



**T.C. İSTANBUL TİCARET
ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

İŞLETME BÜTÇELERİ ve KONTROL

Yüksek Lisans Tezi

SERAP GEYİK

1350Y74114

İstanbul, 2016



**T.C. İSTANBUL TİCARET
ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

İŞLETME BÜTÇELERİ ve KONTROL

Yüksek Lisans Tezi

SERAP GEYİK

1350Y74114

Danışman: Prof.Dr.Selim Yüksel PAZARÇEVİREN

İstanbul, 2016



T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS TEZİ ONAY FORMU

Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim yüksek lisans programı 1350Y74114 numaralı öğrencisi Serap Geyik'in İşletme Bütçeleri ve Kontrol başlıklı tez çalışması jürimiz tarafından Yüksek Lisans Tezi olarak (oybirliği / oyçokluğu) ile başarılı bulunmuştur.

TEZ DANIŞMANI : Prof.Dr. Selim Yüksel PAZARÇEVİREN

JÜRİ ÜYESİ : Doç.Dr. İlker KIYMETLİ ŞEN

JÜRİ ÜYESİ : Doç.Dr. Nihat ALAYOĞLU

Etik Kurallarına Uygunluk Yazısı

Hazırlamış olduğum tez özgün bir çalışma olup YÖK ve İTİCÜ Lisansüstü Yönetmeliklerine uygun olarak hazırlanmıştır. Ayrıca, bu çalışmayı yaparken bilimsel etik kurallarına tamamiyle uyduğumu; yararlandığım tüm kaynakları gösterdiğimi ve hiçbir kaynaktan yaptığım ayrıntılı alıntı olmadığını beyan ederim. Bu tezin ihtiva ettiği tüm hususlar şahsi görüşüm olup İstanbul Ticaret Üniversitesinin resmi görüşünü yansıtmamaktadır.



ÖZET

İşletmeler kâr elde etmek amacıyla kurulurlar, kâr elde edebilmeleri faaliyetlerini ne şekilde yönettiklerine bağlıdır. Günümüz koşullarında rekabet etmek kaçınılmazdır, küreselleşme sonucu rekabet etmek artık iç piyasadan çıkmış uluslararası boyut kazanmıştır. İşletmenin rekabet edebilmesi ve piyasada başarı elde etmesi yöneticinin aldığı kararlara bağlıdır. Kararlar söz konusu olduğunda devreye yönetim raporlamaları ve işletme bütçeleri girmektedir. İşletme bütçeleri faaliyetlerin planlanması konusunda yol ve yön göstericidir. İşletme yönetiminin bütçe yardımıyla faaliyetlerini planladıkları, finansal kaynaklarını daha etkin bir biçimde kullandıkları, maliyetlerini minimize edebilmek için verilerden yoğun bir biçimde yararlandıkları, yatırım kararlarını daha sağlıklı bir biçimde alabildikleri görülmektedir.

Bu tez çalışmasında İşletme Bütçelerinin tanım, kavram ve ilkeleri hakkında bilgi verilmiştir. Bütçe çeşitleri, hazırlanma dönemleri ve süreçleri detaylandırılmıştır. İşletme Bütçeleri başlıklar itibariyle değerlendirilmiş, her bütçe hakkında bilgilendirme yapıldıktan sonra hazırlanmasına dair küçük bir örnek eklenmiştir. Bütçe kontrolü ve sapmaların nedenleri sunulmuştur. Son olarak işletme bütçeleri hakkında hazırlanan 20 soruluk bir anket ile 58 firmadan alınan yanıtlar tablo ve grafiklerle analiz edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Bütçe, İşletme Bütçeleri, Bütçe Yazılımları, İşletmelerde Bütçeleme Yöntemleri, Statik Bütçeleme, Esnek Bütçeleme, Bütçe ve Kontrol.

ABSTRACT

Enterprises are established for the purpose of earning profits and method of earning profits is dependent upon how they manage their activities. Under today's circumstances, competition is inevitable and competition today is not only an internal market issue but had gained an international dimension as a result of globalization. Earning profits and attaining a success in the markets by an enterprise is dependent upon the decisions taken by its managers. During the decision-making process, the management reports and company budgets are also taking into consideration. Company budgets guide the enterprises during planning of their activities. By virtue of company budgets, enterprises are able to plan their

activities and efficiently use their resources and also benefit from the data to the maximum extent in order to minimize their costs and therefore they are able to give healthy investment decisions.

In this thesis study, relevant information is given about the company budgets and their concepts and principles. Budget types and their respective preparation periods are explained in detail. Company budgets are evaluated under relevant chapters and after providing the necessary information about each and every budget types, a plain example is also given thereof. Reasons of budget control and deviations are also presented herein. Finally, a survey consisting of 20 questions prepared in relation to the company budgets together with the received answers from 58 companies are analyzed in tables and graphics thereto.

Keywords: Budget, Operating Budgets, Budget Softwares, Budgeting Methods of Companies, Static Budgeting, Flexible Budgeting, Budget and Control.

İÇİNDEKİLER

Sayfa No.

Özet (Abstract)	iii
Tablolar Listesi	ix
Şekiller Listesi	xi
Kısaltmalar	xii

GİRİŞ	1
-------------	---

1.BÖLÜM: İŞLETME BÜTÇELERİ	3
---	----------

1.1. İşletme Kavramı ve Yönetimi	3
1.2. İşletmelerde Planlama Ve Yönetim İşlevi	3
1.3. Bütçe Tarihi, Tanımı ve Amaçları	3
1.3.1. Bütçe Tarihi	4
1.3.2. Bütçe Tanımı	6
1.3.3. Bütçenin Amaçları	7
1.4. Bütçenin Etkileri	7
1.4.1. Bütçenin Yararları	7
1.4.2. Bütçenin Zararları	8
1.4.3. Bütçenin Başarısı	9
1.4.4. Bütçenin Başarısızlıkları	10
1.5. Bütçe İlkeleri	11
1.5.1. Kamu Bütçeleri İlkeleri	12
1.5.1.1. Genellik İlkesi	12
1.5.1.2. Birlik İlkesi	13
1.5.1.3. Doğruluk İlkesi	13
1.5.1.4. Açıklık İlkesi	13
1.5.1.5. Şeffaflık İlkesi	13
1.5.1.6. Tasarruf İlkesi	13
1.5.1.7. Yıllık Olma İlkesi	13

1.5.1.8.	Hesap Verebilirlik İlkesi	13
1.5.1.9.	Tahsis (Ayrım) İlkesi	13
1.5.1.10.	Denklik İlkesi	14
1.5.1.11.	Önceden Yetki İlkesi (Bütçe Hakkı)	14
1.5.2.	İşletme Bütçelerinin İlkeleri	14
1.5.2.1.	Yönetimin Desteği İlkesi	14
1.5.2.2.	Örgütsel Uyum İlkesi	14
1.5.2.3.	Katılımcılık İlkesi	15
1.5.2.4.	Geçerlilik İlkesi	15
1.5.2.5.	Esnek Uygulama İlkesi	15
1.5.2.6.	Sorumluluk Muhasebesi İlkesi	16
1.5.2.7.	İzleme İlkesi	16
1.6.	Bütçe Sistemleri	16
1.6.1.	Geleneksel (Klasik) Bütçe Sistemi	16
1.6.2.	Performans Bütçe Sistemi	16
1.6.3.	Program Bütçe Sistemi	16
1.6.4.	Planlama, Programlama, Bütçeleme Sistemi (PPBS)	17
1.7.	Bütçe Çeşitleri	17
1.7.1.	Amaçlarına Göre Bütçeler	17
1.7.2.	Hazırlanma Şekline Göre Bütçeler	17
1.7.3.	Teknik Yapısına Göre Bütçeler	17
1.8.	Bütçe Dönemleri	18
1.8.1.	Bütçe Takvimi	18
1.9.	Bütçenin Hazırlanması	19
1.9.1.	Bütçeleme Yaklaşımları	19
1.9.2.	Bütçeleme Süreci	20
1.9.3.	Bütçelerin Hazırlanmasında Kullanılan Teknikler	22
1.9.4.	Bütçe El Kitabının Hazırlanması	22
1.9.5.	Bütçe Komitesi	24
1.9.6.	Sorumluluk Muhasebesi	25
1.10.	Statik Bütçeleme	25
1.10.1.	Satış Bütçesi	26
1.10.2.	Üretim Bütçesi	28
1.10.2.1.	Üretim Miktarı Bütçesi	29
1.10.2.2.	İlk Madde ve Malzeme (Hammadde) Bütçesi	30
1.10.2.3.	İşçilik Bütçesi	31
1.10.2.4.	Genel Üretim Gideri Bütçesi	32

1.10.2.5.	Üretilen Mamulün Maliyeti Bütçesi.....	33
1.10.3.	Stok Bütçesi.....	35
1.10.4.	Satışların Maliyeti Bütçesi	36
1.10.5.	Faaliyet Giderleri Bütçesi.....	37
1.10.6.	Ar-Ge Giderleri Bütçesi	37
1.10.7.	Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri Bütçesi	38
1.10.8.	Genel Yönetim Giderleri Bütçesi	39
1.10.9.	Finansman Giderleri Bütçesi	40
1.10.10.	Yatırım Bütçesi	41
1.10.11.	Nakit Bütçesi	43
1.10.11.1.	Nakit Bütçesinin Yöntemleri.....	45
1.10.11.2.	Nakit Bütçesinin Sağladığı Faydalar	46
1.10.12.	Proforma Gelir Tablosu ve Bilanço.....	47
1.10.12.1.	Proforma Gelir Tablosu.....	47
1.10.12.2.	Proforma Bilanço	48
1.11.	Esnek Bütçeleme	48
1.11.1.	Esnek Bütçenin Tanımı ve Amacı.....	48
1.11.2.	Esnek Bütçenin Yararları	49
1.11.3.	Esnek Genel Üretim Maliyetleri Bütçesi.....	49
2.BÖLÜM: KONTROL VE RAPORLAMA	50
2.1.	Bütçe ve Kontrolü	50
2.2.	Başarı Değerlendirmesinde Bütçe Sorumluluk Raporları	50
2.2.1.	Sorumluluk Muhasebesi.....	51
2.2.2.	Sorumluluk Merkezleri	51
2.2.3.	Sorumluluk Raporları.....	51
2.3.	Sapma Analizi	51
2.3.1.	Sapma Tanımı	51
2.3.2.	Bütçe Sapmaları	52
2.3.3.	Sapmaya Neden Olan Hususlar	52
2.3.4.	Sapmaların İncelenmesi	53
2.3.5.	Gelir Sapmaları	53
2.3.6.	Hammadde Sapmaları	54
2.3.7.	İşçilik Sapmaları.....	54
2.3.8.	Genel Üretim Giderleri Sapmaları	54

2.3.9. Diğer Giderlerin Sapmaları	55
3.BÖLÜM: İŞLETMELERDE BÜTÇE UYGULAMALARINA YÖNELİK BİR SAHA	
ARAŞTIRMASI	55
3.1. Çalışmanın Amacı ve Kapsamı	55
3.2. Anakütle ve Örneklem	55
3.3. Veri Toplama Süreci	56
3.4. Analiz Yöntemi	56
3.5. Katılımcılara İlişkin Bilgiler	56
3.6. Bulgular.....	60
3.6.1. Firmanızda Bütçe Çalışmaları Yapılmakta mıdır?	60
3.6.2. Firmanızda Bütçe Çalışması Yapılmamasının Nedenleri?	61
3.6.3. Firmanızda Bütçe Çalışmaları Hangi Departman Tarafından Yapılmaktadır?	61
3.6.4. Bütçe Hazırlanması Sırasında Diğer Departmanlarla Birlikte Çalışılıyor mu?.....	62
3.6.5. Bütçe Kavramı Size Neyi İfade Ediyor?	62
3.6.6. Bütçe Yönergeniz/Rehberiniz Var mı?	63
3.6.7. Bütçeleme Hangi Dönemler İtibariyle Yapılmaktadır?.....	63
3.6.8. Tahminler Neye Göre Yapılmaktadır?	64
3.6.9. Firmanızda Hangi Bütçeler Hazırlanıyor?	65
3.6.10. Bütçe Çalışması Hangi Bilgisayar Programında Hazırlanıyor?	66
3.6.11. Bütçe Hazırlanırken;	66
3.6.12. Bütçe Kontrolünde;	67
3.6.13. Bütçelerde Yakalanan Başarı Oranı Nedir?	68
3.6.14. Sizce Bütçenin Başarısız Olma Nedenleri Nelerdir?.....	69
3.7. Saha Araştırması Sonuçlarının Değerlendirilmesi	69
SONUÇ	72
EKLER.....	74
KAYNAKÇA	78

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1.1. : Bütçe Takvimi

Tablo 1.2. : X İşletmesi Satış Bütçesi

Tablo 1.2.1. : X İşletmesi Satış Bütçesi Dönemler Bazında

Tablo 1.3. : X İşletmesi Üretim Bütçesi

Tablo 1.4. : X İşletmesi Hammadde Bütçesi

Tablo 1.5. : X İşletmesi İşçilik Bütçesi

Tablo 1.6. : X İşletmesi Genel Üretim Gideri Bütçesi

Tablo 1.7. : X İşletmesi Üretilen Mamulün Maliyeti Bütçesi

Tablo 1.8. : X İşletmesi Stok Bütçesi

Tablo 1.9. : X İşletmesi Satışların Maliyeti Bütçesi

Tablo 1.10. : X İşletmesi Faaliyet Giderleri Bütçesi

Tablo 1.11. : X İşletmesi Ar-Ge Giderleri Bütçesi

Tablo 1.12. : X İşletmesi Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri Bütçesi

Tablo 1.13. : X İşletmesi Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

Tablo 1.14. : X İşletmesi Finansman Giderleri Bütçesi

Tablo 1.15. : X İşletmesi Yatırım Bütçesi

Tablo 1.16. : X İşletmesi Proforma Gelir Tablosu

Tablo 2.1. : Bütçe Sapmalarının Listesi

Tablo 2.2. : Bütçe Sapmalarının Nedenleri ve Eylemleri

Tablo 3.1. : Firmaya ve Katılımcılara İlişkin Bilgiler

Tablo 3.2. : Firmanın Toplam Çalışan Sayısı Analizi

Tablo 3.3. : Firmadaki Unvanlarının Analizi

Tablo 3.4. : Firmada Bütçe Çalışması Yapılmaktadır Analizi

Tablo 3.5. : Firmada Bütçe Çalışması Yapılmamasının Analizi

Tablo 3.6. : Firmada Bütçe Çalışması Diğer Departmanlarla Yapılmaktadır Analizi

Tablo 3.7. : Firmanın Bütçe Yönergesi/Rehberi Varmı Analizi

Tablo 3.8. : Bütçeleme Dönemleri Analizi

Tablo 3.9. : Bütçe Tahminlerinin Nasıl Yapıldığı Analizi

Tablo 3.10. : Firmada Hangi Bütçelerin Hazırlandığının Analizi

Tablo 3.11. : Firmada Bütçe Hazırlanırken Dikkat Edilecek Hususların Analizi

Tablo 3.12. : Firmada Bütçe Kontrolü Yapılırken Dikkat Edilecek Hususların Analizi

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1. : Bütçeleme Süreci

Şekil 1.2. : Bütçe Komitesi

Şekil 1.3. : Nakit Döngüsü

Şekil 3.1. : Firmaların Faaliyet Süresi Grafiği

Şekil 3.2. : Firmanın 2015 yılı Cirosu Grafiği

Şekil 3.3. : Firmadaki Çalışma Süresi Grafiği

Şekil 3.4. : Firmada Bütçe Çalışmasının Yapıldığı Departman Grafiği

Şekil 3.5. :Bütçe Kavramının Ne İfade Ettiği Grafiği

Şekil 3.6. : Bütçe Tahminlerinin Nasıl Yapıldığı Grafiği

Şekil 3.7. : Bütçe Çalışmasının Hangi Program İle Hazırlandığı Grafiği

Şekil 3.8. : Bütçelerde Yakalanan Başarı Oranı Grafiği

Şekil 3.9. : Bütçenin Başarısız Olma Nedenleri Grafiği

KISALTMALAR

ABD: Amerika Birleşik Devleti

a.g.e: Adı Geçen Eser

Ar-Ge: Araştırma Geliştirme

DBMS: Dönem Başı Mamul Stoku

DBYMM: Dönem Başı Yarı Mamul Maliyeti

DSYMM: Dönem Sonu Yarı Mamul Maliyeti

DSMS: Dönem Sonu Mamul Stok

DİMMM: Direkt İlk Madde Malzeme Maliyeti

DİG: Direkt İşçilik Gideri

GÜG: Genel Üretim Gideri

İTO: İstanbul Ticaret Odası

PPBS: Planlama, Programlama, Bütçeleme Sistemi

PSDG: Pazarlama Satış Dağıtım Gideri

SMM: Satılan Mamul Maliyeti

TBMM: Türkiye Büyük Millet Meclisi

ÜMM: Üretilen Mamul Maliyeti

Vb.: Ve Benzeri

GİRİŞ

İşletmeler hammadde maliyetlerini kontrol altında tutmak, işletme giderlerini minimize etmek isterler. Satış gelirlerini arttırmak ve kârlarını maksimize etmek ise faaliyetlerinin asıl amacını oluşturur. İşletme yöneticileri, performanslarını ölçebilmeleri için bütçeyi etkin bir yönetim ve planlama aracı olarak kullanabilirler. Gider ve gelirlerin iyi bir biçimde planlanması ve raporlanması ise işletme yöneticilerinin bütçeyi başarılı bir biçimde yönetebilmelerine bağlıdır. Bütçe, gelecek için oluşturulsa da geçmiş verilerden yararlanır ve bu veriler ışığında planlanır. İyi bir planlama ile Satış Bütçesi, Üretim Bütçesi, Satın Alma Bütçesi, İşçilik Bütçesi, Yatırım Bütçesi, Nakit Bütçesi, Proforma Bilanço ve Gelir Tablosu, Performans Kontrol Raporları hazırlanarak bu sayede işletmenin, bir sonraki yıl için ne kadar kâr edebileceği, satış cirosu, bunun için katlanacağı maliyet ve giderleri, yapacağı reklam harcamalarını ve bunun satışlara yansımaları gibi rakamsal verileri önceden raporlamış olur. İşletme faaliyetleri gerçekleştikçe bütçenin kontrolü sağlanarak gerçekleşenler ve sapmalar belirlenebilir. Bu raporlamaların doğru okunması yöneticilerin karar almalarında en büyük etken olacaktır. Faaliyetlerini öngörebilen bir yönetici yatırım kararı alırken de bu verileri göz önüne alarak daha sağlıklı karar verebilecektir.

Bu tez çalışmasında İşletme Bütçeleri hakkında kavramsal bilgiler anlatılmış, bütçenin hazırlanması için dikkate alınması gereken hususlar belirtilmiş, ilgili bütçe başlıkları altında basit birer örnek verilmiştir. Bütçenin işletmelerde nasıl uygulandığı anket yöntemiyle sorgulanmış, alınan cevaplar detaylı olarak analiz edilerek sunulmuştur.

Anket hazırlanırken bütçe ile ilgili spesifik sorular belirlenmiştir, bu sorulara verilebilecek cevaplar şıklar altında oluşturulmuştur. Hazırlanmış olan soru ve şıklar online anket sitesinde oluşturulmuş ve e-mail ile gönderilebilir bir link temin edilmiştir. İstanbul Ticaret Odasından (İTO) sermayesi 10 milyon TL üzerinde olan üretim ile iştigal eden yabancı ortaklı anonim şirketler ve sermayesi 50 milyon TL üzerindeki limited şirketlerin mail adresleri temin edilmiştir. Anketin doldurulması için online anket linki bu işletmelere e-mail olarak gönderilmiştir. Anketin doldurulması sonrasında sonuçlar temin edilmiş ve cevaplara göre raporlanmıştır.

Özet olarak tez çalışmasının amacı; İşletme bütçeleri hakkında bilgi vermek, yöneticilerin, işletme bütçelerinin önemini anlaması, tüm işletmeler nezdinde farkındalığın oluşturulması, geleceklerini planlayan öngörebilen bütçe ruhuna sahip olmalarını sağlamaktır. Anket ise; bütçenin işletmeler için ne ifade ettiği, hangi yöntemlerle hazırlandığı, hangi departman tarafından hazırlandığı, hazırlanırken dikkate aldıkları hususlar, hangi program ile hazırladıkları, başarı oranı ve firmaya ilişkin bilgileri içeren bir çalışma olmuştur. Anket sonuçları bütçe sistemini kurmak isteyen yöneticilere bir ön bilgi sağlayacaktır.



1.BÖLÜM: İŞLETME BÜTÇELERİ

1.1.İşletme Kavramı ve Yönetimi

İşletme; doğal kaynaklar, sermaye, emek ve girişimciden oluşan üretim faktörlerini bir araya getirerek teknolojiye de faydalanarak, kâr amacı güden ve bu sebeple ticari, zirai, sinai olarak mal veya hizmet üreten kuruluştur. Bu üretim veya hizmetin gerçekleştirileceği ortam fabrika, ofis vb. işletmenin oluşmasındaki en önemli unsurlardır.

İşletmeler amaçlarına ulaşabilmek için 2 önemli kaynağa başvururlar. Bunlar;

-Öz kaynaklar; asıl giderler bu kaynaktan karşılanır.

-Dış kaynaklar; giderlerin özkaynaktan karşılanamaması durumunda ve yeni yatırımlarda, dış kaynaklardan finansman tedariki ile karşılanır.

1.2.İşletmelerde Planlama Ve Yönetim İşlevi

Planlama, belirlenen hedeflere ulaşabilmek için geçilmesi gereken aşamaların önceden belirlenerek bir yol haritası çıkartılmasıdır. Bu haritada; kimler tarafından, neyin, ne zaman, nasıl yapılacağı yer almalıdır. Planlama yapılırken dönemler kısa, orta ve uzun vadeli olarak belirlenebilir. İşletme faaliyetlerinin planlanması da çok önemlidir. İşletmeler kâr elde etmek amacıyla üretim faktörlerini bir araya getirirken bir plan doğrultusunda faaliyetlerini sürdürmeleri durumunda zaman ve para kayıplarını da önleyebilirler.

İşletme yönetimi; faaliyetlerin planlanmasında, yürütülmesi ve denetlenmesinde önemli rol almaktadır. Üst düzey yönetimin seviyesi arttıkça planlamanın önemi artar ve kontrol işlevinin alanı doğru orantılı olarak daralır.

Yönetimin temel işlevleri; planlama, örgütleme, yönlendirme, koordinasyon ve denetlemedir. Bunun için yöneticiler ulaşılmak istenen hedefleri belirler, hedefleri iyi bir şekilde ekibe anlatıp, nerede ve ne zaman yapılacağını, yapılması gereken işlerin bir sıra ile belirlenmesini ve kimler tarafından yapılacağını koordine edilmesini, nelerden yararlanılacağını, yönetilmesini ve denetlenmesini sağlar.

1.3.Bütçe Tarihi, Tanımı ve Amaçları

Bütçenin tarihi, tanımı ve amaçları aşağıda detaylı olarak açıklanmıştır.

1.3.1. Bütçe Tarihi

Latince kökenli “Bulga” sözcüğünden gelmiştir. Latince’de para torbası, küçük deri çanta, çekmece, kamu cüzdanı anlamlarında kullanılır. 17.yüzyılda ise İngilizce karşılığı budget kullanılmaya başlanmıştır.

İngiltere: 1215’te Bütçe Hakkına ilişkin ilk yazılı vesika Magna Carta (Büyük Ferman) ile başlamıştır. Günümüzde Lordlar Kamarası, Avam Kamarasında kabul edilen bütçeyi aynen onaylamak durumundadır.

Fransa: 1817’de Bakanlıklara onlara verilen ödenekler için harcama yapma yetkisi verilmiş, 1862’de bütçe hakkına kavuşmuştur. Günümüzde bütçeye dair bütün yetkiler parlamentoda toplanmaktadır.

ABD: 1783’te İngiltere’den ayrılarak bağımsızlığını ilan ettikten sonra kongre üyelerinin tümü bütçeyi inceleyip daha sonra kanunlaştırmıştır.1795 Temsilciler meclisi Gelirler komisyonunu kurmuştur.1993’te Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme uygulaması başlamıştır. Modern bütçe sistemlerinin tümü bu ülkede ortaya çıkmıştır.

Türkiye: Ülkemizdeki gelişim Tanzimat dönemi öncesi, sonrası ve Cumhuriyet dönemi olarak aşağıda açıklanmıştır.

Tanzimat Öncesi ve Sonrası: Tanzimat öncesinde Osmanlı bütçesinde dini bir anlayış hakimdir. Vergi gelirlerini ikiye ayırmaktadır. Şer-i vergileri; zekat, haraç, öşür, cizye şeri vergileri oluştururken, Örfi vergileri; ticaret ve zanaattan aldıkları vergiler oluştururdu. Kamu hizmetlerinin sunulmasında merkeziyetçi bir yapılanma var olmasına rağmen vakıflar bu hizmetlerin sunulmasında çok önemli bir yere sahipti. Harcama kalemlerinin en önemli sırası, savaş ve yerleşim giderlerinden oluşmaktaydı. Sorumlu birim defterdarlık olup, bugünkü denk bütçe anlayışının bulunmadığı masraf ve kesin hesap cetvelleri düzenlenmiştir.

Tanzimat dönemi ve sonrasında bütçe hakkının gelişimi;

3 Kasım 1839: Mustafa Reşit Paşa’nın hazırladığı Gülhane Hatt-ı Hümayûnun (Tanzimat-ı Hayriye Fermanının) ilân edilmesi.

1881: Düyûn-u Umumiye İdaresi.

1855: “Hazine-i Celile Muvazene Defterinin Sureti Tanzimine Dair Nizamname” adlı bir tüzük çıkarılır: “Muvazene Defteri”

Muvazene Defteri”: Maliye Nezaretince hazırlanır, mali yıl başı olan Mart ayından iki ay önce Babiâliye (Bakanlar Kuruluna) sunulurdu. Sonra da Tanzimat Meclisinde görüşülür ve bütçenin tamamı oylanırdı. Ancak bütçe, padişahın onayı ile geçerlilik taşır ve mali yılbaşında uygulamaya konulurdu. Bütçe dönemi 1 Mart-28 Şubat tarihleri arasındaydı.

1863-1864 yılları için Islahat-ı Maliye Komisyonu tarafından **Batılı anlamda ilk bütçe** hazırlanır.

1876 yılında kabul edilen Kanuni Esasi yani ilk anayasa ile verginin kanuniliği ve vergilerin toplanmasına her yıl bütçe kanunu ile yeniden izin verilmesi ilkeleri kabul edilmiştir:

1887-1902 yılları arasında: Devlet gelir ve giderlerini gösteren “Sal Muhasebe Cetvelleri”.

1910 yılında Muhasebe-i Umumiye Kanunu kabul edilmiştir (24 Aralık 2003 tarihine kadar yürürlükte kaldı).

Osmanlı Devletinin kanunlaşan en son bütçesi 1918 yılı bütçesidir.

Cumhuriyet döneminde ise;

Bütçe giderek daha sistematik bir yapıya bürünmüştür. 1924 yılında kabul edilen anayasada bütçe ve vergilemeye ilişkin hükümlere yer verilmiştir. 1927 yılında yürürlüğe giren Muhasebe-i Umumiye Kanunu (Genel Muhasebe Kanunu) ile bütçe uygulama esasları ayrıntılı olarak tespit edilmiştir. Bu Kanun 2003 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa kadar yürürlükte kalmıştır. Tarihsel gelişim süreci içersinde 1924 Anayasasını takip eden 1961 ve 1982 Anayasalarında da bütçeyle ilgili hükümler yer almış ve bütçeleme sürecinde Parlatentonun gücü korunmuş ve arttırılmaya çalışılmıştır.

- **1924 Anayasası**: Verginin kanuniliği. Bütçe dışında harcama yapılamayacağı.
- **Cumhuriyet döneminin ilk bütçesi 1924 yılı bütçesidir.**
- **1927**: 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu yeniden yürürlüğe girer.
- **1961 Anayasası**:
 - Ödeme gücü ilkesi,

- Milli Bütçe Tahmin Raporu,
- Bütçelerle kalkınma plân ve programları arasında ilişki kurulması.
- **1982 Anayasası:**
 - Kesin Hesap Kanun tasarılarının TBMM'ye sunulması ile ilgili süreler kısaltılır.
 - TBMM'deki Bütçe Komisyonu üye sayısı 50'den 40'a düşürülür.
 - 2005 tarih ve 5428 sayılı kanunla 1982 Anayasasının 130, 160, 161, 162 ve 163. maddelerinde yer alan “genel ve katma bütçe” ibaresi “merkezi yönetim bütçesi” şeklinde değiştirilir. ¹

1.3.2. Bütçe Tanımı

Bütçe; bir bireyin, ailenin, kuruluşun veya devletin gelecek için tasarladığı gelir ve giderlerin listesidir.

Devlet bütçesi, devlet ve diğer kuruluşların belirli bir zaman içindeki gelir ve giderlerinin sapmalarını belirleyen, bu işlemlerin takibine izin veren, onaylayan kanun veya karar, yasama organının yürütme organına verdiği bir yetkidir.

Aşağıda farklı tanımlara da yer verilmiştir.

Edgar Allix: Bütçe, devletin belli bir süre içindeki gelir ve harcamalarını tahmini olarak belirleyen, gelirlerin toplanmasına, harcamaların yapılmasına izin veren bir kanundur.

Nihad Sayâr: Bütçe, devlet, il ve belediye gibi kamu tüzel kişileri ile yarı resmi ya da özel teşekkül ve toplulukların, belli bir dönem içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yapılmasına önceden izin veren bir kanun, nizamname, kararname ya da idari bir tasarruftur.

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununa göre: Bütçe; Devlet daire ve kurumlarının yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulanmasına ve yürütülmesine izin veren bir kanundur.

¹ Halûk Egeli, **Devlet Bütçesi**, kisi.deu.edu.tr/userweb/haluk.egeli/DEVLET%20BÜTÇESİSON.ppt

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre: Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve gider tahminlerini gösteren, bunların uygulanmasına ve yürütülmesine yetki ve izin veren kanundur.

İşletme bütçesi, işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için yapılan bir plandır. Plan ayrıntılara dayalı, rakamlarla gösterilmeli ve baz alınan kriterler iyi analiz edilmelidir.

1.3.3. Bütçenin Amaçları

Bütçelemenin amaçları işletmelerin faaliyetleri süresince neler olacağını görmeyi beklemeden, amaç ve hedeflerine ulaşmaları için dikkat edilmesi gereken noktaları, karşılarına çıkabilecek riskleri ve fırsatları önceden görebilmelerini sağlamaktır.

Bütçenin Amaçları;²

- Beklentilerin Belirlenmesini Sağlamak,
- İletişimi Sağlamak,
- Uyumlaştırmayı Sağlamak,
- Planlamayı Sağlamak,
- Kontrolü Sağlamak,
- Maliyetlerin Farkına Varmayı Sağlamak,
- Başarı Değerlemesine Katkı Sağlamak.

1.4.Bütçenin Etkileri

1.4.1. Bütçenin Yararları

Bütçe işletmenin kıt kaynaklarını etkin bir şekilde dağıtımını sağlar ve işletmenin likiditesini, kârlılığını ve verimliliğini artırır.

İşletmeler gelir ve giderlerini takip altında tutabilmek geleceğe yönelik yatırımlarını planlayabilmek için bütçe raporlarından yararlanmaktadırlar.Bütçenin başarılı olup olmaması yöneticinin bütçeyi iyi bir planlama aracı olarak kullanmasına da bağlıdır. Bu sebeple bütçe, yöneticiler için en önemli raporlar arasında yer almaktadır. Başarılı bir bütçenin yararları;

- Üretim giderlerinin, üretim sahasının kapasitesinin etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığını ölçmeyi sağlar.

² Cem Niyazi Durmuş, M. Vefa Toroslu, **İşletme Bütçeleri**, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013, s.28.

- Firma içinde farklı departmanlar arasında uyumlu çalışmayı sağlar. Her departmanın firmanın karlılığında etkisi olduğundan alınan kararlar arasında tutarlılık ve koordinasyon olmasını ve firmanın bir bütün olarak değerlendirilmesi sağlar.
- Yöneticilerin izleyeceği yolları önceden tespit etmelerini sağlar. Gelecek için planlarını şekillendirir.
- Faaliyetlerin kontrol edilmesini, sonuçlarının ve verimliliğinin ölçülmesini sağlar.
- Bütçe kontrolü ile faaliyetler kontrol altında olacağından denetim giderleri de azalır.
- Her bölümden yöneticilerin kendi bölümleri ile ilgili planlama sürecine katkıda bulunmalarını ve geliştirdikleri plana uyum konusunda sorumluluk sahibi olmalarını sağlar.
- Firmanın geleceğe yönelik planlarının tüm üst ve alt kademe tarafından iyi anlaşılmasını sağlayarak, tüm ekibin bu plana uymasında ve faaliyetlerin sürdürülmesinde yol gösterir.
- Geleceğe yönelik önemli kararlar almadan önce bu kararlar bağlantılı bölümlerin dikkate alınmasını sağlar. Bu sayede yatırım gibi kararlar, rakamsal veriler de baz alınarak daha sağlıklı bir biçimde alınabilir.
- Gelecek kadar içinde içinde bulunulan dönem için piyasadaki gelişmelerin faaliyetlere etkisi önceden öngörülerek önlem alınması veya piyasaya uygun bir biçimde adım adım hareket edilmesini sağlar.
- Yöneticilerin strateji geliştirmelerini sağlar, yaratıcı düşüncelerini, daha üretken ve planlı çalışmalarını sağlar.
- Muhasebe servisinin planlama ve kontrol için gerekli bilgileri vermesini hızlandırmasını, firmanın işlerini yerine getirirken tüm yönetici ve personellerin sorumluluklarının belirlenmesini ve en iyi şekilde organize olmalarını sağlar.

1.4.2. Bütçenin Zararları

Bütçelerin işletmeye sağladığı birçok fayda yanında bazı konularda zararlı olabildiği de söylenir.

- Hasılat ve maliyet tahminlerini yapmak zor olduğundan dikkatsizce yapılan tahminler faydadan çok zarar verebilir,
- Bazı durumlarda yöneticileri serbest bırakmak, yönetimi kalıplar içine sokmaktan daha yararlı olabilir,
- İşletmenin amaçlarını herkese duyurmak çok sağlıklı olmayabilir,

- Bütçeleme için harcanan zaman yöneticilerin çok vaktini alabilir,
- Yönetimdeki karar esnekliği kaybolabilir.

Listelenen bu zararların bazılarını ortadan kaldırmak mümkündür. Bütçenin otomatikçe bağlanmasını önlemek gerekir, yöneticilerin düşünce, analiz ve karar yargılarını her zaman kullanması sağlanmalıdır. Bütçelerde olabilecek değişikliklerde gerekli revizyonlar yapılmalıdır.³

1.4.3. Bütçenin Başarısı

Etkin bir bütçe hazırlamanın en önemli kriteri gelir, gider ve nakit akışını yerinde tahmin ederek bu tahminleri geleceği kontrol etmek için kullanmaktır. Başarılı bir bütçe için bu üç bölümü aşağıda başlıklar halinde inceleyelim. Bu üç bölüm birbirlerinden ayrı düşünülemez ve birlikte değerlendirilmelidir.

Gelir Tahminleri; Gelirlerin öngörülebilir tahmini şirketin geleceği açısından rehber olur. Bu sayede şirket yapacağı büyüme hedeflerini planlayabilir, sermaye ihtiyacını belirleyebilir, yatırımlarını verileri baz alarak hedefleyebilir. Gelir tahminleri aynı zamanda satışçılar için kota belirleyebilir, onların hedefleri tutturabilmesi için etkin çalışmasını sağlar. Pazarlama departmanına da bu hedeflere ulaşabilmeye yardımcı olabilmesi için gerekli çalışmaları yapmasını sağlar.

Gider Tahminleri; Uygun gider düzeyini belirlemek için giderler de bütçelenir. Gider bütçeleri gereksiz harcamaları önleyerek işletme çalışanlarının kaynak israfını engeller. Örneğin; seyahat giderleri için önceden bir limit belirlenmesi durumunda departman müdürlerinin seyahatlerinde, harcama eğilimlerini bütçeye uygun olarak yapmalarını sağlar. Büyüme trendinde olan veya durgun bir dönem geçiren şirketlerde gider kontrolü yapmak önemlidir. Çünkü gelir düzeyi düştüğünde fazla harcama yapma olanağı kalmaz, yükseldiğinde ise harcama kontrolü daha esnek olmaya başlar. Gereksiz harcama yapma eğilimini engelleyebilen şirket kârını bu oranda maksimize edebilir.

Nakit Akış Tahminleri; Genellikle gelir ve gider bütçeleri kadar önemsenmez fakat en az onlar kadar önemlidir. Şirketlerin tek amacı kâr elde etmek değildir, faaliyetlerini sürdürebilmesi için nakit ihtiyacını da karşılayabilmesi gerekir. Giderlerdeki artış, yatırımlar, taksite bağlanan kredi borçlarının artması, tahsilat problemi ve vadelerin normal

³ Zeyyat Hatipoğlu, **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Sedok Yayınları, 1995, s.62

sürelerinden fazla uzaması gibi etkenler nakit akışını olumsuz etkiler ve işletme yönetiminin faaliyetleri yürütmelerini zorlar.

1.4.4. Bütçenin Başarısızlıkları

Bütçelerin başarısızlık nedenleri aşağıda listelenmiştir.⁴

- Acele ve özensiz hazırlanması, kontrol ve onay sürecinden geçirilmeden uygulamaya konulması,
- Kötü bütçe komitesi oluşturulması, denetim ve yönetimin yetersiz olması,
- Yetersiz sistem ve maliyet muhasebesi yapısı,
- Geçmiş verilerin yetersizliği ve sağlıklı veri bulunamaması,
- Sonuçların yanlış yorumlanması,
- Pazar araştırmasının yeterli düzeyde yapılmaması,
- Bütçenin tahminleri revize edebilecek kadar esnek olmaması,
- Miktar ve tutar bilgilerinin etkin kullanılmaması,
- Üretim ve stoklar arasında ilişki kurulmaması.

Bütçelerin başarısızlığa uğramasının ayrıca 4 ortak nedeni daha vardır. Bunlar; Manipülasyon, Yetersiz Sapma Açıklamaları, Suçlamak ya da Çarpıtmak, Öneri ve Hareket Eksikliğidir.

Manipülasyon: Sapmalara neden olabilen farklar kayıtlarda manipüle edilebilir. Bazı şirketlerde yevmiye kayıtlarında düzenlemeler yapılarak olumsuz sapmalar yok edilir ve rapor tahminlerle aynı seviyeye getirilir. Sapmaların azaltılması giderlerin bütçeyle orantılı olduğu izlenimi verir fakat finansal raporun bu şekilde manipüle edilmesi yönetime yanlış bilgi verir.

Yetersiz Sapma Açıklamaları: Sapmalar raporlama dönemlerinde analiz edilmeli, açıklanmalı ve yönetime ne yapması gerektiği konusunda fikir verebilecek netlikte olmalıdır. Eğer kayda değer bir ifade ile açıklanamazsa hiçbir anlam ifade etmez. Örneğin; bütçede gerçekleşen bir sapma için; bütçeyi şu oranda aşmıştır, gelecek aylarda telafi edilecektir, tahmin edilemeyen giderlerden kaynaklanmaktadır, tarzında genel ve detay vermeyen açıklamalar kullanılmamalıdır. Bunların yerine bütçeye dahil olmayan “x” gideri şu sebeple yapılmıştır ve şirket bunu şu sebeple karşılamak durumundadır, bütçede daha önce bu gidere ilişkin bir kalem yer almamaktadır, ifadeleri daha uygun olacaktır.

⁴ Durmuş, Toroslu, a.g.e, s.52.

Nedenlerin gösterilmesi, açıklanması yönetime de gözden kaçırılabilen hususlar için uyarıcı nitelikte olacak ve sonraki süreçlerde daha iyi yönlendirebilecektir.

Suçlamak ya da Çarpıtmak: Amacı dışında kullanılan bütçeler şirketin etkinliğini ölçmekten uzak ve zarar verici olabilir. Sapmaların nedenini araştırmak ve çözüm bulmak yerine ilgilileri suçlamak bir sonuca ulaşmayı sağlamayacaktır. Önemli olan, yönetimin baskı sağlayarak nedenin açıklanmasını istemek yerine ortaya çıkan sorunlara çözüm odaklı yaklaşımlarını talep etmesidir.

Bütçeler şirketlerde iç hesaplaşmalarda da silah olarak kullanılabilir. Bu politik amaçlarla kötüye kullanılmasını engellemek için aşağıdaki önerileri dikkate almak gerekir.⁵

- Bütçe birçok departman temsilcisinin katıldığı bütçe komitesi tarafından hazırlanmalı ve katılanların söz hakkı olmalıdır,
- Sapmaları açıklama görevi bütçeyi hazırlayan yöneticiye verilmelidir,
- Bütçe ve tahminlerin dayandığı gerçekleri belirginleştirip, hesapların nasıl yapıldığı açıklanabilir olmalıdır,
- Sapmalar için bireyler ve departmanları suçlamadan, olumsuz tarafları düzeltmek için öneriler sunulmalıdır.
- Sapmaların nedenleri belirlenmeli ve sonraki dönemlerde aynı hatalar tekrar edilmemelidir.

Öneri ve Hareket Eksikliği: Etkin raporlar problemin nedenini belirlemek, neden kaynaklandığını açıklamak ve hareket önerileri olarak 2 temel özelliğe dayanır. Bütçeyi hazırlayan sorumlu, yanlışları engelleyebilecek veya düzeltebilecek konumda olmayabilir ama yönetim için yararlı bir araç olmasını sağlayabilir. Yanlışı düzeltmesi için önerilerde bulunabilir ya da diğer çalışanları verileri doğru aktarması konusunda yetiştirebilir. Çözüm önerileri içeren bir rapor yönetime karar verirken alternatifler sunar, burada doğru kararlar alarak çözüm sunmak yönetimin görevidir.

1.5.Bütçe İlkeleri

Klasik ve modern bütçe ilkeleri olmak üzere bütçenin 4T ilkesi aşağıdaki gibidir.

- Tahmin: Bütçedeki rakamlar tahminidir.

⁵ Michael C. Thomsett, **Bütçeleme ve Tahmin**, İstanbul: Epsilon Yayıncılık, 1997, s.12-13.

- Tahdit: Kelime anlamı sınırlama, daraltmadır. Bütçenin belirli bir dönem aralığı için hazırlanması ve uygulanmasıdır.
- Tevzin: Bütçe denktir.
- Tasdik: Bütçe uygulamaya başlamadan önce onaylanır.

Bütçe ilkelerini kamu bütçeleri ve işletme bütçeleri için ayrı ayrı başlıklar altında inceleyeceğiz.

1.5.1. Kamu Bütçeleri İlkeleri

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 13.maddesinde bütçelerin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde uyulması gereken ilkeler yayınlanmıştır. Bu ilkeler her ne kadar Kamu bütçesi için yayınlanmış olsada özel sektör için de baz alınması gereken ilkelerdir. Çünkü bu ilkelere göre işletme bütçelerinin amaçları doğrultusunda doğru bir tahmin yapılarak hazırlanır ve daha başarılı bir bütçe elde edilir.

Söz konusu ilkeler;⁶

- Genellik İlkesi
- Birlik İlkesi
- Doğruluk İlkesi
- Açıklık İlkesi
- Şeffaflık İlkesi
- Tasarruf İlkesi
- Yıllık Olma İlkesi
- Hesap Verebilirlik İlkesi
- Tahsis (Ayrım) İlkesi
- Denklik İlkesi
- Önceden Yetki İlkesi (Bütçe Hakkı)

İlkeler hakkında açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

1.5.1.1.Genellik İlkesi

Genellik ilkesi, tüm kamu gelir ve giderlerinin bütçede yer almasını ifade eder. Buna göre tüm gelirler tek bir havuzda toplanırken ödemelerde buradan karşılanacaktır.

⁶ Ahmet Ayanoğlu, **Türk Bütçe Sistemi ve Bütçe Denetimi**, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013, s.25-28.

1.5.1.2.Birlik İlkesi

Devlet bütünlüğü ve faaliyetlerin etkin şekilde yerine getirilmesi için tek bütçesinin olması gerekir, ilgililer tam bir bilgi sahibi olur ve bu sayede bütçenin yönetimi ve denetimi kolaylaşır.

1.5.1.3.Doğruluk İlkesi

Tahminlerin doğru ve gerçeği yansıtacak şekilde yapılmasıdır.

1.5.1.4.Açıklık İlkesi

Bütçenin herkes tarafından anlaşılabilir olmasıdır.

1.5.1.5.Şeffaflık İlkesi

Sonuçlar hakkında bilgi edinilmesi için güvenilir ve gerçek bir biçimde yayınlanması, erişimin açık olmasıdır.

1.5.1.6.Tasarruf İlkesi

Mümkün olan en yüksek faydayı kısıtlı imkanlarla sağlamaktır. Lüks ve ihtiyaç dışı harcamalar önlenerek kaynakların etkin ve verimli kullanılması amaçlanır.

1.5.1.7.Yıllık Olma İlkesi

Bütçenin bir yıl süre ile sınırlandırılarak verilen ödeneklerin ilgili olan yıl içinde kullanılabilmesi anlamına gelir. Burada amaç, gelir ve giderleri yıllar itibariyle karşılaştırmak, kontrol ve denetimi kolaylaştırmaktır.

1.5.1.8.Hesap Verebilirlik İlkesi

Görevli ve yetkili olanlar, her türlü gelirin hukuka uygun elde edilmesi, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasından, kayıtların tutulması ve raporlanmasından, denetiminden, hile ve kötüye kullanımın engellenmesinden sorumludurlar ve yetkili mercilere hesap vermek zorundadırlar.

1.5.1.9.Tahsis (Ayrım) İlkesi

Bütçelenen ödenekler belirli amaçları gerçekleştirmek için tahsis edilir. Tahsis ilkesi de TBMM'nin onayladığı dışında bir amaç, yer, miktar, zaman için ödeneğin kullanılmayacağını belirtir.

1.5.1.10. Denklik İlkesi

Bütçede gelir ve giderler birbirine eşit olmalıdır. Günümüzde mali, ekonomik sebeplerle bu ilkenin sağlanamamasından dolayı 5018 sayılı kanunda denkliğin sağlanmasının esas olduğu ilkeler arasında belirtilmiştir.

1.5.1.11. Önceden Yetki İlkesi (Bütçe Hakkı)

Bütçelerin kabul edip onaylanmadıkça uygulanamayacağını belirtiyor. Bunun içinde bütçenin ait olduğu yıl başlamadan önce bütçe hazırlanmış olmalı ve TBMM ya da yetkili organlarca onaylanarak yürürlüğe girmelidir.

1.5.2. İşletme Bütçelerinin İlkeleri

Bütçelerin başarılı olabilmesi için yön veren, düşünce, bilgi ve kanı olarak tanımlanan ilkelerinin anlaşılması ve bu temel üzerine hazırlanması gerekir. Bu ilkeler;

- Yönetimin Desteği İlkesi
- Örgütsel Uyum İlkesi
- Katılımcılık İlkesi
- Geçerlilik İlkesi
- Esnek Uygulama İlkesi
- Sorumluluk Muhasebesi İlkesi
- İzleme İlkesi

İlkeler hakkında açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

1.5.2.1.Yönetimin Desteği İlkesi

Bütçenin tüm çalışanlar tarafından benimsenebilmesi ve bütçeden istenilen yararın sağlanabilmesi için yönetimin desteği şarttır. Üst düzey yönetim tarafından bütçe için zaman ayırmalı, karar alırken bütçe verilerini kullanmalı, bütçe hazırlanırken gerekli sorumlulukları paylaşmalı, koordine etmeli, bütçeye onay vermeli ve yürürlüğe girmesini sağlamalıdır. Bu sayede yöneticilerin tam desteği ile kabul gören bütçeye uymak için bütün departmanlar gerekli özeni gösterecekler ve bütçenin başarı sağlanması mümkün olacaktır.

1.5.2.2.Örgütsel Uyum İlkesi

Bütçeler hazırlanırken işletme için belirlenen amaçlar, planlar ve kurallar belirlenmeli, bölümler arası ilişkiler net olmalı, yetki ve sorumluluk dengeleri düzenlenip uygulanmalıdır. Ancak bu şekilde sağlıklı bir örgüt yapısı oluşturulabilir ve bütçelerin kontrolü sağlanabilir.

1.5.2.3.Katılımcılık İlkesi

İşletme bütçelerinin yapılmasından sadece bütçe departmanı sorumlu değildir. Tam aksine bütçe departmanı diğer departmanların katılımı ile bütçenin hazırlanmasına danışmanlık ve liderlik yapmalıdır. Her bütçe, ilgili departmanın bünyesinde ve bütçe ile mali işler departmanlarının yakın iş birliği ile hazırlanır. Katılımcılık ilkesinin sürekli ve planlı sağlanması bütçe çalışmasının başarısını da artırır.

1.5.2.4.Geçerlilik İlkesi

Bütçe hedefleri belirlenirken her bütçe bir öncekine göre bir kademe daha iyi hedeflenmelidir. Fakat mümkün oldukça gerçeğe yakın tahminler yapılmalı, gerçeklikten uzaklaşılmalıdır. Özellikle her departman bünyesinde gerçek dışı rakamlara yer verilmemesi konusuna dikkat edilmesi gerekir. Bu ilkenin uygulanmaması durumunda çok iyimser veya kötümser tahminler ortaya çıkabilir. Rakamların hedeflere ulaşmada kolay veya zor olması durumunda bütçe tüm personel tarafından benimsenmeyecektir. Ulaşılması zor olan hedefler personeli vazgeçirip yıldırayabilir, kolay olan hedefler ise personelin çaba sarfetmesini engelleyip verimli çalışmasını düşürebilir. Örneğin; bir satış bütçesinde bütün kriterler baz alınarak yapılacak gerçekçi tahminler satışçıları hedefe ulaşmaları konusunda teşvik edecektir.

Hedeflerin gerçek dışı belirlenmesini engellemek için aşağıdaki önlemleri almak gerekir;⁷

- 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.

1.5.2.5.Esnek Uygulama İlkesi

Bütçeler yıllık olarak ilgili olduğu dönem öncesinde hazırlanır, bu sebeple sektörel, ekonomik veya işletme bünyesinde oluşabilecek olumlu-olumsuz bütün etkiler değerlendirilememiş olabilir. Bu etkilerin bütçeye yansması ve bütçenin doğru ve güncel olabilmesi için bütçelerin yeniden düzenlenebilmesi gerekir. Esneklik ilkesi de bütçenin gerektiğinde revize edilebileceğini belirtir. Gerekli revizelerin etkileyeceği tüm bölümlerde

⁷ Yüksel Koç Yalkın, Volkan Demir, **Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Ankara: Nobel Yayınevi, 2015, s.27.

de düzeltme yapılmasını gerektireceği unutulmamalıdır. Esneklik ilkesi ayrıca finansal bilgilerin denetimi için de önemlidir.

1.5.2.6.Sorumluluk Muhasebesi İlkesi

Sorumluluk muhasebesine göre, işletmenin muhasebe sistemi, yönetimin planlama ve kontrol ihtiyacına göre şekillendirilmelidir. İşletme faaliyetlerinin sorumluluk merkezine bağlı maliyet yerlerine kadar inilerek bu standart verilere göre bütçeler hazırlanır. Bu şekilde düzenlenen bütçeler yöneticilerin hedeflere erişimini ölçmek için kullanılan birer anahtardır.

Giderler, sorumluluk merkezleri, kontrol edilebilir ve edilemez olarak ayrılmalı ve yakından takip edilerek hata ve savurganlıklar önlenmelidir. Bir sorumluluk merkezinin yöneticisi, girdiler ve çıktıları dikkate alarak karar vermekten sorumludur. Bu sebeple sorumluluk muhasebesi sisteminin kurulması önemlidir.

1.5.2.7.İzleme İlkesi

İzleme ilkesine göre, pozitif ve negatif etki aynı şekilde incelenmeli ve yönetime sunulmalıdır. Bütçelerden işletme faaliyetlerini izlemede yararlanılmalı ve bütçeler dinamik bir yönetim aracı olarak kabul edilmelidirler.

Bütçe takibi yapıldığı sürece işletme çalışanlarının bütçeye katkısı artarak bütçeden alınacak verim artacaktır.

1.6.Bütçe Sistemleri

Bütçe sistemleri dörde ayrılmaktadır. Aşağıda başlıklar altında açıklanmıştır.

1.6.1. Geleneksel (Klasik) Bütçe Sistemi

Bütçede harcama kalemleri ile bu kalemlerden yapılabilecek harcama tutarları yer alır. Bu bütçenin amacı gider ve ödeneklerini takip etmek, raporlamaktır.

1.6.2. Performans Bütçe Sistemi

Harcamaya esas ödeneklerin amacına uygun harcanıp harcanmadığına bakarak etkin kullanımı ve fayda maliyet analizini de esas alır. Hizmetin nasıl yapılacağına yoğunlaşılır.

1.6.3. Program Bütçe Sistemi

Hedefe yönelik olarak her program için bütçe oluşturulur. Yürütülen hizmetler bir plan ve programa bağlanır. En yüksek faydanın nasıl ve hangi hizmetlerle sağlanabileceğine odaklanılır.

1.6.4. Planlama, Programlama, Bütçeleme Sistemi (PPBS)

Mali plan niteliğindeki amaçların gerçekleştirilebilmesi için programların ve bunların faaliyetlerinin sınıflandırılması fayda maliyet analizlerinin yapılmasıdır. Ödeneklerin hizmetlere tahsis edilebilmesi için bütçe ile kaynak ve hizmet ilişkisi kurulur.

1.7.Bütçe Çeşitleri

Bütçe çeşitleri üçe ayrılmaktadır. Amaçlarına göre bütçeler, hazırlanma şekline göre bütçeler, teknik yapısına göre bütçeler. Her bir başlık aşağıda detaylı olarak açıklanmıştır.

1.7.1. Amaçlarına Göre Bütçeler

Amaçlarına göre bütçeler ikiye ayrılır ve aşağıdaki gibi sıralanmaktadır;

- Program Bütçeleri: Bir programa bağlı olarak hazırlanır, gelir gider ilişkisi doğrudan saptanamaz.
- Faaliyet Bütçeleri: Satış, üretim, finansal faaliyetlerin gelir ve giderleriyle tahminlenip değerlendirilir.

1.7.2. Hazırlanma Şekline Göre Bütçeler

Hazırlanma şekline göre bütçeler ikiye ayrılır ve aşağıdaki gibi sıralanmaktadır;

- Geleneksel Bütçe: Önceki sene baz alınarak ve rakamlar belli bir oranda arttırılıp veya azaltılarak bütçe hazırlanır.
- Sıfır Tabanlı Bütçe: Geçmiş yıl verileri baz alınmaz. Planlama yapılan döneme ilişkin tüm faaliyetler kontrol edilerek tahminler oluşturulur ve bu yöntem maliyetlerin etkin kontrolünü sağlar.

1.7.3. Teknik Yapısına Göre Bütçeler

Teknik yapısına göre bütçeler üçe ayrılır ve aşağıdaki gibi sıralanmaktadır;

- Durağan Bütçeler: Kapasite kullanımı dikkate alınarak düzenlenir.
- Karşılaştırmalı Durağan Bütçeler: Farklı kapasite kullanımlarını dikkate alan durağan bütçelerdir. En olası bütçe temel seçilir fakat alternatif bütçeler de hazırlanır. Temel bütçe gerçekleşmezse gerçeğe en yakın alternatif bütçe baz alınır.
- Esnek Bütçeler: Kapasite kullanımı dikkate alınır ve farklı kapasite kullanımlarına göre değişik tahminlerin olduğu bütçelerdir. Bütçe fiili durumla karşılaştırılıp farkların sebepleri sorgulanır.

1.8.Bütçe Dönemleri

Bütçeler işletmenin öngörüsüne göre belli bir zaman aralığında hazırlanır. Bütçe dönemi işletmenin yapısı, piyasa durumu, sektör şartları gibi hususlar dikkate alınarak belirlenir. Dikkate alınması gereken diğer unsurlar;⁸

- Muhasebe dönemi,
- İşletme politikaları,
- İşletme riski,
- Mevsimsel faktörler,
- Finansman,
- Üretim ve stok kontrol yöntemleri,
- İstatiksel verilerin yapısı,
- Güvenli bir ekonomik ortamdır.

Bütçe dönemlerini kısa ve uzun dönemli bütçeler olarak ikiye ayırmak mümkündür. 1 yıla kadar olan bütçeler kısa dönem, 5 yıl ve daha uzun ise uzun dönemli bütçelerdir. Hesap döneminin bir yıl olması sebebiyle işletmeler genellikle 1 yıllık bütçe hazırlamaktadır. Özellikle faaliyet alanları mevsimsel olan firmalar altı aylık, üç aylık, aylık bütçeler de hazırlayabilir. Yatırımlarında göz önüne alınarak etkilerinin ölçülmeye çalışılması durumlarında uzun dönemli bütçeler hazırlanır. Kısa dönemdeki kararların etkin ve amacına yönelik olabilmesi için uzun süreli hedefler de belirlenmelidir.

1.8.1. Bütçe Takvimi

Bütçe hazırlanması bütün departmanlar arasında zincirleme bağlı bir süreçtir bu sebeple bir departmanda oluşacak gecikme tüm süreci etkileyebilmektedir. Bütçenin yeni dönemin ilk ayında uygulamaya konulabilmesi için de zamanında yetiştirilmesi gerekmektedir. İşletmeler bütçe süreçlerine başlamadan önce bir bütçe takvimi yaparak departmanları bilgilendirmelidir, bu sayede bütün yöneticiler bitirmesi gereken son tarihi bilerek çalışmalarını bu tarihe göre yöneteceklerdir. Orta ölçekte bir işletmede uygulanabilir örnek bir takvim aşağıdaki tabloda fikir vermek amacıyla sunulmuştur.⁹

Takvim, orta ölçekli bir işletme için yeni takvim döneminden en az 3 ay önceden çalışmaya başlanması gerektiğini göstermektedir, fakat işletmenin küçüklüğü, büyüklüğü, iş ve

⁸ Ümit Ataman, Rüstem Hacırustemoğlu, **Yöneticiler İçin Muhasebe ve Finans Bilgileri**, İstanbul: Türkmen Kitapevi, 1999, s.351

⁹ Kamil Büyükmirza, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Ankara: Gazi Kitapevi, 2003, s.672.

departman çeşitliliği bu takvimin süresini uzatma ya da kısaltmada dikkat edilmesi gereken en önemli faktörlerdir.

Tablo 1.1. : Bütçe Takvimi

BÜTÇE TAKVİMİ		
Tarih	Yönetici	İşin Detayı
01.10-15.10	Bütçe Komite Başkanı	Bütçe komite toplantısı yaparak gelecek yıl hedeflerinin ve bu hedeflere ulaşmak için politikalarının belirlenerek, enflasyon beklentisi, satış tahminleri vb. ile bütçe rehberi hazırlanması.
15.10	Yönetim Kurulu Başkanı veya Genel Müdür	Bütçe rehberinin bütçe çalışmalarında yer alacak bütün departmanlara gönderilmesi.
15.10-07.11	Satış Müdürü	Satış tahminlerinin yapılması ve bütçe komitesine gönderilmesi.
07.11-15.11	Bütçe Komite Başkanı	Satış tahminlerinin gözden geçirilerek onaylanması.
15.11	Yönetim Kurulu Başkanı veya Genel Müdür	Onaylanmış satış tahminlerinin bu tahminlerden yararlanacak ilgili departmanlara gönderilmesi.
15.11-07.12	Departman Müdürleri	Her departmanın kendi alanlarındaki bütçe tahminlerini genel müdüre sunması.
07.12-15.12	Genel Müdür	Departmanlardan gelen tahminlerin kontrol edilmesi, tutarsızlıkların giderilerek, genel müdürlüğe ait tahminlerle birlikte bütçe müdürlüğüne gönderilmesi.
15.12-22.12	Bütçe Müdürü	Gelen verilerden bütçe tasarısının hazırlanması ve bütçe komitesine sunulması.
22.12-31.12	Bütçe Komite Başkanı	Kontroller sonrası gerekli ek ve düzeltmeler yapılarak son şeklinin yönetim kuruluna sunulması.
31.12	Yönetim Kurulu Başkanı	Bütçenin yönetim kurulunda onaylanması ve tüm bölümlerle paylaşılması.

1.9.Bütçenin Hazırlanması

İşletmelerde bütçenin hazırlanması ile ilgili yaklaşımlar, bütçe hazırlama süreci, kullanılan teknikler, bütçe komitesi ve sorumluluk muhasebesi bu başlık altında incelenecektir.

1.9.1. Bütçeleme Yaklaşımları

İşletmelerde bütçelerin sağlam verilere dayanılarak hazırlanabilmesinden işletmenin üst yönetimiyle birlikte belirli departmanların sorumlu olması gerekir. Yıllık faaliyetlere istinaden hazırlanacak üretim, satış, pazarlama, muhasebe, finans bölümlerini ilgilendiren

alanlar ilgili birim yöneticileri tarafından hazırlanır. Yıllık finansal ihtiyaçların uzun süreli yatırımların süresine düşen payların hesaplanması işlemleri muhasebe ve finansman sorumlu genel müdür yardımcısı ile birlikte yürütülür. Uzun süreli yatırımların planlamasını ilgili birimlerin önerileriyle stratejik planlama birimi yapmalıdır.

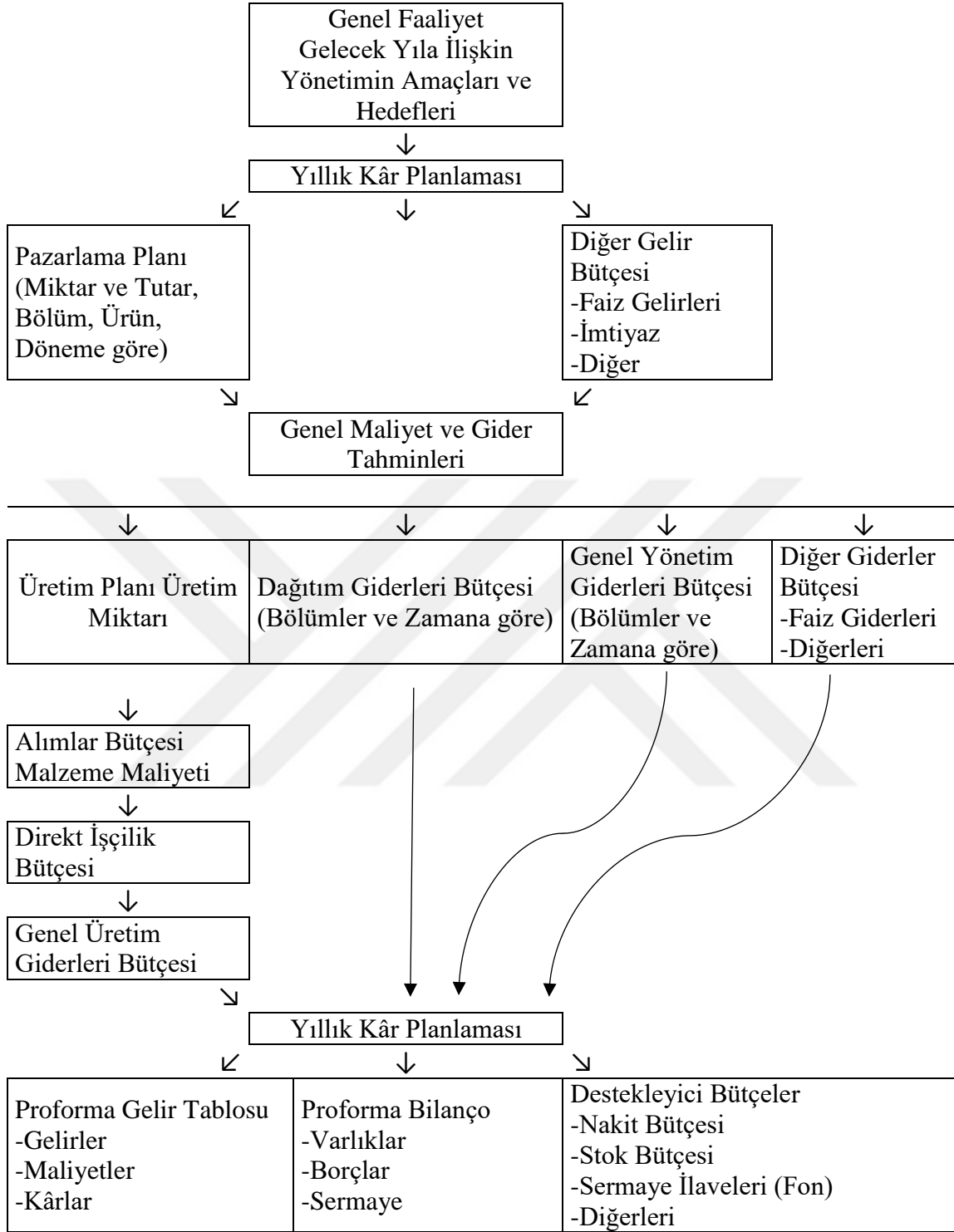
İşletmeler bütçelerini oluştururken üst yönetim tarafından oluşturulan bütçenin sunulması kabul ettirilen bütçe olarak değerlendirilir. Bu bütçe oluşturulurken kararlar ve hesaplamalarda kullanılan parametreler üst yönetim tarafından belirlenir ve alt kademelerin buna uymaları beklenir. Kabul ettirilen bütçelerde asıl sorun faaliyetleri asıl yürütecek olan grubun bütçenin hazırlanmasında herhangi bir etkileri olmamaları sonucu hedeflere ulaşmalarında da motivasyon eksikliği oluşmasıdır.

Üst ve orta yöneticilerle birlikte hatta gerekli durumlarda diğer departman sorumlularında katıldığı ve her birimin kendi bütçelerini oluşturarak katkı sağladığı bütçeye katılımcı bütçe denir. Bu yaklaşımda bütün kademeler bütçenin hazırlanmasında birlikte çalıştığından çalışanların hedefe ulaşması için motivasyonları da yüksektir. Bu yöntem diğerine göre daha sağlıklıdır, koordinasyona katkı sağlar, tahminlerin doğruluk derecesini artırır, çalışanları motive ederek başarı duygusu aşılar.

1.9.2. Bütçeleme Süreci

Bütçeleme süreci, tüm departmanların katılımıyla bütçenin sistematik bir çalışma sonucu hazırlanma sürecidir. Hazırlık sürecinin en yüksek verimle yürütülebilmesi için sürecin ciddi bir şekilde yönetilmesi gerekir. İşletmenin organizasyonu içinde bütçelemeyle ilgili komitelerin oluşturulması, çalışmaların belli bir takvim dahilinde planlanıp yürütülmesi gerekir.

Bütçeleme süreci işletmelerin büyüklüğüne göre detaylı veya sade olabilir. Bütçeleme süreci, bütçe kontrol ve bütçe planlama olarak 2'ye ayrılır.



Şekil 1.1. : Bütçeleme Süreci

Kaynak: Zeynep Türk, **Modern Bütçeleme Tekniği: Kaizen Bütçeleme**, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt:15, 2001, s.218. (Alıntı: Livingstone, I. Leslie, Michael F. Von BREDA (1987), **Management Planning and Control**, The Behavioral Foundations, Revised Edition, Kenneth R. Ferris, J. Leslie Livingstone Century, VII Publishing Co.)

1.9.3. Bütçelerin Hazırlanmasında Kullanılan Teknikler

Bütçelerin hazırlanmasında yararlanabilecek belli başlı teknikler başlık olarak aşağıda listelenmiştir.¹⁰

- Doğrudan Tahmin Yöntemleri
 - Sınai Mühendislik Yöntemi
 - Tarihi Verilerin Analizi ve Değerlemesi Yöntemi
- Korelasyon Yöntemleri
 - Grafik Yöntemi
 - En Küçük Kareler Yöntemi
- Kâra Geçiş Analizleri
- Yöneylem Araştırması
- Nakit Akış Analizleri
- Yatırım Karar Yöntemleri
- Diğer Yöntemler

1.9.4. Bütçe El Kitabının Hazırlanması

Bütçeler hazırlanırken ilk aşama bütçe çalışmalarına yol ve yön gösterecek bütçe haritasının yani el kitabının hazırlanmasıdır. Bütçe el kitabı, üst yönetimin sorumluluğunda bütçe komitesi tarafından hazırlanır, ilgili departman yöneticilerinin görüşleride alınarak yayınlanır. Bütçe politikalarını açıklayan, her departman yöneticisinin ve bütçe komitesinin görevlerini tanımlayan, zaman sınırlamalarını, bütçe hazırlama şekil-teknik, yöntem ve sorunlarını açıklayan bir rehber kitaptır. Düzen ve standart içinde, işletme politikalarına uygun bir bütçe hazırlanması için yol gösterici bir rehber gereklidir.

Bütçe el kitabında yer alması gereken bilgiler aşağıda sıralanmıştır.¹¹

1- Program amaçları açıklanmalıdır,

2- Bütçenin hazırlanması sırasında aşağıdaki konular belirtilmelidir,

- Kullanılacak belgenin türü,
- Bu belgelerin nasıl kullanılacağı,
- Edinilmesi gereken bilgiler,

¹⁰ Nalan Akdoğan, **Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, Ankara: Gazi Kitapevi, 2000, s.618.

¹¹ Celalettin Uyanık, **İşletme Bütçeleri**, 2012.

- Bu bilgilerin kimlerden edinileceği,
- Tahminleri yapmaktan kimlerin sorumlu olacağı,
- Bütçe komitesi ve bütçe bölümünün görevleri, örgütlenme ve uyumlaştırmanın nasıl sağlanacağı,
- Bölüm bütçelerinin birleştirilip son bütçe taslağının kimler tarafından hazırlanacağı,

3- Onaylanan bütçelerin kimlere gönderileceği yazılı olmalıdır,

4- Bütçe başarı raporları ile ilgili aşağıdaki konular belirtilmelidir,

- Kimler tarafından hazırlanacağı,
- İçerik ve şeklinin nasıl olacağı,
- Fiili sonuçların nasıl toplanacağı,
- Bütçe ile fiili verilerin karşılaştırılması sorumluluğunun kimlere ait olduğu,

5- Düzeltici önlemleri alma sorumluluğunun kimlere ait olduğu yer almalıdır.

Bütçe el kitabının yararları;

- Bütçe yetki ve sorumlulukları açıkça belirler,
- Standardizasyon ve yalınlığı sağlar,
- Uyumlaştırma ve denetime ek olarak sorunların çözümüne yardımcı olur,
- Personelin eğitimi ve görev aktarımına katkı sağlar,
- Bütçenin benimsenmesine yardım eder.

Ek olarak standart bütçe el kitabı dışında her yıl düzenli olarak ekonomik durum, işletme beklenti ve politikalarına göre değişebilecek bütçe rehberi yayınlanabilir.

Bu rehber iki bölümden oluşur.¹²

1- İşletme Dışı Etkenler; Ülkenin içinde bulunduğu ekonomik koşullar, ekonomik büyüme oranı, enflasyon, faiz oranları, döviz kurları, sektörün yeri ve büyüme hızı gibi hususlar dikkate alınarak bu beklentiler ışığında işletmeye ekonomik yansımaları tahmin edilir.

2- İşletme Hedefleri ve Politikaları; İşletme ekonomik durum ve sektörün piyasadaki durumuna göre her yıl işletme politikalarında değişikliğe gidebilir. Örneğin; piyasa payını arttırıp azaltacağı, fiyat politikasını nasıl belirleyeceği, rakiplere göre fiyatları nasıl şekillendireceğini, kârlılık oranını, maliyetleri minimize ederek düşük kâr marjıyla piyasada

¹² Büyükmirza, a.g.e, s.673

daha fazla yer almayı, bölge hedeflerini değiştirmeyi veya yenilerini eklemeyi, vade politikalarını değiştirmeyi, farklı kampanyalar üretmeyi, reklam politikalarını arttırmayı azaltmayı, depolama ve stok politikalarını vb. hususlarda ciddi değişikliklere gidebilir ve bütün yılı bu değişikliklere göre tahmin etmek gerekebilir. Bu sebeple üst yönetimin bütçeleme çalışmalarında göz önünde bulundurulması gereken bu politikalar bir rehber olarak hazırlanarak tüm bölümlere gönderilmelidir.

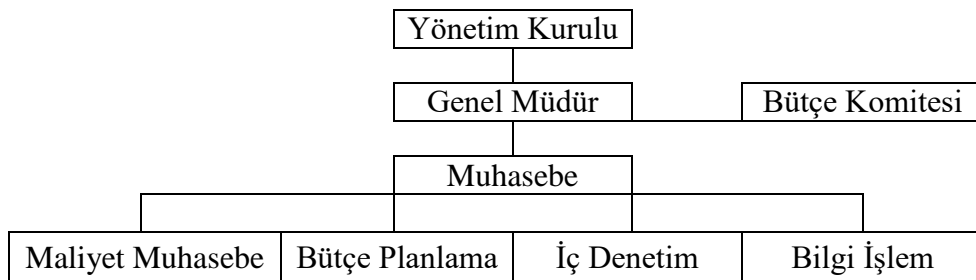
1.9.5. Bütçe Komitesi

Büyük işletmeler faaliyetlerinde bütçe anlayışını benimsemiş, bütçe denetimi yapan ve bütçe raporlamalarına önem gösteren işletmeler olarak bu işin sorumluluğunu yürütmesi için bir bütçe komitesi kurarlar. Bu komite genellikle danışman niteliğinde bir organdır ve üst düzey yöneticiler, bütçe bölümü ve bütçesi düzenlenecek olan departman yöneticilerinden oluşur. Komiteye genel müdür başkanlık ederken, bütçe bölümü başkanı sekreterlik görevini yerine getirir.

Bütçe komitesinin bütçenin hazırlanması ile ilgili görevleri;

- Bütçenin hazırlanmasında dikkate alınması gereken ve ana bütçeye temel özelliğini verecek olan ilkeleri belirleyerek bir rehber hazırlamak,
- Bütçe hazırlanması sırasında işletmenin genel amaçlarına uygun olarak diğer departmanlar arasında işbirliği ve uyumu sağlamak, departmanlar arası anlaşmazlıkları çözmek ve karara bağlamak,
- Bütçe taslağını kontrol etmek, değerlendirmek, bütçe taslağına son şeklini verip genel müdür ve yönetim kurulunun onayına sunmak.

Bütçe komitesi oluşturulamayan işletmelerde bu görevler genel müdür tarafından yerine getirilir. En basit şekliyle bir işletmede bütçe komitesinin organizasyon şeması içindeki yeri aşağıdaki gibidir.



Şekil 1.2. : Bütçe Komitesi

1.9.6. Sorumluluk Muhasebesi

İşletme giderlerini her departmanın yöneticisinin sorumluluğuna bırakan muhasebe yönetimidir. İşletme faaliyetleri karmaşık sorunlar ortaya çıkarabilmektedir. Bu sorunlarla baş edebilmek, çözüm yollarının kolay bulunabilmesi için daha esnek ve etkin bir organizasyon yapısı kurulmalıdır. Sorumluluk muhasebesiyle yöneticiler kendi birimlerini ilgilendiren faaliyetleri ayrıntılı bir biçimde ele alabilirler. Sorumluluk muhasebesinin takip edilmesi sorumluluk merkezlerinin belirlenmiş, plan, hedef ve yetkilerin saptanmış olmasına bağlıdır. Yetkileri, emir komuta sınırlarının etkileyebildiği alanlar ile belirlenir. Örneğin; Üretim bölümü, üretim müdürünün sorumluluğunda olan bir faaliyet sorumluluk merkezidir. Sorumluluk muhasebesinin tek farkı, faaliyetlerin bu yetki ve sorumluluk merkezlerine göre yürütülmesi ve raporlanmasıdır. Burada amaç faaliyetlerin merkezler bazında planlanması, maliyetlerin ve başarı değerlendirmelerinin de yine bu merkezler bazında dikkate alınmasıdır. Sorumluluk muhasebesi ayrılan merkezler bazında gider yeri (cost center), kâr zarar merkezi olarak da ifade edilebilir.

İşletmelerin sorumluluk muhasebesini etkin yürütebilmesi için aşağıdaki özelliklere sahip olması gerekir:¹³

- Sorumluluk merkezleri oluşturulurken işletmenin departmanları yani departman yönetimleri ile ilgili olmalıdır. Faaliyetlerden kaynaklı giderlerden bu merkezlerin yöneticileri sorumlu olmalıdır.
- Sorumluluk muhasebesinde yetki alanları işletmenin organizasyon şeması ile belirlenir. Organizasyon şemasında belirlenen net olarak belirlenmiş görev ve yetki tanımına göre yöneticilere yönetim sorumlulukları devredilmeli, yukarıya doğru bilgi akışının oluşturulması sağlanmalıdır.
- Organizasyon şemasına uygun yönetim hiyerarşisi oluşturulmalı, orta düzey yöneticilerin faaliyetleri üst yönetim tarafından belirlenmelidir. Ast üst ilişkilerinde karmaşıklık oluşturmadan sistemin etkin işleyeceği bir hiyerarşi önem arz etmektedir.

1.10. Statik Bütçeleme

Statik bütçeler belli bir faaliyet hacmi temel alınarak hazırlanırlar. Faaliyetler planlandıktan farklı bir hacim ile gerçekleşirse statik bütçelerde rakamlar aynı kalır ve gerçekleşen farklı

¹³ İsmail Özsoy, **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 2016, s.404.

faaliyet hacmine göre ayarlanmaz. Bu olumsuz yanına rağmen hazırlanmasının kolay olması sebebiyle statik bütçeler daha yaygın kullanılır. Bir üretim işletmesinde aşağıdaki bütçeler düzenlenir, ticaret işletmesinde üretim bütçesi yer almaz.

- Satış Bütçesi,
- Üretim Bütçesi,
 - Üretim Miktarı Bütçesi
 - Hammadde Bütçesi
 - İşçilik Bütçesi
 - Genel Üretim Gideri Bütçesi
 - Üretilen Mamul Maliyeti Bütçesi
- Stok Bütçesi,
- Satışların Maliyeti Bütçesi,
- Faaliyet Giderleri Bütçesi,
- Proforma Gelir Tablosu,
- Yatırım Bütçesi,
- Nakit Bütçesi,
- Proforma Bilanço.

1.10.1. Satış Bütçesi

Satış bütçesi işletme bütçesinin gelir yönünü oluşturur. İşletmenin asıl faaliyetlerinden beklenen gelirdir. Bütçede ilk adım satış bütçesinin düzenlenmesidir. Çünkü üretim, pazarlama, giderler ve yatırımlara ilişkin bütçeler satış hacmi yani gelire göre şekillenir. Diğer bütçeleri de etkileyecek olması nedeniyle doğru hazırlanması önemlidir. Satış bütçesinde ürünlerin satış miktarı ve hangi fiyattan satılacağı bütçelenerek satış geliri belirlenir. Tahminler geçmiş yıl verilerine ek olarak, üretilen farklı ürünler bazında, satış bölgeleri (yurtiçi ve yurtdışı) dikkate alınarak, sektörün durumu ile genel ekonomik durum baz alınarak yapılmalıdır. Kapasite arttırımı söz konusu olmayacaksa satış tahminleri yapılırken üretim kapasiteleri ve stokta tutma hususları da göz ardı edilmemelidir.

Satış bütçesinin hazırlanmasından, işletmenin satış departmanı yöneticisi sorumludur.

Satış tahmininin yapılmasında kullanılan yöntemler;

- Yargıya dayanan yöntemler,
- İstatistikî yöntemler,

- Birleşik yöntemler.

Mamulün hitap edeceği pazara ilişkin bilgi alabilmek için aşağıdaki hususlarda incelenmelidir;

- Pazarın sınırlarını tespit etmek,
- Pazarın demografik niteliklerini incelemek,
- Pazarın ekonomik niteliklerini incelemek,
- Sektörün pazardaki toplam satış hacmini belirlemek,
- İşletmenin pazar payını belirlemek.

Satış bütçesi hazırlanırken yukarıdaki hususlara göre tahminler belirlenir.

Satış Bütçesi: Hedeflenen miktar X Hedeflenen satış fiyatıdır.

Örnek: X İşletmesi ürettiği mamülleri bölgeler bazında farklı fiyatlar ile sattığından satış tahminlerini bölgelere göre ayırmıştır. Basit bir örnek sunabilmek için yıl bazında yapılan tahmin aylara bölünerek ay bazında bütçe raporlamasına konu edilecek miktar ve tutarlar bulunmuştur.

Tablo 1.2. : X İşletmesi Satış Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI SATIŞ BÜTÇESİ					
Bölgeler	Satış Fiyatı	Satış Miktarı	Satış Tutarı	Aylık Mik.	Aylık Tut.
Marmara	15,00	150.000	2.250.000,00	12.500,00	187.500,00
Karadeniz	15,50	200.000	3.100.000,00	16.666,67	258.333,33
Ege	16,00	110.000	1.760.000,00	9.166,67	146.666,67
Akdeniz	16,00	125.000	2.000.000,00	10.416,67	166.666,67
Anadolu	17,00	250.000	4.250.000,00	20.833,33	354.166,67
Toplam		835.000	13.360.000,00	69.583,33	1.113.333,33

Fakat sektörün yıl içerisinde mevsimsel faktörlerden etkilenmesi durumunda bu hususlar da göz önüne alınarak ve aylık tahminler yapılarak toplama ulaşılması daha sağlıklı olacaktır. Aşağıdaki tabloda satış miktarlarını çeyrek dönemler itibarıyla ayırdığımızda Temmuz-Ağustos-Eylül dönemini kapsayan 3.çeyrekte satışlarda azalma olduğunu görebiliriz. Bu etki önemli olduğunda üretim ve stok bütçesini etkileyeceği için özellikle bütçe lemede dikkat edilmelidir.

Tablo 1.2.1. : X İşletmesi Satış Bütçesi Dönemler Bazında

Bölgeler	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Marmara	43.150	37.750	28.680	40.420	150.000
Karadeniz	57.490	50.300	38.310	53.900	200.000
Ege	31.620	27.660	21.080	29.640	110.000
Akdeniz	35.930	31.430	23.960	33.680	125.000
Anadolu	71.810	62.860	47.970	67.360	250.000
Toplam	240.000	210.000	160.000	225.000	835.000

1.10.2. Üretim Bütçesi

Üretim bütçesi işletmenin satmayı planladığı ürünü ne kadar üretmesi gerektiğini belirler. Miktarı belirlerken öncelikle satış bütçesi, üretim kapasitesi ve stokta tutulma politikaları baz alınarak hazırlanır.

Üretim bütçesi içerisinde alt bütçeleri barındırır. Bunlar;

- Üretim Miktarı Bütçesi
- Hammadde Bütçesi
- İşçilik Bütçesi
- Genel Üretim Gideri Bütçesi
- Üretilen Mamul Maliyeti Bütçesi'dir.

Çok çeşitli ürün üretimi söz konusu ise bunların üretim bütçeleri daha detaylı olur. Hammadde maliyeti gibi bazı unsurlar birden çok alt bütçe ile de oluşturulabilir.

Üretim bütçesinin hazırlanmasından üretim yönetimi sorumludur. İşletmede mevcut kapasite satış bütçesinin rakamlarını karşılamaya yetmiyor ise bu durumda üretim bütçesi temel alınarak satış bütçesi hazırlanır. Üretim bütçesi stok, üretim ve satış seviyelerinin dengeli ayarlanmasıyla hazırlanmış olur. Bu planlamanın yapılabilmesi için üretimi hangi yönetime göre yaptığımızı belirlememiz gerekir.

Üretim yöntemleri;

- Siparişe dayalı üretim,
- Stoka dayalı üretim,
- Kısmen siparişe, kısmen de stoka dayalı üretim.

Bu yöntemlerin kendilerine göre sorunları vardır, bu nedenle üretimi planlarken aşağıdaki hususlarada dikkat edilir;¹⁴

- Üretim seviyelerinin istikrarlılığı,
- Stok politikalarının belirlenmesi,
- Üretim sürecinin aşamaları ve süresi,
- Üretim kapasitesinin yeterliliği,
- Üretim için gerekli hammaddelerin tedarik süresi ve olanakları.

1.10.2.1. Üretim Miktarı Bütçesi

Üretilecek mamul miktarı, satışı tahmin edilen miktar ve stokta bulundurulması istenen mamul miktarını içermektedir. Üretilecek miktar aşağıdaki formülle hesaplanabilir.

Satış miktarı + Dönem sonu stok = İhtiyaç duyulan mamul,

İhtiyaç duyulan mamul – Dönem başı stok = Üretilmesi gereken mamul,

Yani; **Üretim Miktarı: Satış miktarı + Dönem sonu stok – Dönem başı stok** formülüyle bulunur. Bu hesaplama her mamul veya ürün grubu için ayrı ayrı yapılmalıdır.

Örnek: X İşletmesi satış departmanı tarafından tahmin edilen satış miktarları ve stok bütçesinden yararlanılarak üretim bütçesi hazırlanmıştır.

Yıllık satış miktarı: 835.000 D.B.Stoku: 30.000 D.S.Stoku: 50.000' dir.

Üretilecek miktar: $835.000 + 50.000 - 30.000 = 855.000$

Toplam yıl bazından bütçelenen 835.000 tonluk satış için dönem başı ve dönem sonu stoklarda dikkate alındığında 855.000 tonluk üretim yapılması gerektiği belirlenmiştir.

Aşağıdaki tabloda hesaplama çeyrek dönemler itibariyle satışlara ve stoklara göre yapılmıştır.

¹⁴ Yalkın, Demir, a.g.e, s.71.

Tablo 1.3. : X İşletmesi Üretim Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI ÜRETİM BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Satış Miktarı	240.000	210.000	160.000	225.000	835.000
D.S. Stok (+)	15.000	20.000	25.000	50.000	50.000
Toplam İhtiyaç	255.000	230.000	185.000	275.000	885.000
D.B. Stok (-)	30.000	15.000	20.000	25.000	30.000
Üretim	225.000	215.000	165.000	250.000	855.000

1.10.2.2. İlk Madde ve Malzeme (Hammadde) Bütçesi

İlk madde ve malzeme işletmenin bir mamulu elde etmek için üretiminde kullanacağı her çeşit malzemedir. Üretimi yapılacak ürünün hangi hammaddelerden oluştuğu miktarsal ve tutarsal olarak tespit edilerek hammadde bütçesi hazırlanır. Üretim bütçesinden yararlanılarak üretilecek ürünlerin miktarı için, ürünün içinde bulunan hammaddelerden ihtiyaç duyulacak miktarlar belirlenir. Miktar belirlendikten sonra hammadde satın alma bütçesi belirlenir. Bu bütçe satın alma birimi tarafından hazırlanır. Hammadde bütçesinin tutarsal olarak belirlenebilmesi için üretim için kullanılması hedeflenen hammadde miktarı ile satın alma tarafından bütçelenen birim fiyatlar çarpılır.

Satın alma bütçesi satın alınacak hammaddenin miktar, zaman ve fiyatını içermelidir. Satın alma bütçesi hazırlanırken stoklara yatırılabilir varlık tutarı, stok taşıma maliyeti, stoklar için ödenecek sigorta primleri, depolama giderleri ve olası fiyat değişiklikleri dikkat edilmesi gereken en önemli hususlardır.¹⁵

İlk madde malzeme satın alma bütçesi aynı zamanda nakit akış bütçesinin hazırlanmasına veri sağlar, işletme finansal durumunu daha kolay planlayabilir.¹⁶

Örnek: X ürünün üretilmesi için A ve B olarak iki tane hammadde kullanılmaktadır. 1 ton X ürünün üretiminde A hammaddesinden 10 kg, B hammaddesinden 50 kg kullanılmaktadır. Birim fiyatları dikkate alındığında bu iki hammaddenin bir tonluk ürünündeki birim maliyeti 1,40 TL'dir. Üretilecek miktar ile bir ton için gerekli hammadde miktarı çarpılarak hammadde miktar bütçesi hazırlanır. Bulunan toplam miktar ile birim fiyatın çarpılması sonucu hammadde tutar bütçesi hazırlanır.

¹⁵ A.Sait Sevgener, Rüstem Hacırüstemoğlu, **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Alfa Yayıncılık, 2000, s.313.

¹⁶ Tuna Taner, Semra Öncü, **İşletmelerde Planlama, Bütçeleme, Kontrol**, Manisa, 2000, s.87.

1.çeyrek için kontrol ettiğimizde;

Miktar:

A Hammaddesi: Üretilcek miktar 225.000 ton X 10 (A hammaddesi) : 2.250.000

B Hammaddesi: Üretilcek miktar 225.000 ton X 50 (B hammaddesi): 11.250.000

Tutar:

A Hammaddesi: 2.250.000 X 0.04 : 90.000,00 TL

B Hammaddesi: 11.250.000 X 0.02: 225.000,00 TL

Tablo 1.4. : X İşletmesi Hammadde Bütçesi

HAMMADDE	A	B
Miktar	10	50
Bir.Fiyat	0,04	0,02
Tutar/Ton	0,40	1,00
Bir.Fiyat/Ton	1,40	

X ÜRÜNÜ 2016 YILI HAMMADDE BÜTÇESİ					
MİKTAR	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
A	2.250.000	2.150.000	1.650.000	2.500.000	8.550.000
B	11.250.000	10.750.000	8.250.000	12.500.000	42.750.000
Toplam	13.500.000	12.900.000	9.900.000	15.000.000	51.300.000
TUTAR	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
A	90.000,00	86.000,00	66.000,00	100.000,00	342.000,00
B	225.000,00	215.000,00	165.000,00	250.000,00	855.000,00
Toplam	315.000,00	301.000,00	231.000,00	350.000,00	1.197.000,00

1.10.2.3. İşçilik Bütçesi

Üretim bütçesi yapıldıktan sonra belirlenen üretim miktarı baz alınarak bu ürünün üretilmesi sırasında çalıştırılması planlanan işçi sayısı ve işçilik süresi bulunur. İşçilik süresi ve işçilik maliyetleri dikkate alınarak bütçede yer alması gereken tutar hesaplanır. Mamulün üretilmesi için harcanan direkt işçilik süresi ve tutarı dikkate alınır, üretim ile doğrudan ilgisi olmayan sosyal haklar, yıllık izin, ikramiye ve tatil günü ücretleri hesaplamaları indirekt işçilik giderleri olduğundan genel üretim gideri bütçesi altında bütçelenir.

Direkt işçilik bütçesi hazırlanırken işçilerin kalifiye olup olmadığı, işletmenin ücret politikaları, toplu sözleşmeler, bağlı olunan sendikalar, istihdamın sürekliliği, istenilen

zamanda uygun işçinin tedarik edilip edilemeyeceği, eğitim faaliyetleri gibi unsurlar da göz önünde bulundurulur.¹⁷

İşçilik bütçesi 3 farklı yöntemle hesaplanabilir. Bunlar;

- İlk yöntemde, üretilecek her bir mamul için harcanacak direkt işçilik saatleri belirlenir. Üretim prosesleri için bölüm, gider yeri, faaliyete göre ortalama saatlik ücretleri belirlenir. Direkt işçilik saatlerinin ortalama saatlik ücretleri ile çarpılması ile direkt işçilik maliyetleri her gider yerine göre hesaplanır. Üretilen mamullerin her bir gider yerindeki maliyetler ile çarpılması durumunda toplam direkt işçilik maliyeti bulunur.¹⁸
- İkinci yöntemde, direkt işçilik maliyetleri ile üretim miktarları arasında oransal ilişkiler kurularak bu oranlara göre işçilik bütçesinin kapasite ve çıktılara uygulanarak tahmin edilmesidir.¹⁹
- Üçüncü yöntemde, her üretim safhasında gerekli işgücü ihtiyacı belirlenerek, işgücü çizelgelerinin hazırlanması ve hazırlanan çizelgeye göre işçilik maliyetlerin belirlenmesidir.

Örnek: X ürünün bir ton üretiminde bir işçinin 1,5 saat çalışması gerekmektedir. İşçinin 1 saatlik çalışması karşılığı bütçelenen saatlik ücreti 7,5 TL'dir.

Bu durumda 7,5 TL X 1,5 saat : 11,25 TL/ton için işçilik ücreti hesaplanmıştır.

Tablo 1.5. : X İşletmesi İşçilik Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI İŞÇİLİK BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
X Ürünü	2.531.250,00	2.418.750,00	1.856.250,00	2.812.500,00	9.618.750,00
Toplam	2.531.250,00	2.418.750,00	1.856.250,00	2.812.500,00	9.618.750,00

1.10.2.4. Genel Üretim Gideri Bütçesi

Mamulü oluşturan asıl kalemler direkt hammadde, direkt işçilik ve genel üretim giderleridir. Genel üretim giderleri, üretimle doğrudan ilişkilendirilemeyen, fakat üretim için yapılan giderlerdir. Genel üretim giderleri; endirekt işçilik, endirekt hammadde, kira, enerji

¹⁷ Ataman, Hacırüstemoğlu, **a.g.e.**, s.378

¹⁸ Akdoğan, **a.g.e.**, s.636.

¹⁹ Özsoy, **a.g.e.**, s.360.

giderleri, sigorta giderleri, tamir-bakım onarım giderleri, amortisman giderlerinden oluşur. Üretimle doğrudan ilişkilendirilemeyen genel üretim giderlerini bütçelemek diğer üretim giderleri bütçelerine göre daha zordur. Çünkü diğer bütçeler değişken bütçelerdir ve üretim miktarlarına bağlı olarak hesaplanabilir. Genel üretim gideri bütçesinde ise giderlerin bir kısmı faaliyet hacmi ile ilgili iken diğer kısmı sabit giderdir. Bu sebeple yarı değişken bir özelliğe sahiptir. Genel üretim giderleri hazırlanırken üretilen mamulle ilgili gider yerleri bazında hazırlanmalıdır. Maliyetler tek bir yerden toplanır fakat giderler yönetim kademelerindeki pek çok yöneticinin sorumluluğundadır. Bundan dolayı her gider yeri için genel üretim bütçesi hazırlanmalıdır. Bunların birleşmesi sonucunda işletmenin genel üretim gider bütçesi oluşur.

Örnek: X Ürünü için genel üretim gideri bütçesi aşağıdaki şekilde hazırlanmıştır. Ürünün maliyetine giren genel üretim giderleri içerisinde endirekt işçilik, yardımcı malzeme, kira ve bakım onarım giderleri olduğu saptanmıştır. Giderler sabit olması ve değişken olmasına göre faaliyet hacmi baz alınarak bütçelenmiştir.

Tablo 1.6. : X İşletmesi Genel Üretim Gideri Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI GENEL ÜRETİM GİDERİ BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
End.İşçilik	9.000,00	8.000,00	6.000,00	7.000,00	30.000,00
Yard.Malzeme	5.000,00	4.500,00	3.500,00	4.000,00	17.000,00
Kira	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	60.000,00
Bakım-Onarım	8.000,00	6.000,00	3.000,00	5.000,00	22.000,00
Toplam	37.000,00	33.500,00	27.500,00	31.000,00	129.000,00

1.10.2.5. Üretilen Mamulün Maliyeti Bütçesi

Üretilen mamullerin bünyesine giren maliyetlerin tamamından oluşur. Yani direkt ilk madde malzeme (hammadde) maliyeti, direkt işçilik maliyeti ve genel üretim giderlerinin toplamından oluşur. Fakat üretime başlanmadan önce daha önceki üretim sürecinden kalmış yarı mamuller bulunabilir veya üretimi tamamladığımızda tamamlanmamış yarı mamuller kalabilir. Bu nedenle, dönem başı ve dönem sonunda stok olup olmamasına göre hesaplama farklılaşır. Stok yok ise bu 3 giderin toplamı üretilen mamulün maliyetini verir. Dönem başı ve dönem sonu stok var ise maliyeti oluşturan giderlerin toplamına dönem başı yarı mamul stokunun maliyeti eklenir, dönem sonu yarı mamul stokunun maliyeti çıkartılarak sadece üretilen mamullerin maliyeti bulunmuş olur.

Üretilen mamul maliyeti bütçesinin oluşturulabilmesi için hammadde, direkt işçilik ve genel üretim giderleri bütçelerinden veriler alınarak yararlanılır. Dönem başında ve sonunda bütçelenmiş yarı mamul stokları var ise bunlardaki değişimlerde artı eksi olarak dikkate alınır. Toplamı alınan üretilen mamul maliyeti bütçelenen üretim miktarına bölünerek birim üretim maliyeti bulunur.²⁰

Direkt ilk madde malzeme maliyeti (DİMMM)

Direkt işçilik gideri (DİG)

Genel Üretim Gideri (GÜG)

Dönem başı yarı mamul maliyeti (DBYMM)

Dönem sonu yarı mamul maliyeti (DSYMM)

Üretilen Mamul Maliyeti: DİMM + DİG + GÜG + DBYMM – DSYMM

Üretilen Mamulün Birim Maliyeti: Üretilen Mamul Maliyeti / Üretilen Miktar

Bu hesaplama birim maliyetten yola çıkılarak da hesaplanabilir. Mamul birimi başına bulunan hammadde gideri, direkt işçilik gideri, birim başına standart genel üretim gideri toplanarak toplam birim mamul maliyeti bulunur. Birim maliyet ile üretim miktarının çarpılması ile toplam üretim maliyeti bulunur.

Üretilen mamullerin birim maliyetinin hesaplanması aşağıdaki veriler içinde gereklidir.

- Proforma gelir tablosunda satılan mamul maliyetinin hesaplanabilmesi,
- Satışların maliyeti bütçesinin hazırlanması,
- Proforma bilançoda dönem sonundaki mamul stokunun değerinin hesaplanabilmesi.

Örnek: X ürünü için üretimde katlanılan maliyetler hammadde, işçilik ve genel üretim giderleri bütçesinden alınmıştır. Üretilen mamulün maliyetine ulaşabilmek için dönem başı yarı mamul maliyeti eklenmiş, dönem sonu yarı mamul maliyeti ise düşülmüştür. Bu şekilde ulaşılan toplam maliyeti üretim miktarına bölerek birim fiyatı bulabiliriz.

²⁰ Vasfi Haftacı, **İşletmelerde Bütçe ve Kontrol**, Kocaeli: Umuttepe Yayınları, 2015, s.53.

Tablo 1.7. : X İşletmesi Üretilen Mamulün Maliyeti Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI ÜRETİLEN MAMULÜN MALİYETİ BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Hammadde	315.000	301.000	231.000	350.000	1.197.000,00
İşçilik	2.531.250	2.418.750	1.856.250	2.812.500	9.618.750,00
Genel Üretim	37.000	33.500	27.500	31.000	129.000,00
DB-DSYMM	-256.000	-256.000	-256.000	-256.000	-1.024.000,00
Toplam	2.627.250,00	2.497.250,00	1.858.750,00	2.937.500,00	9.920.750,00
ÜR.Miktarı	225.000	215.000	165.000	250.000	855.000
Birim Fiyat	11,68	11,62	11,27	11,75	11,60

1.10.3. Stok Bütçesi

Stok bütçesinde yer alması gereken kalemler aşağıda listelenmiştir.

- Hammaddeler,
- Yardımcı maddeler,
- Yarı mamuller,
- Mamuller.

Stok bütçesi aslında birçok bütçeden yararlanılarak oluşturulabilecek bir bütçedir. Bütçenin amacı hammadde, yarı mamul ve mamul stoklarının dönem başı ve dönem sonundaki mevcut durumlarını göstermesidir. İlgili bütçelerden alınacak veriler o stok kaleminin miktarsal stokunu verecektir. Örneğin; satın alınan ve üretime gönderilerek kullanılan hammadde miktarları arasındaki fark hammadde stoku olarak depolarda yer alacaktır. Aynı şekilde üretimi tamamlanmış mamul ile satışı yapılmış mamul arasındaki farkta mamul stokunu oluşturacaktır. Hammadde, üretim ve satış bütçelerinden yararlanılarak dönemler itibariyle stok bütçesi hazırlanır. Stok bütçesi depolama faaliyetlerinin planlanması açısından da önemlidir.

Örnek: Aşağıda hammadde ve mamul stoklarını içeren bir stok bütçesi oluşturulmuştur. Mamul stokları üretim bütçesinde Dönem sonu mamul stokundan alınmıştır. Hammadde stoku satın alım ile üretime sevk arasında kalan kadar olmalıdır.

Tablo 1.8. : X İşletmesi Stok Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI STOK BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Hammadde	1.750.000	1.250.000	1.000.000	1.500.000	1.500.000
Mamul	15.000	20.000	25.000	50.000	50.000
Toplam	1.765.000	1.270.000	1.025.000	1.550.000	1.550.000

1.10.4. Satışların Maliyeti Bütçesi

Üretim, alım-satım ve hizmet faaliyetlerini birlikte veya ayrı ayrı yürüten işletmeler için satışların maliyetini gösteren bir tablodur. Bütçede ise bu tablo satılacak ürün veya hizmetin maliyetinin tahminini gösterir. Bütçe hazırlanırken stok bütçesi ve üretilen mamul maliyeti bütçesindeki verilerden yararlanır. Bütçe hazırlanırken tamamlanmış mamul stoklarındaki değişimler de dikkate alınır. Üretilen malların maliyetine, dönem başındaki mal stoku eklenirken, dönem sonundaki mal stoku çıkartılır ve sadece satışı yapılan malların maliyeti bulunmuş olur.²¹

Dönem Başı Mal Stoku (DBMS)

Üretilen Malların Maliyeti (ÜMM)

Dönem Sonu Mal Stoku (DSMS)

Satılan Malın Maliyeti (SMM)

SMM: DBMS + ÜMM – DSMS

Her ayın satış maliyetlerinin ürün veya satış bölgesi bazında ayrıntılı olarak hazırlanarak izlenebilmesi de mümkündür.

Örnek: X Ürünü satışların maliyeti bütçesi hazırlanırken stok bütçesi ve üretilen mamullerin maliyeti bütçesinden yararlanılarak satışların maliyeti bütçesi oluşturulur.

²¹ Akdoğan, a.g.e., s.644.

Tablo 1.9. : X İşletmesi Satışların Maliyeti Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI SATIŞLARIN MALİYETİ BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
DBMS	348.096,00	174.048,00	232.064,00	290.080,00	348.096,00
ÜMM	2.627.250,00	2.497.250,00	1.858.750,00	2.937.500,00	9.920.750,00
DSMS	174.048,00	232.064,00	290.080,00	580.160,00	580.160,00
SMM	2.801.298,00	2.439.234,00	1.800.734,00	2.647.420,00	9.688.686,00

1.10.5. Faaliyet Giderleri Bütçesi

İşletmenin üretim maliyetleri dışında ana faaliyet konusuna ilişkin olarak katlanmış olduğu diğer giderler, faaliyet giderlerinden oluşur. İşletmenin faaliyet hacmine ve giderlerinin çeşitliliğine göre birlikte veya ayrı ayrı bütçelenebilir. Giderler sabit, yarı değişken ve tam değişken özelliklere sahiptir. Her gider kategorisinin içeriği giderin detayına dair bilgi verir.

Faaliyet Giderlerinin bütünü oluşturulan departmanlar alt başlık halinde aşağıda verilmiştir.

- Araştırma-Geliştirme (Ar-Ge) Giderleri,
- Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri,
- Genel Yönetim Giderleri,
- Finansman Giderleri.

Örnek: X Ürünü için katlanılan faaliyet giderleri bütçesi özet olarak aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1.10. : X İşletmesi Faaliyet Giderleri Bütçesi

2016 YILI FAALİYET GİDERLERİ BÜTÇESİ					
	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Ar-ge	50.000	45.000	30.000	40.000	165.000
Pazarlama	90.000	80.000	60.000	90.000	320.000
G.Yönetim	150.000	150.000	150.000	150.000	600.000
Finansman	20.000	20.000	15.000	20.000	75.000
Toplam	310.000	295.000	255.000	300.000	1.160.000

1.10.6. Ar-Ge Giderleri Bütçesi

Araştırma geliştirme giderleri yeni ürün, kalite ve standartlarının geliştirilmesi, bilim ve teknolojinin geliştirilmesi, yeni sistem, süreç ve hizmetlerin oluşması, maliyetlerin düşürülmesine standartların ise arttırılmasına yardımcı olan faydalı araç, gereç, malzeme yöntem, teknik ve teknolojik yapıya ulaşılmasını sağlayan süreç için harcanan giderlerdir.

Kısacası Ar-Ge üretkenliği arttırarak, yeni bir buluş ile ürün geliştirmek ve bunun için gerekli her türlü alt yapıyı hazırlamaktır. İşletmelerin rekabet ortamında varlıklarını sürdürebilmeleri de yapacakları yeni atılımlara bağlıdır.

Ar-Ge faaliyetlerinde yapılan çalışmalar aşağıda yer almaktadır:²²

- Mamul, süreç veya marka tasarımında düzenleme çalışmaları,
- Yeni teknoloji ihtiyaçlarına göre aletlerin tasarım çalışmaları,
- Üretimi olası mamul ve süreçlerde alternatif araştırma, tasarım ve test etme çalışmaları,
- Üretime başlanmadan önce test ürünün model, tasarım, yapılandırma ve test etme çalışmaları.

Ar-Ge bütçesinin hazırlanabilmesi için araştırma geliştirme kapsamında yapılacak giderlerde önceden bütçede planlanmalı ve yer almalıdır.

Örnek: Ar-ge bütçesi araştırma ve geliştirme olarak 2 ayrı başlık halinde bütçelenmiştir.

Tablo 1.11. : X İşletmesi Ar-Ge Giderleri Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI AR-GE GİDERLERİ BÜTÇESİ					
Ar-Ge	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Araştırma	20.000	15.000	10.000	15.000	60.000
Geliştirme	30.000	30.000	20.000	25.000	105.000
Toplam	50.000	45.000	30.000	40.000	165.000

1.10.7. Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri Bütçesi

Mamullerin üretilmesinden satış yerine sevk edilmesine kadar olan süreçte pazarlama, reklam, satış, satış geliştirme, tanıtım metaryelleri, toplantı ve organizasyonlar, nakliye ve depolamaya ilişkin giderler bu bütçe altında oluşturulur. Kısacası bütün pazarlama faaliyetlerini içeren giderlerden oluşur. Pazarlama, satış, dağıtım giderlerine ilişkin bütçede belirlenen harcamalar uzun bir dönemi etkileyeceği için kısa sürede gelir getirisinin ölçülmesi zordur. Giderleri satış bölgeleri, mamul bazında ve sabit değişken kriterlerine göre

²² Seden Özbek Püskül, **İşletme Bütçe Sistemi ve Bütçe Uygulamalarına Yönelik Bir Araştırma**, Doktora Tezi, İstanbul, 2010, s.65. (Alıntı: Shim Siegel, Budgeting Basics&Beyond, ABD, 2005, s.185)

raporlamak mümkündür. Katlanılan maliyetlerin telafisi olmadığından kontrollü ve dikkatli harcamalar yapılması gerekir.²³

Bu bütçe pazarlama departmanı tarafından, muhasebe ve bütçe departmanın da desteğiyle hazırlanır. Satış bütçesi ile birlikte veya satış bütçesindeki veriler baz alınarak satış giderleri kalem bazında detaylandırılır ve rakamsal tahminlere göre hazırlanır.

Örnek: Pazarlama giderleri 4 gider kalemi baz alınarak bütçelenmiştir.

Tablo 1.12. : X İşletmesi Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI PAZARLAMA GİDERLERİ BÜTÇESİ					
Pazarlama	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Lojistik	40.000	32.000	25.000	40.000	137.000
Depolama	20.000	20.000	20.000	20.000	80.000
Reklam	20.000	20.000	10.000	20.000	70.000
Satış Giderleri	10.000	8.000	5.000	10.000	33.000
Toplam	90.000	80.000	60.000	90.000	320.000

1.10.8. Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

Genel yönetim giderleri belli bir departman ile ilişkilendirilemez, çünkü işletme faaliyetlerinin tamamını ilgilendirir. İşletme faaliyetlerinin, planlanması, yürütülmesi, denetlenmesi gibi yönetsel süreçleri kapsayan giderlerden oluşur. Bunlar şu şekilde sıralanabilir;

- Üst yönetimin ücret ve yollukları,
- Yönetim kademesindeki alt yönetici ve personellerin ücret, yolluk ve yan hakları,
- Yönetim binası ve araç kiralari,
- Yönetime ait bina ve demirbaşların amortismanları,
- Kırtasiye, baskı ve diğer ofis ihtiyaçları,
- Posta, kargo ve iletişim giderleri,
- Vergi, harç ve aidatlar,
- Diğer bölüm giderleri.

Genel yönetim giderleri bir çoğu sabit olan giderlerden oluşmaktadır. Genel olarak yönetim politika ve kararlarına göre şekillenen bu giderler de kontrol altında tutulmalıdır. Değişken

²³ Haftacı, a.g.e., s.58.

İlker Gökbulut, **İşletme Bütçeleri**, Girişimci İş Adamları Vakfı Sunum, s.49.

genel yönetim giderleride faaliyet hacmine göre değişir, değişken giderlerin hesaplanmasında faaliyet ölçü birimi olarak satış hasılatı, direkt işçilik saati veya vergiden önceki net kâr kullanılır. Bütçe, geçmiş dönem verilerinden, tecrübelerinden yararlanır ve gelecek dönemde tahmin edilen koşullara göre hazırlanır.

Değişken genel yönetim giderleri bütçesinin amaçları;²⁴

- İşletmenin üretim ve satış hacimleri ile genel yönetim hizmetleri arasında bir denge sağlamak,
- Genel yönetim giderleri için gerekli nakit ihtiyacını belirlemek,
- Kârlılık oranlarının belirlenmesine yardımcı olmak,
- Genel yönetim giderlerinin etkin bir şekilde kontrol edilmesini sağlamak.

Genel yönetim giderleri bütçesi giderlerden sorumlu yönetim biriminin sorumluluğunda hazırlanarak üst yönetime sunulur. Yönetim birimleri olarak; Mali işler ve muhasebe bölümü, insan kaynakları, iç denetim, hukuk müşavirliği, bilgi işlem departmanı, kurumsal iletişim departmanlarını sayabiliriz.

Örnek: Aşağıda 5 gider kaleminden oluşan basit bir genel yönetim giderleri bütçesi hazırlanmıştır.

Tablo 1.13. : X İşletmesi Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI GENEL YÖNETİM GİDERLERİ BÜTÇESİ					
G.Yönetim	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Yönetim Ücretleri	75.000	75.000	75.000	75.000	300.000
Kira Giderleri	10.000	10.000	10.000	10.000	40.000
Danışmanlık Giderleri	25.000	25.000	25.000	25.000	100.000
Ofis Giderleri	10.000	10.000	10.000	10.000	40.000
Amortisman	30.000	30.000	30.000	30.000	120.000
Toplam	150.000	150.000	150.000	150.000	600.000

1.10.9. Finansman Giderleri Bütçesi

Finansman giderleri bütçesi hazırlanırken mevcut kredi finans dosyaları dışında geleceği planlaması için yararlanabileceği en önemli bütçe nakit bütçesidir. Nakit bütçesindeki aylık veriler ilgili ayda finansman açığı veya fazlası olduğu konusunda bilgi sağlar. Bu bilgiye

²⁴ Yalkın, Demir, a.g.e, s.119.

göre finansman fazlası olması durumunda bu fazlanın nasıl değerlendirilebileceğine ilişkin bir çalışma yapılır ve bu çalışmaya göre kararlar alınabilir. Nakit fazlasının tutarsal büyüklüğü, artışı, sürekliliği vs. gibi hususlar bu fazlanın kısa vadeli değerlendirilmesi dışında uzun vadeli olarak da yatırım bütçesine kaynak tahsisi için değerlendirilebilir. Nakit açığının olması durumunda, bu açığın hangi kaynaklardan, hangi vade, oran ve diğer yükümlülükler dahilinde sağlanacağını planlaması yapılır.

Daha önce kullanılmış kredilerin vadelerinin ilgili yılda devam etmesi durumunda, sözleşmedeki faiz oranlarına göre faiz hesaplanır. Eğer kullanılmış kredi, dövizli kredi ise kur tahminlerine göre faiz ve kur farkları hesaplanır ve bu tutarlar finansman giderleri bütçesinde yer alır.²⁵

Finansman giderleri bütçesi cari yıl faaliyetlerinden kaynaklı olan finansman giderleri bütçesini içerir. Yatırım bütçesinde yatırım için katlanılacak maliyetler ayrıca bütçelenir.

Finansman giderleri bütçesi finans yöneticisi tarafından hazırlanır. Nakit ve yatırım bütçesinde finans yöneticisinin çalışmaları bulunduğu anda bu bütçelerle kontrollü olarak hazırlanır.

Örnek: Finansman giderleri katlanılan faiz ve diğer banka giderleri olarak bütçelenmiştir. Burada bütçelenen finansman gideri faaliyet dönemi için katlanılan giderleri kapsamaktadır. Yatırım için katlanılacak finansman yükü yatırım bütçesinde raporlanmıştır.

Tablo 1.14. : X İşletmesi Finansman Giderleri Bütçesi

X ÜRÜNÜ 2016 YILI FİNANSMAN GİDERLERİ BÜTÇESİ					
Finansman	1.çeyrek	2.çeyrek	3.çeyrek	4.çeyrek	Yıllık
Banka Giderleri	5.000	5.000	5.000	5.000	20.000
Faiz Giderleri	15.000	15.000	10.000	15.000	55.000
Toplam	20.000	20.000	15.000	20.000	75.000

1.10.10. Yatırım Bütçesi

Yatırım bir yere para veya para cinsinden yapılan ödemeler ile elde edilen şeylerdir. Yatırım harcaması maddi ve maddi olmayan varlıklar için yapılan ödemeleri kapsar. Bunlardan bir yıla kadar olanlar kısa vadede mal ve hizmete dönüşecek varlıklara yapılan yatırımlar dönen varlık yatırımlarıdır. Daha uzun süre yararlanılacak maddi ve maddi olmayan varlıklara

²⁵ S.Sadi İşıkılılar, **İşletme Bütçeleri Orta Vadeli Planlama**, İstanbul: Beta Basım, 1997, s.178.

yapılan yatırımlar duran varlık yatırımlarıdır. Yatırım bütçesi sabit ve duran varlıklara olan yatırımları içerdiğinden sermaye bütçelemesi olarakta ifade edilir.

Yatırım harcamaları, üretim kapasitesini arttırmak, satışları maksimize edebilmek, büyümek, maliyetleri minimize edebilmek, üretim yöntemlerini geliştirerek kaliteyi yükseltebilmek, verimliliği arttırmak, duran varlıklarını yenileyerek faydalı ömürlerini uzatmak vb. nedenlerle yapılır. Yapılan bu harcamaların geri dönüşümü uzun vadede işletme üzerinde etkisini gösterir. Yatırımlar proje bazında yapılır. Yönetimin onayladığı projeler uzun dönemli işletme bütçesinde yer alır. Gelecek yıllara ilişkin olanlar yatırım bütçesini oluşturur.

Yatırım bütçelerinin hazırlanması aşağıdaki maddeler açısından önemlidir.²⁶

- İşletmenin finansal yapısına göre faaliyetleri ile yatırım harcamalarının dengeli olarak planlanmasını sağlamak,
- Yatırım harcamalarının gerektirdiği fazladan nakit çıkışlarını ilgili yıl ve o yılın ara dönemlerine göre belirlemek,
- Yatırım harcamalarının planlanması ile kontrolünü kolaylaştırmak.

İşletmenin uzun bir zaman dönemini kapsamayan küçük yatırımlarıyla ilgili ise departmanlarca bir ödenek ayrılır. Bu ödenek geçmişteki deneyimler ve gelecekteki beklentilere göre belirlenir. Ör: Yatırım bütçesi içerisinde yer almayacak kadar düşük maliyetli bir makina. Ek olarak aynı bütçe dönemi içerisinde elden çıkarılacak varlıkların yatırım bütçesinde negatif gösterilerek netleştirilmesi gerekir.

Yatırım bütçelerinde sadece arsa, bina, makine ve teçhizat, araç gibi maddi duran varlıklara yapılan harcamalar değil kiralama, işletme satın alma ve birleşmeleri, marka, patent, ar-ge çalışmaları, reklam faaliyetleri, uzun süreli borcun yeni bir vade ile daha uygun maliyetlerle ikame edilmesi gibi kararları içeren harcamalar da yer alır. Kısaca sermaye bütçelemesi teknikleri bir yıldan uzun diğer harcama türlerine de uygulanır.

Yatırım Bütçeleri hazırlanırken aşağıdaki aşamalardan geçilir.

- Yatırımın detayları, gerekliliği, kazandıracakları, teklifler ve teknik detayları ile üst yönetime sunulur,

²⁶ Haftacı, a.g.e, s.64.

- Tekliflerin fayda analizi ve uygulanabilirliği değerlendirilir,
- Teknik ve finans ekibi tarafından projenin maliyeti çıkartılır,
- Yatırımın getirisi hesaplanarak sonucun olumlu olması ile finansman tarafından ele alınması gerekir,
- Muhasebesel olarak ayrıntılı analizi çıkarılır,
- Yönetimin onayına sunulur gerekli düzeltmelerden sonra netleşir.

Örnek: X İşletmesi 2016 yılı için yatırım planında; inşaatı devam eden bina için katlanacakları maliyetlere, yeni binaları bittiğinde eklemeyi planladıkları makina ve server maliyetleri ile maliyetlerine yer vermiştir.

Tablo 1.15. : X İşletmesi Yatırım Bütçesi

2016 YILI YATIRIM BÜTÇESİ				
Yatırım Türü	Başlangıç	Bitiş	Öngörülen Maliyet	Cari yıl maliyeti
Bina	2015	2017	5,000,000	2,000,000
Server	2017	2017	120,000	50,000
Tesis Makine	2017	2017	1,000,000	500,000
Demirbaş	2017	2017	80,000	80,000
		Toplam	6,200,000	2,630,000

Yatırımın öngörülen maliyetleri toplamda 6.200.000 TL iken 2016 bütçe yılı için yapacağı ödeme planına göre toplam 2.630.000 TL bu dönemin bütçesinde yer alacaktır. Ödeme yapılması gereken aylara göre ilgili bütçe dönemlerine eklenmesi gerekir.

1.10.11. Nakit Bütçesi

İşletmenin sağlıklı bir biçimde hayatta kalması yani faaliyetini uzun yıllar sürdürebilmesi için nakit akışının verimli bir biçimde yönetilmesi gerekir. Nakit bir işletme için oksijen kadar önemli olup, işletmenin en önemli varlığıdır. Nakit bütçesi faaliyet dönemi içerisindeki nakit giriş ve çıkışlarından oluşur. Nakit sıkıntısı yaşanması huzursuzluğa ve güvensizliğe karşı zemin oluşturur. Yöneticiler nakit bütçesi sayesinde, işletmenin olağan faaliyetini sürdürürken karşı karşıya kalacağı belirsiz ve olumsuz durumlara karşı önlem alabilirler.

İşletme kârı, nakit akışı ile aynı şey değildir. İşletmeler öncelikle kâr edemediğinden değil nakit döngüsünü gerçekleştiremediği için batırlar, hatta kârı yüksek olmasına rağmen nakit sıkıntısı çektiği için batan şirketler de vardır. Bu nedenle işletmenin nakit akışı ayrı olarak

bütçelenir ve kontrol edilir. Kredi veren kuruluşlar da işletmelerin nakit akışlarına ilişkin durumları değerlendirmek üzere görmek isteyebilirler.

Nakit bütçeleri kısa ve uzun dönemli olarak hazırlanabilir. Bir yıla kadar olan bütçeler kısa dönemli, bir yıldan uzun planlananlar ise uzun dönemli bütçelerdir. Kısa dönemli olarak hazırlanan bütçeler, nakit giriş ve çıkış ihtiyaçlarını belirleyerek işletmenin anlık nakit ödeyebilme durumunu kontrol eder. Uzun dönemli planlamalar ise daha çok uzun vadeli faaliyet, hedef ve yatırımlara yönelik nakit gereksinimi belirleyerek tedarik ve ödeme planı açısından durumun izlenebilmesi için hazırlanır.

İşletme bütçeleri tahakkuk esasına göre hazırlanır, fakat nakit bütçeleri ise nakit esasını temel alır. Bu önemli fark işletmenin geleceğe ilişkin nakit giriş ve çıkış tahminlerinin belirlenmesini ve gelecekteki nakit durumunun bilinçli, etkili bir biçimde değerlendirilmesini mümkün kılar.²⁷

Nakit bütçeleri aşağıdaki bölümlerden oluşur;

- Nakit Girişleri,
- Nakit Çıkışları,
- Nakit Sonucu (Fazlası veya Açığı)
- Finansman Kaynakları

Nakit giriş ve çıkışlarına ait önemli başlıklar aşağıda listelenmiştir.²⁸

Nakit Girişleri	Nakit Çıkışları
Nakit satışlar	Nakit mal, hizmet alımları
Alacakların tahsili	Maaş, ücret ödemeleri
Menkul kıymet satışı	Borç ödemesi
Faiz, temettü, kira geliri	Nakit yapılan giderler
Duran varlık satışı	Kira, Vergi, Sigorta ödemeleri
Kredi kullanımı (borçlanma)	Faiz, temettü ödemeleri
Sermaye artışı, Hisse senedi ihracı	Nakit yatırım harcamaları

²⁷ Yalkın, Demir, **a.g.e.**, s.128.

²⁸ Hüseyin Dağlı, **Finansal Yönetim**, Trabzon: Derya Kitapevi, 2009, s.113.

Dönembaşı nakit (+)

Girişler (+)

Çıkışlar (-)

Dönemsonu nakit (-)

DB Nakit + Girişler – Çıkışlar – DS Nakit = Sonuç pozitif ise Nakit fazlası vardır, Sonuç negatif ise Nakit noksanı vardır.

Nakit fazlası olması durumunda işletme nakit fazlasını kısa süreli olarak faiz vb. yatırım araçları ile değerlendirebilir. Nakit noksanı olması durumunda bu finansman açığını kapatabilmesi için kredi kullanabilir. Kredinin vadesini yine nakit bütçesinde finansman açığı saptadığı dönemlere göre belirleyebilir. Bu açığın çok uzun bir dönemi kapsamayarak nakit fazlasına geçtiği dönemleri belirleyebiliyorsa kısa vadeli kredi kullanmayı tercih edebilir. Kısacası; nakit bütçeleri, nakit yönetiminde bir denetim aracı olarak kullanılmaktadır.

Nakit çıkışı ve girişi gