi gerektiren rahatsızlıkların artması, ömür boyu süren ilaç kullanımları ve bu ilaçların yüksek maliyetli olması sebebiyle kamunun sağlığa ayırmış olduğu bütçelerde açıklar oluşmaktadır.

Ülkemizde bir yılda satılan ilaçların ortalamada %80'inin ödemesi Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından, %1 - %1,5'i özel sigortalar tarafından karşılanmaktadır. Geri kalan kısmı ise reçetesiz sağlık ürünlerinin elden satışı olarak gerçekleşmektedir. Elden satış olarak gerçekleşen ilaç türlerinde her yaşta insanın sıklıkla kullanmaya alışkın olduğu ağrı kesici, ateş düşürücü türündeki preparatlar ile birlikte tıbbi ürün olarak nitelendirilen ve reçetesiz satılabilen bitkisel destek ürünleri, vitamin ve mineraller yer almaktadır. İlaç fiyatlarını karşılamakla sorumlu olan özel kuruluşlar ve kamu, ilgili ilacı fiyatlandırabilmek için belirlemiş olduğu bölge ya da ülkelerdeki muadilleri ile karşılaştırarak ödeyeceği bedel için en uygun fiyatlı ürünü belirlemektedir. Bu fiyatlar genellikle jenerik olarak üretilen ilaçların fiyatlarını yansıtmakta olup kamu ilgili ilacın belirlenen ülkelerdeki fiyatlarının kendi para birimleri üzerinden değerlendirip ya fiyat ortalamasını ya da en düşük maliyetli olanını birim fiyat olarak belirlemektedir. Referans fiyat olarak adlandırılan bu yöntem ile terapötik olarak eşdeğer olan ilaçların kamu ödemeleri en aza indirmeye çalışılırken sektörde rekabetin artması da öngörülmektedir. Bu uygulama jenerik ilaç harcamalarında bir düşüş sağlamış ve rekabeti arttırmış olmasına rağmen uzun dönemde kamu sağlık harcamalarının dengelenmesi adına tek başına yeterli bir önlem olamayacağı değerlendirilmektedir.

Eşdeğeri Olmayan Referans İlaçlar	Eşdeğeri Olan Referans İlaçlar ve Eşdeğer İlaçlar (4,86 TL üstü)	Yirmi Yıllık İlaçlar (9,30 TL üstü)
Referans Fiyat	Referans Fiyatın %60'ı	Referans Fiyatın %80'i
+	+	+
Depocu ve Eczacı Kar oranları	Depocu ve Eczacı Kar oranları	Depocu ve Eczacı Kar oranları
+	+	+
% 8 KDV	% 8 KDV	% 8 KDV

Şekil 1.15. Referans İlaç Fiyatlandırması

Kaynak: (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>)

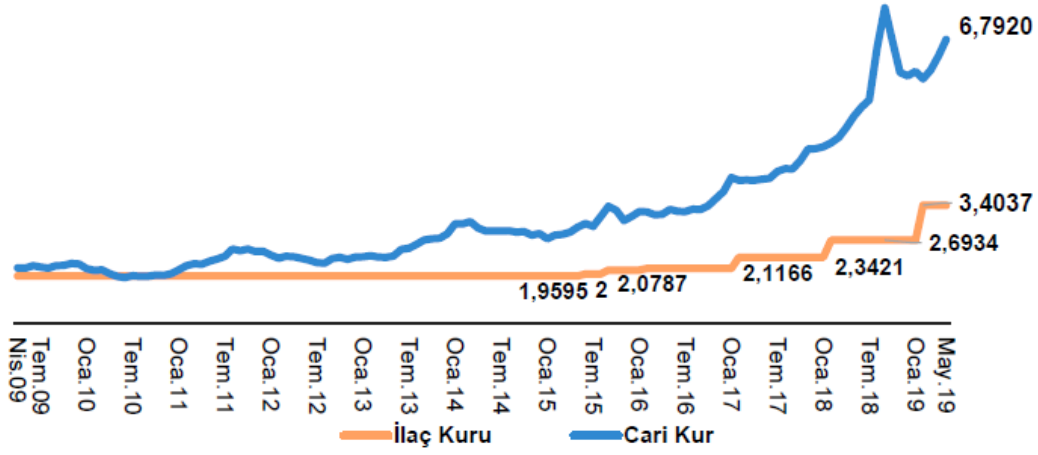
Depocuya Satış Fiyatına	Depocu Karı	Eczacı Karı
	%	%
0 - 10 TL' ye kadar	9	25
10 - 50 TL	8	25
51 - 100 TL	7	25
101 - 200 TL	4	16
200 TL üzeri	2	12

Şekil 1.16 Depocu ve Eczacı Kar Oranları

Kaynak : (İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası, <http://www.ieis.org.tr>)

Ülkemizde 2004 yılında uygulamaya koyulan referans ilaç fiyat sistemi ile ilaçların, Fransa, İtalya, İspanya, Portekiz ve Yunanistan'daki depocuya satış fiyatlarından en ucuz olanı referans fiyat olarak kabul edilmektedir. Ancak ilgili ürünün imal edildiği ve ya ithalatının gerçekleştirildiği ülkeler, söz konusu referans ülkelerin dışında ise, depocuya satış fiyatı en düşük olan ülkedeki fiyat, referans olarak kabul edilmektedir. 2008 yılında başlayan küresel ekonomik kriz, diğer ülkelerde olduğu gibi ülkemizi de derinden etkilemiş ve kriz nedenli ekonomik sıkıntıların üstesinden gelebilmek maksadıyla 2009 yılında kamu maliyesi için yeni kararlar alınmıştır. Bu kararlar neticesinde global bütçe uygulaması yürürlüğe girmiş ve artan sağlık harcamalarını dengeleyebilmek ve ilaç bütçesinin aşılması gerekçesiyle resmi kurum ıskonto oranları arttırılmış, ilaç fiyatları kademeli olarak düşürülmüştür. 2009-2010 yılları arasında ilaç harcamalarının gayrisafi yurtiçi harcamalarındaki oranı %1,61 seviyesinde iken 2012 yılında bu oran %1'in altına düşmüştür. 2014-2018 yılları arasında da bu oran %0,82 - %0,84 seviyesinde yer almaktadır.

Buna ek olarak Avrupa kaynaklı ilaçların fiyatlarının Türk Lirasına dönüştürülmesinde kullanılan Avro değeri ilaç harcamalarını kontrol altında tutmak sebebiyle Nisan 2009 ile Mayıs 2015'e kadar güncellenmeyerek 1 Avro değeri karşılığı 1,9595 TL olarak sabit tutulmuştur.



Şekil 1.17. İlaç Fiyatlarının TL'ye Dönüştürülmesi İçin Kullanılan Avro Değeri

Kaynak: (TCMB, İEİS, İlaç Sektörü Raporu 2018:27)

Tabloda görüldüğü gibi Mayıs 2019 tarihi itibarıyla Merkez bankası verilerine göre 6,7920 TL değerinde olan 1 Avro, ilaç kuru değerlendirmelerinde 3,4037 TL olarak işlem görmektedir.

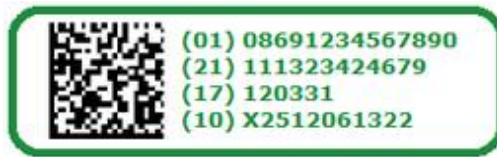
Endüstri temsilcilerinin ortak görüşüne göre sektörün önündeki en önemli engel 2010 yılında başlayan ve günümüzde de aynı şekilde devam eden mali disiplin nedeniyle makroekonomi, referans fiyat ve sabit kur nedeniyle ilaç fiyat politikalarıdır.

Türk Lirasının yabancı paralar karşısında değer kaybı, Sağlık Bakanlığının uyguladığı, Avro / TL döviz paritesi, ilaç ruhsatlandırma sürecinde gecikmeler, tanıtım ve pazarlama faaliyetlerindeki kısıtlamalarının ile kamunun ilaç harcamamalarındaki kısıtlamaların artması, sektörün gerek yatırım gücünün azalması gerekse küresel oyuncularla rekabet etmesi konusunda engel teşkil etmektedir.

1.7. İlaç Takip Sistemi

Dünyada ilk kez ülkemizde uygulanmaya başlayan ve her bir ilaca ait parmak izi niteliğinde olan kare kod uygulamasıyla, ithalat ya da üretimden tüketimine kadar olan her evre takip edilmektedir. Sahte ürün ve yasa dışı ilaç satışını önlemek, aynı ilacın birden fazla satılmasını ve küpür sahteciliği ile yapılan yolsuzlukların önüne geçmesinin yanında ilacın hastaya güvenle ulaşmasını ve hasta güvenliğini sağlamak amacıyla, oluşturulan İlaç Takip Sistemi (İTS), akılcı ilaç kullanımını ve ilaçların piyasa kontrolünü sağlamayı hedeflemektedir. İlaç takip sisteminde ürünlerin küresel ticari ürün numarası, sıra numarası, son kullanım tarihi ve üretim parti numarasını yer almaktadır. Sistem sayesinde ilacın çıkış yeri, hangi dağıtım kanallarından geçtiği ve hangi eczane ya da sağlık kurumu üzerinden hastaya ulaştığı takip edilebilir.

Kare kod (dataMatrix), kare (10x10,144x144) veya dikdörtgen (8x8,16x48) bir alan üzerindeki siyah ve beyaz hücrelerden oluşan, metin ve/veya numara karakterlerinin kodlanarak oluşturduğu şekildedir. Kare kodlar, 2-3 mm² içerisine 50 karakter depolayabilir ve %20 kontrast oranında dahi (düşük kontrast) okunabilme özelliğine sahiptir (<http://its.technarts.com>,2019).



Şekil 1.18. Ülkemizde Kullanılmakta Olan İlaç Kare Kodu

(Kaynak: <http://its.technarts.com>,2019)

İlaç kare kodları üzerinde dört bilgi yer almaktadır. Bunlar;

-Barkod Numarası - GTIN (Global TradeItemNumber - Küresel Ticari Ürün Numarası): Ürünleri dünya genelinde tekilleyen en fazla 14 rakamdan oluşan numaradır. Küresel Ticari Ürün Numarası GS1 tarafından verilmektedir.

-Seri Numarası - SN (SerialNumber): Üreticiler tarafından, her birim ilaç için ürün bazında tekil olarak belirlenen kayıt numarasıdır.

-Son Kullanma Tarihi - XD (ExpirationDate): Ürünün güvenli olarak kullanılabilceği son kullanım tarihidir.

-Parti Numarası - BN (BatchNumber): Üretimde, bir partinin diğer partilerden ayırt edilmesi için kullanılan kayıt numarasıdır (<http://its.technarts.com>,2019).

1.8. İlaç Sektöründe Raporlama

IQVIA isimli şirket ilaç sektöründe satış analizleri ve birçok konuda detaylı raporlandırma hizmeti vermektedir. Sektör çalışanları tarafından kısaca IMS (International MedicalStatistics) olarak isimlendirilen raporları, 100 den fazla ülkeden sağladığı verilerin düzenlenmesi ile oluşur. Geçmiş yıllara ait raporların kaynak bildirimlerinde bu bilgiler “IMS”, “IMS Health” ve “QuintilesIMS” olarak yer almaktadır. Bu isimler şirketin farklı zamanlarda ticari olarak büyüme ve birleşmeler sebebiyle yaptığı isim değişiklikleridir. Şirketin verileri sağlık endüstrisi ve ilaç sektöründe referans veritabanı olarak kabul edilmektedir.

Pazar araştırması verilerini, birinci basamak hekimlerden, uzman hekimlere, eczanelerden, ecza depolarına kadar bütün kuruluşlardan toparlayabilir. Dünya genelinde ve yerel olarak verileri karşılaştırabilir, hasta gruplarını, tedavi alanlarını, tedavi maliyetlerini, ürün sınıflandırmalarını, satış adetlerini, bu adetlerin finansal karşılıklarını ve pazar paylarını istenilen şekilde düzenleyebilmekte bilimsel ve etik kurallara uygun olacak şekilde yapmış olduğu analizleri endüstriyel müşterilerine sunmaktadır.

İlaç sektöründe raporlama;

-İlgili ürünün pazar, satış, üretim, tedarik, rekabet, ciro oranlarının belirlenmesi

-Pazarlama ve satış politikalarının oluşturulabilmesi

-En küçük yerleşim birimden dünya geneline kadar analiz yapabilmesi

-Satış performansını takip etme ve uygun satış hedefler oluşturabilmesi

-Geçmiş dönemler ve yıllara göre pazar değişimlerinin takip edilebilmesi

-Potansiyel ve gelişime açık pazarın belirlenmesi

-İşletme yönetiminin gelecek dönemler için satış, bütçeleme, AR-GE, pazarlama gibi konularda daha sağlıklı kararlar alabilmesine olanak sağlamaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİ

Bütçe teriminin temelini Latince “bulge” ve Fransızca “bouge” veya “bougette” terimlerinden aldığı belirtilmektedir. Deriden çantayı veya torbayı ifade etmek için kullanılmış olan kavramın ilk olarak 17. yüzyıl İngiltere’inde kullanıldığı ve Avrupa’ya buradan yayıldığı ifade edilmektedir (Şahin, 2007: 3). Bu bölümde işletme bütçesinin tanımı, türleri, işlevleri, ilkeleri, bütçe hazırlamanın amaç ve faydaları, bütçe hazırlama süreçleri ve bütçe lemede yapılan hatalar anlatılmaktadır.

2.1. İşletme Bütçesi Kavramı ve Özellikleri

Bu bölümde işletme bütçesinin tanımı ve temel nitelikleri üzerinde durulacaktır.

2.1.1. İşletme Bütçesi Kavramı

Türk Dili Kurumuna (TDK) göre bütçe kavramı, “*devletin, bir kuruluşun, bir aile veya bir kimsenin gelecekteki belirli bir süre için tasarladığı gelir ve giderlerinin tümü, devlet ve öteki kuruluş veya toplulukların belirli bir dönem içindeki gelir ve giderlerinin oranlama niceliklerini önceden belirleyen, onaylayan ve bu işlemlerin yapılmasına izin veren kanun veya karar*” şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımda bütçe genel bir ifade ile ele alınmıştır. Farklı bir ifadeyle bütçe devlet bütçesi ve işletme bütçesi ayrımına gitmemiştir.

İşletmelerde yönetsel süreci meydana getiren kavram ve tekniklerin işletmede ulaşılmak istenen hedeflere göre yönetebilme, gerçekleştirebilme işletme yönetimlerinin ehemmiyetli önceliklerinden biridir. Günümüzde gelişme gösteren iktisadi, teknik şartların yönetsel alanda daha farklı kavram ve teknikler gelişme göstermektedir. Söz konusu kavramların arasında yer alanlardan bir tanesi de işletme bütçesi terimidir (Haftacı, 2010: 1). İşletme bütçesi kavramına ilişkin literatürde farklı tanımlar yer almaktadır.

İngiltere’de Maliyet Muhasipleri Enstitüsü tarafından yayınlanan “Terminology” adlı kitapta işletme bütçesi; “belirli bir amaca ulaşmak amacıyla, belirli bir sürede ardınca gidilecek politikayı gösterir önceden hazırlanmış finansal ve/veya kantitatif bir hesap cetveli” olarak tanımlanmıştır (akt. Yeşiltaş, 2000: 41).

Parlakkaya (2004: 230) ise işletme bütçesini, “bir sonraki etkinlik zamanı açısından şirketin hedef, gaye ve politikasına göre işletmenin idaresi kapsamında hazırlanmış olan bir sonraki döneme ait etkinlik ve neticeleri maddi ve rakamsal şekilde belirten raporlar” biçiminde tanımlamıştır.

Koç-Yalkın ve Demir’e (2015: 4) göre işletme bütçesi, “izlenen politikanın ve yapılacak işlerin maddi ve rakamsal kavramlarla açıklanmasını sağlayan rapor ya da raporlar serisi”dir.

Haftacı’ya (2010) göre işletme bütçesi işletmelerin üst yöneticileri tarafından gelecek bir faaliyet dönemi için belirlenen politikaların, amaçların, hedeflerin resmi ve sayısal ifadesi” şeklinde tanımlamıştır.

Akdoğan, (2000: 607) işletme bütçesini “belirsizlik etkilerinin az olduğu bir süre için hazırlanan ve kesin rakamlara vurulabilen bir plan” olarak açıklamaktadır.

Tüm bu tanımlamalardan yola çıkarak işletme bütçesini, belirli bir amaca ulaşmak için belirlenen bir zaman kapsamında ulaşılabilecek hedefi belirten, hazır halde olan finansallığı belirten bir hesabın belgesi biçiminde ifade edilebilir. İşletme bütçesi, işletmelerde idareye ilişkin kararlar alınabilmesini kolay hale getiren ve alınan kararın uygulanabilirliğini denetleyen maliyetlere ait hesaplar, üretime ait miktar ve teknik ile ilgili bulunan ekonomik plandır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 276). İşletme bütçesi ile birlikte bütçeleme kavramı da sıkça kullanılır. 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 oluşur (Haftacı, 2010: 1).

İşletme bütçeleri faaliyetlerin uygulanması ve koordinasyonunda önemli görevleri yerine getirmektedir. Bütçeler; işletmenin bütün faaliyetlerini kapsayacak şekilde, çok detaylı veya basitleştirilmiş biçimde detaysız olarak oluşturulabilir. Bu şekilde gerçekleşen performans ile planlanan performans arasındaki farkı görmeye olanak tanır ve kontrolü kolaylaştırır (Yükçü, 2011: 709). Tüm bu tanımlar ve açıklamalardan da görüldüğü gibi işletme bütçeleri kapsamı dolayısıyla çeşitli niteliklere sahiptir. Bu temel nitelikler aşağıda kapsamlı bir şekilde ele alınmıştır.

2.1.2. İşletme Bütçesinin Özellikleri

İşletmecilikte bilimsel yönetim döneminin başlamasıyla üretim maliyetleri standartları ve maliyet muhasebesi tekniklerinde önemli ilerlemeler sağlanmış; bu ilerlemeler de, çağdaş işletme bütçelerinin gelişiminin temellerini oluşturmuştur (Tepeli, 2010: 23). Bu kapsamda işletme bütçesi kavramı ortaya çıkmıştır. İşletme bütçeleri kapsamı itibarıyla çeşitli niteliklere sahiptir. Öncelikle işletme bütçeleri, henüz gerçekleşmemiş olan, tahmini rakamları gösteren bir mali plan olma özelliğine sahiptir. Diğer taraftan bütçe ekonomik, mali, siyasi ve hukuki sonuçlar yaratır (Uyanık, 2016).

Gelmedi (2012: 50) daha kapsamlı bir sıralama ile işletme bütçelerinin özelliklerini aşağıdaki gibi belirtmiştir:

-Bütçeler belirlenen amaçlara yani hedeflere göre düzenlenir. Bunlar belli bir satış hacmi, bir yatırım tutarı, bir kar tutarı olabilir.

-Bütçe, işletmenin tüm bölümlerini ve işletme çalışmalarının tamamını kapsar.

-İşletme çalışmalarının yürütülmesinde işletme bütçesinden yararlanılabilmesi için bütçe, parasal ve sayısal verileri kapsamalıdır.

-İşletme planlamasında işletme bütçesi, kısa süreli bir yönetim aracıdır. Bu nedenle bütçe, bir yıla kadar bir süre için düzenlenir.

-Bütçeler sadece gider kontrol aracı değil, aynı zamanda kar planlama ve kontrol araçlarıdır.

-Basit bir öngörü olmayıp gelecekteki uğraşların önceden planlanmasıdır.

-Uygulamada gerçekleşen sonuçların ve öngörülen sonuçların karşılaştırılıp departmanların ve çalışanların gerçek başarılarını ölçmek için kullanılan bir standarttır.

-Uygulandığı alanda işletmenin politikasını belirleyen bir dokümandır.

-Değişen ekonomik koşullara bağlı olarak revize edilebilir özelliktedir.

-Yönetim basamakları arasında iletişim aracıdır.

-Her yılın şartları farklı olduğundan değişik planlamalara açıktır.

-Belli periyotlarda (günlük, aylık) izlenebilir özelliktedir.

-Hedefler, planlar, kararlar ve çalışan performanslarıyla bağlantılı dinamik bir süreçtir.

2.2. İşletme Bütçelerinin Amaçları ve Faydaları

İşletmelerin çıkar çevreleri işlerin nasıl devam ettiğini görmek için genellikle finansal tablolara bakmakla yetinirler. Ancak bu çıkar çevrelerinden işletme içinde olan ortaklar veya yöneticiler mevcut durumu ve olmuş olayları gösteren finansal tablolar ile yetinmezler. Çünkü karar alabilmeleri için bazı tahminlerde bulunmaları ve planlama yapmaları gerekmektedir. Bunların gösterimi ise bütçede olmaktadır. Bütçelemede temel amaç, işletme faaliyetlerini en verimli şekilde planlamak ve geleceğe yönelik kararlarda yöneticilere yardımcı olmaktır (Aras, 2014: 4).

Bütçenin temel amacı yönetime, işletme amaç ve hedeflerinin etkin bir biçimde gerçekleştirilmesinde, planlama, koordinasyon ve kontrol gibi temel işlevlerinin yürütülmesinde yardımcı olmaktır (Yüngül, 1998: 30). Bütçeler var olan

olanaklar içinde işletme uğraşlarının yöneltileceği en kârlı, verimli seçeneği saptayarak, yöneticilerin işletmeyi bu doğrultuda yürütmesinde bir yol gösterici olmaktadır (Yüngül, 1998: 30-31).

Yukarıdaki amaçlar doğrultusunda işletme bütçelerinin faydaları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Çetiner, 2008: 248);

-Ulaşılması istenen bir amaç tespit eder.

-Bu amaca ulaşma yollarını belirler.

-Bu amaca ulaşmak için, maddi ve finansal araçlarla, insan gücüne duyulacak ihtiyaçları tespit eder.

-Kontrol plânı sağlar. Gelecekteki giderler ve diğer ihtiyaçlar belirlenerek, gerçek giderlerle karşılaştırılır.

-İşletmede standartların gelişmesini sağlar. Faaliyet sonuçlarının ölçülmesini, faaliyetlerin plânlanmasını sağlar.

-Yöneticilere, faaliyetleri uyumlaştırma imkânı verir. Çeşitli departmanlar arasında ahenkleştirme aracı olur.

-Plânlamaya yardımcı olur. Bütçe bir plân olduğuna göre, iş hacminin tahmini, bu hacmi gerçekleştirmek için neler yapılması gerektiğini tahmine yardım eder.

-Çeşitli problemlerin çözümüne yardımcı olur. Örneğin, işgücü hacminin değişmesini ne etkileyecektir? Problemine çözüm getirir.

-Bütçeler, plânlamayı şekillendirir, hedefleri belirler ve başarıya ulaşmanın gerektirdiği politikaları yerleştirir. Böylece işletme yöneticileri arasında iletişim ve ahenk sağlanır.

2.3. İşletme Bütçelerinin Temel İlkeleri

Genel olarak ilke, bilime temel olan, yön veren, gelecek eylem, gözlem ve denetimler için, başlangıca temel olan tartışılmayacak ölçüde sağlam bilgi, düşünce ve kanı olarak tanımlanabilir. Bu bağlamda işletme bütçelerinin ilkeleri, bütçe etkinliğinin artırılması ve bütçe başarısının geliştirilmesinin ön koşullarıdır (Haftacı, 2010: 4). İşletme bütçelerinde başarının ve etkinliğin artırılmasında temel koşul; bütçe çalışmalarının belli ilkelere uygun olarak gerçekleştirilmesidir. Söz konusu ilkeler iyi bir şekilde anlaşılıp uygulandığında, işletme bütçeleri yönetime verimli olarak hizmet eder (Püskül- Özbek, 2010: 6).

Bütçe sisteminin iyi anlaşılması için şu üç kısmı arasındaki temel farklılıkların açıkça belirlenmesi gerekir (Aras, 2014: 6);

- İşletme bütçelerinin mekanik kısmı,
- İşletme bütçelerinin teknik kısmı
- İşletme bütçe sisteminin temel prensipleri

İşletme bütçelerinin mekanik kısmı, işletme bütçeleri ile ilgili tabloların şekillerinin saptanmasına, düzenlenmesine ve tamamlanmasına ilişkin esasları kapsamına alır. Bütçe sisteminin basit cephesini oluşturan bu kısımda, tablo lama ile ilgili hesaplamalar ve kayıtlar üzerinde durulur. İşletme bütçelerinin teknik kısmı ile, işletme bütçelerinde resmi ve sayısal bir biçimde belirlenen amaçların, politikaların ve kararların saptanmasında yararlanılan yönetim tekniklerinden oluşur. Bu teknik ve yöntemler, basit ve karmaşık olmak üzere pek çoktur (Aras, 2014: 6).

Nitekim işletme bütçelerinin ilkeleri olarak ifade edilen temel prensipler, bütçe sisteminin etkinliğinin ve başarısının geliştirilmesinde ön koşullardır. Bu prensiplerin ön gördüğü esaslar ve koşullar mevcut olmadıkça, bütçe sistemi yönetimi etkili bir alet olarak hizmet edemez. Sistemin asıl başarısı bu prensiplerin iyi anlaşılmasına dayanmaktadır (Koç-Yalkın ve Demir, 2015: 32-33). İşletme

bütçelerinin ilkelerinin sayısı hakkında literatürde tam bir görüş birliği olmamakla birlikte aşağıda temel olanlarına yer verilmiştir.

2.3.1. Yönetimin Desteği İlkesi

Bütçe sisteminin etkin olabilmesi için tüm yönetim kademelerince tam olarak desteklenmelidir. Üst kademe yöneticilerinin hem bütçe sisteminin niteliklerini ve temel prensipleri anlamaları hem de kendilerine yararlı olacağına ikna edilmeleri gerekir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 279). Genel müdür ve üst düzey yöneticiler, işletme bütçeleri için gerekli zamanı ayırmaz, bütçe sistemini desteklemezlerse bütçe başarıya ulaşamaz. Kısacası genel müdürden başlayarak tüm yönetim kademelerinin tam desteğine sahip olma, etkili ve başarılı bir işletme bütçesinin ilk koşuludur (Haftacı, 2010: 5).

2.3.2. Örgütsel Uyum İlkesi

Bütün birimlerin bütçeye olan sadakatini sağlamak ve bütçenin kendi birimlerine getirdiği sorumlulukları yerine getirebilmeleri için bütçenin oluşum şekline ve ortaya koyduğu hedeflere uygun bir örgütsel yapının oluşturulması ve bu örgütsel yapı birimlerinin birbiriyle uyumlu çalışması gerekir (Gelmedi, 2012: 51). İşletme bütçelerinde belirlenen amaçlar ve planlar çalışanlar yoluyla uygulamaya konulacağından, işletme bütçeleri, yetki ve sorumluluklara göre düzenlenerek uygulamaya konulmalıdır. Bu şekilde hazırlanan bir bütçe, işletme amaçlarına ve yöneticilerin sorumluluklarına uygun olarak belirlenmiş olur (Kaplan, 2011: 8).

2.3.3. Katılımcılık İlkesi

Bütçenin düzenlenmesine tüm yönetim kademelerinin katılması bütçelerle saptanan amaçların ve planların gerçekleştirilmesi yönünden şarttır. Sağlıklı işletme bütçelerinin muhasebe yöneticisi, teknik yönetici, satış yöneticisi, insan kaynakları yöneticisi, ekonomist ve istatistikçilerden kurulan bir komite tarafından yapılması uygundur. Bu faaliyet bazı işletmelerde olduğu gibi muhasebe-finance yönetiminin görevi şeklinde görülmemelidir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 283). İşletmedeki her düzeydeki yöneticinin özellikle orta ve alt düzeydeki yöneticilerin işletme

bütçelerine düzenlenmesine katılmaları yoluyla “katılımcı yönetim” kavramı gerçekleştirilmiş olur Bu şekildeki bir iş birliği işletme amaçlarının ve planlarının gerçekleştirilmesine ilişkin etkili güdüleme sağlar ve işletmede bölümler arası işbirliğini geliştirir. Ayrıca alt kademe yöneticileri işletmenin gelecekle ilgili amaçları planları ve sorunları hakkında bilgi sahibi olurlar (Aras, 2014: 8).

2.3.4. Sorumluluk Muhasebesi İlkesi

İşletme faaliyetleri ile ilgili bilgileri, örgütsel sorumlulukları veya sorumlu yöneticileri esas olarak sınıflar. Böylelikle maliyetler, gelirler ve diğer veriler, işletme gereksinimi için kullanılabilirler. Sorumluluk muhasebe yöntemi esas alınınca, bütçe yöntemi ile muhasebe yöntemi aynı hesap planından yararlanmalıdır. Bu hesap planı, yönetim gereksinimlerine birinci derecede önem verecek şekilde sağlanmış olmalıdır (Koç-Yalkın ve Demir, 2015: 35).

Sorumluluk muhasebesi ilkesine göre, işletmenin muhasebe sistemi, yönetimin planlama ve kontrol gereksinimine karşılık verecek biçimde olmalıdır. Bu nitelikleri taşıyan muhasebe, sorumluluk muhasebesidir. Sorumluluk muhasebesi, işletme faaliyetleri ile ilgili bilgileri, örgütsel sorumlulukları ve sorumlu yöneticileri esas alarak sınıflar (Püskül- Özbek, 2010: 8-9). Sorumluluk muhasebesi sistemi bütçeleme yanında raporlamayı da yönetimin sorumluluğuna dayandırır. Bütçe ve gerçekleşen farkları ile istisnalara göre yönetime yardımcı olur (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 280).

2.3.5. Gerçekçilik İlkesi

Bütçeler hazırlanırken, yönetim gereksiz kötümserlikten ve akıldışı iyimserlikten kaçınmalıdır. İşletme bütçesinde belirlenen standartlar, elde edilmeleri imkânsız olan yüksek verimlilik düzeyinde belirlenirse bütün çabalara rağmen standartların yakalanamaması işletme personelinde karamsarlığa yol açar. Aynı şekilde, amaçların hiçbir çabaya gerek duyulmayan düşük bir düzeyde belirlenmesi halinde bütçe standartları, yapılan faaliyetlerin gerçek bir ölçüsü olma niteliklerini taşıyamaz ve işletme personelinin verimli faaliyetlerde bulunmasına neden olmaz.

Genel olarak, bütçede yer alan amaçlar mantık ölçüleri içinde elde edilebilir hedeflerden oluşmalıdır (Kaplan, 2011: 9).

İşletme içinde kimi yöneticiler, çeşitli nedenlerle bütçe rakamlarını gerçekçi rakamların dışında belirleme eğiliminde olabilirler. Bu durumu engellemek için alınacak temel önlemler şu şekilde özetlenebilir (Koç-Yalkın ve Demir, 2015: 35):

-Sistemli ve sürekli bir bütçe eğitimi ile farklı bölümlere ait planların birbirleri ile ilişkisi, birbirleri üzerindeki etkileri gösterilmelidir.

-Bütçe kontrol sistemi, hem olumlu hem de olumsuz farkları aynı özen ile incelemeli ve sorgulamalıdır.

-Bütçe ödeneklerinin onayı, tüm yönetim düzeylerinde gerçekçi nedenlere dayandırılmalıdır.

2.3.6. Esnek Uygulama İlkesi

Bütçelerin hazırlanma aşamasında var olan durum ile beklentiler dikkate alınır. Ama hem işletmenin içinde bulunduğu sektör hem de ülke ekonomisi bütçenin uygulanma sürecinde çeşitli değişimler yaşar. Bütçenin bu değişimlere ayak uydurabilmesi için hareket alanı olmalıdır. Beklenmeyen bir durumun ortaya çıkması halinde tutulacak yollar belirlenmeli az da olsa bütçenin rakamlarına esneklik kazandırılmalıdır. Bu arada bütçenin oluşumundan sonraki gelişmeleri izlemek ve tedbir almak amacıyla sürekli ölçümler yapılmalıdır (Gelmedi, 2012: 52-53). Ayrıca bütçede 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 sağlar (Haftacı, 2010: 6).

2.3.7. İzleme İlkesi

İşletme bütçeleri yöneticilere şirketin kısa ve uzun vadeli geleceği adına önemli sorumluluklar yüklemektedir. İşletme bütçe sistemi, bireysel olarak

yöneticilerin başarısını ölçmede etkin bir temel oluşturur. İşletme yönetimi çalışanların bütçe performansını özenle takip etmelidir. Bu ilke olumlu ve olumsuz sapmaların dikkatli bir biçimde araştırılmasının gerekli olduğuna ve sapmaların izlenerek analiz edilmesiyle düzeltici önlemlerin alınmasına dayanmaktadır (Akdoğan, 2015: 4).

Bu prensip iyi ve kötü performansın aynı değerde araştırılmasının gerektiğini savunur. Bütçeler düzenlenerek bırakılmamalıdır. Bütçeler yaşayan işletme yönetim araçlarından biri olarak görülmelidir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu,2000:282). İşletme bütçelerinden hedeflenen faydanın sağlanabilmesi için çalışanların fiili sonuçlarla bütçedeki sonuçların karşılaştırılacağına ve ortaya olumlu sapmaların çıkması durumunda ödüllendirileceklerine, olumsuz sapmaların çıkması durumunda da cezalandırılacaklarına objektif bir şekilde inanmaları gerekmektedir (Aras, 2014: 10).

2.4. Yönetim İşlevleri ve İşletme Bütçeleri

İşletme bütçeleri yönetim işlevlerinin hemen hemen tümüne yardımcı bir araç konumundadır. Bununla birlikte özellikle işletme bütçeleri planlama, uyumlaştırma ve denetleme işlevlerinin gerçekleşmesine büyük katkılar sağlar. Bunun yanısıra işletme bütçeleri düzenlenirken destekleyici hizmet olarak muhasebeden de geniş ölçüde yararlanır (Haftacı, 2010: 15). Böylece, elde edilecek gelirlere göre giderlerin hangi seviyede tutulması gerektiği görülür. Bütçe, bu anlamı ile işletme faaliyetleri için bir plân olması yanında, önemli bir denetim aracıdır. Planlanan ve arzu edilen sonuçlar ile gerçekleşen sonuçları karşılaştırma imkânı sağlar (Çetiner, 2008: 247).

Yönetim süreci çeşitli fonksiyonlardan oluşmaktadır. İşletme bütçe sisteminin, yönetim fonksiyonlarının gerçekleştirilmesinde sağladığı katkıları incelerken yönetim fonksiyonlarını şöyle sıralayabiliriz (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 277):

-Planlama

-Koordinasyon

-Örgütlenme

-Yöneltilme (Emir ve Kumanda)

-Kontrol (Denetim)

2.4.1. Planlama

Plan, geniş anlamda tutulacak yol ve davranış biçimi olarak tanımlanmaktadır. Planlama ise amaçlar ile bu amaçlara ulaştıracak araçlar ve imkanların seçimi yada belirlenmesi şeklinde tanımlanır (Ertürk, 2013: 73). Podol'a göre planlama, ne yapılması gerektiğini, nasıl yapılacağını, ne zaman harekete geçileceğini ve bu sorumluluğu kimin üzerine alacağını belirtmek ve saptamaktır. Podol'un verdiği tanım ne, nasıl, ne zaman, kim ve niçin sorularına cevap verecek şekilde planlamayı tanımlamaktadır. Bu tanım planın amaçları, kaynakları, izlenmesi ve denetlenmesi unsurlarını içine almaktadır (akt. Tortop vd., 2007: 43).

Kısaca plânlama, belirli bir dönem için önceden tespit edilen amaçlara uygun bir çalışma plânı yapmaktır (Çetiner, 2008: 247). Planlama işletme için amaçlar ve hedeflerin saptanmasıyla başlar; geçerli seçenekleri analiz eder ve en uygun seçeneği belirleyerek karara ulaşır. Yönetim planları, amaca yönelik ve geleceğe yönelik olmak üzere iki niteliğe sahip olmalıdır. Amaca yönelik planlar yönetim amaçlarının geliştirilmesi ile bunları gerçekleştirecek stratejilerin saptanmasını içerirler. Geleceğe yönelik planlar ile belirlenmek istenen husus yönetim kararlarının karar anını izleyen dönem veya dönemlere ilişkin olmasıdır (Koç-Yalkın ve Demir, 2015: 21). İşletmelerin uzun, orta ve kısa süreli planları arasında tam bir uyum olmalıdır. Bu uyumu sağlamak için bütçe uygulamasının ortaya çıkardığı değişen koşullara göre orta ve uzun süreli planlarda da gerekli değişiklikler yapılmalıdır (Haftacı, 2010: 16).

2.4.2. Koordinasyon

Koordinasyon, belli bir amaca ulaşmak için bu işi gerçekleştirmeye hasredilmiş bütün varlıkların arasında bir düzen ve uyum sağlama olarak tanımlanabilir(Gelmedi, 2012: 55). İşletme temel amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesini sağlamak için yönetim aracı olarak kullanılan koordinasyon; işletme faaliyetlerinin sağlıklı sürdürülebilmesi için önceden belirlenen amaç ve kurallara uygun işletme çalışan ve departmanlar arası iletişim ve bilgi akışını dengeli olarak yürütülmesini sağlamayı amaçlar. Diğer bir deyişle işletme bütçelerinin düzenlenmesinde ve uygulanmasında kullanılacak alettir (Aras, 2014: 5-6).

Kısacası koordinasyon işletmenin tüm uğraşlarını, bütçeyi uygulayıp belirli bir amaca ulaşmak için koordine etmek ve işletme amacına ulaşmada kaynak israfını önleyen koordineli çalışmayı sağlamaktır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 283). Bütçe sisteminin, işletme bütçelerinde yer alması ve bunlara ait kopyaların yöneticilere dağıtılması etkin haberleşmeyi sağlaması açısından önem taşımaktadır. İşletme bütçelerinin katılım prensibine sahip olması, etkili bir koordinasyona gereksinimi olduğunu göstermektedir. Koordinasyonu etkili kılan ise haberleşme ve kontrol teknikleridir (Yanık, 2004: 4).

2.4.3. Örgütlenme

Örgütlenme insanların belirli amaçlara erişebilmeleri için etken olmaktadır. Ayrıca onlara beraber çalışma imkânı sağlar. Bireylerin görevleri arasında bağlantı kurar. Yöneticinin yönetim görevini eksiksiz yerine getirebilmesi için hangi işleri kendinin yapacağını, kendisine kimlerin yardım edeceğini, kimlere karşı sorumluluk duyacağını ve kimlerin kendisine karşı sorumlu olacağını açık bir şekilde bilmesi gerekmektedir. Ayrıca beraber çalıştığı kişilerin ve grubun durumunu, grup içerisindeki kendi yerini ve iletişim kanallarını da bilmesi gerekmektedir. İşte bu imkanların tümü örgütlenme ile ortaya çıkmaktadır (Ertürk, 2013: 94).

Bütün işletmeler bir organizasyon olabilmek için örgütlenmeye ihtiyaç duyarlar. İşletmenin yetki ve sorumlulukları belli birimleri, bu birimler arasındaki

bağıllık ve ast üst ilişkisi kurulmadan işletmenin yaşama şansı yoktur. İşletmeler kurdukları bu örgütsel yapıdan yola çıkarak bütçelerini oluşturmalarıdır. Çünkü herhangi bir görev yüklenmiş birimin bunu yerine getirebilme yeteneği yanlış tahmin edilmişse toplam hedeflerin gerçekleşmesinde negatif bir durum ortaya çıkabilecektir. Bu durum da örgüt yapısına göre bütçe hazırlama zorunluluğu yaratmaktadır (Gelmedi, 2012: 54).

2.4.4. Yönelme

Yönelme, maddi ve beşeri kaynakların amaçlar yönünde harekete geçirilmesidir. Yeterli sayıda personel ve araç gerecin sağlanması amaçların başarılması için yeterli değildir. Planlama ve örgütlenme aşamaları ile oluşturulan düzenin işletmenin amaçları doğrultusunda harekete geçirilmesi, yani yönlendirilmesi gerekmektedir. Yönelme, yöneticinin astlarına yazılı ya da sözlü emirleri ile ne yapmaları gerektiğini bildirmeleri ile başlar. Yönelme bir anlamda örgüt fizyolojisinin hareket başlangıcı olarak görülebilir. Duran bir otomobilin harekete geçirilmesi yani ateşlenmesi gibi bir işlev görür (Temgilioğlu vd., 2009: 26).

Yönetimin yönelme işlevi bazı kaynaklarda yönelme terimi yerine yürütme, emir-komuta gibi terimler de kullanılmaktadır. Yönelme en basit tanımıyla, planlama ve örgütlenmede karar verilen örgüt amaçlarını gerçekleştirmek için bütün örgütün o amaçların gerçekleştirilmesi için yönlendirilmesidir. Yönelme işlevinin asıl konusu insandır (Paşaoğlu, 2013: 8). Yönelme fonksiyonu, planlara göre bir örgütü yürüten, bir yönetim faaliyetidir. Yönelme çalışması bir pilotun, uçağı hava alanına veya kaptanın gemiyi limana götürmesine benzetilebilir (Ertürk, 2013: 159).

Yönelme fonksiyonunun önemi, örgüt üyelerinin işletme amaçlarını tümüyle benimsemeyip bunların yanında kendi bireysel amaçlarına öncelik vermelerinden ileri gelir. Yönetici, her biri kendi kişisel amaçları peşinde koşan çalışanlarını örgütsel amaçlara yönlendirmek zorundadır. Bunu yapmaya çalışırken, çeşitli yöntemler kullanılabilir. Klasik diyebileceğimiz yönelme tekniklerinin başında liderlik, etkili iletişim ve maddi anlamda motivasyon gelir (Şimşek ve Çelik, 2012: 47). Yönelme, sistemi faaliyete geçirmekle ilgilidir. Astlara verilen işlerin, istek ve iş birliğiyle

yaptırılması önemlidir. Ast'lara emir verme ve görevlerini verimli, etkili, iktisadi olarak yerine getirmelerini sağlayacak motivasyonu sağlayabilme işidir. Liderlik, yöneltmenin belirgin özelliğidir ve astların gönüllülüğünün sağlanabilmesi açısından gereklidir (Saruhan, 2013: 6). Yöneltme, bireylerin yapılan planlara bağlı kalarak iş görme çabalarıdır. Örgütte alınan kararlar ve yapılan planlar doğrultusunda işlerin yerine getirilmesi için yöneticilerin vereceği emir ve talimatların verilmiş biçimi, onların uygulanmasında yöneticinin liderlik niteliklerine sahip olması, astlarını motive etme, iletişim düzenini kurma gibi konular yöneltme işlevinde önemli bir yer tutar (Paşaoğlu, 2013: 8).

2.4.5. Kontrol (Denetim)

Denetim, iktisadî faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir (Güredin, 2000: 5). Tanımdan da anlaşılacağı üzere denetim unsurları aşağıdaki başlıklar altında toplanabilir (Kaval, 2003: 19-20);

-Denetim bir süreçtir: Denetim faaliyeti çeşitli evreler halinde gerçekleştirilir. Birbirini izleyen bu evrelerin başlangıç ve sonucu arasındaki faaliyetler belirli bir plan dahilinde sürdürülür.

-İktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddialar: İşletmenin, iktisadi faaliyetleri ile ilgili olarak hazırladığı çeşitli raporlar ve beyanlar, işletme açısından bir iddia niteliğindedir. Söz konusu raporlar ve beyanlar işletme tarafından hazırlanmış ve menfaat gruplarına sunulmuştur. Denetim bu iddiaların doğruluğu ve güvenilirliğinin araştırılmasıdır.

-Önceden saptanmış ölçütler: Denetçi, işletmenin iddiası niteliğindeki finansal tabloları önceden saptanmış ölçütlerle karşılaştırarak, bu ölçütlere göre doğruluk ve güvenilirliğine karar verir. Bu ölçütler, kanunlar, anlaşmalar, yönetim tarafından saptanmış hedefler ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri olabilir. Söz konusu ölçütler, aslında denetimin türünü belirlemek bakımından önemlidir.

-Tarafsızca kanıt toplama ve kanıtları değerlendirme: Denetçi işletmenin iddialarının doğruluğu araştırmak için işletme ve işletmeyle ilgili kişi ve kuruluşlardan bağımsız olarak yeterli ve uygun nitelikte kanıt toplamak zorundadır.

-İlgi duyanlara bildirme: İşletmeyle ilgili finansal olaylarla birçok kişi ve kuruluşun doğrudan veya dolaylı ilgisi bulunmaktadır. Denetçi bu ilgililere, işletmenin finansal bilgilen konusunda yaptığı denetimin sonunda ulaştığı sonucu yazılı bir raporla açıklar. Bu aşama denetimin son aşamasını oluşturur.

Kontrol, işletmelerin belirli hesap dönemleriyle ilgili bilgilerinin önceden tespit edilmiş ölçütlerle doğruluğunu belirlemek üzere, tarafsızlık ilkesine uygun olarak kanıtların toplanması ve toplanan kanıtların değerlendirilerek bir rapor halinde ilgililere sunulması sürecidir (Bakır, 2005: 2). İşletme bütçesinin sayısal ve ölçülebilir hedefler koyması onun sonuçlarını ölçebilmesini sağlar. Kontrol için de en önemli ölçüt eldeki hedeflerle onlara ulaşma derecesini gösteren sayısal veriler bulunmasıdır. Bu sayede döneminin sonunda rakamsal karşılaştırmalar yapılarak bütçeden sapmalar, hedeflere ulaşmada etkinlik, birim bazında gerçekleştirmeler, dönem içindeki yükseliş ve düşüşler hesaplanabilir. Bu hesaplamalar bütçeyi işletmeyi sürekli kontrol eden bir araç haline getirir. Bütçe bu yönüyle tedbir alınacak durumu yöneticiye sunar (Gelmedi, 2012: 56).

İşletmelerde bütçe kontrolünün olmayışı şu sakıncaları doğurur (Gültekin ve Savcı, 2008: 16);

-Şirketin amacına tam ulaşması engellenir.

-Yönetimde mantıklı kararlar alınmaz.

-Bölümler arası eşgüdüm sağlanamaz.

-Faaliyetlerin dönemsel analizi ve değerlemesi doğru şekilde yapılamayacağından verimlilikler saptanamaz.

Sonuç olarak yönetim kontrol fonksiyonu yardımı ile işletme faaliyetlerinin saptanılan amaçlara ve politikalara göre yürütülüp yürütülmediğini, bu amaçlar ve politikalardan sapmaların, nedenlerini belirler ve düzeltici önlemleri zamanında almaya çalışır. Bu anlamdaki yönetim kontrol fonksiyonunun gerçekleştirilmesinde işletme bütçeleri sistemi en etkili yönetim sistemi olarak kabul edilmektedir (Koç-Yalkın ve Demir, 2015: 26). Kısacası bütçe sisteminin ortaya koyduğu kontrol sistemindeki raporlar bütçe tutarlarını, gerçek faaliyet sonuçlarını ve sapmaları kapsamlarına aldıklarından, yöneticiler, faaliyetlerin yürütülmesinde belirlenen toleranslar dışındaki sapmalar üzerinde duracak, bunlarla ilgili önlemlerle ilgilenecektir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 278-279).

2.5. İşletme Bütçelerinin Türleri

İşletme bütçeleri çeşitli açılardan değişik şekillerde sınıflandırılabilirler. Bu sınıflandırma konulan açısından, sorunları ele alış biçimi açısından, amaçları açısından, teknik yapıları açısından, temel alınan başlangıç rakamları açısından, kapsamları açısından, rakamların niteliği açısından yapılabilir (Haftacı, 2010: 8).

2.5.1. Konuları Açısından İşletme Bütçeleri

Konuları açısından bütçeler gelir ve gider bütçeleri olmak üzere iki şekilde incelenmektedir.

2.5.1.1. Gelir Bütçeleri

Faaliyet sonuçlarının gelir açısından öngörü ve değerlendirmelerinin yapıldığı bütçe türüne gelir bütçeleri denir. Bu bütçeler; Satış Bütçesi, Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar Bütçesi, Olağandışı Gelir ve Kârlar Bütçesi olarak sınıflandırılırlar (Yanık, 2004: 20). Diğerleri de genel bütçe üzerinde etkin olmakla birlikte gelir bütçesinin en önemli kalemini satış bütçesi oluşturmaktadır.

2.5.1.2. Gider Bütçeleri

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 (İnanç, 2010: 13).

2.5.2. Sorunları Ele Alış Biçimi Açısından İşletme Bütçeleri

Sorunları ele alış biçimine göre bütçeler, proje bütçeleri ve dönem bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılır.

2.5.2.1. Proje Bütçeleri

Bütçe hedefi olarak belli bir projenin tamamlanmasını hedef alan bütçeler, proje bütçesi olarak isimlendirilirler (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 289). Bu tür bütçenin kapsadığı zaman, projenin gerçekleştirilme süresine göre değişir. Proje yöneticisi kimi zaman işletme içindeki çeşitli fonksiyonel departmanlardan personel ve diğer kaynak ihtiyacını karşılayabilir. Bu gibi bir durumda proje bütçesi, söz konusu departmanın bütçelenmiş miktarlarını içerir. Bu nedenle bütçe hazırlanırken, proje bütçesinin kendisine kaynak sağlayan departmanın bütçesi ile uyumlu olması son derece önemlidir (Püskül- Özbek, 2010: 12).

2.5.2.2. Dönemsel Bütçeler

Belirli bir dönemi ele alan, bu dönem içinde tamamlansın veya tamamlanmasın tüm faaliyetleri ve sonuçları inceleyen bütçelerdir (Bayram, 2007: 22). Daha farklı bir ifadeyle dönemsel bütçe esas itibarıyla yıllık olarak hazırlanır. Bir yıla ilişkin sonuçların bir ay, üç ay gibi maliyet dönemlerine bölünmesi ile dönemsel bütçeler elde edilir. Faaliyet sonuçlarının işletme yönetimi tarafından belirlenen kısa maliyet dönemleri için tahmin ve değerlemesini içeren sayısal planlara dönemsel bütçeler denir (Haftacı, 2010: 8).

2.5.3. Amaçları Açısından Bütçeler

Amaçları açısından bütçeler, program bütçeleri ve faaliyet bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılır.

2.5.3.1. Program Bütçeleri

Program bütçe, işletmenin gelecek faaliyet dönemi için öngördüğü temel programları içerir. İşletmenin planlarını gerçekleştirmek için giriştiği her faaliyet bir programdır. Bu durumda her mamul ya da mamul grubu bir program olduğu gibi, bir araştırma geliştirme faaliyeti, bir eğitim programı, bir reklam kampanyası gibi faaliyetler de birer programdır. Bu tür bütçede işletmenin tüm gelir ve giderleri programlar itibarıyla sınıflandırılır (Gürsoy, 1997: 623). Reklam, genel yönetim vb. gibi hasıla/gider ilişkisi doğrudan doğruya saptanamayan, ancak belirli programların gerçekleştirilmesini (çalışmalarının tamamlanmasını), ulaşılabilecek sonuç olarak ele alan bütçe türleridir (Yılmaz, 2001: 7).

2.5.3.2. 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 (İnanç, 2010: 15).

Faaliyet bütçeleri düzenleniş amaçlarına göre iki farklı başlık altında incelenebilir;

a) Sorumluluk Bütçeleri: Amaç, ele alınan dönem faaliyetlerini başlangıçta belirlenmiş ölçütlerle karşılaştırmak ve böylece etkin ve yeterli bir faaliyet yönetiminin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini denetlemektir (Özkan, 2006: 59).

b) Mamul Hatlarını ve Satış Bileşimlerini Programlama Bütçeleri: Üretim ve satış biçimleri arasında en uygun sonucu verecek araştırmalar yapma amacı güdülür. Bunlarla bir ürün tamamı ile değerlendirilir. Maliyet ve getireceği hâsılat diğer seçeneklerle karşılaştırılır (Kaplan, 2011: 12).

2.5.4. Teknik Yapıları Açısından İşletme Bütçeleri

Teknik yapıları açısından işletme bütçeleri, durağan bütçeler, karşılaştırmalı durağan bütçeler ve esnek bütçeler olmak üzere üçe ayrılır.

2.5.4.1. Durağan Bütçeler

Belli bir faaliyet hacmi temel 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 alınamaz. Bunun yanında yalın olup uygulama kolaylığına sahiptir (Haftacı, 2010: 11). Sadece bir çıktı seviyesi için hazırlanan bütçe, riskli ve bilinmeyen koşullar altındaki işletmenin geleceğini etkileyen kararları kapsamaz. Çünkü koşulların değişmesiyle fiili durum genellikle statik bütçeden farklı olacak, dolayısıyla söz konusu bütçe yetersiz duruma düşecektir. Böylece gelir, maliyet ve giderlerin faaliyet hacmindeki düzensiz (planlanamayan) değişikliklerden etkilenmeleri, statik bütçelerin kullanımını sınırlarken, değişken (esnek) bütçe kullanımını teşvik etmiştir (Bulat, 2002: 35).

2.5.4.2. 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 (İnanç, 2010: 15). Karşılaştırmalı statik bütçeler, birbirinden farklı gerçekleşme olasılığı yüksek faaliyet hacimlerine göre hazırlanır. İçlerinden temel olarak hazırlanan seçeneğin gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşene göre de hazırlanmış bir taslak bulunduğundan, uyumlu bir bütçe izlenmiş olur. İşletme literatüründe seçenekli bütçe

(Alternative Budget) olarak da isimlendirilen bu bütçeler, alternatifleri sınırlı olsa da, esnek bütçeye sahip olmanın bir yolu olarak görülebilir (Kaplan, 2011: 12).

2.5.4.3. Esnek Bütçeler

Esnek bütçeler, işletmelerde kapasite kullanım düzeylerinde oluşacak farklılıklara uyum sağlayabilmek için değişik iş hacimlerine ilişkin maliyet ve harcamaların, her kapasite için ayrı kestirilmesi esasına dayalı olarak geliştirilen bütçelerdir. Temelde esnek bütçeler kapasite kullanım düzeyleri için hazırlanan ayrı sabit bütçelerden oluşur (Yanık, 2004: 19). Esnek bütçeler, sabit bütçelere oranla uygulaması ve düzenlemesi daha kolay bütçelerdir. Bu nedenle faaliyet hacmi daha düşük olan üretim işletmelerinde uygulama açısından daha kolay kabul görecektir. Bütçeleme çalışmalarını içeren bir teknik olarak göze çarpar (Özkan, 2006: 61).

İşletmelerde, pazarlama genel yönetim, araştırma geliştirme faaliyetleri için sabit (statik) karakterli bir bütçe hazırlanır. Ancak üretim faaliyetleri ile ilgili bütçeleminin “esnek” karakterde olması gerekir. Esnek kavramı yıl içindeki dönemsel veya mevsimlik faaliyet hacmi değişimlerine uyabilmeyi ifade eder. Esnek bütçe ile yıl içindeki faaliyet hacmi dalgalanmalarının planlanan verilere uydurulması ve “fiili olması gereken” karşılaştırılması uygun olabilir; diğer bir deyişle bütçe kontrolü sağlanır (Aras, 2014: 12).

2.5.5. Temel Alınan Rakam Açısından Bütçeler

Temel alınan rakam açısından bütçeler, geleneksel bütçe ve sıfır tabanlı bütçe olmak üzere ikiye ayrılır.

2.5.5.1. Geleneksel Bütçe

Geleneksel yönetim tarzına göre hazırlanan ve gelecek dönem tahminleri ve değerlendirmeleri ile geçmiş yıllardaki iş sonuçlarının dikkate alınmasıyla belirlenen, tüm yıl içerisinde neredeyse hiç revize edilmeyen, statik, değişimin gerisinde kalan bütçeye geleneksel bütçe denir. Ekonomik değerlerin oturmuş olduğu ve Pazarda gelişimin olmadığı dönemlerde uygulanabilen bu yöntem günümüzün değişen döviz

kurları, tüketici davranışları, siyasi gelişmeler, enflasyon oranları, vergilendirme ve mevzuat değişiklikleri, piyasa dalgalanmalarının olduğu ortamda kullanılabilmesi neredeyse imkânsız hale gelmiştir.

Geleneksel bütçeleme, piyasa hareketlerine karşı hızlı reaksiyon gösterememekte, işletmenin büyümesini engelleyerek, değişimlerin gerisinde kalır ve işletmenin vizyonunu sınırlar. Ekonomik dalgalanmalara ve olağan dışı piyasa davranışlarını öngöremediği için yöneticilerin bütçeye olan güvenini sarsar. Bütçe – Plan ilişkisi çok zayıftır. Geleneksel bütçeleme sisteminde amaç hedeflenen harcama oranlarına uygun mali denkliğin sağlanmasıdır.

Geleneksel bütçe, daha çok kar amacı gütmeyen işletmeler tarafından kullanılır. Bu yaklaşımda ilkin, tüm harcama kalemleri geçmiş bütçe kalemine ait tutarlar halinde sınıflandırılır. Buradan, gelecek bütçe dönemi için harcama kalemleri, geçmiş dönemin tutarlarının, beklenen değişimleri dikkate alarak, düzeltilmesi ve varsa yeni kalemlerin eklenmesi suretiyle planlanır. Bu yaklaşımda kontrol, fiili harcama tutarlarının, bütçelenmiş tutarları aşip aşmadığına göre yapılır. Dikkatler yürütülecek işler üzerinde değil, harcamalar üzerinde yoğunlaşır (Kaplan, 2011: 13).

2.5.5.2. Sıfır Tabanlı Bütçeler

Önceki dönem rakamlarına dayanmadan her türlü gideri ilk kez yapılacak şekilde tahmin ederek düzenlenen bütçedir (Gelmedi, 2012: 61). Bu tür bütçelere sıfır tabanlı denmesinin nedeni, bütün faaliyet harcamalarının temel gerekçesini yeni baştan belirlemekle ilgilidir (Haftacı, 2010: 11). Bu sistemde, programın gerektirdiği temel kaynaklar, programın gerçekleştirileceği düzey, katlanılacak maliyet ve sağlanacak faydalar, hedefler ve öncelikler gözden geçirilir. Bunun nedeni, eski ve önceliğini yitirmiş programları azaltmak ve kaynakları, gelişen ve önceliği artan programlara kaydırmaktır (Şahin, 2007: 18).

Geçmiş dönemdeki hiçbir bütçe verisi gelecek dönem bütçesinde kendiliğinden yer almaz. Her veri yeniden değerlendirilir, seçenekler birbiri 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 (Haftacı, 2010: 12).

2.5.6. Kapsamları Açısından İşletme Bütçeleri

Kapsamları açısından işletme bütçeleri, bölümsel bütçeler ve genel bütçe olmak üzere ikiye ayrılır.

2.5.6.1. Genel Bütçe

İşletmenin tüm işlevlerini kapsayan bütçeye genel bütçe veya ana bütçe denir. Bu tür bütçe ulaşılabilecek genel amacı gösterecek şekilde işletmenin farklı faaliyet ve işlevlerine göre düzenlenmiş bütçelerin birleştirilerek özetlenmesi yoluyla hazırlanır (Boydemir, 2007: 83).

Genel bütçede (Kaplan, 2011: 14);

- Ele alınan hesap dönemi için olağan faaliyet bütçesi,
- Ele alınan hesap döneminde uygulamaya konulacak yatırım planı,
- Bu iki faaliyet grubunu tamamı ile dikkate alan bir finansman bütçesi yer alır.

Ayrıca, dönemin tahmini sonuçları proforma bilanço ve gelir tablosu ile saptanır. Gelişmeler konusundaki tahminleri güçlendirmek için de, dönem başı gelir tablosu ve bilançosu da kullanılarak, proforma fon akış tabloları hazırlanır (Özkan, 2006: 63).

2.5.6.2. Bölümsel Bütçeler

Genel bütçe içinde özetlenen, işletmenin işlevlerine bağlı olarak oluşturulmuş çeşitli bölümlere ilişkin olarak hazırlanmış sayısal planlara bölümsel bütçeler denir (Haftacı, 2010: 12-13). Bölümsel bütçeler gerçekte genel bütçenin parçalarını oluşturur ve işlevsel bir temele dayanırlar. Genel bütçeye ulaşmak için kısım bütçeleri arasında bir uyumlaştırma yapmak gerekir. Uyumlaştırmanın gerçekleşmesi için de, kısımların bütçelenmesine, kısımlar ve işlevler arasındaki ilişkileri dikkate alan bir sıralama ile başlamak gerekir (Kaplan, 2011: 15).

Bölümsel bütçeler fonksiyonlarına göre aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir (Yanık, 2004: 24):

-Pazarlama bölümüne ilişkin bütçeler; satış, satış giderleri ve satın alma bütçelerinden

-Üretim bölümüne ilişkin bütçeler; hammadde, işçilik ve genel üretim giderleri bütçelerinden

-Finansman bölümüne ilişkin bütçeler; finansman, yatırım ve nakit bütçeleri

2.5.7. Rakamların Niteliği Açısından Bütçeler

Bu bütçeler miktar ve tutar bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

2.5.7.1. Miktar Bütçeleri

Miktar (Fiziksel) Bütçeleri; geleceğe yönelik faaliyetlerin miktar açısından tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal planlar olup gereç bütçeleri ve üretim miktarı bütçeleri örnek olarak verilebilir (Kaplan, 2011: 15).

2.5.7.1. Tutar Bütçeleri

Satış, üretim, genel yönetim ve finans işlevlerine ilişkin geleceğe yönelik faaliyet sonuçlarının parasal açıdan tahmin ve değerlemesinin yapıldığı sayısal

planlara tutar bütçeleri denir. Tanım içinde yer alan söz konusu satış bütçesi üretilen mamul maliyeti bütçesi, faaliyet giderleri bütçesi, nakit bütçesi bu tür bütçelere örnek olarak verilebilir (Haftacı, 2010: 13).

Yukarıda açıklanan bütçelerden hangisi olursa olsun belirli bir hazırlanış süreci vardır. İşletmelerde bütçe hazırlık sürecinin sağlıklı oluşturulabilmesi için bütçeden sorumlu belli bir birim veya departman oluşturulmalıdır. İşletmede yapılan Bütçeden beklenen faydanın elde edilebilmesi, bütçelemenin ciddi bir biçimde yönetilmesini gerektirir. Bunun için de, işletme yönetimi ve bütçe ile ilişkisi bulunan tüm personelin bütçelemeye ilgili birimlerin oluşturulmasına ve bütçeleme çalışmalarının belli bir takvim çerçevesinde planlanıp yürütülmesi süreçlerini etkin bir biçimde yol almasını sağlanmasına ihtiyaç vardır (Aras, 2014: 17).

2.6. İşletme Bütçelerinin Hazırlanış Süreci

Bütçeleme, işletmenin planlama faaliyetlerinin bir bölümünü oluşturmaktadır. Bu sebeple bütçeleme faaliyetlerine geçilmezden önce işletmenin amaç ve hedeflerini belirlemesi gerekir. Bu belirlenen amaç ve hedeflerin hayata geçirilebilmesi için, şirket içinde bu işlevi yürütebilecek bir bütçe komitesi ve bu komitenin uygulamasını yönlendirecek bir el kitabının oluşturulması gerekmektedir. Bunların dışında hazırlanacak bütçenin uygulama dönemi bilinmelidir. Bütçe dönemi tespit edildikten sonra başlangıç varsayımlarından bütçenin onayına kadar geçecek süreç içerisinde genel bütçe hazırlanabilir (Boydemir, 2007: 84).

Bütçenin uygulanacağı işletmenin organizasyon yapısı ve kültürü aşağıdaki özelliklere sahip olmalıdır (Balcı, 2007: 12):

-Bütçeleme çabasını destekleyecek tepe yönetimini desteği organizasyon kültüründe olmalıdır.

-Bölümler arası ve yetki-sorumluluk ilişkileri açıkça belirtilmiş ve dengeli olmalıdır.

-İşletmenin açıkça tanımlanmış organizasyon yapısı bulunması gerekir.

-Bütçe denetimleri, bütçe rakamlarından sorumlu kişilere yönelik olmalıdır.

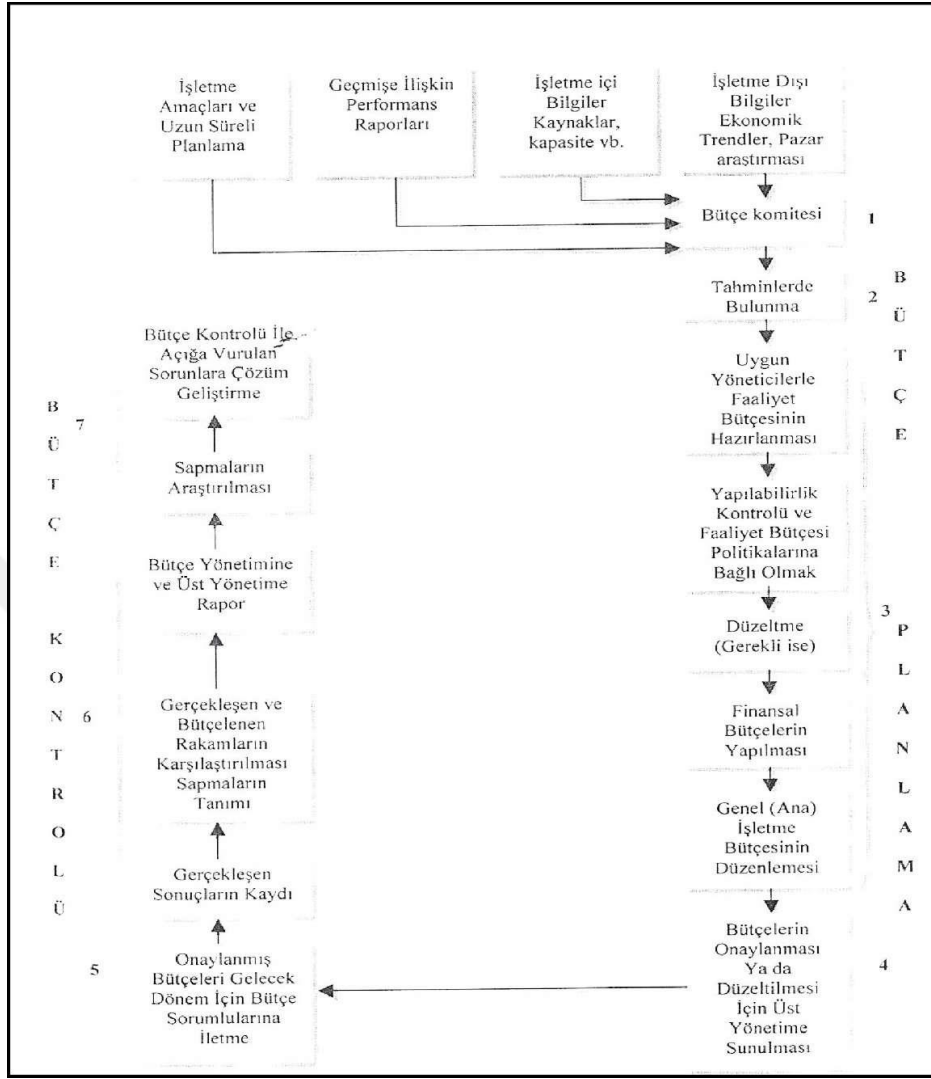
Bütçe sistemlerinin biçimi anlaşılır olmalıdır. Özellikle geleneksel bütçe sisteminin biçimi Tekdüzen Hesap Planı ile uyumlu olmalıdır. Biçimler arasında ilişkiler ve bağlantılar yer almalıdır (Tokaç 2005: 99). Bütçeye konulan hedeflerin gerçek dışı olacak ölçüde yüksek veya düşük kalma olasılığı bütçelemeye karşılaşılabilecek önemli bir sorundur. Hedeflerin çok yüksek olması ve tutarsız bulunması halinde çalışanların bütçeye olan ilgisi azaltılmış olur. Bütçe hedefleri ulaşılabilir hedefler olmalıdır. Eğer hedefler çok düşük tutulursa israf ve atalet ortaya çıkar. Çok yüksek olursa yılgınlıklara neden olabilir. Bununla birlikte genellikle yönetimlerin elinde hedeflerin ne kadar gerçekçi olduğuna sağlam veriler bulunmamaktadır. Bu yüzden bütçelemenin dayandığı veriler geçerli ve doğru olmalıdır (Balcı, 2007: 13). Bir işletmede şu aşamalardan geçilerek işletme bütçesi hazırlanır.

2.6.1. Bütçeyi Hazırlayacak Organ

Katılımcılık ilkesine göre belirlenen amaçlar ve planların gerçekleştirilebilmesi için bütçelerin hazırlanmasına tüm yönetim kademelerinin katılması gerekir. Bununla birlikte sağlıklı bir bütçe yapılabilmesi için yine de işletme içinde kimi birimler yetkili ve sorumlu kılınmalıdır. Bu anlamda bütçeyi hazırlamakla sorumlu organ, bütçe komitesi, bütçe bölümü ve genel müdürdür (Haftacı, 2010: 21).

2.6.2. Bütçe Dönemi

İşletme bütçeleri belirli bir zaman döneminde kullanılmak üzere hazırlanır. Bütçe döneminin uzunluğu işletmenin tipine, bütçenin düzenlenme amacına, işletmenin içinde bulunduğu sektörün özel şartlarına, genel ekonomik duruma göre değişir. Bütçe dönemi kararlaştırılırken aşağıdaki faktörler dikkate alınmalıdır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 292).



Şekil 2.1. Bütçe Dönemi

Kaynak: (Boydemir, 2007: 86)

İşletme bütçesi döneminin uzunluğunu belirlemek için genel ya da değişmez bir kural yoktur. Bütçe döneminin uzunluğu işletmeden işletmeye hatta aynı işletmenin farklı işlevlerine göre bile farklılık gösterebilir. Bütçe döneminin uzunluğuna etki eden etmenler (Haftacı, 2010: 25);

-Hesap dönemi,

-Genel ekonomik koşullar,

- İşletme politikaları,
- Mevsimlik dalgalanmalar
- Pazar koşulları,
- Stok devir süresinin uzunluğu,
- İstatistiksel verilerin güvenilirliği, başlıkları altında toplanabilir.

2.6.2.1. Uzun Dönemli Bütçeler

İlke olarak işletmenin gelecekteki beş yıllık dönem içinde ne yönde bir strateji uygulaması gerektiği, bunun için atılması gereken temel adımların neler olduğu uzun süreli planlama ile ortaya konur. Uzun süreli hedef belirlenmedikçe, kısa süreli kararlar etkin ve tek amaca yönelik olamaz. Genel amaçlar çerçevesinde saptanan beş yıllık ya da daha uzun dönemli işletme bütçeleri, işletme stratejisine uygun olarak yıllık ara dönemlere bölünür (Haftacı, 2010: 25).

Uzun dönemli analiz ve tekniklere dayanan uzun dönemli bütçeler oluşturulması süreci zordur ve zaman boyutu uzadıkça hata payı da artar. İşletmelerin uzun dönemli bütçeleri tercih etmesinin maksimum karı elde etmekten ziyade uzun dönemde sürekli ve tatmin edici kar elde etmeyi uygun görürler. Bu nedenle kısa dönemde elde edecekleri karlar uzun dönemde kar amaçlarını riske soktuğu zaman kısa zamanda elde edecekleri maksimum karlardan işletmenin gelir istikrarının düşme eğilimine geçmemesi için kısa dönemli kardan vazgeçebilirler (Koç-Yalkın ve Demir, 2015: 166).

2.6.2.2. 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 bütçe dönemleri belirlenebilir. Özellikle geniş ölçüde mevsimlik dalgalanmalar, sık moda değişimleri ya da talebin tahmin edilememesi gibi büyük belirsizlikler varsa bir

yıldan kısa dönemli bütçeler de yapılabilir. Bu tür bütçeler karşılaştırma ve denetim işini kolaylaştırır. Yöneticilere bütçeden sapmaları kısa sürede belirleme ve düzeltme fırsatı verir. Uygulamada altı aylık, üç aylık, bir aylık, haftalık bütçe yapan işletmelerle karşılaşılmaktadır (Haftacı, 2010: 26).

2.6.3. Genel Bütçenin Hazırlanışı

İşletme bütçeleri, işletmenin tümü için hazırlanabileceği gibi, herhangi bir bölümü için de düzenlenebilir. İşletmedeki tüm bölümlerini kapsayan bütçeye “genel işletme bütçesi” adı verilmektedir. Genel bütçe işletmenin her faaliyeti için ayrı ayrı düzenlenen kısım bütçelerinin bir araya getirilmesinden oluşur. Genel işletme bütçesi, işletmenin bütün bölümlerinin bütçe dönemindeki hedeflerini ortaya koyan ve sonuçta ulaşılması beklenen kârı, nakit akışlarını ve finansal durumunu gösteren bütçedir. Bütçelemenin amacı, işletme içinde iktisadi planlamayı ve etkin bir denetimi sağlamak olduğuna göre, kısmi bütçelerin ana hatlarıyla genel bütçe içinde toplanması gerekir (Boydemir, 2007: 90).

İşletmelerde temel amaç, gelecek bütçe döneminde ulaşılması istenen kârın ne ölçüde olacağıdır. Önceki bütçe döneminde ulaşılan kâr yeterli görülmeyebilir. Böylece, gelecek dönemde genel ekonomik durum, fiyatlar ve maliyetler, iş hacmi, reklâm ve rekabet şartları, finansal durum ve diğer faktörler dikkate alınır. Yeniden kararlaştırılan amaca ulaşmak için nelerin yapılması gerektiği ana hatları ile belirtilir (Çetiner, 2008: 250). 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 (İnanç, 2010: 22).

Bütçe hazırlanması sürecindeki iş akışı; bütçe amacının saptanması, planlama varsayımlarının saptanması ve ön planlama, piyasa ve ekonomik öngörüler, ayrıntılı bütçe taslağının hazırlanması, taslakta yer alan bütçe öngörülerinin tartışılması ve uzlaşma, bütçenin onayı şeklinde olmaktadır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000:

293-294). Genel bütçe, bünyesinde işletmenin tüm faaliyetlerini toplayan bir bütçedir. Bu sebeple dönemsel planlamayı içerdiği gibi proje planlamasını da içerir. Genel bütçe, bütçe dönemi için öngörülmüş gelir-gider tablosu ve nakit akış tablosu ile dönem sonu bilançosundan oluşur (Boydemir, 2007: 90).

Büyüme ya da kârlılık oranları, mamul türleri ve üretim miktarları, finansal yapı dengesinin korunması, yeni pazarlara girme gibi özel amaçlar, işletmenin tümü ya da bölümleri için ölçülebilir hedeflerdir. Uzun süreli planlarda son olarak bu amaçlara ulaşmak için seçilen stratejiler yer alır. Çeşitli seçenekler arasında karşılaştırmalar yapılır. En etkin ve verimli olarak seçilen yollar işletmenin uygulayacağı stratejileri oluşturur (Haftacı, 2010: 27).

Kısa süreli bir plan olan bütçe, işletmenin orta ve uzun vadede oluşturduğu stratejiler etkisi altında hazırlanır. Uzun süreli yapılmış olan planlarda, işletmenin genel amaçları, politikaları ve stratejileri yer alır. Bütçelerin hazırlanabilmesi için varsayımlar ve ön planlama; bütçe döneminde beklenen piyasa koşulları, beklenen ücret artışları, döviz kurları, enflasyon oranı, mamul satışlarındaki değişiklikler, girdi fiyatlarındaki artışlar, verimlilik artışları, personel terfileri vb. konularda yapılır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000: 294).

Ön planlama çalışmalarına önceki bütçe devresi sonundan birkaç ay önce başlanmalıdır. Orta süreli planlar, genellikle yatırım projeleri, araştırma ve geliştirme projeleri ile eğitim programlarından oluşur. Projelerin geliştirilmesi ve değerlendirilmesi üst yönetimin görevidir. Üst yönetim bunların yanı sıra bütçe döneminde uygulamaya konulacak projeleri de belirler (Haftacı, 2010: 27). Hazırlık aşamasında dünya ve ülke ekonomisi ile birlikte sektörün ve firmanın ekonomik durumu da ele alınır. Bütçeleme sırasında yapılması gereken çeşitli beklenti ve tahminlerin en zor olanı satışla ilgili olanlardır. Çünkü belirlenen satış hacmi, üretim bütçesinden tedarik bütçesine, satılan malın maliyetinden dönem sonu stok bütçesine kadar bir dizi bütçeyi etkileyecektir (Boydemir, 2007: 90).

İlaç firmaları için bütçe yönetimi ve uygulamaları hayati önem taşımaktadır. Sektörde sürekliliklerini korumak, rekabet edebilmeleri ve büyüme hedeflerine

ulaşabilmek, satış –pazarlama, AR-GE ve imalat gibi bölümleri daha etkin ve verimli kullanabilmek için bütçe yönetimi önemli bir yere sahiptir. Son yıllarda özellikle ithalata bağlı olarak döviz kurundaki dalgalanmalar, ham madde fiyatlarındaki artışlar, eşdeğer ilaç sayısındaki artış, değişen kurum ıskonto oranları endüstrinin kartlılığını azaltmıştır. Ayrıca tıbbi ürünlerin tanıtım faaliyetlerini düzenleyen yönetmelik ve bu yönetmelik kapsamında düzenlenen değer aktarımına ilişkin maddeler tanıtım faaliyetlerine bir standart getirmiştir.

2.6.4. Bütçe lemede Yapılan Hatalar

Yapılarına ya da büyüklüklerine göre hangi tür işletme olurlarsa olsunlar bütçe leme süreçlerinde veya bütçeler oluşturulduktan sonra işletmenin büyük ekonomik dalgalanmalar ya da organizasyon yapısında ciddi problemler yaşadığı durumların dışında bile sayısal değerlerin hedeflere uygun olmaması bütçede hatalar yapıldığı anlamını taşır.

İşletmeyi oluşturan bölümlerin oluşturdukları bütçe ve yıllık planların belirlenen hedeflerin dışına çıkması, yılsonunda beklenen hedeflerin yakalanması ve beklenen kar olasılığını ortadan kaldıracılabilmektedir. İşletmelerde doğru bütçe kavramı, en az sapmayla hedefe ulaşılan bütçedir. Bu sapma negatif ya da pozitif değerlerde olabilir. Belirlenen sürenin sonunda beklenenin çok üzerinde artı değere sahip bir bütçe dahi başarılı bir bütçe olmaktan ziyade yanlış değerlendirilmiş ve hazırlanmış, gerçekliğe uzak olan bir bütçe anlamı taşır.

İşletmelerin hazırlanmış oldukları bütçelerde oluşabilecek hataların nedenlerinin aşağıdaki etkenlerden kaynaklanabileceği değerlendirilmelidir.

- Matematiksel hatalar
- Maliyet, üretim ve stoklar arasındaki hesaplama hataları
- Yanlış belirlenen büyüme ve tedarik hedefleri
- Departmanlar arasında koordinasyon eksikliği

- Geçmiş dönemlere ait verilerin eksik ve hatalı olması
- Muhasebe kayıtlarında yapılan hatalar
- İş planlamasında yapılan hatalar
- Bütçenin esnek olmaması ve gerekli durumlarda revize edilememesi
- Finansal planlama ve zamanlama hataları
- Bütçeyi etkileyecek olan dış etkenlerin göz ardı edilmesi
- Bütçenin fazla genel ya da fazla detay içermesi
- Mali tablo bazlı, geneli kapsayan ve şeffaf olmaması
- Bütçenin bağımsız ve adil olarak hazırlanmaması

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İLAÇ FİRMALARINDA BÜTÇE YÖNETİMİ ÖRNEK UYGULAMA

İlaç sektörü doğrudan insan sağlığına etkisi sebebiyle en fazla denetim ve kamusal müdahalenin yapıldığı sektör olma özelliğine sahiptir. Bu sebeple firmalar araştırma, üretim, pazarlama, satış ve yönetsel alanlardaki faaliyetlerini şeffaf ve raporlanabilir bir şekilde yönetilmelidirler. İlaç şirketleri belirli bir dönem için yapacakları faaliyetleri, finanse etmek, planlamak, gelir-gider dengesi kurmak ve hedeflerini sağlıklı bir şekilde yakalayabilmek için, faaliyet dönemi öncesinde bütçe hazırlık çalışmaları yaparlar. Çalışmamızın bu bölümünde ilaç firmalarının bütçe hazırlama süreçleri, bütçeyi oluşturan kalemler, hazırlanan bütçenin takibi ve sonuçların değerlendirmesine yer verilmiştir.

3.1. ABC İLAÇ A.Ş. Bütçe çalışmaları

ABC İlaç A.Ş. ithalata dayalı satış ve pazarlama yapan bir şirkettir. Ürün portföyünde insan kanındaki bileşenlerden elde edilen ürünler, anestezi ve kimyasal tedavi ilaçları, hematoloji, onkoloji, immünoloji grubu biyolojik, biobenzer ürünler ile kemoterapi ürünleri ve parenteral antibiyotiklerin satışını gerçekleştirmekte olup son yıllarda sektörde en fazla büyüyen işletmelerden birisidir. Uygulamada kullanılan satış değerleri, satış adetleri ve diğer rakamsal ifadeler yalnızca yazarın bildiği bir katsayı ile değiştirilmiştir.

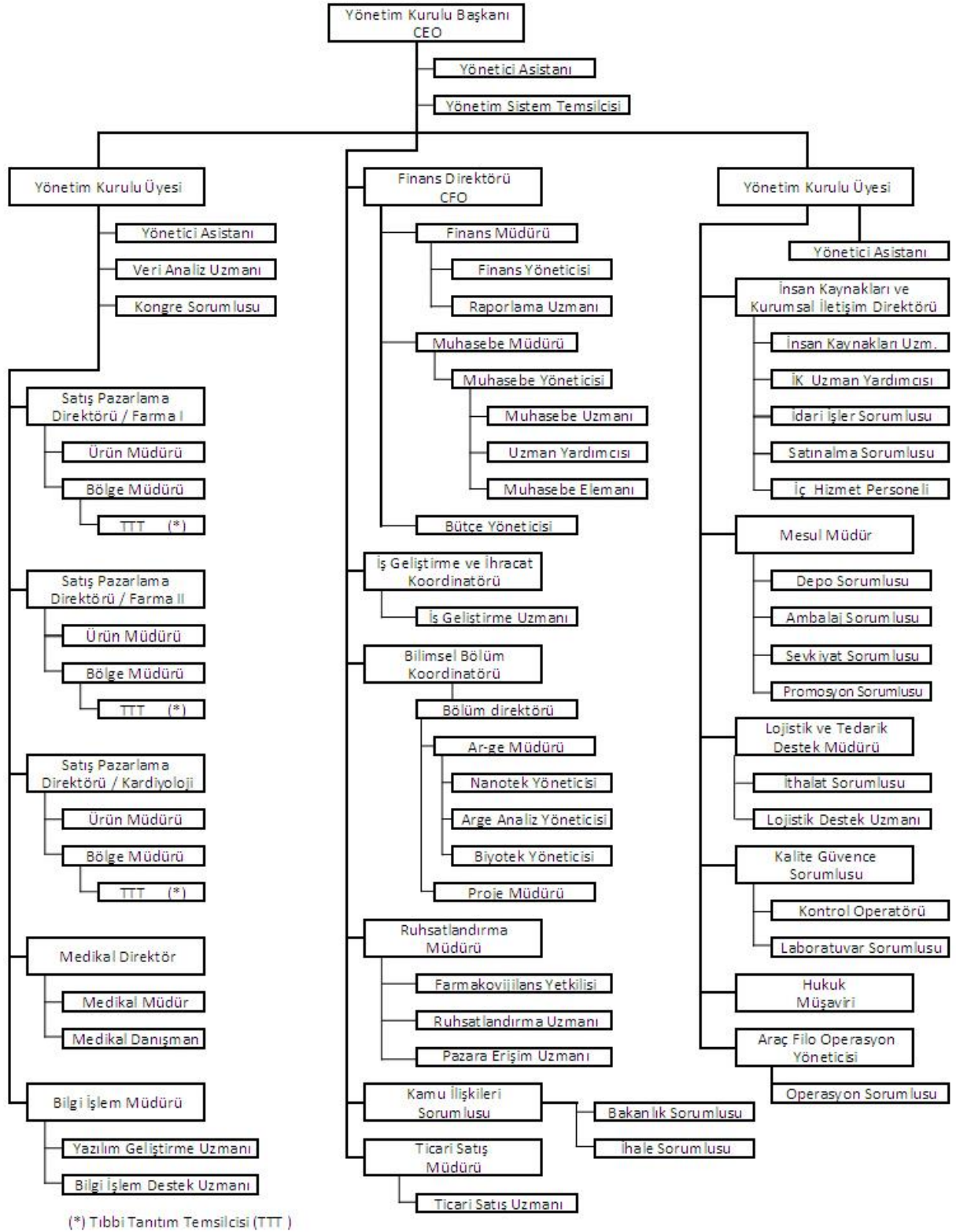
İşletme 2010 yılında da anonim şirket konumuna gelmiş, 2016 yılında kurmuş olduğu araştırma geliştirme laboratuvarlarında teknolojik ürün geliştirme çalışmaları yapmaktadır. Özellikle Ortadoğu pazarı olmak üzere yurtdışı satışları ve satış pazarlama ağı kurmayı hedeflemektedir. Bu sebeple yurtdışı tanıtım ve ilaç fuarlarına katılım sağlamaktadır. Yapılan satışlar işletmenin gelir tablosunda “Yurtdışı Satışlar” hesabında izlenmektedir.

İşletmede yıllık olarak belirlenen bütçe ve satış hedefleri, aylık ve dört aylık dönemlerde takip edilmektedir. Satışların aylık olarak raporlanması ve bütçe

karşılıklarının takibi işletmenin dış etkenlerden (ihaleler, tedarik sorunları, faiz ve döviz kur riski vb.) kendini koruyabilmesi ve yıl içerisinde almayı planladığı aksiyonlar ile satış ve büyüme hedeflerinde revizyon yapabilmesini kolaylaştırmaktadır. İşletme Tek Düzen Hesap planını kullanmaktadır. Geçmiş yıllarla karşılaştırmalar yapılarak ekonomik veriler ile birlikte verimlilik ve büyüme takibi yapılmaktadır. İşletme aile şirketi olmakla birlikte kurumsal organizasyon yapısına sahiptir.

Organizasyon şeması işletmenin uzun vadeli hedeflerine uygun olarak hazırlanmıştır. Yönetimin şeffaf, görev tanımlarının açık ve net olarak belirlendiği, çalışanlarına kariyer hedefi oluşturabilme olanağı sağlayan organizasyon şeması iş süreçlerinin hızlı ve etkin bir şekilde gerçekleşebilmesine olanak sağlamaktadır.

Organizasyon şeması işletmenin, şirket içi hiyerarşisi, iletişim kanalları ve yönetsel şeffaflığı, şirketin misyon ve vizyonunu, verimliliğini ve sürekliliğini sağlamakla birlikte çalışana göre pozisyon sağlamak yerine ilgili pozisyona göre uygun çalışanı konumlandırma açısından son derece önemlidir. İşletme yönetim kurulu başkanı ile birlikte üç yönetim kurulu üyesi görev almakta olup toplam hissedar sayısı üçtür ve yabancı ortak bulunmamaktadır.



Şekil 3.1. ABC İlaç Organizasyon Şeması

İşletmenin sürekliliği açısından son derece önemli bir kavram olan bütçeleme, bölümlerin birbiri ile koordineli çalışmasını gerektiren ve operasyonların sağlıklı yürümesi için gerekli olan en önemli süreçtir. İşletmenin tek gelir kaynağı ilaç satışlarıdır. Satışı hedeflenen her bir ürün için satış ve pazarlama departmanı pazarın büyüme olasılıklarını, pazarda oluşacak fırsat ve tehditleri, çalışan ekibin yetkinlik, performans ve gerekli olacağına inandıkları destekleri belirlemek ve bütçe komisyonuna sunmakla yükümlüdür.

İşletme yıllık olarak hedeflediği ciro ve pazar büyüme hedeflerine uygun olarak alacağı aksiyonlardan oluşacak bütün finansman giderlerini operasyon öncesinde belirlemektedir. Yıl içerisinde işletmenin faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde sürdürebilmesi maksadıyla üç farklı alanda bütçe hazırlamaktadır. İşletmenin yıllık faaliyet giderleri bütçesinin en büyük kısmını personel maaşları ve özlük hakları ile diğer ücretlerin yer aldığı insan kaynakları bütçesi oluşturmaktadır. Gider bütçesinin %63'ünü insan kaynakları bütçesi, %15'ini satış pazarlama bütçesi oluştururken, ruhsatlandırma, ithalat ve AR-GE çalışmalarını kapsayan yönetim giderleri bütçesi genel bütçenin %22'sini oluşturmaktadır.

Yıl içerisinde satışı planlanan her ürün için yapılacak olan ithalat planı ile bu ürünün pazar büyüme değerlerine uygun tedarik planlaması yapılmalı, ürünün yıl içerisinde stoksuz kalmaması sağlanmalıdır. Satış ekibinin, istenilen hedeflere ulaşabilmesi için planlamış olduğu saha organizasyonu, gerekli durumlarda oluşturmayı düşündüğü yeni kadrolar, toplantı ve eğitim faaliyetleri, kullanılacak olan şirket araçları ve diğer olanaklar için de insan kaynakları bölümü ile koordineli bir şekilde çalışması gerekmektedir. Genel bütçe ve bölüm bütçeleri yönetim kurulunun belirlemiş olduğu hedefler doğrultusunda şirketin büyüme hedeflerine göre hazırlanır.

Yeni yıl bütçesi,

-Bir önceki yıla ait finansal tablolar,

-Yıl içerisindeki gelir ve giderler,

- Maliyetler için öngörülen finans kaynaklarının belirlenmesi,
- Bir önceki yıla ait büyüme hedefleri ve pazar analizleri,
- Pazar tahminleri,
- Döviz kurunu ve ham madde tedarikini etkileyebilecek olan değişimler,
- Fırsatlar ve tehditler,
- Ülke ve Dünya ekonomisini etkileyen faktörler

-Satış tahminleri,

-Üretim, ithalat ve ihracat hedefleri belirlenerek hazırlanan raporlar ile birlikte Eylül ayı içerisinde oluşturulmaya başlanır.

Sorumlu departmanların hazırlamış olduğu yıllık bütçe taslakları, bütçe yöneticisi ve finans direktörüne iletilmektedir. Bütçe yöneticisi taslakların maliyet, verimlilik, hedeflenen büyüme oranları ve karlılığa uygunluğu, giderler ve finansman kaynak açısından değerlendirilip uygun olduğu durumda bölüm direktörleriyle birlikte yönetim kurulunun onayına sunulmaktadır. Aksi durumda bütçe ya da satış hedefleri revizyonu için ilgili bölüme iade edilir ve belirlenen hedefler doğrultusunda tekrar değerlendirilmesi amacıyla çalışmalar devam eder.

İşletmenin Bütçe Kurulunda;

- Genel Müdür
- Yönetim Kurulu Üyeleri
- Finans Direktörü
- Muhasebe Müdürü
- Satış ve Pazarlama Direktörleri

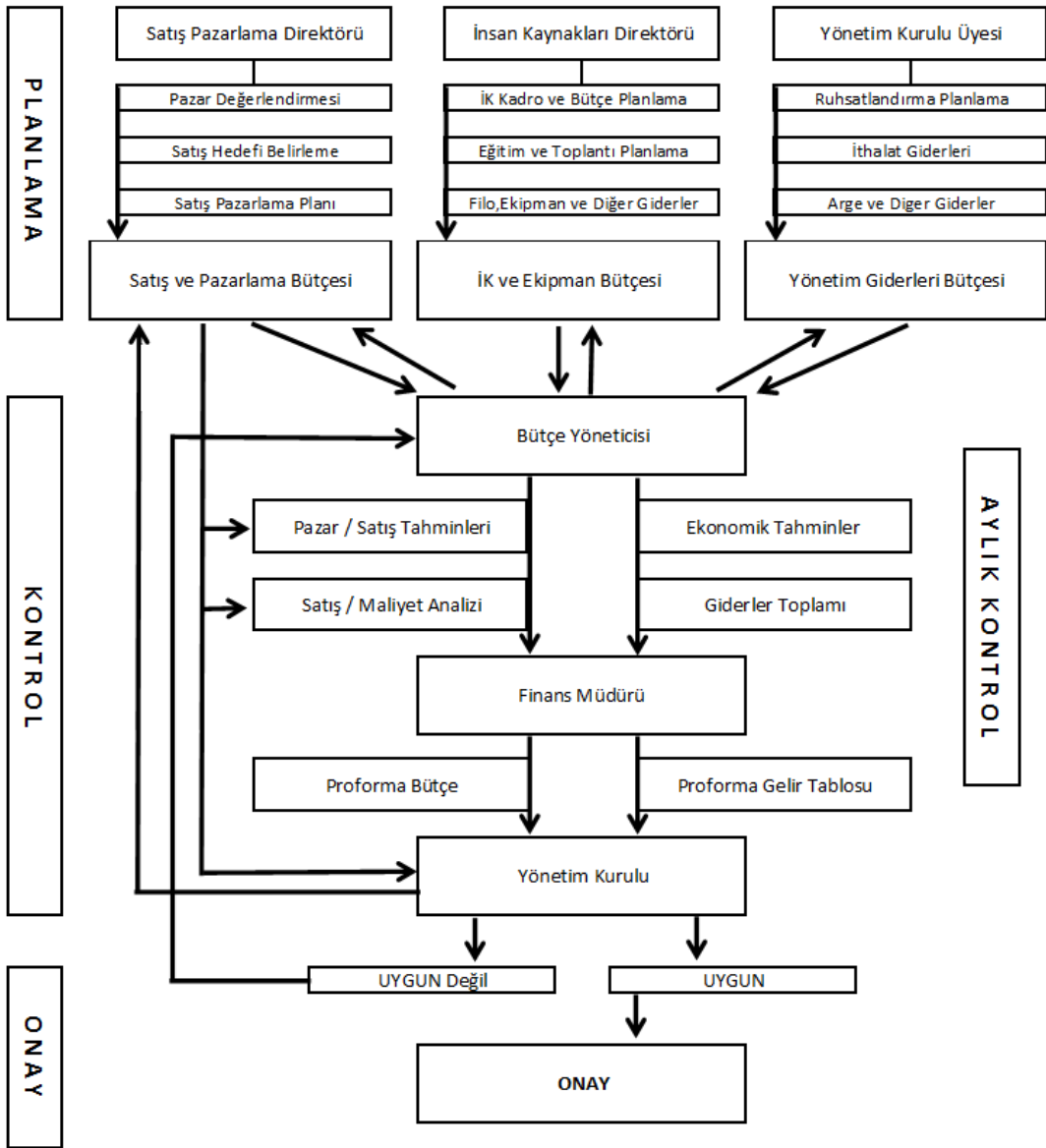
-İnsan Kaynakları ve Kurumsal İletişim Direktörü

-Ruhsatlandırma, İthalat, AR-GE Müdürü

-İş Geliştirme Müdürü

-Ticaret Müdürü

-Bütçe Yöneticisi yer almaktadır.



Şekil 3.2. ABC İlaç Bütçe Hazırlık Şeması

İşletme bütçe kurulu üyelerinin görev tanımları aşağıdaki gibidir.

Bütçe Yöneticisi: İşletmenin bütün finansal verilerini toplar, değerlendirir ve finansal raporlar halinde üst yönetim ve ilgili departmanlara iletir. Her rapor döneminde işletmenin gerçekleşen satışları ile bütçenin karşılaştırmasını yaparak rakamlar arasındaki varyasyonları belirler, karlılığı arttırmak için analiz yapar. Harcamaların muhasebe ilkeleri ve yasalara uygunluğunu teyit ettirir ve departmanların yönetim kurulunca belirlenmiş bütçe sınırları içerisinde kalmalarına yardımcı olur. İşletmenin diğer departmanlarıyla uyum içerisinde çalışır.

Ticaret Müdürü: İşletmenin ürünlerinin ülke genelindeki ecza depoları vasıtasıyla belirlenen vade koşullarına göre satışından ve satış sonrası tahsilatların zamanında yapılmasından sorumludur. Aynı zamanda ihale ürünlerinin ihale depoları, kamu hastaneleri, özel hastaneler ve üniversite eczanelerine satışı ve tahsilatından sorumludur. İşletmeye ait ürünlerin zamanında satışı, sevkiyatı ve tahsilatı işletmenin nakit döngüsü için çok önemlidir.

İş Geliştirme Müdürü: İşletmenin hedefleri doğrultusunda pazara verilebilecek doğru ürünlerin bulunması, dünya üzerindeki farklı ülkelerden temin edilebilecek yada ülkemizde üretilebilecek yeni moleküllerin araştırılması ve işletmenin ürün çeşitliliğinin artırılması görevini yerine getirmektedir. Ayrıca işletmenin sahip olduğu ürünlerin Ortadoğu ülkeleri başta olmak üzere dış ülkelere ihracatı konusunda çalışmalar yapmaktadır.

Ruhsatlandırma, İthalat ve AR-GE Müdürü: Ruhsatlı ürünlerin tedariki yeni ürün ruhsatlandırma çalışmaları, ürün ithalatlarının doğru zamanda ve adetlerde gerçekleşmesini sağlamak ve ilaç araştırma geliştirme faaliyetlerinin yürütülmesini sağlamaktadır.

İnsan Kaynakları ve Kurumsal İletişim Direktörü: İşletmenin en büyük gider kalemi olan insan kaynaklarını bütçesini yöneten, işletmenin hedefleri ve ihtiyaçları doğrultusundaki kadrolara yetkin ve uygun adaylar seçen, çalışanlarının eğitim ve

kişisel gelişim ve özlük haklarından sorumlu departmandır. Ayrıca işletmenin kurumsal tanıtımını ve marka değerini arttırmaya yönelik çalışmalar yapar.

Satış Pazarlama Direktörü: Sorumlu olduğu ürünlerin yönetim kurulunca belirlenmiş hedefler doğrultusunda satış ve pazarlama faaliyetlerinden sorumludurlar. Kendilerine bağlı olarak çalışan bölge müdürleri ve ürün müdürleri ile birlikte çalıştıkları ürünlerin pazar payları ve kutu satışlarını arttırmak için işletmenin tek gelir kaynağı olan satışlarla işletmenin büyüme hedeflerine ulaşmayı sağlarlar. İşletmenin hedefleri ve hazırlanan bütçelerin gerçekleşmesi konusunda en önemli görev doğru ve etkili tanıtım ile hedeflenen satışların yapılmasına bağlıdır.

Finans Direktörü: İşletmenin ürün tedarikinde en önemli etkenlerden birisi olan finansal kaynak yönetiminden sorumludurlar. Maddi kaynağı uygun ekonomik şartlarla sağlamak, finansal kuruluşlar ile ilişkileri yönetmek, döviz ve faiz yönetimi ile ekonomik analizler yapmak, kriz yönetim planları ve senaryoları hazırlamak, işletmenin yatırım kararlarını analiz etmek, işletmenin kısa, orta ve uzun vade hedefleri için aldığı kararları stratejik olarak değerlendirip finansal planlamalar yapmak, mali ve satış tablolarıyla işletmenin performansını değerlendirmek, işletmeyi finansal açıdan iç ve dış tehditlerden korumak finans direktörünün görevleri arasındadır. Kısacası finans direktörü işletmenin finansal durumunu yönetirken yönetim kuruluna da finansal danışmanlık yapmaktadır.

Muhasebe Müdürü: İşletmenin gelir ve gider hesaplarının vergi usul kanunu, muhasebe uygulama tebliği ve yasal düzenlemelere uygun olarak tutulmasını ve takip edilmesini sağlar. Gelir ve giderlerin, masraf, ödeme ve tahsilatların zamanında gerçekleştirilmesi ile işletmenin maddi finansal değerlerinin takibini yapar. Ayrıca finansal hareketlerden doğan vergisel sorumlulukları yerine getirir.

Yönetim Kurulu ve Genel Müdür: İşletmenin genel müdürü aynı zamanda yönetim kurulu üyesi konumundadır. Yönetim kurulu işletmenin faaliyetlerini belirlemiş oldukları hedeflere uygun olarak yönetmek, sorumluluklarındaki departman yöneticilerinin performanslarını denetlemek, şeffaf ve adil bir yönetim sistemi kurmak, bütçenin adil olarak hazırlanması ve kullanılmasını denetlemek,

kurulda alınan kararlara uygun yönetim sağlamak, Türk Ticaret Kanunun ilgili hükümlerince anonim şirketlerde yönetim kuruluna verdiği görevleri yerine getirmekle sorumludurlar.

İşletmenin 2018 yıl bütçesini belirleyebilmesi için öncelikle büyüme ve tahmini satış hedeflerini belirlemesi gerekmektedir. Bu büyüme hedeflerinin belirlenebilmesi ve gerçekleşebilmesi için işletme dışı etkenler olarak:

-Enflasyon

-Faiz

-Döviz kuru

-Resmi kurum ve kanunlar

-Rakipler

-Ülkeler arası anlaşma ve politikalar dikkate alınır.

İşletme içi faktörler ise:

-Ürün temin ve stok değerleri

-Nitelikli ve yeterli sayıdaki insan gücü

-Araç ve gereçler

-Nakit bütçesi

-Yönetim kurulu kararları ve yatırım politikaları

-Pazarlama stratejileri konularında ilgili departmanlardan alınan güncel raporlamalar dikkate alınır.

İşletme taban büyüme oranı olarak yıllık enflasyon ve faiz oranlarını referans kabul edilmelidir. Bu değerler işletmenin reel büyüme oranı olmamakla beraber değişen ekonomik şartlara uygun olarak, işletmenin ekonomik dalgalanmalar karşısında değer kaybetmesini önlemek için alınan tedbirdir. Faaliyet gösterdiği alanda yapılan ilaç satışlarına ait pazarda öngörülen fırsat ve tehditler ile her bir ürün için pazar payı hedefi, bu hedeflerin kutu satışı ve ciro karşılığı belirlenip işletmenin satışlardan doğacak maksimum büyüme oranı belirlenir.

3.2. Bütçe Uygulama Verileri

İşletme ilaç sektöründe ağırlıklı olarak ithalata dayalı satış, pazarlama ve dağıtım faaliyetleri gerçekleştirmektedir. 106 merkez, 172 saha kadrosu olmak üzere 278 çalışanı ile 22 farklı ürünün pazarlama ve satışını yapmaktadır. İşletmenin gelirlerini, ithalatı gerçekleştirilen 22 farklı ürünün satışları oluşturmaktadır. Bu ürünlerden 12 tanesi aktif satış ve pazarlaması yapılmakta ve serbest piyasada çalışılmaktadır. Kalan 10 ürün ise özel hastane, ihale, yurt dışı ve diğer satışlar kısmını oluşturmaktadır. Aktif çalışılan ürünler için her yıl satış ve pazarlama bütçesi hazırlanmaktadır.

İhale ürünleri için satış pazarlama bütçesi oluşturulmamaktadır. Bu ilaçlar için resmi kurum iskontoları yanında ihale süreçlerinde yapılmakta olan özel ticari iskontolar bulunmaktadır.

172 kişilik saha kadrosuyla 15 farklı alanda 12 ürünün tanıtım ve pazarlamasını gerçekleştirmektedir. İşletme, saha organizasyon yapısını, satış ve pazarlamasını yaptığı ürünlerin branş dağılımları, endikasyon uyumları ve bölgesel dinamikler göz önünde bulundurularak üçe bölmüş ve her guruba ayrı satış ve pazarlama direktörü, her bir ürünün pazarlama ve tanıtım faaliyetlerinden sorumlu ürün müdürü ve bölge müdürleri kadrosu oluşturmuştur. İşletme diğer 10 ürününü ise

özel hastanelere ve devlet kurumlarına ihale yöntemi ile satmakta ayrıca aynı ürünler için yurtdışı satışları gerçekleştirmektedir. İşletmenin orta vadeli hedeflerinden biriside ülkemizde üreteceği ürünler ile Balkanlar ve Orta doğu pazarında söz sahibi olmaktadır.

Saha tanıtım ve satış kadrosu,

-Farma-I gurubu, 10 Bölge Müdürü ve 95 tıbbi tanıtım temsilcisi ile 9 farklı ürün çalışmakta ve yıllık cironun %60'ını gerçekleştirmektedir.

-Farma-II gurubu, 8 Bölge Müdürü ve 48 tıbbi tanıtım temsilcisi ile 6 farklı ürün çalışmakta ve yıllık cironun %38'ini gerçekleştirmektedir.

-Farma-III gurubu ise, Bir Türkiye müdürü ve 8 tıbbi tanıtım temsilcisiyle kardiyoloji alanında bir ürün çalışmakta, yıllık cironun %2'si kadar satış gerçekleştirmektedir. Bu grup şirketin nadir hastalıklar grubu olarak nitelendirilmektedir.

İşletmenin yaptığı yıllık satışların ağırlıkları, reçete karşılığı serbest piyasa eczanesinden yapılan satışlar anlamına gelen IMS pazarınasatışı (%96) ve ihale, özel hastane ve diğer satışlar (%4) şeklindedir. İşletmenin en önemli ciro kaynağını üç farklı ürün oluşturmakta olup bu ürünleri Farma-I ve Farma-II gurupları çalışmaktadır. Bu üç ürünün toplam cirosu işletmenin yıllık cirosunun %65'i oranındadır. (Ürün A, Ürün B, Ürün C) İşletme satış ve büyüme hedeflerini belirleme aşamasında her bir ürün için ayrı olarak satış, pazarlama, ithalat, üretim vb kalemlerde bütçeleme ve planlamalar yapmaktadır.

Yapacağımız bütçe uygulamasında her bir ürün için aynı kriterlerde ancak ayrı olarak benzer tablo ve işlemler yapmak yerine işletmenin en büyük ciro getirisine sahip olan üç ürününden birisi (Ürün B) üzerinden uygulamalar yapacağız. Ürün B nin üç farklı formu bulunmaktadır (Ürün B form1, Ürün B form2, Ürün B form3). ABD den ithal edilen Ürün B nin ruhsatlandırma, ithalat ve tedarik işlemleri

yönetim giderleri bütçesinin ilgili kalemlerinde, satışı ile ilgili bütçeleme süreçleri de satış ve pazarlama bütçesi uygulamamızda yer almaktadır.

Çalışmanın ilk aşamasında kullanılacak olan sayısal veriler 2017 Eylül sonu itibariyle işletmenin raporladığı verilerdir. 2 Ekim 2017 günü bütçe çalışmaları için ilgili bölümlere talimat iletilmiş olup, her bir bölümün 9 aylık verilerin değerlendirmesi ve son üç ayın tahminleriyle birlikte 12 aylık raporlamalar hazırlaması gerekmektedir.

AR-GE ve fabrika kurulum aşamaları için bu dönem içerisinde alınan teşvikler ve vergi indirimleri mevcut olup yeni dönem için beklenen bir indirim bulunmamaktadır. Geçmiş dönemlerde alınan hibe ve yatırımlar finansal tablolarda yer almamaktadır.

İşletmenin 2018 yılı için belirleyeceği ciro hedefi ve bu hedefe uygun olarak hazırlanacak olan bütçeler için geçmiş yıllara ait satış ve büyüme rakamları ile 2017 yılının 9 aylık verileri değerlendirilecek ve 2017 yılı için son üç ayın satış ve gider tahminleri üzerinden gelir tablosu hazırlanacaktır.

İşletme güncel ciro ve büyüme oranları ile orta ve uzun vadeli hedeflerine ulaşabilmek, işletmenin ticari değerini arttırabilmek, pazarda oluşan fırsat ve tehditlere göre hedef ve aksiyonlarını dinamik tutabilmek için geçmiş yıllara ait satış değerlerini göz önünde bulundurmaktadır.

Reel büyüme için her bir ürüne yönelik stok ve tedarik planlaması ile birlikte pazarın büyümesi ve pazarı etkileyecek faktörler belirlenip, ilgili ürünler için satış hedeflerinde değişiklikler yapılabilmektedir. İşletme iki aylık stok ile çalışmaktadır.

Satış Pazarlama ve Ruhsatlandırma bütçelerinin oluşturulması aşamasında şirketin satışını gerçekleştirdiği 22 farklı ürünün her biri için ayrı olarak planlama yapılmaktadır. Ürünlerin pazar payı ve yıllık satış hedefleri doğrultusunda pazara verilmesi planlanan her bir formu ve her forma ait farklı üretim numaraları için ruhsat ve ithalat ve nakit bütçe planlaması yapılmalıdır. Belirlenecek olan pazar

payına ulaşabilmek için gerekli stok miktarı, raf ömürleri göz önünde tutularak dikkatle hesaplanmalıdır.

2018 yılı enflasyon oranının %12 ile %15 arasında, yıllık tahmini faiz oranının da %13 ile %15,50 arasında olacağı öngörülmüştür.

Çalışanlara yapılacak ücret zammı performans değerlendirme sistemine uygun olarak gerçekleştirilecek olup oran aralığı %12 - %18 olarak belirlenmiştir.

Personel sayısı ile ilgili olarak işletme genelinde yeni kurulan birimler için 34 kişilik yeni kadro oluşturulmuştur. Bu durumda işletmenin insan kaynakları bütçesinin 2017 yılına göre en az %12 oranında artacağı anlamına gelmektedir.

Yönetim kurulu işletmenin geçmiş yıllardaki satış ve büyüme oranlarını göz önünde bulundurarak ortalama satış artışlarını belirler. Bu oran yeni dönem için hedeflenen büyüme oranını belirleyecek faktörlerden birisidir.

Tablo3.1. İşletmenin Satış Toplamları

GEÇMİŞ YILLAR SATIŞ DEĞERLERİ					
TARİH ARALIĞI (1 Ocak - 31 Aralık)	Hedeflenen Ciro	Brüt Satış Tutarı	Bir Önceki Yıla Göre		Hedef Realizasyon
			Satış Artışı TL	Büyüme %	
2014 yılı cirosu	133.000.000,00 TL	148.658.456,07 TL	35.562.288,78 TL	31,44%	111,77%
2015 yılı cirosu	164.000.000,00 TL	176.983.383,90 TL	28.324.927,83 TL	19,05%	107,92%
2016 yılı cirosu	217.500.000,00 TL	228.295.210,71 TL	51.311.826,81 TL	28,99%	104,96%
2017 yılı cirosu	273.000.000,00 TL	219.812.485,51 TL			80,52 %

İşletme 2017 yılında 273.000.000 TL satış hedefi belirlemiş olup 9 ayın sonunda 219.812.485,51 TL'lik satış ile yıllık hedefini %80,5 oranda yakalamıştır. 12 aylık tahminlerde de 290.000.000 TL civarındaki bir satış gerçekleştirerek %106,2'ye yakın bir realizasyon hedeflenmektedir.

Bu oran işletmenin 2017 yılında %27 civarında büyüme kaydedeceğinin göstergesi olup, yeni dönem hedefinin 346.700.000 TL, (273.000.000 X 1,27) civarında olabileceği varsayımlardan birisidir.

İşletmenin bir yıllık satış verileri tablosunda, ürünlerin toplam satış rakamları, işletmenin yıllık satış toplamına göre yüzdesel ağırlıkları, çalıştıkları pazardaki pazar payları oranı ve satılan kutu/enjektör/gr/ünite adetleri yer almaktadır. Bu tablo yeni yıl hazırlıkları için gerekli olan stok miktarını ve pazar payı hedeflerinin belirlenmesinde önemli rol oynar.

Tablo3.2. İşletmenin 2017 Ürün Satışları

SIRA NO	SORUMLU DEPARTMAN	ÜRÜN ADI	SATIŞ ADET	FARMASOTİK FORM	% ORANLAR		TOPLAM CİRO
					SATIŞ AĞIRLIĞI	PAZAR PAYI	
1	FARMA 1	ÜRÜN A	258.395	Gram	22,23%	14,98%	48.857.293,14 TL
2	FARMA 1	ÜRÜN C	4.437.810	Enjektör	16,40%	18,50%	36.053.141,72 TL
3	FARMA 1	ÜRÜN D	17.795	Ünite	6,10%	6,12%	13.410.296,75 TL
4	FARMA 1	ÜRÜN H	292.376	Enjektör	4,85%	22,84%	10.660.445,07 TL
5	FARMA 1	ÜRÜN G	20.422	Kutu	4,91%	100,00%	10.801.338,21 TL
6	FARMA 2	ÜRÜN B	248.720	Gram	22,68%	14,77%	49.854.300,59 TL
7	FARMA 2	ÜRÜN F	14.632	Ünite	5,03%	4,82%	11.054.623,82 TL
8	FARMA 2	ÜRÜN E	521.307	Enjektör	6,13%	27,65%	13.464.856,11 TL
9	FARMA 2	ÜRÜN L	7.552	Flakon	1,02%	7,43%	2.234.028,76 TL
10	FARMA 3	ÜRÜN K	13.054	Kutu	1,92%	100,00%	4.223.844,77 TL
11	FARMA 1	ÜRÜN İ	61.188	Ünite	3,91%	19,52%	8.592.460,39 TL
12	FARMA 2	ÜRÜN P	1.283.231	Enjektör	2,48%	24,09%	5.447.393,58 TL
13	İHALE	İHALE 1	18.643	Flakon	0,83%	8,21%	1.827.695,50 TL
14	İHALE	İHALE 2	89.130	Flakon	0,50%	10,65%	1.088.427,72 TL
15	İHALE	İHALE 3	16.964	Flakon	0,27%	8,92%	601.967,79 TL
16	İHALE	İHALE 4	3.236	Flakon	0,19%	16,11%	407.865,60 TL
17	İHALE	İHALE 5	135.396	Flakon	0,15%	-	339.985,05 TL
18	İHALE	İHALE 6	1.719	Kutu	0,13%	-	278.887,85 TL
19	İHALE	İHALE 7	51.100	Kutu	0,15%	-	322.161,81 TL
20	İHALE	İHALE 8	4.793	Flakon	0,07%	-	153.789,35 TL
21	İHALE	İHALE 9	3.500	Flakon	0,05%	-	106.081,13 TL
22	İHALE	İHALE 10	300	Ünite	0,01%	-	31.600,80 TL

Satış tablosundaki veriler 9 aylık süreyi kapsamaktadır. Ürün K ve Ürün G kullanıldıkları endikasyonlarda muadilsiz (alanında tek ürün) oldukları için kendi oluşturdukları pazarın tamamını almaktadırlar.

İhale ürünleri serbest piyasa satış rakamları içerisinde yer almamaktadır. Sadece ihale yöntemiyle kurum bazında yapılan bu satışlar özel hastane ve kurum satışlarını gösteren özel IMS raporları ve ciro tutarları üzerinden izlenmekte, yeni dönem için ihale edilmesi muhtemel ürün ve adetler için ünite ve kurum eczane ziyaretleri yapılmaktadır.

İşletme 2018 yılı için stok ve alacak devir hızını 60 gün, borç devir hızını da 90 gün olarak belirlemiştir. İşletme stoklarında iki aylık ürün bulundurabilmek için 2018 yılı için 14 aylık stok getirmesi gerekmektedir. Hazırlanan bütçe çalışmalarında bir önceki yıldan devir olmadığı varsayılmaktadır.

İşletme ithalata dayalı satış dağıtım şirketi olduğu için bütçe döneminde, satışını gerçekleştirdiği ürünlerin her biri için;

-Yıllık ithalat rakamları ve bu ithalat rakamlarının ay ve dönem olarak planlanması,

-Geçmiş yıllardaki satış rakamları ve pazar payları,

-Yeni yıl pazar büyüme ve birim satış hedeflerinin belirlenmesi,

-Pazarda oluşabilecek olan fırsat ya da tehditler,

-Yeni yıl için yapılması gereken pazarlama ve satış planlamaları,

-Ruhsatlandırma ve ithalat sürecindeki değişiklikleri

Dikkatli bir şekilde değerlendirmesi ve belirli aralıklarda bu değerleri takip etmeye devam etmesi gerekmektedir. Eksik ya da fazla olarak temin edilecek olan ürün, yıl içerisinde stok yetersizliği nedeniyle satış kaybına, valör kaybına, ürün son kullanma tarihinden kaynaklanacak ürün imhasına ve daha farklı ticari kayıplara yol

açabileceğinden uygun satış hedefi ve hedefe uygun dinamik ürün tedariki işletme için son derece önemlidir. Her bir serinin ithalatı ilgili serinin onay, analiz, izin ve gümrük süreçleri ile ithalat için üretim planlaması yaptırılması süreçleri bulunduğu için ürünün istenilen zamanda stokta yer alabilmesi için hem işletmenin zamanında harekete geçmesi hem de üretim ve onay aşamalarını zamanında tamamlanması gereklidir.

İşletmenin belirli bir dönemdeki faaliyet sonuçlarını gösteren gelir tablosu işletmenin mali durumunu, elde ettiği gelirleri ve net kârı, giderleri ve maliyetleri gösterirken, gelecekle ilgili stratejilerin belirlenmesinde önemli role sahiptir. Gelir tablosunda tutarı olmayan kalemler tablodan çıkarılmıştır. İşletmenin hazırlamış olduğu gider bütçeleri gelir tablosunda ilgili hesaba uygun olarak yerleştirilmiştir.

Tablo3.3. Ocak – Eylül 2017 Gelir Tablosu

Açıklama	(1 Ocak - 30 Eylül) 2017	% Ağırlık
A. Brüt Satışlar	219.812.485,50 TL	101,10%
1. Yurtiçi Satışlar	219.511.670,16 TL	100,96%
2. Yurtdışı Satışlar	246.438,52 TL	0,11%
3. Diğer Gelirler	54.376,82 TL	0,03%
B. Satış İndirimleri (-)	2.384.498,73 TL	1,10%
1. Satıştan İadeler (-)	1.636.392,43 TL	0,75%
2. Satış İskontoları (-)	748.106,30 TL	0,34%
C. Net Satışlar	217.427.986,79 TL	100,00%
D. Satışların Maliyeti (-)	138.115.346,67 TL	63,52%
2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	138.115.346,67 TL	63,52%
Brüt Satış Karı veya Zararı	79.312.640,12 TL	36,48%
E. Faaliyet Giderleri (-)	51.772.733,86 TL	23,81%
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	2.574.103,99 TL	1,18%
2. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	8.347.878,00 TL	3,84%
3. Genel Yönetim Giderleri (-)	40.850.751,87 TL	18,79%
Faaliyet Karı veya Zararı	27.539.906,26 TL	12,67%
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	685.135,14 TL	0,32%
3. Faiz Gelirleri	411.385,44 TL	0,19%
5. Konusu Olmayan Karşılıklar	7.294,38 TL	0,00%
7. Kambiyo Karları	199.950,45 TL	0,09%
10. Diğer Olağan Gelir ve Karlar	66.504,87 TL	0,03%
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	783.814,76 TL	0,36%
2. Karşılık Giderleri (-)	129.843,22 TL	0,06%
4. Kambiyo Zararları (-)	625.071,70 TL	0,29%
7. Diğer Olağan Gider ve Zarar (-)	28.899,84 TL	0,01%
H. Finansman Giderleri (-)	2.986.714,97 TL	1,37%
1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	2.986.714,97 TL	1,37%
Olağan Kar veya Zararlar	24.454.511,67 TL	11,25%
I. Olağan Dışı Gelir ve Karlar	519.060,54 TL	0,24%
2. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	519.060,54 TL	0,24%
J. Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	315.718,73 TL	0,15%
3. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	315.718,73 TL	0,15%
Dönem Karı veya Zararı	24.657.853,48 TL	11,34%
K. Dönem Karı, Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük	5.424.727,77 TL	2,49%
Dönem Karı veya Zararı	19.233.125,71 TL	8,85%

İşletmenin finans bölümü gelir tablosu üzerinden dikey analiz yöntemiyle tablodaki kalemlerin genel toplam içerisindeki ağırlıklarının tespit edip ve bu ağırlıklarının yüzdeler karşılıklarını belirler ve bütçe çalışmalarında kullanılmak üzere bütçe komisyonuna raporlar. Yüzde yöntemi analizi olarak da nitelendirilen dikey analiz yönteminde amaç mali tablolarda yer alan kalemlerin genel toplam içerisindeki yüzdeler oranlarının belirlenmesidir. Bu oranlar ilgili kalemlerin grup toplamları ya da genel toplamlar üzerinden yapılmaktadır.

Tabloda yer alacak olan yüzdeler oranlardan brüt satışlar, satışların maliyeti, faaliyet giderleri, insan kaynakları giderleri ve dönem karı oranları gelir tablosu dikey yüzde hesaplamasında kullanılacak formüle göre aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır.

$$\begin{aligned} \text{Dikey yüzde} &= \frac{\text{Gelir tablosu ilgili kalem tutarı} \times 100}{\text{Net satışlar tutarı}} \\ \text{Brüt satışlar} &= \frac{219.812.485,51 \text{ TL} \times 100}{217.427.986,79 \text{ TL}} = \% 101,10 \\ \text{Satışların maliyeti} &= \frac{138.115.346,67 \text{ TL} \times 100}{217.427.986,79 \text{ TL}} = \% 63,52 \\ \text{Faaliyet giderleri} &= \frac{51.772.733,86 \text{ TL} \times 100}{217.427.986,79 \text{ TL}} = \% 23,81 \\ \text{Dönem karı} &= \frac{19.233.125,71 \text{ TL} \times 100}{217.427.986,79 \text{ TL}} = \% 8,85 \end{aligned}$$

Bütçe çalışması sonucunda yeni dönem için proforma gelir tablosu hazırlanmakta ve belirlenen hedefler ile kullanılan bütçenin takibi, işletmenin bütçe yöneticisi tarafından yapılmaktadır. Bütçe yöneticisi işletmenin aylık satış rakamları

ve işletme giderlerini karşılaştırılarak bütçe kullanımı ve hedef büyüme oranlarını takip eder ve yönetim kurulu ile departman yöneticilerine raporlar.

Her ay ortasında satış rakamlarının ve bütçe kullanımlarının değerlendirildiği yönetim kurulu toplantısı ile işletmenin aylık – dönemlik ve yıllık hedeflerine sağlıklı bir şekilde ilerleyebilmesi hedeflenmektedir.

3.2.1 İnsan Kaynakları Bütçesi

İnsan Kaynakları bütçesi şirketin finansal ve stratejik hedeflerine ulaşma yolunda en önemli ve en büyük faaliyet bütçe giderleri kalemini oluşturmaktadır. İnsan Kaynakları bütçesinin doğru ve etkin bir şekilde hazırlanması, şirketin devamlılığını sağlıklı bir şekilde sürdürebilmesini, elinde bulunan kaynakları daha verimli kullanılabilmesini sağlar.

Şirket yönetiminin alacağı stratejik kararların ve bu kararlara uygun sonuç üretecek personelin seçimi ve bu seçimlerin işletmeye olan sabit ve değişken maliyetlerinin belirlenmesi, ücretler dışında insan kaynaklarının sorumluluğunda olan toplantı, eğitim, ekipman ve diğer giderlerin doğru hesaplanması işletmenin verimliliğini doğrudan ilgilendirmektedir. Bunun yanında yoğun rekabetin yaşandığı ve işletmeyi doğrudan etkileyen dış faktörlere karşı işletme güçlü organizasyon yapısını korumalıdır. İnsan Kaynakları bütçesinin temelini, organizasyonun hedefleri doğrultusunda oluşturduğu personel norm kadro analizi oluşturur. Gerekli departmanlara uygun ve nitelikli kadro planlaması doğru bir şekilde yapılmamış ise şirket toplam bütçesinin %63'ünü oluşturan insan kaynakları bütçesi hatalı olacaktır.

İnsan Kaynakları bütçesi bir yıllık dönemi kapsayacak şekilde aylık olarak hazırlanmaktadır. Şirketin satış performansının değerlendirildiği dörder aylık dönemlerde çalışanların performans değerlendirmeleri de yapılmaktadır. Bütçenin ana kalemini oluşturan maaşlar, başlangıçta sektör ortalaması ve sektör tecrübesi esas alınarak yapılmakta, yıllık artışlar ise enflasyon oranları ve bireysel performans değerlendirme sistemine göre gerçekleştirilmektedir.

Yeni yıl için oluşturulacak olan İnsan Kaynakları bütçe çalışmalarında aşağıdaki soruların cevapları yol gösterici olacaktır.

-İşletmenin yeni yıl için öngördüğü büyüme hedefi nedir?

-Yeni çalışma yılında merkez kadrolarda ya da saha ekibi sayısı yeterli midir?

-Yeni kurulacak departman yada satış ekibi kadrosu planlanmış mıdır?

-Performans değerlendirme sistemi ile ihtiyaç dâhilinde terfi ve özel ödüllendirmeler ile personelin yıllık maaş artışı oranları nedir?

-Düşük performans değerlendirme sisteminde yer alan çalışmamız var mı? Süreç nasıl devam etmektedir?

-İşletmenin yeni demirbaş ve ya ekipman ihtiyaçları nelerdir?

-İşletmenin kira, lojistik faaliyetler ve depo giderleri artış oranları nedir?

-Departmanların yeni yıl için planladıkları eğitim, motivasyon ve değerlendirme toplantılarının planlaması ve yönetim kurulu olayı ile bütçe çalışması yapılmış mıdır?

-Sabit ve değişken giderler için yeni çalışma dönemine ait fiyat güncellemeleri yapılmış mıdır?

Bu soruların cevaplarına uygun olarak hazırlanan fizibilite raporları değerlendirilerek işletmenin İnsan Kaynakları Bütçesi beş ana kalemde hazırlanmaktadır.

a) İnsan kaynakları gideri

-Ücretler

-Yan haklar

-Temsil ve ağırlama

-Motivasyon

b) Eğitim ve toplantı giderleri

-Toplantı giderleri

-Ulaşım giderleri

-Konaklama giderleri

-Eğitim ve organizasyon giderleri

c) Ekipman ve malzeme giderleri

-Filo kiralama ve araç giderleri

-Bilgisayar ve teknik ekipman giderleri

-Haberleşme ve teknoloji giderleri

-Ofis kira ve bakım giderleri

-Demirbaş maliyet giderleri

-Tüketim malzemeleri gideri

-Diğer hizmet ve giderler

d) Diğer maliyet ve hizmetler

-Kurumsal iletişim ve tanıtım giderleri

-Depo ve lojistik giderler

-Denetim maliyetleri

-Sigorta ve aidat giderleri

-Diğer giderler

İşletmenin en önemli ve en büyük gider kalemi olan insan kaynakları bütçesi, aylık olarak peşin ödendiği için uygun ödeme takviminin ve mali döngünün planlanmış olması gerekmektedir. İnsan kaynakları bütçesinin en büyük payını maaşlar ve yan haklar olarak belirtilen prim ve ikramiyeler oluşturmaktadır.

2017 yılında 3 Yönetim Kurulu üyesi, 8 Direktör, 37 Müdür, 12 Uzman ve 218 personelden oluşan 278 kişilik işletmenin bir aylık maaş ortalaması işveren maliyetleri dahil edildiğinde brüt 6.368,59 TL'dir.

Yıllık 12 maaş veren işletme 2017 yılı için çalışanlarına toplamda 21.245.616,24 TL ödeme yapacaktır.

İşletmenin satış teşvik ve performans primi (STP) uygulaması saha satış ekibinin 4'er aylık dönemlerde bölgesel ve kişisel olarak verilen satış hedeflerinin gerçekleşmesi durumunda satış rakamına göre belirli oranlarda dağıtılan ödül sistemidir.

Ocak, Mayıs ve Eylül aylarında yapılan satış / hedef realizasyon değerlendirmeleri sonucunda bu ayları takip eden aylarda ödemeler yapılmaktadır. Bölge müdürü ve tıbbi tanıtım temsilcileri için ayrı protokoller ve değerlendirme kriterleri bulunmakta olup, bir dönem için ortalama kişi başı 6.000 TL prim hesaplaması yapılmıştır.

İşletmenin saha satış ekibine 2017 hedefleri için Mayıs ve Eylül aylarında verdiği 2 dönemlik prim ve son dönem için ayrılan prim toplam tutarı 2.880.000 TL'dir.

İşletmenin merkez binasında çalışan personelleri için ise yıllık ciro ve satış hedefinin yakalanması ve performans değerlendirme notlarına göre ortalama bir aylık brüt maaş miktarına denk gelen ve yılda bir kez uygulanan ikramiye ödül

sistemi bulunmaktadır. İşletme 2017 yılında merkez çalışanlarına ortalama 8.000 TL, toplamda 944.000 TL prim dağıtacaktır.

Öğle yemeği ve kıyafet yardımı özel bir şirketin yemek kartları ve giyim çekleri şeklinde dağıtılmaktadır.

Yemek bedeli olarak tüm çalışanlarına haftalık beş gün üzerinden ve aylık çalışma günlerine göre hesaplama yaparak aylık ortalama 440,80 TL karşılığı yemek çeki ödemesi yapmaktadır. Ayrıca yurtiçi seyahatlerde akşam yemeği bedeli olarak 40 TL limit belirlenmiş, bu ödemeler aylık masraf formlarında beyan edilmesi karşılığı ödeme yapılmaktadır. İşletmenin öğle yemekleri için yıllık ödediği bedel 1.470.508,80 TL'dir.

Kıyafet yardımını ise yıllık toplamda net 2000 TL olarak Ocak ve Temmuz aylarında ödenmekte olup işverene yıllık maliyeti kişi başına brüt 2374 TL olup yılda 1.319.944,00 TL'lik bütçeye denk gelmektedir.

Özel sağlık sigortası personel başı maliyeti aylık 83,83 TL'dir. Kişiye özel olarak yapılmakta olan özel sağlık sigortalarının işletmeye yıllık maliyeti 279.656,88 TL'dir.

İşletmenin 2017 yılı için maaş, prim, özel sağlık sigortası, yemek ve giyim giderleri olarak 28.139.725,92 TL gider bütçesi bulunmaktadır.

Tablo 3.4. 2017 Yıllık İnsan Kaynakları Giderleri

İK GİDERLERİ 2017	Personel Sayı	Yıllık Periyot	Birim Tutar (TL)	Toplam Tutar (TL)
Maaşlar	278	12	6.368,59	21.245.616,24
STP (Merkez Kadro)	118	1	8.000,00	944.000,00
STP (Saha Kadrosu)	160	3	6.000,00	2.880.000,00
Yemek	278	12	440,8	1.470.508,80
Giyim	278	2	2.374,00	1.319.944,00
Özel Sağlık Sigortası	278	12	83,83	279.656,88
Toplam :				28.139.725,92

İnsan Kaynakları her yıl “İnsan Kaynakları Günleri“ olarak adlandırılan kongre ve toplantılara iştirak etmekte, bölgesel olarak yapılan toplantılara belirli aralıklarla katılarak çalışanlarına daha yakın olmakta ve şirket aidiyetini arttırmaya yönelik faaliyetler yürütmektedir. Bu tür organizasyonlarda kullanılan 26.040 TL’lik bütçe, İnsan kaynaklarının temsil ağırlama ve diğer giderler hesabında izlenmektedir.

İşletme Ocak ayının ilk haftasında saha ekibiyle başlayan ve son gün bütün çalışanlarının katılımını sağladığı yeni yıl toplantısı düzenlemektedir. 2017 yılı Ocak ayında gerçekleştirilen toplantıda saha ekibinin üç gece, merkez çalışanlarının da bir gecelik konaklama, ulaşım, eğitim giderleri ile motivasyon, kişisel gelişim eğitimleri ve sosyal programlar için 283.800 TL harcama yapmıştır. İşletmenin 2017 yılının son üç ayı için toplantı ve organizasyon planlaması bulunmamaktadır.

Tıbbi tanıtım temsilcilerinin (TTT) en az üçte birlik kısmı ikamet ettikleri şehirlerin dışında komşu şehirlerde çalışmaktadır. Bu çalışmalarını sağlıklı, güvenli ve verimli geçmesi açısından konaklamalı olarak yapılmasını uygun görülmektedir. Ayrıca bölge müdürleri haftalık veya aylık periyotlarda farklı şehirlerde görev yapan TTT’ ler ile birlikte çalışma ve mentorluk yapma görevlerini yürütmektedirler. Aynı şekilde merkez pazarlama ve medikal departmanları ile satış müdürleri ve bölüm direktörleri de saha ziyaretleri yapmakta ve bu ziyaretleri genellikle konaklamalı gerçekleştirilmektedir.

İşletme tüm kadroları için geçerli olacak şekilde ülke genelindeki oteller ve restoranlardan daha verimli ve profesyonel hizmet almak adına kurumsal bir aracı şirket ile anlaşma yapmıştır. İnternet üzerinden her bir kullanıcının kendi parosı ile rezervasyon yapabileceği ve hizmet alabileceği bu oteller için konaklama başına ortalama gecelik 150,00 TL’lik birim fiyat belirlenmiştir. Konaklamalı seyahatler için belirlenen akşam yemeği bedeli 40,00 TL’dir. Otel ödemeleri aracı şirket üzerinden mail order yöntemiyle gerçekleştirilmektedir. Bu sayede işletme çalışanların üzerinden mali yükü almaktadır.

İşletme 9 aylık dönemde konaklama ve akşam yemeği giderleri için 415.800 TL ödeme gerçekleştirmiştir. Yılsonuna kadar bu tutarın $(415.800 / 9) \times 12 = 554.400$ TL olacağı varsayılmaktadır.

İşletme her yıl ikiden az olmamak şartıyla tıbbi satış temsilcilerine ürün medikal ve pazarlama eğitimleri düzenlemektedir. 2017 yılı için planlanan eğitimlerin iki tanesi 9 aylık dönemde gerçekleştirilmiş olup konaklama, konuşmacı ve organizasyon bedeli olarak 258.000 TL'lik ödeme gerçekleştirilmiştir. Yıl içerisinde başka eğitim planlaması bulunmamaktadır.

Dokuz aylık dönemde şirketin yapmış olduğu genel toplantı, eğitim toplantıları, bölge sunumları, yönetici bölge ziyaretleri, bölge müdürleri toplantıları ve yapılan diğer yerel toplantı transferleri için 617.160 TL ulaşım gideri ödemesi yapılmıştır. 2017 sonuna kadar işletmenin $(617.160/9) \times 12 = 820.880$ TL ulaşım masrafı olacağı varsayılmaktadır.

Şirketin yurtiçi ve yurt dışında gerçekleşen bilimsel toplantı ve kongreler için kayıt, konaklama ve ulaşım giderleri satış pazarlama bütçesinden karşılandığı için bu masraflar insan kaynakları bütçesinden ayrı değerlendirilmektedir.

Tablo 3.5. 2017 Yılı Eğitim ve Toplantı Giderleri

2. EĞİTİM VE TOPLANTI GİDERLERİ	
2.1. TOPLANTI GİDERLERİ	283.800,00
2.2. ULAŞIM TRANSFER GİDERLERİ	822.880,00
2.3. SAHA KONAKLAMA GİDERLERİ	554.400,00
2.4. EĞİTİM VE ORGANİZASYON GİDERLERİ	258.000,00

Toplam: 1.919.080,00

İnsan Kaynakları bütçesinin, maaş ve yan haklardan sonraki en büyük giderlerini filo kiralama ve araç giderleri kalemi oluşturmaktadır. Satış - pazarlama ve dağıtım faaliyetlerini yerine getirirken sektörün ve günümüz şartlarının gerekliliklerine göre saha çalışanların tamamına ve merkez birim müdürleri ile pazarlama ekibi için kurumsal kiralama yöntemi ile kiralanan araçlar kullanılmaktadır. Tahsis edilen bu araçlarının aylık kira bedelleri, ortalama yakıt

giderleri ve diğer masrafları İnsan Kaynakları Direktörüne bağlı olan filo kiralama ve operasyon müdürleri tarafından takip edilmektedir.

İşletme 2016 yılından 2018 yılı sonuna kadar kiralamış olduğu araç filusunda aynı markanın üç farklı modelini kullanmaktadır. Tıbbi tanıtım temsilcileri için Model-1, bölge müdürleri için Model-2 ve direktörler için Model-3 araç kiralaması yapılmıştır ve bu araçların yıllık kiralama bedeli 3.092.400 TL'dir.

Tablo 3.6. 2017 Yılı İçin Kiralanan Araçların Yıllık Maliyetleri

Kiralama Tablosu			
	Sayı	Aylık Kira Bedeli (TL)	Yıllık Toplam (TL)
Model-1	150	1250	2.250.000,00
Model-2	32	1600	614.400,00
Model-3	10	1900	228.000,00
Toplam Kiralama Tutarı			3.092.400,00

Filoda yer alan araçların aylık yakıt kullanımları da merkezi anlaşma yapılan bir petrol şirketi üzerinden, araçlara takılan taşıt tanıma sistemleri sayesinde anlaşma yapılan firmaya ait ülkenin her yerindeki benzin istasyonlarından karşılanmakta olup, benzin kullanım tutarları merkez tarafından karşılanmakta ve raporlanmaktadır. Her bir çalışan için sorumlu olduğu bölge şartları değerlendirilerek aylık yakıt tüketim oranları belirlenmiş olup, bu oranın üzerine kullanım için bir üst makamdan onay alınması koşulu bulunmaktadır

Şirket araçlarının otopark, otomatik geçiş, oto yıkama, yazlık – kışlık lastik ve diğer masrafları da çalışanların aylık düzenledikleri bireysel masraf formlarından takibi yapılmakta ve masraf tutarları çalışanlara masraf ayını takip eden ayın ilk yarısında ödenmektedir.

. İşletmenin araçlar için 2017 yılı ilk 9 ayında yakıt, otopark ve diğer giderler için harcadığı toplam tutar 3.063.636 TL'dir.

Tablo 3.7. 2017 Yılı 9 Aylık İçin Araç Bakım Giderleri

ARAÇ BAKIM MALİYETLERİ / OCAK - EYLÜL 2017				
Yakıt Kullanım Tablosu				
Araç Modeli	Sayı	Aylık Ortalama Gider	Ay	Toplam Tutar (TL)
Model-1	150	1.378	9	1.860.300,00
Model-2	32	1.712	9	493.056,00
Model-3	10	1.040	9	93.600,00
Toplam Yakıt Tutarı				2.446.956,00
Diğer Giderler				
Otopark Gideri			9	513.000,00
Diğer Giderler			9	103.680,00
TOPLAM GİDER				3.063.636,00

Araçların yakıt, bakım ve diğer giderlerine ait 9 aylık harcama tutarı 3.063.636,00 TL olup yılın son üç ayı için tahmini maliyeti de hesaplanarak $(3.063.636,00 \text{ TL} / 9) \times 12 = 4.084.848,00 \text{ TL}$ ilgili bütçe kalemine yazılır.

İşletmenin 2017 yılında içerisinde filo kiralama ve araç giderleri için toplamda $(3.092.400 + 4.084.848) 7.177.248,00 \text{ TL}$ bütçe kullandığı görülmektedir.

İşletmede saha çalışanı olan tıbbi tanıtım temsilcilerine tablet, bölge müdürü ve merkez yöneticileri ve ürün müdürlerine diz üstü bilgisayar, diğer merkez çalışanları için masa üstü bilgisayarlar, saha çalışanları için taşınabilir cep modem ve telefon hattı tahsis edilmiştir. İnternet ve cep telefonu kullanım için kurumsal iletişim paketleri kullanılmakta olup, genellikle şirket içi görüşmeler sınırsız sürede ve ücrete tabii olmadan yapılmakta, diğer aramalar ve internet içinde limitli kotalar bulunmaktadır. İşletme bilgisayar ve teknik ekipman giderleri ile 9 aylık haberleşme ve teknolojik giderlerin 12 aya oranı olarak 312.250 TL gider bütçesi belirlemiştir.

Hazırlanacak olan yeni yıl bütçesinde kullanılan dijital ve ofis malzemelerinin amortisman bedelleri de göz önünde bulundurulmaktadır. İstanbul'da bulunan genel merkez'e ait masraflar, diğer şehirlerdeki ofislerinin aylık kira bedelleri, tüketim malzemeleri gideri ve diğer giderlerin yıllık toplamı 428.400 TL'dir.

İşletmenin genel merkezinde bulunan ilaç stok deposunda, yurt dışından gelen ürünler ile Türkiye’de üretimi gerçekleştirilen ürünlerin ambalajlanması, etiketlenmesi ve muhafazası ile satışı gerçekleşen ürünlerin kargo aracılığı ile transferlerinin yapılmasını sağlamaktadır. Saha ekibinden düzenli olarak merkeze iletilen satış ve masraf raporları ile ülkenin her yerine gönderilen ürün siparişlerinin kargo masrafları, ürün ve ekipmanların sigorta tutarları, yıllık bağımsız denetimler, kurum aidatları ile işletmenin kurumlar arası iletişimi, tanıtım ve reklam çalışmaları için insan kaynakları bütçesinin ilgili kalemler toplamı 1.209.800 TL’dir. Bu değer hareketli kalemlere ait 9 aylık harcamaların 12 aya çevrilmesiyle hesaplanmıştır.

2018 İnsan kaynakları bütçe taslağı hazırlanırken dokuz aylık yapılan harcamalara üç aylık tahmini giderlerin eklenmesiyle oluşturulan 2017 yılı insan kaynakları yıllık bütçesi esas alınmaktadır. 2017 yılı insan kaynakları bütçesine yeni yıl için ilave edilecek olan personel, araç, malzeme gibi giderlerin eklenmesi ve diğer kalemlerin maliyetlerde, ücret ve yan haklarda öngörülen artışların belirlenmesi 2018 yılı insan kaynakları bütçesinin oluşmasını sağlar.

Haberleşme, teknik ekipman, ofis kira ve bakım giderleri, denetim, sigorta giderleri ve aidatlardaki artışlar yapılacak olan yada devam eden sözleşmeler ile belirlenirken sarf malzeme giderleri, temsil giderleri, lojistik giderler için yıllara göre tahmini artış oranları göz önüne alınarak değerlendirme yapılacaktır.

Tablo 3.8. 2017 Yılı İnsan Kaynakları Bütçesi

İNSAN KAYNAKLARI GİDERLERİ TOPLAMI (TL)	39.212.543,92
1. İNSAN KAYNAKLARI	
1.1. ÜCRETLER	21.245.616,24
1.2. YAN HAKLAR	6.894.109,68
1.2.1. PRİMLER	3.824.000,00
1.2.2. YEMEK	1.470.508,80
1.2.3. GİYİM YARDIMI	1.319.944,00
1.2.4. ÖZEL SAĞLIK SİGORTASI	279.656,88
1.3. TEMSİL VE AĞIRLAMA	21.600,00
1.4. DİĞER GİDERLER	4.440,00
2. EĞİTİM VE TOPLANTI	
2.1. TOPLANTI GİDERLERİ	283.800,00
2.2. ULAŞIM TRANSFER GİDERLERİ	822.880,00
2.3. SAHA KONAKLAMA GİDERLERİ	554.400,00
2.4. EĞİTİM VE ORGANİZASYON GİDERLERİ	258.000,00
3. EKİPMAN VE MALZEME GİDERLERİ	
3.1. FİLO KİRALAMA VE ARAÇ GİDERLERİ	7.177.248,00
3.2. BİLGİSAYAR VE TEKNİK EKİPMAN GİDERLERİ	83.250,00
3.3. HABERLEŞME VE TEKNOLOJİK GİDERLER	229.000,00
3.4. OFİS KİRA VE BAKIM GİDERLERİ	378.000,00
3.5. TÜKETİM MALZEMELERİ GİDERLERİ	50.400,00
3.6. DİĞER HİZMET VE GİDERLER	
4. DİĞER MALİYET VE HİZMETLER	
4.1. KURUMSAL İLETİŞİM VE TANITIM GİDERLERİ	110.000,00
4.2. DEPO VE LOJİSTİK GİDERLER	448.800,00
4.3. DENETİM MAALİYETLERİ	60.000,00
4.4. SİGORTA VE AİDAT GİDERLERİ	547.000,00
4.5. İDARİ GİDERLER	44.000,00

Filo yakıt masrafları araç sayısı ve akaryakıt fiyatlarındaki artış oranına göre hesaplanmaktadır. Otopark ve diğer giderlerde araç sayısı ve geçmiş yıllardaki artışlar üzerinden hesaplanmaktadır. Toplantı, konaklama, eğitim, organizasyon, saha

ziyaret, ulaşım ve transfer giderleri ekonomik verilere göre güncellenerek yeniden bütçelenecektir.

İşletmenin 2017 yılındaki insan kaynakları bütçe harcama tutarı yıllık olarak değerlendirildiğinde 39.212.543,92 TL olup yeni dönem bütçesi çalışmalarında kullanılmak üzere bütçe komisyonuna sunması gereken bütçe çizelgesini tamamlamıştır.

İşletme 2018 yılı için;

-İşletme çalışanlarının verimliliğini arttırmak ve yeni oluşan pazar fırsatlarını değerlendirmek için 278 olan kadro sayısının 312'ye çıkarılması kararlaştırılmış ve yeni kadrolar için mülakat görüşmelerine başlanmıştır.

-İşe yeni alınacaklar için şirket aracı ve diğer ekipmanların tedarik edilmesi gerekmektedir.

-Satış Teşvik Primlerinin %17 oranında kademeli olarak artırılması kararlaştırılmıştır.

-Maaşların %12-%20 aralığında performans değerlendirme sistemine göre artırılması planlanmaktadır.

-Yemek ücretlerinin%15 oranında artışı planlanmaktadır.

-Otel, konaklama, ulaşım, yakıt, iletişim ve diğer giderler için ilgili kurumlardan yeniden ücret tarifeleri istenmiş olup, enflasyon ve ekonomik göstergeler göz önünde bulundurularak birim fiyatlar güncellenmektedir.

-Yeni ürünler için ruhsatlandırma, lojistik, gümrük ve ithalat giderleri hesaplanmaktadır.

-Duran varlıklar için amortisman giderleri hesaplanacaktır.

-Yıllık toplantı ve eğitim planlamaları yapılmış olup, tanıtım, depo, sigorta ve diğer giderler bütçelendirilmiştir.

İşletme giderlerinin en önemli kalemi olan personel maaşlarının yıllık artışları belirlenirken insan kaynakları bölümünün ilgili departman yöneticileri ile birlikte yapmış olduğu genel değerlendirme sistemi bütün çalışanlar için ortak olarak uygulanır. Bununla birlikte saha satış ekibi için satış ve tanıtım becerilerinin değerlendirildiği farklı bir performans değerlendirme sistemi kullanılmaktadır.

Genel değerlendirme sisteminde işletme aşağıdaki konularda çalışanlarını değerlendirmeye almaktadır.

-İş yapma yetkinlikleri

Kendisine tanımlanan görevleri tam ve eksiksiz bir şekilde iş gereklerine uygun tamamlaması, gerekli kontrolleri yapması, görevini yerine getirmedeki gayreti ve sürekliliği değerlendirilir.

-Görev ve Sorumlulukları

İşine gösterdiği önem, gösterdiği tutum ve davranışlar, verilen süre içerisinde yetkilerine ve sorumluluklarına uygun hareket etmesi değerlendirilmektedir.

-Kişisel Gelişim

İşsel ve kişisel yetkinliklerini geliştirmek için gösterdiği gayret, değişim ve yeniliklere uyum sağlaması, öğrenme ve kavrama yeteneği ile öğrendiklerini işine yansıtması değerlendirilmektedir.

-İş Birliği ve İletişim

Diğer çalışanlarla iş birliği ve uyumu, yetkinlik, becerilerini ve deneyimlerini paylaşma, görüş ve düşüncelerini aktarabilme, yönetici ve çalışma arkadaşlarına karşı tutumu değerlendirilmektedir.

-Genel Kurallara Uyum

Mesai saatleri ve iş yeri kurallarına gösterdiği dikkat, genel görünüm ve kişisel bakım, şirket araç ve gereçlerini kullanırken gösterdiği özen ve şirketine bağlılığı değerlendirilmektedir.

Yukarıdaki kriterlere göre her soru 20 puan üzerinden değerlendirilmiş ve değerlendirme sonucu elde edilen puanlara göre maaş zam oranları ile kariyer havuzuna adaylıklar belirlenmektedir.

Satış ekibinin performans değerlendirmesi ise yukarıdaki kriterler ile birlikte aşağıda belirtilen satış ve tanıtım konularındaki yetkinlikleri ölçümleyen sorularla belirlenmektedir.

Satış Performans Değerlendirmesi;

-Satış performansı

Dönem içerisinde ve yıllık olarak her bir TTT'nin almış olduğu hedefleri realize etmesi, bununla birlikte bir önceki döneme göre büyüme hedefini yakalama oranı göz önünde tutularak genel performans notunun %60'lık (%40 + %20) kısmı olarak değerlendirilir.

-Tanıtım becerileri

Dönem içerisinde bölge müdürü ve ya merkez yöneticiler ile yapılan planlı saha çalışmalarında yapılan değerlendirmelerin puan ortalaması alınarak hesaplanan genel performans notunun %20'lik ağırlığına sahip değerlendirmedir.

-Pazarlama projesi

Tıbbi Tanıtım Temsilcisinin ilgili dönem içerisinde en az bir tanıtım projesi oluşturması, takip etmesi ve hedeflenen şekilde sonuçlanması beklenmektedir. Genel performansın %5'lik kısmını oluşturur.

-Medikal sınav değerlendirme sonuçları

Dönem ya da yıl içerisinde yapılan medikal ve pazarlama sınav notlarının ortalaması alınarak hesaplanan genel performans notunda %5'lik ağırlığa sahip olan değerlendirmedir.

-Raporlama, geri bildirim ve pazarlama materyallerini kullanma.

Tıbbi tanıtım temsilcisinin kullanımına verilen tabletler üzerinde yüklenmiş olan aylık ziyaret raporları oluşturduğu, medikal sunumlar ve literatür çalışmalarının yer aldığı bilgisayar sistemini etkin olarak kullanıp kullanmadığı değerlendirilir. Aylık ziyaret planının dönem ortalamasında %80'in üzerinde olması, e-posta ve diğer iletişim araçları ile kendisinden istenilen raporlamaları zamanında yapıp yapmadığının belirlendiği ve genel performans notunda %10'luk ağırlığa sahip olan değerlendirmedir.

Bu değerlendirme kriterlerinde yer alan ağırlıklar üzerinden yüzlük sisteme karşılık gelen notu çalışanın, maaş artış oranını, yönetim kurulunca belirlenen diğer ödülleri ve kariyer hedefini doğrudan etkilemektedir.

Yapılan değerlendirme sisteminde düşük nota sahip olan çalışan ise düşük performans sistemi programına dahil edilmekte, medikal ve pazarlama eğitimleri, satış pazarlama teknikleri, çalışma şekli, iletişim teknikleri, müşteri ilişkileri, zaman ve alan yönetimi ile kişisel gelişim konularında desteklenerek belirli bir süre içinde gelişim göstermesi hedeflenmektedir. Bu süre ortalama 6 -8 ayı kapsamaktadır.

İşletmenin 2018 yılı için bünyesine katmayı kararlaştırdığı 34 yeni kadro için 21 tıbbi tanıtım temsilcisi, 2 bölge müdürü olmak üzere 23 saha çalışanı ile 11 merkez çalışanı planlamaktadır. Bu kadrolar için 28 yeni araç ve teknik ekipman alımı yapılacak olup, medikal ve pazarlama eğitimleri ile birlikte oryantasyon eğitimi verilmesi de planlanmaktadır.

Yapılan genel ve performans değerlendirmeleri sonucu işletmenin 2018 yılı maaş ortalaması bir önceki yıla göre %18,2 oranında artarak brüt 7.530,15 TL

seviyesine çıkmıştır. Merkez ekibin yıllık ikramiye bedeli maaş artışları göz önünde bulundurularak brüt 8.600 TL, saha kadrosunun dönemlik (dört aylık) prim tutarı ortalama brüt 7.000 TL seviyesine çıkmıştır. Aylık yemek ücretleri %15 oranında artarak aylık brüt 506,92 TL ye yükseltilmiş, özel sağlık sigortası prim tutarı 93,95 TL olarak belirlenmiş olup giyim yardımı tutarında artış olmamıştır.

Tablo 3.9. 2018 Yılı İnsan Kaynakları Bütçesi Taslağı

İK GİDERLERİ 2018	Kişi Sayısı	Yıllık Periyot	Birim Tutar (TL)	Toplam Tutar (TL)
Maaşlar	312	12	7.530,15	28.192.881,60
STP (Merkez Kadro)	128	1	8.600,00	1.100.800,00
STP (Saha Kadrosu)	184	3	7.000,00	3.864.000,00
Yemek	312	12	506,92	1.897.908,48
Giyim	312	2	2.374,00	1.481.376,00
Özel Sağlık Sigortası	312	12	93,95	351.748,80

Toplam: 36.888.714,88

Araç filoları 2016 yılında üç yıllık süreyle ve sabit bedelle kiralandığı için kullanılan araçlarda fiyat artışı olmayacaktır ancak yeni kadrolar için yapılacak araç tedarikinde fiyatların %28 oranında arttığı görülmüş ve tabloda yeni fiyatlara yer verilmiştir.

Ülkemizde yakıt fiyatları 2005 yılı itibariyle Petrol Piyasası Kanunu gereğince serbest fiyatlandırma sistemine sahip olup satış fiyatları rekabet koşullarına göre belirlenmektedir. Dolara bağlı olarak geçmiş yıllardaki yakıt fiyatlarında artış ya da azalışlar izlenmekte ve yeni yıl için yakıt bütçesinin artış oranı belirlenmektedir. 2018 yılı yakıt fiyatları için işletme %15'lik artış öngörmüştür.

Araç sayısının yaklaşık %15 arttığı ve yıllık otopark masraflarının bir önceki yıla göre %10 oranında artacağı varsayılarak 865.260,00 TL ilgili bütçe kalemine yazılmış olup, diğer giderler içinde 180.000,00 TL'lik bütçe belirlenmiştir.

İşletmenin araç filo kiralama, yakıt ve diğer giderleri bir önceki yıla göre %25,75 oranında artacağı öngörülmüş olup toplamda 9.025.656,00 TL'lik bütçe oluşturulmuştur.

Tablo 3.10. 2018 yılı Araç Filo Giderleri Bütçe Taslağı

2018 ARAÇ KİRALAMA VE BAKIM MAALİYETLERİ TASLAĞI				
Kiralama Tablosu				
	Sayı	Kira Bedeli (TL)	Ay	Toplam (TL)
Model-1	150	1.250	12	2.250.000,00
	21	1.600	12	403.200,00
Model-2	32	1.600	12	614.400,00
	6	2.048	12	147.456,00
Model-3	10	1.900	12	228.000,00
	1	2.432	12	29.184,00
Toplam Kiralama Tutarı				3.672.240,00
Yakıt Kullanım Tablosu				
Model-1	171	1.585	12	3.252.420,00
Model-2	38	1.969	12	897.864,00
Model-3	11	1.196	12	157.872,00
Toplam Yakıt Tutarı				4.308.156,00
Diğer Giderler				
Yıllık Ortalama Otopark Gideri			12	865.260,00
Yıllık Ortalama Araç Bakım Giderleri Toplamı			12	180.000,00
Filo Kiralama ve Araç Bakım Giderleri Toplamı				9.025.656,00

İnsan kaynakları bütçesinin diğer kalemlerini oluşturan eğitim toplantı giderleri, ekipman ve malzeme giderleri ile diğer hizmetler ilgili maliyetler, satın alma biriminin yaptığı araştırmalara göre ortalama %15 seviyesinde artacağı tespit edilmiştir.

Tablo 3.11. 2018 Yılı İnsan Kaynakları Proforma Bütçesi

İNSAN KAYNAKLARI GİDERLERİ TOPLAMI (TL)	52.100.370,88
1. İNSAN KAYNAKLARI	
1.1. ÜCRETLER	28.192.881,60
1.2. YAN HAKLAR	8.695.833,28
1.2.1. PRİMLER	4.964.800,00
1.2.2. YEMEK	1.897.908,48
1.2.3. GİYİM YARDIMI	1.481.376,00
1.2.4. ÖZEL SAĞLIK SİGORTASI	351.748,80
1.4. TEMSİL VE AĞIRLAMA	34.000,00
1.5. DİĞER GİDERLER	8.000,00
2. EĞİTİM VE TOPLANTI	
2.1. TOPLANTI GİDERLERİ	400.000,00
2.2. ULAŞIM TRANSFER GİDERLERİ	940.000,00
2.3. SAHA KONAKLAMA GİDERLERİ	620.000,00
2.4. EĞİTİM VE ORGANİZASYON GİDERLERİ	380.000,00
3. EKİPMAN VE MALZEME GİDERLERİ	
3.1. FİLO KİRALAMA VE ARAÇ GİDERLERİ	9.025.656,00
3.2. BİLGİSAYAR VE TEKNİK EKİPMAN GİDERLERİ	120.000,00
3.3. HABERLEŞME VE TEKNOLOJİK GİDERLER	650.000,00
3.4. OFİS KİRA VE BAKIM GİDERLERİ	540.000,00
3.5. TÜKETİM MALZEMELERİ GİDERLERİ	70.000,00
3.6. DİĞER HİZMET VE GİDERLER	
4. DİĞER MALİYET VE HİZMETLER	
4.1. KURUMSAL İLETİŞİM VE TANITIM GİDERLERİ	160.000,00
4.2. DEPO VE LOJİSTİK GİDERLER	680.000,00
4.3. DENETİM MAALİYETLERİ	94.000,00
4.4. SİGORTA VE AİDAT GİDERLERİ	820.000,00
4.5. İDARİ GİDERLER	670.000,00

Kadro sayısındaki %12,3'lük artış, maaş ve yan haklar ile kiralanan yeni şirket araçları ve artan giderler sebebiyle insan kaynakları bütçesi bir önceki yıla göre yaklaşık olarak %32,87 oranında artmıştır.

Oluşturulan 2018 yılının insan kaynakları proforma bütçesi, bütçe yönetici ve finans direktörüne gönderilerek büyüme ve satış hedefleri doğrultusunda işletmenin en büyük gider kaleminin genel bütçeye uygunluğu kontrol edilir ve yönetim kurulu onayına sunulur.

İnsan kaynakları bütçesindeki %32,87'lik artış, artan masrafların karşılanabilmesi için işletmenin tek gelir kaynağı olan satışlarından elde edilecek tutarında aynı oranda artmasının beklendiği anlamı taşımaktadır. İşletmenin finans departmanı yeni yıl bütçelerini kontrol ederken tahmini satış değerlerini, bu değerlerin finansal karşılıklarını ve bu karşılıkların giderlere oranını, işletmenin yıl sonundaki büyüme ve karlılık rakamlarını yüksek tutmayı hedeflemektedir.

İnsan Kaynakları bütçesinin işletme için hayati öneme sahip olması nedeniyle ciddi anlamda sektörel ve genel ekonomik krizler ya da işletmeye özel finansal krizler olmadığı sürece küçülmeye gitmesi beklenmez. Yetişmiş iş gücü ve oturmuş olan organizasyon yapısıyla birlikte kurumsal ve kişisel eğitimlerle çalışanlarına ve işletmeye değer katan departman, çalışanlarına daha kaliteli bir yaşam ve huzurlu bir iş ortamı sağlayarak hem çalışan aidiyetini arttırmaya hem de işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için gerekli yapıyı korumaya çalışmaktadır.

İnsan kaynakları bütçesinde yapılabilecek bütçesel revizyonda amaç, israfi önlemek, giderleri kontrol altına almak, kullanılan araç gereç ve sarf malzemeler konusunda daha kontrollü olmak, saha satış ekibinin ve merkez çalışanların verimliliğini arttırmak için organizasyon yapısını en uygun hale getirerek işletmeye katkıyı en üst seviyeye çıkarmak olmalıdır.

3.2.2 Yönetim Giderleri Bütçesi

Yönetim giderleri bütçesi işletmenin ürün tedariki, araştırma geliştirme, yatırım ve finansal operasyonlar ile sermaye ve hisse sahiplerine yapılan ödemelerin takip edildiği bütçedir. Birçok işletmede genel yönetim giderleri üretim ve pazarlama giderlerinin dışındaki faaliyetlerinin tümünü kapsayan giderlerin yer aldığı bütçe olarak tanımlanmaktadır. Ancak bu tanıma uygun yönetim bütçesi, işletmenin iç ve

dış etkenlere karşı sürekli artan ve değişkenlik gösteren faaliyetlerinde karmaşıklık görülmesine ve herhangi bir kalemde meydana gelecek olan hata ya da değişimlerin zamanında ve doğru olarak tespit edilememesine sebebiyet verebilmektedir. İşletme yönetim giderleri bütçesini ruhsatlandırma ve ithalat bütçesi, AR-GE bütçesi ve iş geliştirme bütçesi şeklinde farklı kalemlerde takip etmektedir.

3.2.2.1 Ruhsatlandırma, İthalat Giderleri

Bir ilacın ülkemizde satış izninin alınabilmesi için Sağlık Bakanlığı tarafından her bir farmasötik form için onaylanmış ruhsatının olması gerekmektedir. Ülkemizde ithalat yoluyla pazarda yer alacak ruhsatlı ürünlerin her bir form ve her formun farklı seri numaraları için numune kontrol ve ithalat onaylarının alınması gerekmektedir.

Avrupa Birliği mevzuatına uygun olarak 19.01.2005 tarihinde hazırlanan Beşeri Tıbbi Ürünler Ruhsatlandırma Yönetmeliği kurallarına uygun olarak Türkiye Cumhuriyeti Sağlık Bakanlığına bağlı Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumu ilaç ruhsatlandırma, denetleme ve yaptırım uygulama konusunda yetkili tek kurumdur.

İlgili yayında Türkiye’de ilaçların ruhsatlandırma, üretim, satış, ithalatı, ihracatı ve depolanması konusunda bütün yetkiler Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumuna verilmiştir. İlgili kurum sektörün faaliyetlerinin tamamından sorumlu ve yetkilidir. Yurtiçi ve yurtdışı satış, tedarik, ürünlerin arzı, dağıtım, toplatılması ve kullanımları ile ilgili kural ve standartları belirlemektedir. Sektörde faaliyet yürütecek özel kurum ve kuruluşlar ile birlikte, tüzel kişiler ve gerçek kişilere, kamu kurumlarına izin ve ruhsat vermek, denetlemek ve yaptırımda bulunmak, ürünlerin laboratuvar analizlerini yapmak ya da yaptırmak kurumun görevleri arasındadır. Ayrıca sektör çalışanlarının eğitimi, yeterliliği ve çalışma izinleri gibi konularda da yetkili olan makam bu konuda 03.07.2015 tarihli ve 29405 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Beşeri Tıbbi Ürünlerin Tanıtım Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik” gereğince Tıbbi Tanıtım Temsilcileri için sertifikasyon süreci başlatmıştır.

Ülkemizde üretilen ilaçların yaklaşık %80'inde ham madde ihtiyaçları ithalat yöntemiyle gerçekleşmektedir. Bununla birlikte onkoloji gurubu ilaçlar ve kan ürünleri gibi ileri teknoloji gerektiren ilaçlar da ABD, Almanya, Güney Kore gibi ülkelerden ithal edilmektedir. Kurumlar ithalat işlemleri için Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumunun belirlediği yönergelere uygun olarak hareket etmektedirler.

İlk kez ithalatı gerçekleşecek ürünlerde ve ithalatı devam eden ürünlerin her bir formu için aşağıdaki protokoller izlenerek ve Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumunun yıllık olarak belirlediği ve resmi gazetede yayımlanan oranlarda gerekli bütçe çalışmaları yapılmaktadır.

-GMP başvurusu ve GMP sertifikası alınma süreci

-CTD (Common Technical Document – Ortak teknik doküman): Tüm Avrupa ülkelerinde (EMA) ve Amerika da (FDA) geçerliliği olan teknik bir terimdir.

-Ruhsat Ücretleri (beş yılda bir ruhsat yenileme ücreti tekrar edilir)

-GMP Ücretleri (Good Manufacturing Practices- iyi üretim uygulamaları)

-Varyasyon Ücretleri

-Ruhsat basım ücreti

-Satış izni ücreti

-İthalat Ücretleri

İthalatı devam eden ürünlerde ise ; (form başına bütün ücretler tekrarlanır)

-İthalat izin başvuru ücreti

-Analiz başvuru ödemesi

-Ruhsat yenileme ücreti (üç yılda bir)

- GMP ücretleri (üç yılda bir)
- Varyasyon ücreti
- Gümrük vergileri
- Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu kesintisi
- Navlun bedeli
- Depolama giderleri
- Damga vergisi
- Katma Değer Vergisi

İşletmeler ayrıca ithalatını gerçekleştirdiği her ürün için üretimini yaptığı kurumdan aldıkları ve kendi ülkelerinde resmi kurumlar için ruhsatlandırma ve ithalat aşamalarında kullanacakları Validasyon, Stabilite, Biyoeşdeğerlik-Biyobenzerlik çalışmaları ve literatürlerle dökümantasyonlar için ücret ödemektedirler.

Kasım 2017’de ÜRÜN B ye ait üç farklı formdan ÜRÜN B form2’den 1200 adetlik ithalat gerçekleştirilecektir. İthalat izninin alınabilmesi için öncelikle ilgili formdan bir adet numune getirtilir ve Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumunun belirlediği analizler gerçekleştirilir.

Kurum ilaç, medikal malzeme, tıbbi beslenme, kan ürünleri, bitkisel ürünler, kozmetik, ecza deposu açma, ilaç ruhsatı, üretim ve ithalat konularında gerekli yasal izin ve prosedürleri, bu belgeler için alınacak yıllık ücretleri resmi internet adreslerinde her yıl güncel olarak yayınlamaktadır.İthalatı yapılacak ürünlerin her bir serisi için ilaç ve tıbbi cihaz birimince yapılacak olan analizlerde kullanılmak üzere ilgili ürünlerden; hacmi 100’ml den 2 adet, 50’ml den 4 adet, 5 ml ve 10 ml olanlardan da en az 10 adet olacak şekilde ürün temin edilmesi gerekmektedir. Bu ürünler için;

- Biyolojik Kontroller
- InVivo Testler
- Çözünme Kontrolleri
- Fiziksel ve Fizokimyasal Testler
- İçerik Tek Düzelik Tayini
- Miktar ve Miktar Tayinleri
- Mikrobiyolojik Potens Tayini
- Mikrobiyolojik Kontroller
- Sterilite Tayini
- Saflık Kontrolleri
- GC / HPLC Tayinleri
- Tandem Mass (Kütle Spektroskopisi) Tayinleri
- UPLC Tayinleri
- İyon Kromatografi Tayinleri
- Teşhis Kontrolleri
- Kromatografik Yöntemle Teşhis
- İmmunolojik Kontroller
- Virolojik Kontroller
- Allerjen Ürün Kontrolleri

-Kan ürünü Kontrolleri

yapılmakta olup her bir kontrol grubunun altında farklı türde ve sayıda metotlar ve her bir metot için kurumun o yıl için belirlemiş olduğu fiyatlar geçerli olmaktadır. Ürün B form2'nin tek bir serisi üzerinden yapılacak olan numune analiz ve ithalat giderleri için gerekli olan bütçe 3.402,00 TL'dir.

Tablo 3.12. Ürün B Form2 Numune Analiz ve İthalat İzin Belgesi Gideri

ÜRÜN ANALİZ VE ONAY GİDERLERİ (TL)	
Numune ithalat bedeli	236,00
Analiz ücreti	2.394,00
İthalat ücreti	253,00
Ürün bazlı kontrol belgesi bedeli	519,00
Diğer giderler	-
<i>TOPLAM</i>	3.402,00

Gerekli ithalat izni alındıktan sonra ilgili ürünün proforma faturası kuruma tebliğ edilerek ithalat işlemlerine başlanmaktadır. Buzdolabında saklanması gereken ilaçlar için kullanılan (2°C - 8°C) soğuk zincire tabi olan ürünler genellikle hava yolu üzerinden sevk edilirken diğer ürünlerde kara ve deniz yolu ulaşımları da kullanılmaktadır. Gümrük ve ithalat işlemlerinde resmi yurtiçi gider kalemleri olarak katma değer vergisi, gümrük vergisi, damga vergisi, kaynak kullanım destekleme fonu, sigorta bedeli, tahmil-tahliye giderleri, çevre katkı payı, Kültür Bakanlığı kesintisi yer almaktadır. Yurtdışı giderleri olarak da komisyon ve tellaliye giderleri, demuraj giderleri, royalti-lisans giderleri, faiz giderleri bulunmaktadır.

Tablo 3.13. Ürün B Form2 Üretici Firma Proforma Faturası

PROFORMA FATURA KARTI			
Ürün Adı	ÜRÜN B form 2	Tarih	20.12.2017
Menşei	400 (ABD)	Adet	1.199
Sipariş No	2017/17	Birim Fiyat	500
Para Birimi	USD	Lot	B2KGB00483
Güncel Kur	3,84	Miad	20.07.2020
<i>TOPLAM</i>			2.302.080,00

İthalat üzerinden alınacak olan katma değer vergisi proforma fatura bedeli üzerinden alınmaktadır. İşletmenin ithalat için kullandığı akreditif üzerinden %6 oranında uygulanacak olan kaynak kullanım destekleme fonu (KKDF) kesintisi ise 10.04.2015 tarihli resmi gazetede yayımlanan kararda kesinti oranının %0 (sıfır) olarak uygulanması bildirilmiştir. Ayrıca 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun bazı maddelerinin uygulanması hakkında çıkartılan 29.09.2009 karar tarihli ve 07.10.2009 tarihinde 27369 sayılı Resmi Gazete hükmü gereğince insan kaynaklı tedavi edici maddeler, kan bileşenleri ve ilgili belirteçler gümrük vergisinden muaf tutulmaktadır.

Tablo 3.14. Ürün B Form2 İthalat Giderleri

Navlun bedeli	10.636,00
Sigorta bedeli	1.473,00
Tahmil-Tahliye giderleri	1.309,00
KDV	184.166,40
Damga Vergisi	85,63
Gümrük Vergisi	
KKDF	
Depolama giderleri	1.831,09
Banka giderleri	93,29
Diğer giderler	73,23
Liman giderleri	
Yurtiçi giderler toplamı	1.565,90
<i>TOPLAM</i>	201.233,54

İşletme sadece Ürün B için üç farklı formunda 2018 yılı için farklı adetlerde ve tarihlerde 8 farklı ithalat planlamaktadır.

İşletmenin satışını gerçekleştirdiği 22 farklı ürün toplamda 54 farklı form içermektedir. Bu ürünlerin ve her bir ürüne ait formların yıl içerisinde en az 4 kez ithalatları gerçekleştirilmekte olup her bir ürüne ait farklı formların farklı üretim numaraları (Lot Numaraları) için üç yılda bir olacak şekilde GMP ve ruhsat izin-yenileme, ithalat izni, numune analiz, varyasyon, gümrük ve kargo maliyetleri bulunmaktadır.

İthalat birimi satış ekibinin yıl içerisinde satmayı taahhüt ettiği ürünlerin belirlenen sayıda ithalatını gerçekleştirmek için ilacın form ve üretim seri numaralarına göre bakanlık başvuruları ve onay süreçlerini planlamaktadır. Ürünlerin belirlenen formlarda ve belirlenen sürelerde stoklara dâhil edilmesi tek gelir kaynağı satış olan işletme için hayati öneme sahiptir. Bu sebeple 2018 bütçeleri hazırlanırken yıl içerisinde satışı planlana her bir ürün için satış hedeflerinin, stok seviyelerinin ve ürün formlarının belirlenmesi gerekmektedir.

İşletmenin satış ve dağıtım haklarını elinde bulundurduğu 22 ürünün dışında, ürün portföyüne eklenmesi amaçlanan 8 farklı ürün ruhsatlandırma biriminin takibinde olup onay süreçleri devam etmektedir. Ruhsatlandırma çalışmaları ve bütçesi yönetim giderleri adı altında yapılmakta olup gelir tablosunda ilgili bütçe Satılan Ticari Malların Maliyetinde yer almaktadır.

3.2.2.2 AR-GE Giderleri

Dünya üzerinde en fazla AR-GE harcaması ilaç sektöründe yapılmaktadır. Özellikle biyoteknolojinin ilaç AR-GE üretim süreçlerine dahil olması ve yeni bilimsel yaklaşımların artması ilaç sektöründeki AR-GE maliyetlerinin yükselmesine neden olmuştur.

Son yıllarda dünya ilaç pazarında sıklıkla karşılaşılan birleşme ve satın alma işlemlerinin en önemli nedenlerinden birisi de biyoteknolojik araştırmaların oldukça yoğun, ve karmaşık olması, yüksek maliyetler sonucunda geliştirilmeye çalışılan AR-GE aşamasındaki yeni molekül ya da ürünlere erişim ve sahip olma isteğidir.

İşletme Türkiye ilaç sektöründeki yirmi AR-GE kuruluşundan birisi konumundadır ve üniversiteler, resmi kurumlar ve TÜBİTAK ile ortak yürütülen Biyoteknolojik ve Nanoteknolojik ürün geliştirme çalışmaları yapmaktadır.

Biyoteknoloji ve Nanoteknolojik ürün araştırmalarında laboratuvar ortamında kullanılacak olan farklı marka ve sayılarda dünyanın farklı ülkelerinden ithal edilen araç ve gereçler ile tek kullanımlık sarf malzemelerin belirli stoklarla yıl içerisinde yeniden alım yapılabilmesi için bütçeleme yapılması gerekmektedir.

İşletmenin AR-GE bütçesinde yer alan kalemler;

-Makine ve teçhizatlar,

-Mikro biyolojik güvenlik kabinleri

-Biyoreaktör sistemleri

-Filtrasyon sistemleri

-Kromatografi sistemleri

-Hücre aktarım ve Analiz sistemleri

-Filtre ve Kontrol sistemleri

-Mikroskop ve Görüntüleme sistemleri

-Sıvı Azot sistemleri

-Protein analiz ve Gen araştırma cihazları

-Manyetik Karıştırıcılar, analizatörler

-Özel yıkama ve dondurma üniteleri

-Jeneratör ve dedektörler

-Sterilite ölçüm sistemleri ve steril odalar

-Alınan özel sistemlere ait yazılım ve uygulama programları

-Sarf Malzemeler,

-Otoanalizör Kapları ve Küvetleri

-Test ve Mikrosantrüfuj tüpleri

- Koagülasyon malzemeleri
- Şırınga, Pipet, Hücre ve diğer Vektöreller
- Biyokimyasal maddeler
- Dezenfektanlar
- Koruma giysi ve önlükler
- Hizmet Alımları

Özel laboratuvar ve kurumlarda yapılması gerekli olan analiz, sentez ve diğer araştırma işlemleri ile yurtiçi ve yurtdışı kurum ya da kişilerden alınan danışmanlık hizmetleri AR-GE bütçesinde yer almaktadır.

İşletme her bir AR-GE projesi için ilgili döneme ait giderlerin muhasebe kayıtları Vergi Usul Kanunu'nda yer alan nizamaya uygun olacak şekilde kaydedilmeli ve Harcama ve Gider Belgeleri Kabul Formunda belirtmelidir.

İşletme 2018 yılı için devam etmekte olan AR-GE çalışmalarında bütçe öngörüsünde bulunamayabilir. Çünkü devam etmekte olan çalışmaların seyri, kullanılan yöntem değişiklik gösterebileceği gibi ilgili projeye ait çalışmalar olumsuzda sonuçlanabilir. Bu sebeple gelir tablosunda yer alan 2017 yılına ait AR-GEgiderlerine uygun şekilde kaynak aktarılabilir.

AR-GE projelerinde yer alan personel giderleri işletmenin AR-GEkadrosu dışında yurtiçi ve yurtdışından bilim adamlarının belirli sürelerle ilgili çalışmada yer alması karşılığıdır. Ayrıca 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine ilişkin “Gelir Vergisi Stopaj Teşviki” ve “Damga Vergisi İstisnası” ile sigorta prim desteğikuruluşların AR-GE projelerinde çalışan AR-GE ve destek personeline sağlanan istisnalar personel maliyetinden düşülmektedir.

Tablo 3.15.AR-GE Harcama ve Gider Belgeleri Kabul Formu

Proje No: 1					
Gider Kalemleri	Gerçekleşen (TL)	Kabul Edilmeyen (TL)	Kabul Edilen (TL)	Yüzde Dağılım (%)	
Personel Giderleri	252.455,09	-	252.455,09	32,0%	
Seyahat Giderleri	8.405,00	-	8.405,00	1,1%	
Alet, Teçhizat, Yazılım, Yayın Alım ve Giderleri	182.451,76	-	182.451,76	23,1%	
Ar-ge ve Test Kuruluşlarına Yapıtılan İşlerin Giderleri	Yurtiçi	-	-	-	
	Yurtdışı	-	-	-	
Hizmet Alımları Gideri	Yurtiçi	205.650,00	-	205.650,00	26,1%
	Yurtdışı	-	-	-	-
Malzeme Alımları Gideri	139.300,86	-	139.300,86	17,7%	
TOPLAM	788.262,71	-	788.262,71	100,0%	

Proje No: 2					
Gider Kalemleri	Gerçekleşen (TL)	Kabul Edilmeyen (TL)	Kabul Edilen (TL)	Yüzde Dağılım (%)	
Personel Giderleri	138.506,69	-	138.506,69	59,9%	
Seyahat Giderleri	-	-	-	-	
Alet, Teçhizat, Yazılım, Yayın Alım ve Giderleri	-	-	-	-	
Ar-ge ve Test Kuruluşlarına Yapıtılan İşlerin Giderleri	Yurtiçi	28.405,00	-	28.405,00	12,3%
	Yurtdışı	-	-	-	-
Hizmet Alımları Gideri	Yurtiçi	47.717,34	-	47.717,34	20,6%
	Yurtdışı	-	-	-	-
Malzeme Alımları Gideri	16.680,98	-	16.680,98	7,2%	
TOPLAM	231.310,01	-	231.310,01	100,0%	

İşletmenin 2017 yılı içerisinde iki farklı AR-GE projesinde 1.019.572,72 TL harcama gideri bulunmaktadır. 2018 yılı için AR-GE departmanı bütçesi yaklaşık %15 oranında arttırılarak 1.172.500,00 TL olarak belirlenmiştir.

3.2.2.3 İş Geliştirme ve Diğer Giderler

İş geliştirme bölümü şirketin ürün çeşitliliğini arttırmak için farklı ülkelerde kullanılan ya da klinik araştırmaları süren ilaçların yurtiçi ve işletmenin yurtdışı pazar hedefi olan Ortadoğu pazarına uygunluğu konusunda araştırmalar yapmaktadır. Ülkemizde satışını yapabileceği orijinal ürünlerin tespiti, ruhsatlandırma ve pazar araştırmaları uzun ve maliyetli bir süreç içermektedir. İşletme farklı tedavi alanlarında ürün çeşitliliğini arttırmanın yanında özellikle Ortadoğu'da kurulan ilaç fuarlarına ve kongrelerine katılım sağlayarak uygun tanıtım ile müşteri kitlesini arttırmak ve ihracat payını arttırmak istemektedir. İlgili giderlerin takip edildiği bu bütçe türünde ayrıca yıl içerisinde idari faaliyetler konusunda plan dışı harcamalar için bir kalem oluşturulmuştur.

Yönetim kurulu üyelerinin yıllık kazanç payları, Türk Ticaret Kanununun 511.maddesi ve yönetim kurulu kararı gereğince işletme dönem sonu net kârının %5'i oranındadır ve bu oran üç yılda bir olmak koşuluyla işletmenin üç hissedarına hisseleri oranında dağıtılmaktadır.

Tablo 3.16. 2018 Yönetim Giderleri Bütçe Taslağı

YÖNETİM GİDERLERİ	6.875.122,23
1. RUHSATLANDIRMA VE İTHALAT GİDERLERİ	
1.1. ÜRÜN RUHSATLANDIRMA GİDERLERİ	445.635,00
1.2. İTHALAT GİDERLERİ	1.044.699,00
1.3. CTD VE GMP GİDERLERİ	1.416.000,00
1.4. ANALİZ, VARYASYON GİDERLERİ	964.000,00
1.5. GÜMRÜK VE KARGO GİDERLERİ	325.600,00
1.6. TOPLANTI VE EĞİTİM GİDERLERİ	8.870,00
1.7. TEMSİL VE DİĞER GİDERLER	37.632,50
2. AR-GE GİDERLERİ	
2.1. MAKİNA VE TEÇHİZAT GİDERLERİ	230.000,00
2.2. PERSONEL GİDERLERİ	450.000,00
2.3. HİZMET ALIMLARI	300.000,00
2.4. BİLİMSSEL TOPLANTI VE KONGRE GİDERLERİ	10.500,00
2.5. TEMSİL VE SEHAYAT GİDERLERİ	12.000,00
2.6. SARF MAZLEME GİDERLERİ	170.000,00
3. DİĞER GİDERLER	
3.1. YÖNETİM KURULU KAZANÇ PAYLARI	1.022.283,01
3.2. PAZAR ARAŞTIRMA VE İŞ GELİŞTİRME GİDERLERİ	100.830,00
3.3. YURTDIŞI KONGRE VE FUAR GİDERLERİ	125.000,00
3.4. DANIŞMANLIK GİDERLERİ	165.000,00
3.5. İDARİ GİDERLER	200.000,00

3.2.3 Satış Pazarlama Bütçesi

Satış ve pazarlama deyimleri sıklıkla bir arada kullanılan ve birbirini tamamlayan iki terimdir. Satış, doğrudan sonuca yönelik yapılan ve bir alıcı ile bu alıcıya ürün ya da hizmeti tedarik eden ve bu ürünün karşılığında maddi bir değer alan satıcının karşı karşıya geldiği, fayda – fayda prensibine göre hareket edilen bir alışveriş eylemidir. Bu eylemin gerçekleşebilmesi için satın alma işlevinin olması gerekmektedir.

Pazarlama ise satış eylemini gerçekleştirmek ve fayda – fayda prensibini desteklemek için, üretimden sonra ve satıştan önce başlatılan bir eylemdir. Ürünün

maliyet kriterleri, şekli, birimi, fiyatı, değerlendirilecek olan pazarı, satış için gerekli olan reklam ya da tanıtım gereçlerini, müşteri ilişkilerini, sağlanacak fayda ve doğru mesajları ulaştırmayı, satışın şeklini ve en nihayetinde satıştan sonra da bu satışın sürekliliğini ve güvenli bir şekilde devam etmesini sağlayacak olan organizasyonun bütünüdür.

İlaç firmaları 2000’li yıllarda başta ABD’de olmak üzere dünya genelinde en fazla harcama bütçesini ilaç tanıtım etkinliklerine ayırmaktaydı. Ülkemizde reçete ile satılan ilaçların reklamının İspençiyari ve Tıbbi Müstehzarlar Kanunu’nun 13’ncü maddesi gereğince yasak olmasına karşın dünya genelinde reçeteli ilaçların tanıtım, reklam ve pazarlama faaliyetleri yoğun rekabet ortamında devam etmekteydi. 2000 yılında ABD vatandaşlarının kullanımına yönelik olarak reklamı yapılmakta olan ilk 50 ilacın o yılki satış rakamlarındaki artış aynı ABD’nin toplam ilaç giderlerindeki artışın %47,8’ine karşılık gelmekteydi. Aynı yıl sadece bir tek ürün (Vioxx) için 161 milyon dolar reklam harcaması yapan Merck ilaç şirketi o yıl ülkenin bütün ilaç harcamalarının %5,7’sine karşılık gelen satış hacmine ulaşmıştır. Aynı yıl için global içecek firmasının (Pepsi) reklam için kullandığı bütçe 125 milyon dolar seviyesindedir.

2004 yılına gelindiğinde ise ağrı kesici ve antiromatizmal tedavide kullanılan ilaç (Vioxx) kalp krizini arttırdığı yönündeki klinik bulgular sebebiyle tüm dünyada satışı durdurulmuş ve satışı yapılan ülkelerden geri toplatılmıştır. İlaç o yıllarda ülkemizde de moda ilaçlar olarak nitelendirilen ve fiyatı Türkiye standartlarına göre yüksek olmasına rağmen fazlasıyla tercih edilen ilaçların başında yer almaktaydı. 2011 yılı sonlarına kadar devam eden davalarda ilgili ilaç firmasına kamuoyunu yanılttığı gerekçesiyle bir milyar dolara yakın tazminat cezası verildi. Firma 2017 yılında ilacın olumsuz etkilerine maruz kalan hasta ve yakınlarına yaklaşık 5 milyar dolar tazminat ödeyeceğini bildirmişti.

Sadece reklam, tanıtım ya da sosyal pazarlama sonucunda gereksiz veya yanlış ilaç kullanımı insan sağlığına faydadan çok zarar getirmiştir. Bu sebeple ilaç tanıtım ve pazarlama çalışmaları sadece sağlık mensubu olan hekim ve eczacılar için

yapılmalıdır. Bitkisel ya da kimyasal her ilacın uydun doz ve sürede kullanılsa bile etkisi kadar yan etkisinin de olabileceği göz ardı edilmemelidir.

Ülkemizde ilaç tanıtım ve pazarlama faaliyetleri 3 Temmuz 2015 tarihinde yürürlüğe giren Beşeri Tıbbi Ürünlerin Tanıtım Faaliyetleri Hakkındaki Yönetmeliğe uygun olarak gerçekleştirilmektedir.

İlgili yönetmelik beşeri tıbbi ürünün tanımı, yasal izinleri, kullanım talimatları, ürün tanıtım faaliyetlerinin kapsamını, ürün tanıtım temsilcilerinin niteliklerini, ruhsat ve izin sahiplerinin yasal sorumluluklarını ve ilgili konudaki çeşitli hükümlere açıklık getirmektedir.

Yönetmelik gereği tıbbi tanıtım temsilcileri (TTT), üniversitelerin ürün tanıtım temsilcisi yetiştiren bölümlerinden mezun olduklarına dair diplomalarını ibraz etmeleri gerekmektedir. Farklı yüksekokul ya da fakültelerden mezun olanlar ise Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumu tarafından yapılan ya da yaptırılan sınavdan başarı göstermeleri sonucu adlarına düzenlenen yeterlilik belgesi sonucu alabilecekleri Ürün Tanıtım Temsilcisi Kimlik Kartları ile tanıtım yapabileceklerdir.

Kimlik kartı olmayanlar ilaç firmalarında ürün tanıtım temsilcisi olarak çalıştırılmayacaklardır.

Tanıtım faaliyetleri ise yönetmelik kapsamında ilacın bilimsel ve tıbbi özelliklerini firma tarafından hazırlanacak olan ve sağlık meslek mensuplarına gerçekleştirilecek bilgi verme faaliyetlerinin tamamını, tıbbi tanıtım temsilcilerinin aktivitelerini, bilimsel ve ürün tanıtım toplantılarını, tıbbi dergi ve kitaplara verilecek ilanları ve benzer diğer faaliyetleri kapsamaktadır.

Kullanılacak olan tanıtım malzemeleri ise güncel brüt asgari ücretin %2,5'ini aşmayacak şekilde hekim, diş hekimi ve eczacının mesleğine uygun olarak kullanılmak üzere hazırlanmalıdır. Ürün hatırlatıcıları sembolik malzemeler olabileceği gibi ürün hakkında gerekli ve yeterli bilgiyi bulunduran broşür, kitap türü basılı kaynaklar veya bu kaynakların dijital olarak internet üzerinden yada dijital depolama cihazlarıyla kullanılan türleri de olabilir.

Bilimsel toplantılar ile ürün tanıtım toplantıları ise ilgili hekim ve eczacıların uzmanlık alanlarına göre yapılmalıdır. Toplantılardaki amaç kullanılan ürünler ile ilgili var olan yada güncel tıbbi bilgi ve deneyimleri aktarmak olmalıdır. Yapılacak toplantılar için deniz kenarı olan tatil bölgelerinde 15 Haziran tarihi ile 15 Eylül tarihleri arasında toplantı, kongre yada organizasyon düzenlenemez. Benzer durum 1 Aralık tarihi ile 1 Mart tarihleri arası için kış turizmi olarak nitelendirilen ve kayak yapılan tatil bölgeleri içinde geçerlidir. Düzenlenen toplantılara ilgili alanda çalışan sağlık mensupları ve protokol davetlileri dışında başka kişiler davet edilemez ve sponsorluk yapılamaz.

Bedelsiz tanıtım numunesi ise azaltılmış miktarlarda hazırlanır ve sadece diş hekimi, eczacı ve hekimlere verilebilir. Azaltılmış miktar şartı teknik olarak azaltılamayan enteral beslenme ürünleri için geçerli değildir. Tanıtım numunesi olarak dağıtılamayacak olan ürünler Türkiye İlaç ve Tıbbi cihaz Kurumu tarafından resmi internet sayfasında ilan edilmektedir.

Tanıtım numunelerinin ambalajı üzerinde belirgin ve dikkat çekecek şekilde “Tanıtım numunesidir, satılamaz” ibaresi yer almalıdır. Ambalaj üzerinde basılması mümkün olmayan durumlarda iç ambalajda da yer alabilir. Yeni piyasaya çıkan bir ürün için ilgili takvim yılı satışının %5’ini geçmeyecek şekilde bedelsiz tanıtım numunesi dağıtılabılır. Bu rakam satışların aylık izlenmesi ile takip edilebilir. İkinci yıl için bir önceki yılın %5’ini, sonraki 3 yılda bir önceki yılın %3’ünü, sonraki yıllarda ise yine bir önceki yıla göre %1’ini geçmeyecek sayıda bedelsiz numune dağıtılabılır.

İlaç firmaları sağlık meslek mensupları, sağlık mensuplarının üyesi olduğu mesleki dernek, sendika, vakıf benzeri sağlık kurumları, kamu ya da özel hastane ve üniversitelere maddi değeri güncel brüt asgari ücretin %10’undan fazla olan her türlü harcamayı değer aktarımı olarak Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumuna bildirmek zorundadır. Kurum tarafından belirlenen formata uygun tarafların yazılı onayı bulunan ve gerekli ayrıntılara sahip formlar bir sonraki yılın Haziran ayına kadar olan sürede kuruma bildirilir. Benzer şekilde yurtiçi ve yurtdışında düzenlenen bilimsel toplantılar, ürün tanıtım toplantıları ve toplantı katılımcı listeleri, yapılması

planlanan etkinlikler ve toplantı programı ile harcama kalemleri Kurumun belirlediği formatta ve sürede bildirim yapılması gereken faaliyetlerdendir.

İşletme satışını gerçekleştirdiği her bir ürün için maliyet, fiyat, pazar, iskonto oranı ve hedef karlılık beklentisine göre satış pazarlama bütçe oranı (SPBO) belirler. Ürünün hedeflenen yıllık toplam satışından ya da birim satış oranından o yıl içerisinde gerçekleşmesi planlanan tüm satış ve pazarlama faaliyetleri için ayrılan bütçe oranını ifade eden bu tanım yıllık olarak ya da yıl içerisindeki pazar değişimleriyle birlikte farklılıklar gösterebilmektedir. İthalat edilen ürünlerde bu oranlar döviz kurları ve referans fiyat uygulaması sebebiyle genellikle %2-%3 aralığında değişkenlik gösterirken, yurtiçinde üretilen düşük maliyetli ürünlerde daha fazla olabilmektedir. Satış pazarlama bütçe oranları serbest piyasada satışı gerçekleştirilen ürünler için belirlenmektedir.

Tablo 3.17.2018 Ürün Dağılımı ve Satış Pazarlama Bütçe Oranları

S.NO	SORUMLU GRUP	ÜRÜN ADI	SPBO
1	FARMA 1	ÜRÜN A	2,25%
2	FARMA 1	ÜRÜN C	4,20%
3	FARMA 1	ÜRÜN D	4,85%
4	FARMA 1	ÜRÜN H	6,00%
5	FARMA 1	ÜRÜN G	4,90%
6	FARMA 2	ÜRÜN B	2,30%
7	FARMA 2	ÜRÜN F	6,00%
8	FARMA 2	ÜRÜN E	4,45%
9	FARMA 2	ÜRÜN L	8,25%
10	FARMA 3	ÜRÜN K	5,15%
11	FARMA 1	ÜRÜN İ	3,15%
12	FARMA 2	ÜRÜN P	3,40%

Uygulama örneğimiz olan ÜRÜN B 'nin 2018 yılı için hedeflenen pazar payı ve satış rakamlarının belirlenebilmesi için ilacın geçmiş yıllardaki pazar ve satış oranları ile 2017 yılındaki satış rakamlarının değerlendirilmesi gerekmektedir. 2017 yılının son üç ayının tahmini değerlendirmesi yapılırken, geçmiş yılların aynı

aylardaki pazar ve büyüme rakamları ile güncel pazar dinamikleri değerlendirilmektedir.

Tablo 3.18. Ürün B Satış, Pazar ve Pazar Payları

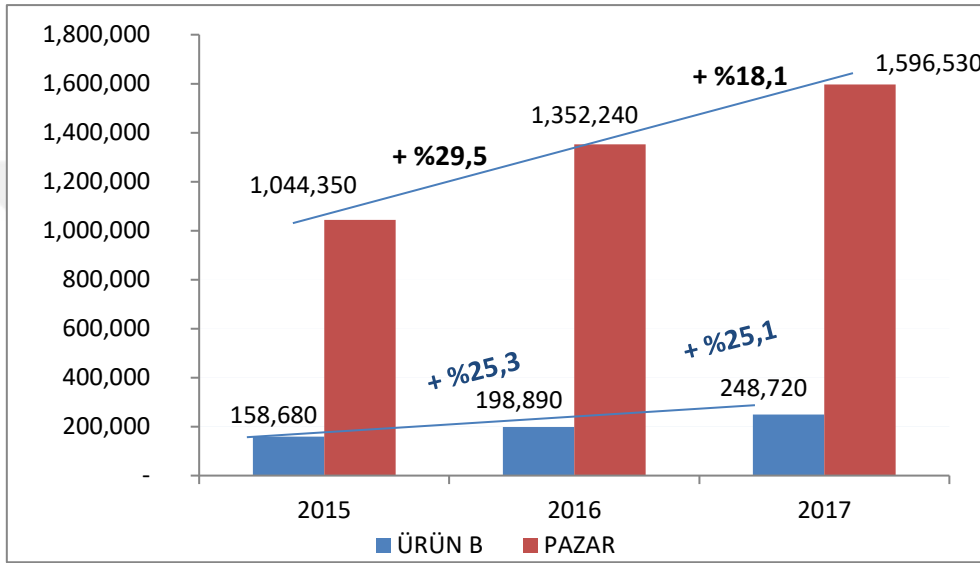
ÜRÜN B Satış Raporları	2015			2016			2017		
	Toplam Pazar (gr)	Ürün B Satış (gr)	Pazar Payı %	Toplam Pazar (gr)	Ürün B Satış (gr)	Pazar Payı %	Toplam Pazar (gr)	Ürün B Satış (gr)	Pazar Payı %
Ocak	80.080	13.925	17,40%	110.305	14.760	13,40%	121.565	18.485	15,21%
Şubat	72.185	12.835	17,80%	108.355	15.595	14,40%	134.395	20.370	15,16%
Mart	81.775	13.850	16,90%	110.180	16.585	15,10%	137.865	19.720	14,30%
Nisan	87.500	14.930	17,10%	113.515	16.855	14,80%	130.435	16.830	12,90%
Mayıs	84.315	12.575	14,90%	114.240	16.965	14,90%	130.060	18.985	14,60%
Haziran	83.995	13.135	15,60%	116.195	14.950	12,90%	146.220	21.280	14,55%
Temmuz	82.075	12.135	14,80%	114.550	17.680	15,40%	113.210	16.985	15,00%
Ağustos	86.420	11.280	13,10%	102.680	17.450	17,00%	135.690	22.365	16,48%
Eylül	97.170	12.905	13,30%	97.995	12.880	13,10%	127.090	21.360	16,81%
Ekim	89.675	13.090	14,60%	118.020	20.325	17,20%	<u>130.500</u>	<u>24.500</u>	18,77%
Kasım	93.030	14.555	15,60%	121.380	15.545	12,80%	<u>141.800</u>	<u>23.200</u>	16,36%
Aralık	106.130	13.465	12,70%	124.825	19.300	15,50%	<u>148.400</u>	<u>24.600</u>	16,58%
Toplam (gr)	1.044.350	158.680	15,20%	1.352.240	198.890	14,70%	1.597.230	248.680	15,57%

Ürün B ile ilgili pazar oranındaki büyüme nedenlerinin araştırılması, 2018 için stok temininin doğru şekilde yapılması, pazara uygun oranda doğru formların verilmesi, satış hedefinin ve verilen satış hedeflerine uygun bütçeleme yapılabilmesi için son derece önemlidir.

Ürün B nin pazarda 5 gr, 10 gr ve 20 gr formlarında likid flakonlar olarak satılan, 8 farklı ticari rakibinin 5 gr ve 10 gr olarak satıldığı ve yeni yılda pazara yeni rakiplerin dahil olması ile 10 farklı ticari markanın yer alacağı bir alanda kullanılmaktadır.

Ürün B ye ait olan IMS satış rakamları ilgili üründe yapılabilecek satış ve pazar değerlendirmeleri için ana kaynak hükmündedir.

İşletme 2017 Eylül sonu itibariyle 176.380 gr satış ve %14,99 pazar payına sahiptir. Son üç aylık dönemde %15,6 pazar payına ulaşmış, 248.720 gr satış ile %102 realizasyon yapmayı öngörmektedir. 2017 yılı sonu itibariyle pazarın 1.596.530 gr olacağı varsayılmıştır. Ürün B nin pazarında oluşabilecek değişimler ve geçmiş yıllara ait büyümeler göz önünde bulundurulduğunda 2018 yılında pazarın en az %22 oranında büyüyeceği ve 1.949.000 gram civarına geleceği öngörülmektedir.



Şekil 3.3. ÜRÜN B, Türkiye Pazar ve Satış Büyüme Oranları Grafiği

2018 yılı için pazara yeni giren rakipler olsa da Ürün B nin saha ekibinin tecrübesi ve form çeşitliliği göz önüne alındığında pazar payı kaybının olmayacağı düşünülmektedir. Bu nedenle 2018 yılı pazar payı hedefi %16 olarak belirlenmiştir. %16 pazar payı da 1.949.000 gram'lık pazarda 311.840 gram $(1.949.000 \times 0,16)$ satış hedefine karşılık gelmektedir.

Ürün B için yapılan pazar değerlendirmesinde 2017 yılında Global Bütçe Uygulamasına geçen bazı büyük hastanelerin ürün kullanımlarını serbest piyasa yerine hastane eczanelerinden kullanmaları sebebiyle pazarın büyüme oranında düşüş yaşanabileceği raporlanmıştır. Son aylarda Global Bütçe uygulamasına geçen hastanelerin sayısının artması, Ürün B gurubu ilaçların satış oranlarının düşmesine

sebepler olurken, farklı kliniklerden Ürün B nin kullanımının artması öngörülen satış kaybının önlenmesini sağlamaktadır.

Yönetim kurulu Ürün B için 2018 yılı hedefini 312.000 gr olarak onaylamıştır. İthalat departmanı 2017 yılından kalan stok olmadığı için 14 aylık stok planlaması yapmış ve 2018 yılı için 364.000 gr ürün ithal edecektir.

İthalat planlaması her ürün için farklı formlar ve her bir forma ait farklı üretim seri numaraları (Lot) için ayrı olarak yapılmalıdır. Bu süreci ruhsatlandırma, ithalat, resmi ilişkiler, ticaret müdürü koordineli olarak planlamaktadır.

Ürün B için belirlenecek olan yıllık Türkiye hedefi, satış pazarlama direktörü tarafından bölgelere paylaştırılmaktadır. Bölgelere verilen hedefleri de bölge müdürleri, ekibinde yer alan tıbbi tanıtım temsilcilerinin sorumluluklarında olan şehir, ünite ve kliniklere göre dağılımını yapmaktadır. Ayrıca satış teşvik primi kuralları gereği tıbbi tanıtım temsilcileri bölge müdürleri ile bölge müdürleri de satış pazarlama direktörü ile dönem satış hedefi mutabakatı yapmak zorundadır.

Ürün B, 5 gr, 10 gr ve 20 gr olmak üzere üç farklı ticari formda satılmaktadır. İşletme 2017 yılında son üç aylık varsayım ile toplamda 248.720 gr satacağı ilaçtan 56.794.600,81 TL ciro elde edecektir.

Yapılan satış gram miktarı ile brüt ciroyu orantılayarak ürünün bir gramını 228,35 TL brüt tutara denk geldiği görülmektedir (56.794.600,81/248.720).

Ürün B, ABD doları üzerinden ithal edilen, sabit kur uygulamasından etkilenmeyen bir ürün olması sebebiyle, döviz arttığı zaman fiyatı yükselen, döviz düştüğü zamanda fiyatı düşen ve ayda iki kez fiyat güncellemesi yapılmaktadır. Bu durumda işletmenin Ürün B 'nin satışından beklediği ciro rakamı döviz kuru oranlarıyla doğru orantılı olacaktır.

2015 yılı Ocak-Aralık ayları arasında ABD dolarında artış yaklaşık %24 oranında iken, 2016 yılında %20, 2017 yılı Ocak-Ekim ayında ise yaklaşık %5

seviyesinde gerekleŒmiŒtir. 2017 yılı sonu itibariyle bu oranın en fazla %10 seviyesine çıkacağı varsayılmakta olup, 2018 öngörüsü ise %15 seviyesindedir.

İŒletme 2018 yılında rn B nin 1 gramından elde edeceği ciroyu bir önceki yıla göre yaklaŒık %15 oranında arttırılarak 262,60 TL olarak belirlemiŒ ancak yönetim kurulu bu oranı 262,80 TL olarak revize etmiŒtir. Bu durumda toplamda 312.000 gr satıŒ hedefi 81.993.600 TL ciro hedefi anlamına gelmektedir.

İŒletme rnlerin yıllık hedeflerini ve bteleri bölgelere, bölge müdürleri de bölge hedeflerini ve bteleri ekibinde bulunan Tıbbi Tanıtım Temsilcilerine dağıtırken aŒađıdaki oranları dikkate alarak dağıtım yapmaktadır.

-rn B ile eŒdeđer bütün ürünlerin toplamıyla oluŒan pazarda bölgenin Türkiye pazarındaki ağırlığı (Genel pazar)

-rn B için, bölgenin Türkiye pazarındaki ağırlığı (rn B 'nin satıŒı)

-rn B 'nin bölge pazar payı (rn B 'nin satıŒı)

Ancak bölgenin pazar payı hedef pazar payının çok altında olduğu durumlarda bölge pazar payını arttırmak için farklı bölgeye özel tanıtım ve satıŒ projeleri planlamak gerekmektedir. Bu durumda bölgenin alacağı satıŒ hedefi kademeli olarak diğer bölgeler arasında paylaŒtırılmalıdır.

İŒletme 2017 yılında rn B için 1.210.000 TL'lik satıŒ pazarlama btesi tanımlamıŒ ancak yıl son dönem yönetim kurulu onayı ile 1.249.481,22 TL'lik bte kullanımını gerekleŒmiŒtir.

%2,30 satıŒ pazarlama bte oranına sahip rn B için 2018 yılında satıŒ pazarlama btesi olarak 1.885.850,00 TL tanımlamıŒtır. Verilen bte satıŒ ve pazarlama departmanı tarafından Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumunun yayınlamıŒ olduğu BeŒeri Tıbbi rnlerin Tanıtım Faaliyetleri Hakkındaki yönetmeliğe uygun olarak kullanılacaktır.

Satışı gerçekleştirilen ürünlerin satış pazarlama bütçe kullanılması yönetim kurulunun belirlediği oranda bütçe yöneticisinin takibi ve kontrolü ile sağlanmaktadır. Ürün B için hedeflenen bu değer başlangıçta bütçenin %70 i olup ilk altı aylık dönem için hedeflenen satış rakamına ulaşıldığında kalan %30 da aktif hale dönüşmesi şeklindedir.

Saha Satış Ekibi yıllık bütçesini;

-Temsil Ağırlama Bütçesi,

-Medikal Sunum Bütçesi,

-Medikal Destek Bütçesi,

-Kongre Sponsorluk Bütçesi olarak kullanılmaktadır.

Pazarlama Bölümü ise,

-Kongre Sempozyum Katılım Bütçesi

-Promosyon Bütçesi

-Basılı Materyal Bütçesi

-Medikal Grup Sunumları

-Medikal Destek Bütçesi

-Reklam ve İlan Bütçesi

-Proje Bütçesi

-Bağış Bütçesi olarak kullanılmaktadır.

İşletmenin 2017 yılında ÜRÜN B için kullandığı bütçeyi ve ilgili kalemlerin toplamını gösteren rapor, finans bölümü tarafından aylık olarak ilgili ürünün satış

pazarlama direktörüne, ürün ve bölge müdürleri ile yönetim kuruluna iletilmektedir. Bu raporda ilgili bütçe kalemlerinin kullanım oranları, toplam kullanılan ve kalan bütçe miktarı, rapor tarihi itibarıyla yapılan satışlar, satışların birim maliyet oranı yer almaktadır. Bu raporlamalar bölge, şehir, hastane, klinik olarak alınabildiği gibi kişiye özel olacak şekilde de hazırlanabilmektedir.

Tablo 3.19. Ürün B 2017 Satış ve Pazarlama Bütçe Kullanım Raporu

GİDERTÜR		GİDER				
Ay		(Tümü)				
FİRMA		Farma II				
GİDER						
ÜRÜN B	Tanımlı Bütçe (TL)	Toplam Fatura	Toplam Sipariş	Kullanım Oranı	Kalan Bütçe (TL)	Kullanılan Toplam
Basılı Materyal	24.000,00	22.465,00	2.820,00	105,40%	-1.285,00	25.285,00
Doktor Toplantı	96.000,00	86.500,00	11.580,00	102,20%	-2.080,00	98.080,00
Kongre Stand	220.000,00	198.463,08	31.946,00	104,70%	-10.409,08	230.409,08
Proje	60.000,00	41.630,00	8.040,00	82,80%	10.330,00	49.670,00
Merkez Temsil	12.000,00	18.240,00	4.256,00	187,50%	-10.496,00	22.496,00
Promosyon	34.000,00	34.697,50	4.523,00	115,40%	-5.220,50	39.220,50
Temsil Ağırlama	124.000,00	114.833,00	21.124,00	109,60%	-11.957,00	135.957,00
Kongre sponsor	540.000,00	526.105,48	18.293,56	100,80%	-4.399,04	544.399,04
Medikal Destek	60.000,00	48.451,72	29.109,00	129,30%	-17.560,72	77.560,72
Medikal Sunum	20.000,00	17.353,88	4.050,00	107,00%	-1.403,88	21.403,88
Bağış	20.000,00	5.000,00	-	25,00%	15.000,00	5.000,00
Toplam	1.210.000,00	1.113.739,66	135.741,56	103,30%	-39.481,22	1.249.481,22

Pazarlama departmanı 2018 yılı içerisinde Ürün B için tanıtım faaliyetlerini yaptıkları 4 farklı kliniğin ulusal kongrelerine ve bölgesel kongrelerine tanıtım standı kurmayı, ulusal kongreler için uydu sempozyumu ve yurtdışından konuşmacı getirmeyi planlamaktadır.

Tablo 3.20. Ürün B 2018 Pazarlama Bütçe Planı

Faaliyet Giderleri	I. Dönem				II. Dönem				III. Dönem				Toplam			
	Aylar				1	2	3	4	5	6	7	8		9	10	11
Basılı materyaller																
Ürün B Broşür	4.500 TL								5.000 TL				9.500 TL			
Ürün B Spesifik Broşür 1	3.100 TL												3.100 TL			
Ürün B Spesifik Broşür 2					1.200 TL								1.200 TL			
Ürün B Spesifik Broşür 3									1.300 TL				1.300 TL			
Ürün B Doz Kart	1.200 TL				1.270 TL				1.300 TL				3.700 TL			
Ürün B Hasta Bilgilendirme Kartları	1.200 TL				1.200 TL				1.200 TL				3.600 TL			
Basılı Materyal Giderleri Toplamı	10.000 TL				3.750 TL				8.800 TL				22.550 TL			
Diğer tanıtım materyalleri																
Ürün B Kalem	4.000 TL				4.000 TL				4.000 TL				12.000 TL			
Ürün B Masaüstü tanıtım materyalleri	6.000 TL												6.000 TL			
Ürün B Notluk (Küp vb)	3.600 TL				3.000 TL				3.400 TL				10.000 TL			
Ürün B Özel Promosyon	9.000 TL								8.000 TL				17.000 TL			
Ürün B Özel Promosyon 2	8.000 TL				8.000 TL								16.000 TL			
Tanıtım Materyalleri Gideri Toplamı	30.600 TL				15.000 TL				15.400 TL				61.000 TL			
Kongre & Sempozyum Aktivite-Temsil																
Kongre Stant Katılımı	60.000 TL				54.000 TL				90.000 TL				204.000 TL			
Stant görsel tasarım, uygulama, kurulum	4.500 TL				3.000 TL				6.000 TL				13.500 TL			
Firma temsilcisi katılım	16.600 TL				15.000 TL				24.000 TL				55.600 TL			
Kongre Hekim Katılımı (Merkez sponsorluk)	6.000 TL				7.000 TL				12.000 TL				25.000 TL			
Kongre Hekim Katılımı diğer masraflar	2.000 TL				2.000 TL				2.000 TL				6.000 TL			
Kongre Aktivite Giderleri Toplamı	89.100 TL				81.000 TL				134.000 TL				304.100 TL			
Dr Toplantı ve Eğitim																
Doktor toplantısı	8.000 TL				4.000 TL				12.000 TL				24.000 TL			
Bölgesel Toplantı	10.000 TL				10.000 TL				10.000 TL				30.000 TL			
Konuşmacı Dr Honorarium	8.000 TL				6.000 TL				12.000 TL				26.000 TL			
Medikal Grup Sunumları (MGS)	7.000 TL				11.000 TL				8.000 TL				26.000 TL			
Dr. Toplantı Giderleri Toplamı	33.000 TL				31.000 TL				42.000 TL				106.000 TL			
Dr Medikal Destek																
Dr Medikal Temsil Giderleri (Kitap, Steteskop, vb)	18.000 TL				20.000 TL				22.000 TL				60.000 TL			
Medikal Destek Giderleri Toplamı	18.000 TL				20.000 TL				22.000 TL				60.000 TL			
Yurtdışı Toplantılar																
Düzenlenmesi planlanan toplantılar					85.000 TL								85.000 TL			
Yurtdışı Toplantılar Toplamı					85.000 TL								85.000 TL			
Projeler																
Yapılması planlanan projeler	28.000 TL								15.000 TL				43.000 TL			
Proje Giderleri Toplamı	28.000 TL								15.000 TL				43.000 TL			
Pazarlama Diğer Giderler																
Temsil Giderleri	2.400 TL				2.400 TL				2.400 TL				7.200 TL			
Diğer Giderler					4.000 TL								4.000 TL			
Pazarlama Giderleri Toplamı	2.400 TL				6.400 TL				2.400 TL				11.200 TL			
Pazarlama Faaliyetleri Gideri Toplamı	211.100 TL				242.150 TL				239.600 TL				692.850 TL			

Pazarlama bölümü üç dönem için ayrı olarak yapmış oldukları pazarlama planları için gerekli maliyetleri belirleyip, hazırlamış oldukları şablonu basılı materyal, promosyon ve diğer görsel tanıtım malzemelerinin örnekleri ile birlikte medikal direktörlüğe uygunluk, satış pazarlama direktörlüğüne de bütçe ve genel uygunluk onayı için iletmektedirler.

Bölgelerin satış hedefleri her bir bölge ya da tıbbi tanıtım temsilci için farklı dinamikleri göz önünde bulundurmak koşulunun yanında genel olarak uygulanan ve kabul gören işletmenin kendi içerisinde belirlediği yöntemlere göre belirlenmektedir.

Tablo3.21. Ürün B 2018 Hedef ve Satış Bütçe Dağılımı

ÜRÜN B	2017					2018	
	Toplam Pazar (gr)	Toplam Satış (gr)	Pazar Payı	Pazar Dağılımı	Satış Oranı	Satış Hedefi (gr)	Tanımlı Bütçe
TÜRKİYE	1.596.530	248.800	15,58%	100%	100%	312.000	1.193.000,00 TL
İç Anadolu Bölgesi	432.979	74.480	17,20%	27,12%	29,94%	89.000	340.359,00 TL
Marmara Bölgesi	447.188	69.650	15,58%	28,01%	27,99%	87.400	334.217,00 TL
Çukurova Bölgesi	378.857	57.390	15,15%	23,73%	23,07%	73.000	279.160,00 TL
Ege Bölgesi	182.803	26.235	14,35%	11,45%	10,54%	34.300	130.809,00 TL
Karadeniz Bölgesi	154.704	21.045	13,60%	9,69%	8,46%	28.300	108.455,00 TL

İç Anadolu bölgesi üzerinden uygulama yaptığımızda;

-İç Anadolu bölgesi 2017 yılında %17,20 pazar payına ulaşarak, Türkiye pazar payının üzerinde bir satış gerçekleştirdiği için öncelikli hedefi pazarını korumak, sonra da pazar payını geliştirmeye devam etmek için aksiyon planı oluşturmak zorundadır.

-İç Anadolu bölgesine pazar dağılımına göre hedef belirleyecek olursak, İç Anadolu pazar ağırlığı Türkiye pazarının %27,12'si oranında olduğuna göre hedeflenen Türkiye satışının %27,12'si hedef olarak verilmelidir (312.000 gr X %27,12 = 84.614,4 gr).

-İç Anadolu bölgesine satış oranı üzerinden hedef vermemiz gerekirse 2017 yılında Türkiye satışının %29,94'ünü gerçekleştirdiğine göre yeni dönemde de hedeflenen Türkiye satışının %29,94'ünü satması beklenir ($312.000 \text{ gr} \times \%29,94 = 93.412,8 \text{ gr}$).

-Büyüyen pazar üzerinden hedefleme yapıldığı zaman ise 2018 yılında Türkiye pazarının %22 oranında büyüyeceği öngörüsüne rağmen bölgenin büyüme oranı %20 olarak değerlendirildiği için ve İç Anadolu pazar payı, Türkiye pazar payının üzerinde olması sebebiyle pazarına uygun oranda satışlarının artması gerekmektedir ($74.480 \text{ gr} \times 1,20 = 89.376 \text{ gr}$).

İç Anadolu Bölgesinin reel satış hedefi belirlenen üç değer in ortalaması alınarak $(84.614,4 + 93.412,8 + 89.376) / 3 = 89.134,40 \text{ gr}$ olarak belirlenmiş, bölge pazar payı yüksek olduğu için bu rakam 89.000 gr olarak yuvarlatılmıştır. Diğer bölge hedefleri de özel bölgesel durumları ve sonuçları etkileyen diğer faktörler göz önünde bulundurulmak suretiyle yukarıda belirtilen değerlendirmelere göre hedef almakta olup, şehir ve kişi bazlı hedeflerde de benzer formül uygulanabilmektedir.

Bölgelere tanımlanan satış bütçeleri ise pazar ve satış oranları ortalamasının genel bütçeye oranı ile hesaplanmaktadır.

Satış hedefi belirlendikten sonra satış ekibi, bölge müdürlerinin kontrol ve onayı ile çalışmalarında kullanacakları hekim kongre sponsorlukları, temsil ağırlamalar ile medikal sunum ve medikal desteklerden oluşan satış bütçelerini planlamak zorundadır. Her bir bölge kendi içersinde ve her bir TTT den alınan raporlar, tek merkezde toplanır ve satış bütçesi oluşturulmaya başlanmış olur.

Ürün müdürleri, sorumluluklarındaki ürüne ait pazar araştırmaları ve ürünle ilgili olarak yapılacak olan bütün tanıtım ve pazarlama faaliyetlerinden sorumludur. Ürün müdürleri, ilgili ürün için gerekli pazarlama planlarını hazırlayan ve uygulayan, çalışma stratejilerini belirleyen her bir ürün için ayrılan bütçeyi yöneten, saha çalışanları ve merkez çalışanlar ile koordineli olarak ilgili ürün için alınması gereken

bütün aksiyonları alan, ürün sunumları ve eğitim faaliyetlerinden de sorumludurlar. Bölge müdürlerinden ürün için satış tahminlerini ve yıl içerisinde satış ekibinin talep ettiği pazarlama materyallerinin bilgisini alıp öngörülen bütçe ile yıl içerisinde gerçekleşecek olan tanıtım faaliyetlerinde kullanılmak üzere medikal malzemeler, promosyon malzemeleri, düzenlenecek olan toplantı ve kongrelerin belirlenmesi, bu gider toplamının hesaplaması ve raporlandırılmasını gerçekleştirirler.

Aktif satışta olan ürünler için aşağıdaki pazarlama kalemlerinde merkez kadroda yer alan satın alma ve medikal yöneticiler ile koordineli olarak çalışarak tanıtım ve pazarlama faaliyetleri yönetmeliğine uygun olarak pazarlama bütçesini en verimli şekilde kullanmaya çalışır.

-Basılı materyaller: ürün tanıtım broşürleri, doz kartları, bilgilendirme föyleri, reklam, ilanlar vb.

-Diğer tanıtım materyalleri: Promosyon malzemesi olarak tanımlanan kalem, bloknot, ajanda, takvim v.b.

-Kongre ve Sempozyum katılım aktivitesi: Tıbbi kongrelerde kullanılacak olan stant görsel tasarım, uygulama ve kurulum faaliyetleri, Stant katılım bedeli, firma temsilcisi katılım bedeli v.b.

-Kongre ve Sempozyum Temsil aktivitesi: Yurtiçi ve yurtdışında düzenlenmekte olan kongre ve toplantılar için hekim sponsorlukları ve kongre hekim katılımı diğer masrafları

-Sunum, Eğitim ve toplantı aktiviteleri: Genellikle bölgesel olarak düzenlenen medikal grup sunumları, ürün eğitimleri ile konuşmacı hekim honorarium bedelleri,

-Medikal destekler: Kitap, Stetoskop, vb. medikal malzemeler,

-Projeler: Ürün hakkında yapılacak olan kliniksel post-marketing gözlemsel çalışmalar

-Bağış: Klinik ya da Tıp derneklerine yapılan nakdi yardım.

Bütçe aylık olarak tasarlanır ve her ay için yapılacak olan faaliyetler tabloya yerleştirilir. Saha satış ekibinin ihtiyaçları doğrultusunda hazırlanacak olan basılı materyaller ve diğer promosyon malzemeleri ile düzenlenme tarihi belli olan kongreler, medikal toplantılar ve diğer pazarlama araçları ilgili tablo ile bir üst amire ve bütçe yöneticisine bildirilir. Bildirilen raporlar aylık ya da dönemlik olarak da düzenlenebilmektedir.

Satış ve Pazarlama bütçelerinde kongre ve toplantı planlamaları yılın ilk aylarında planlandığı için ilk üç aylık dönemde bütçenin yaklaşık %40 ile %50'si kullanılabilir. Bu durum bütçe yönetimi ve yönetim kurulu tarafından bilindiği için bu tür durumlar göz önünde bulundurularak ilk dört aylık dönem için bütçenin %60'ının kullanılmasında sıklıkla rastlanan bir durumdur.

Tablo 3.22. Ürün B 2018 Bütçe Şablonu

TÜR	GİDER
YIL	2018
ÜRÜN	ÜRÜN B

1.885.850 TL	
PAZARLAMA	692.850 TL
BASILI MATERYAL	22.550 TL
PROMOSYON	61.000 TL
KONGRE	304.100 TL
PROJE	43.000 TL
DR. TOPLANTI	106.000 TL
TEMSİL	7.200 TL
MEDİKAL DESTEK	60.000 TL
YURTDIŞI TOPLANTI	85.000 TL
REKLAM	4.000 TL
SATIŞ	1.193.000 TL
KONGRE SPONSOR	863.000 TL
MEDİKAL DESTEK	126.000 TL
MEDİKAL SUNUM	46.000 TL
TEMSİL AĞIRLAMA	158.000 TL

Oluşturulan bütçe şablonu ve her bir ürün için hazırlanan tablolar merkez pazarlama ekibi ve saha satış ekibinin yıl içerisindeki planlamalarını, tahminlerini ve satış hedeflerine ulaşmak için talep ettikleri bütçenin ana iskeletini oluşturmuş olur. Finans departmanı, hazırlanan satış ve pazarlama bütçelerini her bir ürün için satışı yapılan malların maliyetine ekler ve işletmenin geçmiş yıllara ait satış performanslarını da göz önüne alarak yeni yıl için her bir ürüne ait yıl sonu ciro hedeflerini ve buna bağlı olarak büyüme ve karlılığı hesaplar.

Tablo 3.23. ABC İlaç 2018 Satış, Ciro Hedefleri ve Satış Pazarlama Bütçeleri

SIRA NO	GRUP	ÜRÜN	SATIŞ HEDEFİ	BİRİM	CİRO HEDEFİ	SPBO	TANIMLI BÜTÇE
1	FARMA 1	ÜRÜN A	318.000	Gram	78.044.766,00 TL	2,40%	1.873.074,38 TL
2	FARMA 1	ÜRÜN C	5.770.000	Enjektör	58.393.807,52 TL	4,00%	2.335.752,30 TL
3	FARMA 1	ÜRÜN D	22.250	Ünite	19.096.458,13 TL	4,85%	926.178,22 TL
4	FARMA 1	ÜRÜN H	345.000	Enjektör	18.623.935,95 TL	6,00%	1.117.436,16 TL
5	FARMA 1	ÜRÜN G	33.500	Kutu	15.150.762,06 TL	4,90%	742.387,34 TL
6	FARMA 2	ÜRÜN B	312.000	Gram	81.993.600,00 TL	2,30%	1.885.850,00 TL
7	FARMA 2	ÜRÜN F	18.500	Ünite	17.741.945,51 TL	6,00%	1.064.516,73 TL
8	FARMA 2	ÜRÜN E	625.000	Enjektör	18.407.185,38 TL	4,45%	819.119,75 TL
9	FARMA 2	ÜRÜN L	9.000	Flakon	3.134.937,94 TL	8,40%	263.334,79 TL
10	FARMA 3	ÜRÜN K	16.400	Kutu	6.017.816,55 TL	5,15%	309.917,55 TL
11	FARMA 1	ÜRÜN İ	85.700	Ünite	14.344.083,55 TL	4,50%	645.483,76 TL
12	FARMA 2	ÜRÜN P	32.400	Enjektör	3.598.558,45 TL	4,40%	158.336,57 TL
13	İHALE	İHALE 1	1.655.000	Flakon	7.764.397,26 TL	-	-
14	İHALE	İHALE 2	117.000	Flakon	1.362.273,79 TL	-	-
15	İHALE	İHALE 3	22.000	Flakon	720.189,35 TL	-	-
16	İHALE	İHALE 4	4.200	Flakon	539.037,53 TL	-	-
17	İHALE	İHALE 5	170.000	Flakon	484.143,68 TL	-	-
18	İHALE	İHALE 6	2.250	Kutu	403.325,98 TL	-	-
19	İHALE	İHALE 7	66.500	Kutu	347.113,64 TL	-	-
20	İHALE	İHALE 8	5.250	Flakon	227.758,21 TL	-	-
21	İHALE	İHALE 9	4.550	Flakon	257.103,52 TL	-	-
22	İHALE	İHALE 10	390	Ünite	46.800,00 TL	-	-
TOPLAM					346.700.000,00 TL		12.141.387,55 TL

Finans departmanı yıl içerisinde öngördükleri ürün temini, döviz kuru sebebiyle oluşacak fiyat artışları, ruhsatlandırma ve tedarik alanlarında yaşanacak

giderlerin artması gibi durumlar için satış hedefini veya bütçeyi revize etme, bu konuda satış-pazarlama departmanını ve yönetim kurulunu bilgilendirme yetkisine sahiptir.

İşletmenin tek gelir kaynağı olan satış hedeflerinin belirlenmesi ile işletmenin sabit ve tahmini giderlerini gösteren 2018 proforma gelir tablosunun hazırlanır.

Tablo 3.24. ABC İlaç 2018 Proforma Gelir Tablosu

YURTİÇİ SATIŞLAR	346.700.000,00 TL
YURTDIŞI SATIŞLAR	-
SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	220.154.500,01 TL
SATIŞ İSKONTOLARI (-)	4.506.981,10 TL
BRÜT KAR	122.038.518,89
FAALİYET GİDERLERİ (-)	71.269.745,94
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	1.172.500,00
2. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	12.141.307,55
3. Genel Yönetim Giderleri (-)	57.955.938,39
FAALİYET KARI	50.768.772,95
Finansman Gelirleri (+)	865.000,00 TL
Finansman Giderleri (-)	1.800.000,00 TL
VERGİ ÖNCESİ KAR / ZARAR	49.833.772,95
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri	10.963.430,05 TL
Ertelenmiş vergi geliri	
DÖNEM NET KAR / ZARAR	38.870.342,90 TL

İşletmenin büyüme ve karlılık hedeflerine uygunluğu finans departmanı ve yönetim kurulu tarafından onaylandığı zaman yeni yıl bütçe çalışmaları sonuçlanmış olur. Bundan sonraki süreçte yapılan satışların ve harcamaların planlanan bütçeye uygunluğu aylık olarak kontrol edilir. Kontroller sadece satışlardan kaynaklı gelirler ve giderler olarak yapılmayıp, her bir ürün için pazarda ortaya çıkacak fırsatlar ya da tehditler, sağlık politikalarında yapılacak değişiklikler, döviz, faiz ve enflasyon değerleri, çalışan performansının iş sonuçlarına etkisi, ürün tedarik, stok, üretim planlamalarındaki değişiklikler dikkatle takip edilmelidir.

İşletmenin büyüme hedeflerine uygun olarak her bir departmanın kendi sorumlulukları gereği yeni yıl için oluşturdukları satış tahminleri, hedefler, stok miktarı, insan kaynağı ve satış pazarlama, ruhsatlandırma, AR-GE ve diğer giderler için ihtiyaç duyulan bütçe miktarları Bütçe yöneticisinde toplanmış, gerekli kontroller ve maliyet analizleri yapılarak finans direktörü onayına sunulmuştur.

Finans Direktörü verilen satış ve büyüme hedefleri ile işletmenin giderlerini incelemiş, yeni yıl için enflasyon, faiz oranı ve döviz kurlarındaki dalgalanmalar ile piyasayı etkileyecek diğer etkenler hakkında hazırlamış olduğu ayrıntılı rapor ile birlikte yönetim kurulunun onayına sunmuştur.

Bütçe komitesinde 2018 yılı işletme hedefleri ve 2018 yılı bütçesi yönetim kurulunca kabul edilmiş ve her bir bölüme yıllık bütçe tutarları ve hedefleri bildirilmiştir.

Satış departmanı yeni yıl hedeflerini ve verilen satış bütçesini bölge müdürlüklerine, bölge müdürleri ise Tıbbi Tanıtım Temsilcilerine her bir ürün için ayrı olarak bildirmekte ve yazılı mutabakat yapılmaktadır.

Bütçe yöneticisi ve finans departmanı bundan sonraki süreçte işletmenin hedeflerini ve bütçesini aylara bölerek, her ay sonunda bütçe komitesini ve yönetim kurulunu hedef, satış ve bütçe kullanımı hakkında bilgilendirecektir.

3.2.4.Bütçe Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Yapılan uygulamada ilaç sektöründe faaliyet gösteren ABC ilaç anonim şirketinin bir takvim yılı içerisindeki faaliyetlerini konu alan bütçe çalışması yapılmıştır. İşletme ithalata dayalı satış ve pazarlama şirketi olduğu ve üretim faaliyetleri bulunmadığı için yapılan uygulamada döviz kurları ve ekonomik veriler aktif olarak takip edilmektedir.

İşletme organizasyon yapısına uygun olarak ve her biri farklı bir yönetim kurulu üyesine bağlı olacak şekilde üç ana bölüme ayrılmıştır. İşletmenin organizasyon şeması ve görev tanımları kurula bildirilmiş ve mutabakat sağlanmıştır.

İşletmenin bütçe kurulu aktif olarak görev yapmakta ve kurul üyeleri görev tanımları ve sorumlulukları gereğince kurulda faaliyet göstermektedir.

İşletmenin bütçe hazırlama süreçleri maddeler halinde aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

- Yönetim kurulu finans direktörü ile birlikte geçmiş yıllara ait satış rakamları ve enflasyon oranına göre yeni işletmenin değer kaybetmemesi için tahmini minimum büyüme hedefini yüzdesel olarak belirler.
- İşletmenin satışını gerçekleştirdiği her bir ürün için ilgili departmanlardan tedarik, stok ve satış öngörülerini belirler.
- Her ürünün pazar payı ve satış miktarlarının artırılması için satış pazarlama departmanından yeni yıla ait aksiyon planları hazırlaması istenir.
- Yönetim kurulunca aksiyon planlarının kontrolü ve her bir ürünün satış hedefleri belirlenir.
- Satış pazarlama bölümü her bir ürün için bölge müdürleri ile birlikte makro değerlerden mikroya kadar satış ve pazar analizi yapar. Bu analizler klinik ve ünitelerden, hastane, ilçe, şehir, bölge ülke genelinin satış fırsat ve tehditlerini içerir.

- Satış pazarlama direktörlerine bağlı ürün müdürleri yıl içerisinde her bir ürünün tanıtım faaliyetlerinde kullanılacak materyallerin seçimi ve tedarik planlamasını yapar.
- Ürün müdürleri ayrıca yıl içerisinde yapılacak olan kongre ve bilimsel toplantılara uygun ürünlerle katılım için hekim sponsorluğu, stant tanıtım ve ürün tanıtım bilgilendirme toplantılarını belirleyerek bütçelendirir.
- Bölge müdürleri öngörülen satış hedefleri için kullanacakları kongre, temsil, medikal destek ve sunum bütçelerini her bir ürün ve her TTT için ayrı olarak belirler ve satış pazarlama direktörüne sunar.
- Belirlenen satış hedeflerinin şirkete maddi getirisi ve birim satış maliyetini bütçe yöneticisi rapor ve finans direktörünce analiz edilerek yönetim kuruluna sunulur.
- Finans direktörü tarafından ürün satışlarından öngörülen ciro ve karlılık oranına ulaşamadığı durumlarda, satış hedefleri arttırmak yada maliyetlerin azaltılması şeklinde revizyon önerilir.
- Finans direktörü yıl içerisinde ürün tedariki, yatırımlar, personel giderleri ve diğer maliyetler için gerekli olan maddi kaynağı finans kuruluşları üzerinde olabilecek en verimli şekilde planlamaya çalışır.
- Muhasebe müdürü işletmenin nakit kaynaklarının ve banka hesaplarının yönetilmesi, ödemelerin ve tahsilatların zamanında yapılmasını takip etmek suretiyle finansal döngünün sağlıklı bir şekilde işlemlerini sağlar.
- Ruhsatlandırma ve ithalat departmanı yıl içerisinde satışı planlanan ürünlerin uygun sayı ve formlarda ithalatını gerçekleştirmek için düzenlediğini iş planına uygun gerekli bütçeyi hesaplar.
- İş geliştirme müdürü yeni yıl için farklı yurtdışı pazarları oluşturmayı ve işletmenin ihracatını arttırmayı hedefler.
- Ticaret müdürü ecza depoları ve diğer kurumlara, ürün stok yönetimine göre uygun ticari vadelerde ve adetlerde satış yapmayı, ürünlerin yok'a düşmemesini planlar.
- İnsan kaynakları direktörü, işletmenin kurumsal tanıtımı ile birlikte işletmenin ihtiyaç duyduğu iş gücüne uygun personel seçimini, çalışanların eğitim, motivasyon ve şirket aidiyetlerini arttıracak

faaliyetlerini, yıl içerisinde ve yıl sonunda yapılacak eğitim ve toplantıları, kullanılan araç ve malzemelerin teminini, yıl içerisinde ihtiyaç duyacağı ilave kadroların belirlenmesini ve bütün bu etkenlerin işletmeye olan maliyetini belirleyerek yönetim kurulu ve finans direktörüne iletir.

- AR-GE yöneticisi işletmenin araştırma geliştirme faaliyetleri hakkında bütçe kurulunu bilgilendirir ve proje maliyetlerini bütçe yöneticisine iletir.
- Bütçe yöneticisi toplanan bütün sayısal değerleri, her bir ürünün maliyeti ve kar oranlarını, personel maliyetlerini, satış ekibinin kişi başı verimliliğini raporlar.
- Finans direktörü bütçe yöneticisinin raporları ile birlikte global ekonomik tahminler ve ülkenin ekonomik ve politik durumlarını göz önünde bulundurarak büyüme hedefinin ve kar'ın ekonomik gerçekliğini analiz eder.
- Finans direktörü işletmenin finansal yönetimini, yatırım, döviz hareketleri, kısa ve uzun vadeli borçlanma konularında yönetim kuruluna düzenli olarak brifing verir.
- Yönetim kurulunca onaylanan yeni yıl bütçesi düzenli olarak bütçe yöneticisi tarafından kullanılan bütçe ve gerçekleşen satış değerleri, hedeflenen ciro ve kar'lılık oranları şeklinde aylık olarak raporlandırılır.

İşletmede operasyonların devamı için nakit bütçesine ihtiyaç duyulmaktadır. Gelir gider dengesinin sağlanamadığı ve nakit bütçesinin yeterli olmadığı durumlarda işletme dış kaynak olarak kredi kullanır. Ürün ithalatı için kullanılacak olan akreditif ile diğer yatırımlar için kullanılacak olan nakit kredilere ait faiz ve diğer masraflar finansman giderleri, işletmenin döviz işlemlerinde oluşan kambiyo kar ve zararları yılsonu gelir tablosunda yer alacak olan diğer olağan giderleri kaleminde yer alacaktır.

İşletmenin operasyonlarını sağlıklı bir şekilde sürdürebilmesi, uygun ve yeterli iş gücü ile sektör ve finansal dinamiklerin iyi takip edebilmesi, işletme

hedeflerinin ulaşılabilir olması, hedef ve bütçenin gerçeğe uygun, ölçülebilir ve belirli zaman aralıklarında süreçlerin takip edilmesi ve tamamlanmasına bağlıdır.

İşletme 2018 yılının birinci dönemi olan Ocak-Nisan ayları arasında öngördüğü satış hedeflerine büyük oranda ulaşmış ve 2018 yılı satış pazarlama bütçesinin yaklaşık olarak %55'ini kullanmıştır.

1 Nisan 2018 tarihinde 4 TL'yi geçen Amerikan doları, 2 Temmuz tarihinde 4,56 TL, 1 Ağustos tarihinde ise 4,90 TL seviyesine yükselmiştir. 10 Ağustos tarihinde 5,40 TL den 14 Ağustos tarihinde 6,89 TL ile yılın en yüksek seviyesine ulaşmıştır. 2018 yılı sonunda ise 5,27 TL ye kadar düşmüş olmasına rağmen yıl içerisindeki kontrolsüz yükseliş birçok sektörde olduğu gibi ülkemizde ilaç sektörünü de olumsuz etkilemiştir. Avrupa para birimi olan Avro da dolara benzer hareket izlemiş Ocak ayında 4,52 TL seviyesinden Aralık sonu itibariyle 6,03 TL seviyesine ulaşmıştır. Ülkemizde kullanılan ilaçların yaklaşık %65'inin ithal edildiği, yerli üretilen ilaçların hammaddelerinin de yine ithalat yoluyla elde edildiği sektörde yılın son dört ayında 500'ün üzerinde ilaç için tedarik sıkıntıları başlamıştır.

2018 yılında döviz kurlarında yaşanan bu ani yükselişe ABD ile yaşanan politik sorunlar, bulunduğumuz coğrafyadaki jeopolitik gelişmeler, iç-dış politikalarımız ve zayıf olan ekonomimizin yapısını daha kırılgan hale getirmiştir.

Sabit kur uygulamasına tabii şirketler 2018 yılı ikinci yarısında Avro'nun 7,84 TL seviyelerine çıkıp yılı 6,03 TL olarak kapattığı dönemde Bakanlığın sabit Avro kurunu 2,34 TL seviyesinde tutması ve güncelleme yapmaması sebebiyle ürün tedarikinde sorunlar yaşamış ve birçok üründe zarar etme riski taşımışlardır.

ABC ilaç şirketi de 12 farklı ürününde benzer sorunları yaşamış döviz kurundan kaynaklanan zarar sebebiyle ürünlere ait bazı formların tedarikinde ve miktarlarında azalmalar meydana gelmiştir. Ancak işletmenin elinde bulunan ve sabit kur fiyatlandırmasından etkilenmeyen (Ürün A, Ürün B ve Ürün L) ürünlerin 2017 yılı ciroları işletmenin genel cirosunun %46'sını oluşturmaktadır. Bu ürünlerin fiyatları her ayın başında ve ortasında artan ve azalan kur fiyatlarıyla birlikte

güncellenmektedir. Örneğin satış pazarlama uygulamamızda kullandığımız Ürün B isimli ilacın 1 gramı için KDV hariç depocu satış fiyatı 2 Ocak tarihinde 401,31 TL, 14 Ağustos tarihinde 604,60 TL, 4 Eylül tarihinde 678,62 TL ve 25 Aralık tarihindeki fiyatı ise 642,99 TL olarak güncellenmiştir.

Ürün A, Ürün B ve Ürün L kendi pazarlarında hedef pazar payları üzerinde satış rakamlarına ulaşarak işletmenin 2018 toplam ciro hedefinin büyük ölçüde yakalanmasını sağlamışlardır. Ancak yönetim kurulu yakalanan ciro hedefinin beklenen kar oranını sağlamadığı ve diğer ürünlerden edilen zararı kapatabilmek satış pazarlama bütçeleri aynı kalmak suretiyle satışların arttırılması gerektiğini ve 2018 ciro hedefinin %32 oranında arttırılması gerektiği yönünde karar almış ve yeni hedefi 457.644.000 TL olarak revize etmiştir.

İşletme 2018 yılının son dört ayında döviz hareketleri sebebiyle artan maliyetleri kontrol altına alabilmek, israfı önlemek, verimliliği arttırmak ve işletmenin ciro getirisini arttıran ürünlerin satışına ağırlık vermek suretiyle yıl sonunda ulaşmayı hedeflediği kar miktarını yakalamalıdır. İşletmenin ve çalışanlarının enflasyon ve ekonomik krizden zararsız çıkması, yapılacak satışların arttırılmasına bağlıdır.

Yapılan planlamalara uygun alınan satış aksiyonları sonucunda işletme 2018 yılını 454.300.682,04 TL'lik satışla kapatmıştır.

Uygulama sonunda ABC ilaç şirketinin 2017 ve 2018 yılı gelir tabloları hazırlanmış ve yıllık veriler dikey analiz yöntemiyle yorumlanmış olup, 2017 ve 2018 yılının karşılaştırmaları içinde yatay analiz yöntemi kullanılmıştır.

Tablo 3.25. ABC İlaç Karşılaştırmalı Gelir Tablosu

AÇIKLAMA	2017 (TL)	% Oran	2018 (TL)	% Oran	Fark %
A. Brüt Satışlar	291.826.094,56	101,16%	454.300.682,04	101,03%	55,68%
1. Yurtiçi Satışlar	291.346.050,34	100,99%	452.839.166,04	100,70%	55,43%
2. Yurtdışı Satışlar	480.044,22	0,17%	1.461.516,00	0,33%	204,45%
B. Satış İndirimleri (-)	3.346.953,33	1,16%	5.216.798,76	1,16%	55,87%
1. Satıştan İadeler (-)	940.105,44	0,33%	764.547,34	0,17%	-18,67%
2. Satış İskontoları (-)	2.406.847,89	0,83%	4.452.251,42	0,99%	84,98%
C. Net Satışlar	288.479.141,23	100,00%	449.083.883,28	99,87%	55,67%
D. Satışların Maliyeti (-)	194.589.639,85	67,45%	312.967.739,86	69,60%	60,83%
2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	194.589.639,85		312.967.739,86		
Brüt Satış Karı veya Zararı	93.889.501,38	32,55%	136.116.143,42	30,27%	44,97%
E. Faaliyet Giderleri (-)	55.437.289,51	19,22%	71.269.745,94	15,85%	28,56%
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	1.019.572,72	0,35%	1.172.500,00	0,26%	15,00%
2. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	9.349.623,36	3,24%	12.141.307,55	2,70%	29,86%
3. Genel Yönetim Giderleri (-)	45.068.093,43	15,62%	57.955.938,39	12,89%	28,60%
Faaliyet Karı veya Zararı	38.452.211,87	13,33%	64.846.397,48	14,42%	68,64%
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	1.438.792,75	0,50%	686.251,85	0,15%	-52,30%
3. Faiz Gelirleri	1.028.655,09	0,36%	280.423,12	0,06%	-72,74%
5. Konusu Olmayan Karşılıklar	29.667,05	0,01%	12.309,84	0,00%	-58,51%
7. Kambiyo Karları	289.609,99	0,10%	297.725,40	0,07%	2,80%
10. Diğer Olağan Gelir ve Karlar	90.860,62	0,03%	95.793,49	0,02%	5,43%
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	1.319.490,19	0,46%	8.880.781,12	1,97%	573,05%
2. Karşılık Giderleri (-)	182.381,55	0,06%	49.843,22	0,01%	-72,67%
4. Kambiyo Zararları (-)	1.097.395,79	0,38%	8.787.960,47	1,95%	700,80%
7. Diğer Olağan Gider ve Zarar (-)	39.712,85	0,01%	42.977,43	0,01%	8,22%
H. Finansman Giderleri (-)	3.312.805,13	1,15%	7.802.250,53	1,74%	135,52%
1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	3.312.805,13		7.802.250,53		
Olağan Kar veya Zararlar	35.258.709,30	12,22%	48.849.617,68	10,86%	38,55%
I. Olağan Dışı Gelir ve Karlar	527.056,46	0,18%	291.190,95	0,06%	-44,75%
2. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	527.056,46		291.190,95		
J. Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	394.887,12	0,14%	888.110,53	0,20%	124,90%
3. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	394.887,12		888.110,53		
Dönem Karı veya Zararı	35.390.878,64	12,27%	48.252.698,10	10,73%	36,34%
K. Dönem Karı, Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük	7.785.993,30		10.615.593,58		
Dönem Karı veya Zararı	27.604.885,34	9,57%	37.637.104,52	8,37%	36,34%

İşletmenin son iki yıldaki gelir tabloları incelenerek sapma tespit edilen kalemler ve sapma nedenleri ayrıntılı olarak değerlendirilir.

Tabloda 2017 yılında işletmenin dönem karının net satışlara oranı %9,57 iken 2018 yılında dönem kar oranı %8,37'ye gerilemiştir. 2018 yılında kambiyo zararları 2017 yılına göre %573,05 oranında artmıştır.

İşletmenin ithalatta kullanmak üzere döviz değişiminden kaynaklanan zararların takip edildiği Kambiyo zararları hesabındaki bu artış işletmenin dönem kar oranının düşmesinin en önemli sebeplerindedir.

İşletmenin 2017 yılındaki brüt satış karı %35,55 iken 2018 yılında bu oran %30,27 seviyesine düşmüştür.

Brüt satış karının azalmasının nedeni 2018 yılında satılan ticari mallar maliyetinin 2017 yılına göre 2,14 basamak azalmasıdır.

İşletmenin 2018 toplam satışları bir önceki yıla göre %55,68 oranında büyümesine rağmen satış maliyetlerinin ve diğer faaliyetlerden doğan zararın artması sebebiyle dönem karı aynı oranda artış sağlayamamış, kar %36,34 artmasına rağmen bu oran net satışların dönem karına oranı olarak 2017 yılı gerisinde kalmıştır.

İşletmenin faaliyet giderleri bir önceki yıla göre %28,56 artmış olmasına rağmen yine artan döviz kuru sebebiyle satışların arttırılması ve giderlerin kontrol altında tutulması sebebiyle gelir tablosundaki ağırlığı bir önceki yıla göre %3,37 oranında azalmıştır.

Tablo 3.24 incelendiğinde işletmenin 2018 yılı için 38.870.342,90 TL kar elde etmek için 346.700.000,00 TL satış hedefi belirlediği görülmektedir. Yıl içerisinde yaşanan ekonomik olaylar nedeni ile işletme satışların %31 oranında artmasına ve 454.300.682,04 TL ciroya karşılık 37.637.104,52 TL dönem karı elde etmiş, ciro hedefini %99,26 oranında yakalarken dönem karı hedefini %96,82 oranında gerçekleştirmiştir.

İşletme 2018 bütçe hedeflerinde ve sabit kur uygulanan ürünlerin kutu satış hedeflerinde geride olmasına rağmen döviz kurundan etkilenmeyen ürünlerin satışındaki artış ve satılan ürünlerin vadesini kontrol altında tutarak bütçe disiplininin kopmamaya çalışmıştır.

Yapılan bütçe uygulaması değerlendirildiğinde bütçeyi etkileyen iç ve dış etkenler ilgili birimlerce yeteri kadar iyi analiz etmiş olsa bile ülkelerin içinde bulunduğu ekonomik ve politik sebeplere bağlı olarak yaşanan gelişmeler, döviz ve ithalata bağlı sistemleri fazlasıyla etki altına almaktadır.

Edinilecek finansal kaynakların faiz, enflasyon ve döviz üçgenine son derece duyarlı olması nedeniyle işletmeler dış kaynak kullanımını konusunda daha kontrollü olmak zorundadır.

İşletme iş modeli gereği ithalat geri ödemesinde açık döviz pozisyonu taşıdığı için kurdaki artışa bağlı kambiyo zararı artmaktadır. İşletme yeni dönemde Forward işlemleri sayesinde kur dalgalanmalarına karşı kendine koruma oluşturmayı planlamaktadır.

İşletme dönem başında bir önceki yıla göre satışlarını %18,80 arttırmayı hedeflemiştir. Hedeflenen satışlardan doğacak olan gelirler ile yılsonunda ulaşmayı planladığı kar tutarına, pazarda meydana gelen değişimler ve ekonomik faktörler sebebiyle bir önceki yılın satışlarını %55,68 oranında arttırmak suretiyle yakalayabildi. Ancak bu durum işletmenin 2018 yılını yüksek ciro ve kar oranıyla kapattığı anlamına gelmemektedir.

Merkez Bankası resmi kurlarına göre işletmenin 2017 yılının son iş günü olan 29 Aralık 2017 Cuma günü işletmenin gelir tablosunda yer alan Dönem Karı: 7.231.521,06 USD iken, 28 Aralık 2018 Cuma günü işletmenin gelir tablosunda yer alan Dönem Karı: 7.103.350,86 USD 'dir.

İşletme cirosunu %55,68 arttırdığı halde USD cinsinden karlılığı %1,77 azalmıştır. Bu sonuç döviz üzerinden ithalat yapan işletmelerin döviz kurlarından ve ekonomik dalgalanmalardan ne denli etkilendiğinin göstergesidir.

Sonuç olarak uygulama örneğimizde ABC ilaç şirketi uygulama yılı içerisinde jeopolitik ve ekonomik etkenlerden dolayı döviz kurunun aşırı artması ve referans fiyat uygulamasının bu artışa tepkisiz kalması sebebiyle sektördeki diğer firmalar gibi bazı ürünlerinde kar oranı ortadan kalkmış, satılan ürünlerin yerine yeni ürün ithalatı aşamasında yüksek kambiyo zararlarına uğramışlardır. Bu nedenle ithalat rakamlarını minimum seviyesine indirmek zorunda kalmış buda piyasada ilaç bulunamamasına neden olmuştur. Bu sebeple de işletme serbest piyasaya sattığı 12 üründen 8 tanesinde hem hedeflenen satış rakamlarının çok uzağında kalmış hem de bu ürünlerle ilgili olarak kambiyo zararına uğramışlardır.

İşletme bu ekonomik krizden satışını gerçekleştirdiği ve döviz hareketlerinden düzenli fiyat güncellemesiyle etkilenmeyen üç farklı ürününün pazarındaki fırsatları değerlendirerek satışlarını artırmak, bütçe ciro hedefini revize etmek, başta zarar eden ürünler olmak üzere satış pazarlama giderlerini ve diğer giderleri kontrol altına alarak hedeflediği dönem sonu kar tutarına büyük ölçüde yaklaşmıştır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde artık muhasebe yalnızca geçmişi belgeleyen bir kayıt düzeni olmaktan çıkmış, gelecek için belirlenen hedeflere ulaşabilmek için yol gösterici bir kılavuz niteliğindedir. Günümüzün ekonomisinin iç ve dış etkenlerden dolayı dinamik yapısını koruyabilmesi, rekabet koşullarına uyum sağlayabilmesi ve belirli hedeflere ulaşabilmesi için belirli bir plan ve program doğrultusunda hareket etmesi gerekmektedir. Belirli dönemlerde faaliyetlerin, hedeflerin ve yapılan aksiyonların denetlenerek piyasa rekabet şartlarına, ekonomik göstergelere ve işletmenin kendi dinamiklerine göre güncellemeler yapılmalıdır. İşletmenin belirlediği büyüme hedeflerinin, maliyet-gider ve organizasyon yapısının düzenli olarak rakamsal analizi olarak da adlandırılan işletme bütçeleri denetimi, işletmenin sağlıklı olarak faaliyetlerini sürdürebilmesinin temel gereksinimidir. Planlama, denetim ve çözümlenme için araçları, yöntemleri ve süreçleri ile işletme bütçeleri etkili bir yönetim aracıdır.

İşletmelerde bütçeleme, yönetim açısından çok önemli bir araçtır. İşletmelerin faaliyet konusu ve sektörüne göre bütçenin hazırlanma şekli ufak farklılıklar gösterse bile ana hatlarıyla bütçe yukarıda belirtilen felsefeler ve tekniklerden birine göre hazırlanır. Son yıllarda ülkemizin içinde bulunduğu ekonomik durum, dünya ekonomisini yöneten ülkelerin uyguladıkları ekonomik ve siyasi yaptırımlar neticesinde ortaya çıkan küresel ekonomik krizler sebebiyle özellikle bazı sektörlerde bütçe hazırlamak oldukça zor bir hale gelmiştir. Bütçe yapılırken yapılan tahminlerin içerisinde enflasyon oranı, döviz kuru ve faiz oranlarının dışında kestirilemeyen ülkeler arası politik meseleler ve bu sorunlardan kaynaklanan vergi, kota, tedarik, hammadde oranlarında farklılıklar ile gümrük ve lojistik sorunlar da bulunmaktadır. Ancak her durumda işletmeler faaliyetlerini sürdürebilmek için bütçe yapmak durumundadırlar. Önemli olan yapılan bütçelerin dinamik olarak hazırlanması ve düzenli aralıklarla gözden geçirilmesidir.

Günümüz rekabet koşulları altında işletmelerin yaşayabilmesi, piyasada tutunabilmesi kısa süreli planlamaya yani işletme bütçelerine önem vermeleri ile yakından ilişkilidir. İşletme bütçeleri hazırlanırken geleneksel üretim ortamları ve bu

ortama uygun maliyet kavramlarının yanı sıra bugünün rekabete açık ileri üretim ortamlarında bu ortama uygun maliyet kavramları ile hareket etmek gerekmektedir. Ayrıca faaliyet tabanlı bütçeleme, mamul yaşam dönemince maliyetleme, toplam kalite yönetimi, hedef maliyetleme, stratejik yönetim, tam zamanında üretim, bulanık bütçeleme gibi yeni yaklaşımlarında göz önünde tutulması gerekir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 375. Maddesinde Anonim Şirket Yönetim Kurulunun devredilemeyen görev ve sorumluluklarından birisi olan “muhasabe, finans denetimi ve şirket yönetiminin gerektiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması” hükmü gereğince işletmenin yıllık planlama yapması gerekmektedir. İlgili kanun gereği yıllık bütçe planlaması ve yıl içerisinde düzenlenecek olan faaliyet bütçe raporlamaları ile işletmenin maliyet, karlılık, büyüme oranları konularında önemli değerlendirmeler yapılabilmektedir.

Sonuç olarak bütçeleme sistemleri hakkında değerlendirmelerde bulunacak olursak,

- İşletmeler için bütçe yaşayan, güncel ve canlı bir veri tabanı olarak değerlendirilmelidir.
- Bütçeyi değerlendirecek olan bütçe uzmanları maliyet muhasebesi, finans, bütçe, finansal/mali raporlama ve analizi ile bağımsız denetim alanlarında deneyimli olmalı.
- İşletmelerde bütçe her şartta bağımsız bir birimce hazırlanmalı ve takibini yapılmalıdır.
- Kurumlar bütçenin dinamik bir yapı olduğunu kabul etmeli, bütçenin yol gösterici ve ikaz edici fonksiyonları dikkatle izlenmelidir.
- Bütçe belirli bir disiplinde takip edilmelidir ancak bu durum bütçeyi katı bir sistem olarak değerlendirmemelidir. Değişen şartlara uyum sağlayabilecek esneklikte olmalı ancak suiistimale taviz verilmemelidir.
- Bütçe teknik değil, rakamsal değerler içermeli, karşılaştırılabilir ve şeffaf olmalıdır.

- Bütçe ne çok genel nede çok fazla detay içermemeli ancak kapsayıcı olmalıdır.
- Bütçe oluştururken hedefler konusunda sektör odaklanmasında mevsimsel satış farklılıklarından, satışları etkileyebilecek diğer etkenlere kadar her marköre dikkat edilmeli gerçekleşen ve nominal değerleri taşıyan etkenlerden değil, performans, maliyet, kar marjı, pazarlama yatırımlarının getiri şeklinde reel değerler üzerinden irdelenmelidir.

Uygulama yaptığımız ABC İlaç A.Ş. için bütçe uygulama ve iş süreçleri hakkındaki öneri ve değerlendirmeler aşağıdaki gibidir.

- Ülkemizde geleneksel yöntemler ile bütçeleme çalışmalarımız devam ediyor olmasına rağmen Dünya genelinde çok uluslu şirketlerde geçmiş değerlendirmeleri kullanmadan, öncelikle hedefin ve karın belirlendiği kar getiren etkenlerin neler olduğu ve paranın nereye harcanması ve masrafları neye göre yapılmasına planlayan sıfır tabanlı bütçe uygulamaları ya da faaliyet odaklı planlama süreçleri kullanılmaya başlanmıştır.
- Uygulama örneğimizde görüldüğü gibi bir önceki yılın verileri ve tahminleri çalışma yapılan yılda ekonomik etkenlerden dolayı arka planda kalmıştır. İşletme yeni yılda değişen ekonomik şartlara uyum sağlayabilmek için birçok üründe hedeflediği satış miktarlarına ulaşamamıştır.
- Kullanılan bütçe takvim yılını Ocak-Aralık olarak kullanılmasına rağmen yıllık bütçe bağlamında olsa bile son 12 aylık değişim düzenli olarak izlenmelidir. Özellikle performans ve yıllık kararların doğru şekilde uygulanması için değerlendirme hangi ay yapılırsa yapılsın, son 12 aylık veri kesinlikle takip edilmelidir.
- Ülkemizde yüksek enflasyon ortamının olduğu ve döviz kırılmalarının sık ve aşırı seviyelerde yaşanması sebebiyle endeks olarak kullanılacak ana parametreler titizlikle seçilmeli ve takip edilmelidir.

- İşletmelerin muhasebe sistemlerinin bütçe uygulamalarına uygun bir şekilde kurulması gerekmektedir. İstenilen zamanda ve kolay raporlanabilir, raporların gerektiği kadar detay içermesi ve anlaşılabilir olması gerekmektedir.

İlaç sektörü üretim ve satış kanalları göz önünde bulundurulduğunda gerek ürün gerekse hammadde anlamında ağırlık olarak ithalata dayalı tedarik politikasına sahiptir. Dünya genelinde ve ülkemizde yaşanan ekonomik krizler diğer sektörleri olduğu gibi ilaç sektörünü de derinden etkilemektedir. İthal edilen ürünler için uygulanan referans fiyat uygulamasının yanında ilaç fiyatlarının Türk Lirasına dönüştürülmesinde uygulanan Avro değeri, yıllık olarak güncelleme yapılırken bu tutarın merkez bankası döviz kurundan uzak olması karlılığın azalmasına, bazı ürünlerin maliyetlerinden daha düşük oranda fiyat alması sebebiyle pazara sunulmamakta ve satışı yapılmamaktadır. İlaç endüstrisi tarafından kur güncellemesi konusunda Nisan 2015'te açılan dava endüstri lehine sonuçlanmıştır.

İlaç endüstrisi yoğun rekabetin olduğu, bilimsel araştırma ve teknolojik gelişmelerin son derece önemli olduğu stratejik sektörler arasında yer almasına rağmen maliyet odaklı devlet politikaları sebebiyle sektör hedeflediği büyümeye ulaşamamakla birlikte kan kaybetmeye devam etmektedir. Global bütçe uygulaması ve ülkeler arasında yaşanan politik olaylar sebebiyle artan döviz kurları sebebiyle sektör istihdam, yatırım, ihracat, AR-GE konularında beklentinin altında gelişim göstermektedir.

Sektörü etkileyen dış faktörlere rağmen varlığını korumayı hedefleyen işletme, kaynaklarını en etkin şekilde kullanıp sektörün ihtiyaçlarına uygun olarak ürün çeşitliliğini arttırmayı hedeflemektedir. İlaçta yerelleşme politikasına uygun olarak fabrika ve AR-GE çalışmalarına devam ederken, dünya ekonomisini çok yakından takip etmek suretiyle kısa ve uzun vadede piyasaları etkileyecek olan her türlü ekonomik duruma karşı tedbirli olmaya devam etmektedir.

İşletme karlılık oranları yüksek olan ürünlerinin satışına ağırlık verirken, giderler kaleminde verimliliği arttırmayı hedeflemektedir. Bütçe çalışmalarında ilgili

bölümlerin ve saha ekibinin bu çalışmaya katılıyor olması kurumun çalışanlarına verdiği değeri, bütçe kültürünün oluşmasını, gerek kurumsal yapıya gerekse bireylerin sosyal hayatlarında verimlilik konusuna daha fazla katkı sağladığını göstermektedir. Bütçenin üzerinde ve çok altında yapılacak olan harcamaların takip edilmesi, nedenlerinin ve sonuçlarının raporlanması gerekmektedir. Bütçenin dinamik, şeffaf, ulaşılabilir ve anlaşılabilir olması gerekmektedir. Günümüz ekonomik şartlarında bütçe planlaması, bütçe takibi ve bütçe uygulamaları bütün gerçek ve tüzel kişiliğe haiz işletmeler için önem taşımaktadır.



KAYNAKÇA

- AİFD, (2012). *Türkiye’de İlaç Sektörü: Vizyon 2023 Raporu*, İstanbul: Araştırmacı İlaç Firmaları Derneği
- Akça A. (2008). *Bankalarda İç Denetim Sistemi ve Türkiye’deki Uygulamalar*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Akçaal M. (2012). 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Çerçevesinde İlaç Üreticisinin Hukukî Sorumluluğu, *Ankara Barosu Dergisi*, Sayı:3, ss.252-290
- Akdoğan, N. (2000). *Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Ankara: Gazi Kitapevi
- Akdoğan, N. (2015). *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Ankara: Gazi Kitapevi
- Aras F. (2014). *İşletme Bütçe Sistemleri Üretim İşletmesinde Uygulama Örneği*, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Arifoğlu, S. (2015). *Türk İlaç Sanayiinde Kariyer Yönetimi Uygulamaları Üzerinde Bir Çalışma*, Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Ankara: Yayınlanmamış Doktora Tezi
- Bakır, M. (2005). *Denetim*, Trabzon: Dilara Yayınevi
- Balcı, B. R. (2007). *Faaliyet Tabanlı Bütçeleme ve Bir Üretim İşletmesindeki Uygulaması*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya:Yayınlanmamış Doktora Tezi
- Bayraç, Z. B. (2011). *Türkiye’de İlaç Pazarının Gelişimi ve Karaman İli Örneği*, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi

- Bayram, A.A. (2007).*İşletmelerde Maliyet Kontrolü Açısından Esnek Bütçeleme Bir Üretim İşletmesi Üzerinde Uygulama*, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Baytop T. (1997). *Laboratuardan Fabrikaya Türkiye’de İlaç Sanayi/1833-1954*, İstanbul: Bayer Firması Prestij Kitap
- Baytop T. (1999). *Türkiye’de Bitkiler ile Tedavi*, İstanbul: Nobel Tıp Kitabevi
- Bezir, E. (2012). *Türkiye İlaç Sanayisinin Yapısı ve Hastanelerdeki İlaç Harcamalarının Analizi (Zonguldak Atatürk Devlet Hastanesi Uygulaması)*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Boydemir, M. (2007).*Yönetim Kararlarında Kullanılacak Muhasebe Verilerinin Hazırlanmasında Esnek Bütçelerin Önemi ve Bir Örnek Olay*, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,
- Budak, O. (2010). *İlaç Sektöründe İletişim Kanallarına Yönelik CRM Uygulamalarının Hekimlerin İlaç Tercihlerindeki Rolü Üzerine Pilot Bir Araştırma*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Bulat, İ. Ö. S. (2002).*İşletme Bütçeleri Sisteminin İncelenmesi ve İşletme Bütçesi Sisteminin Mekanik İhtiyaçlarının Sağlanmasına Yönelik Bir Uygulama Araştırması*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana:Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Çaldağ Y. (2009),*Denetim ve Raporlama Finansal Tablolar ve Analiz Teknikleri*, Ankara: Gazi Kitabevi
- Çetiner E. (2008). *Yönetim Muhasebesi*, Ankara: Gazi Kitabevi

- Dinçer, Ö. ve Fidan. Y, (1998). *İşletme Yönetimine Giriş*, İstanbul: Beta Basım Yayın
- DPT, (2007). *İlaç Sanayi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı
- Duru, S. (2014). *Kimya Sanayiinde Kümelenme: Kimya Parkları*, T.C. Kalkınma Bakanlığı, Ankara: Uzmanlık Tezi
- Dündar İ. P. (2007). *Kavram, Yöntem ve Fonksiyonlarla İşletme*, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım
- Edizdoğan N. (1998). *Kamu Bütçesi*, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları
- Eren E. (2003). *Yönetim ve Organizasyon (Çağdaş ve Küresel Yaklaşımlar)*, İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım
- Ertürk M. (2013). *İşletmelerde Yönetim ve Organizasyon*, İstanbul: Beta Basım Yayın
- Eryılmaz, B. (2011). *Kamu Yönetimi*, Ankara: Okutman Yayıncılık
- Faydalıoğlu, E. ve Sürücüoğlu, M. S. (2011). Geçmişten Günümüze Tıbbi ve Aromatik Bitkilerin Kullanılması ve Ekonomik Önemi, *Kastamonu Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi*, Cilt:11, Sayı:1, ss.52-67
- Freedman, P. (2008). *Yemek Damak Tadının Tarihi*, Çev. N. Elhüseyni, İstanbul: Oğlak Kitaplar
- Gelmedi O. (2012). *Haberleşme Sektöründe Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ve Esnek Bütçe Uygulaması: PTT Örneği*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya: Yayınlanmamış Doktora Tezi
- Gökbulut İ. (2012). *İşletme Bütçeleri*, İstanbul

- Gültekin S. ve Savcı M. (2008). *Şirketler Muhasebesi*, Ankara: Murathan Yayınevi
- Güredin E. (2000). *Denetim*, İstanbul: Beta Basım Yayın
- Gürsoy C. T. (1997). *Yönetim ve Maliyet Muhasebesi*, İstanbul: Lebib Yalkın Yayınları
- Güzel D. ve Yazıcılar F. G. (2013). Ecza Depolarında Ücret Yönetimi, *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C:2 S:5 Güz, ss.48-63
- Haftacı, V. (2010). *İşletme Bütçeleri*, İstanbul: Beta Basım Yayın
- Helvacıoğlu, K. (2013). *Türkiye İlaç Piyasası Global Bütçe Dönemi Maliyet Kontrol Önlemleri Etki Analizi*, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- <http://content.lms.sabis.sakarya.edu.tr/Uploads/49908/28033/hafta1-2-3-guncel.pdf>
- İEİS (2003). *Türkiye'de İlaç*, Ankara: İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası
- İEİS (2004). *Türk İlaç Endüstrisi Gelişim Projeksiyonu*, Ankara: İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası
- İEİS, (2011). *Türkiye İlaç Endüstrisi'nin Küreselleşmesi İçin Devlet İle Ortak Yol Haritası*, Ankara: İlaç Endüstrisi İşverenler Sendikası
- İnanç Ş. (2010). *İşletme Bütçelerinin Düzenlenmesi: Üretim İşletmesinde Bir Yazılım Geliştirme Uygulaması*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Kaplan, R. (2011). *İşletmelerde Faaliyet Tabanlı Bütçeleme*, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Kaval H. (2003). *Muhasebe Denetimi*, Ankara: Gazi Kitabevi

- Koç-Yalkın Y. ve Demir V. (2015). *Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri*, Ankara:Nobel Yayın Dağıtım
- Kurt, D. (2010). *İlaç Sektöründe Marka Yönetimi: Bilim İlaç Örneği*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Okur Y. (2007), *Türkiye’de Kamu Denetimi; Değişim Süreci ve Performans Denetimi*, Ankara: Nobel Yayınları
- Öz, E. (2014). *İlaç Sektöründe Kişisel Satış Yönetimi ve İlaç Tanıtım Uzmanlarının İş Tatmin Düzeyleri Üzerine Ankara’da Uygulamalı Bir Çalışma*, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Özata M., Aslan Ş. ve Mete M. (2008). Rasyonel İlaç Kullanımının Hasta Güvenliğine Etkileri: Hekimlerin Rasyonel İlaç Kullanımına Etki Eden Faktörlerin Belirlenmesi, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 20, ss.529-542
- Özdağ, Y. (2011). *İlaç Dağıtım Sektöründe Müşteri Memnuniyeti ve Bir Uygulama*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Özkan, E. (2006).*Stratejik Karar Aracı Olarak Dinamik Bütçeleme ve Bir Üretim İşletmesinde Uygulama*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya:Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Özkan, K. (2008). *Türkiye’de İlaç Satış Tahmini Araştırması*, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi

- Paşaoğlu D. (2013). Yöneticilik ve Yönetim, (Edit: Celil Koparal ve İnan Özalp),
Yönetim ve Organizasyon, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim
Fakültesi Yayını
- Püskül-Özbek, A. S. (2010), *İşletme Bütçe Sistemi ve Bütçe Uygulamalarına Yönelik
Bir Araştırma*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,
İstanbul:Yayınlanmamış Doktora Tezi
- Saruhan Ş. C. (2013). Yönetim Fonksiyonu, (Ed: Yılmaz Ürper ve Senem Besler),
İşletme Fonksiyonları, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi
Yayını
- Sevgener, A. S. ve Hacırüstemoğlu R. (2000). *Yönetim Muhasebesi Uygulamaları*,
İstanbul: Alfa Yayınları
- Söğüt O (2006). *Türk İlaç Sanayi AR-GE Çalışmalarında Finans Sorunları*, Uludağ
Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa: Yayınlanmamış Yüksek Lisans
Tezi
- Şahin, Ö. (2007).*Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin
Değerlendirilmesi ve Uygulama Örneği*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimleri
Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Şenkardeşler, E. (2011). *Türkiye’de İlaç Sektöründe Fiyat Regülasyonu: Referans
Fiyat Uygulaması*, Yıldız Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,
Ankara: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Şimşek, Ş. ve Çelik A. (2012).*Yönetim ve Organizasyon*, Konya: Eğitim Akademi
Yayınları
- T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (2013). *Türkiye İlaç Sektörü Strateji
Belgesi ve Eylem Planı 2013-2016*, Ankara: Sanayi Genel Müdürlüğü
- T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (2015). *İlaç Sektörü Raporu*, Ankara:
Sanayi Genel Müdürlüğü

- T.C. Kalkınma Bakanlığı, (2014). *İlaç Çalışma Grubu Raporu*, Ankara:
- TDK (2019). Büyük Türkçe Sözlük, <http://www.tdk.gov.tr>
- TemgilimoğluD., Işık O.ve Akbolat M. (2009), *Sağlık İşletmeleri Yönetimi*, Ankara:
Nobel Yayın Dağıtım
- Tepeli S. (2010). *İşletmelerde Stratejik Bütçeleme Ve Bir Uygulama Örneği*, Yıldız
Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul: Yayınlanmamış
Yüksek Lisans Tezi
- TOBB, (2008). *Türkiye İlaç Sanayi Sektör Raporu*, Ankara: Türkiye Odalar ve
Borsalar Birliği
- Tokaç, A. (2005), *Bütçeleme ve Raporlama*, İstanbul: Tunca Yayınevi
- Tokgöz T. (2001). Türk İlaç Endüstrisinin Ulaştığı Düzey, *Yeni Türkiye Dergisi*,
Sayı: 40, Sağlık Özel Sayısı
- Tortop N., İspir E. G., Aykaç B., Yayman H. ve Özer M. A. (2007). *Yönetim Bilimi*,
Ankara: Nobel Basım Yayın
- Tutar, H. ve Erdönmez, C. (2008). *İşletme Becerileri Grup Çalışması*, Ankara: Detay
Yayıncılık
- TÜBİTAK (2003). *Sağlık ve İlaç Paneli*, Teknoloji Öngörü Projesi, Ankara
- Uyanık C. (2016). İşletme Bütçeleri, <http://celalettinuyanik.com>
- Yanık A. (2004). *İşletme Bütçelerinin Yönetim Karar Aracı Olarak Kullanılması*,
Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli: Yayınlanmamış
Yüksek Lisans Tezi

- Yeşiltaş K. (2000). *Kütüphanelerde Bütçe Yönetimi Ve Bir Örnek: Koç Üniversitesi Kütüphanesi Bütçe Yönetimi Sistemi Analizi*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Yılmaz, F. (2001). İşletmelerde Bütçeleme, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 55, Nisan-Mayıs-Haziran
- Yoket, Ü. (2003). Eski Çağda Tıp, *Sted*, Cilt 12, sayı 2, ss.76-78
- Yükcü S. (1999). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*, İzmir: Altın Nokta Yayınları
- Yüngül İ. (1998). *Üretim Maliyet Unsurlarının Bütçe Yoluyla Kontrolü*, Ankara: Gazi Kitabevi



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Özgeçmiş

Adı Soyadı:	
Doğum Yeri:	
Doğum Tarihi:	
Medeni Durumu:	
Öğrenim Durumu	
Derece:	Okulun Adı:
İlköğretim:	
Ortaöğretim:	
Lise:	
Lisans.	
Yüksek Lisans.	
Becerileri:	
İlgi Alanları:	
Halen Yaptığı İş:	
İş Deneyimi: (Doldurulması isteğe bağlı)	
Aldığı Ödüller: (Doldurulması isteğe bağlı)	
Hakkımda bilgi almak için önerebileceğim şahıslar: (Doldurulması isteğe bağlı)	
Tel:	
E-mail:	
Adres:	

İmza: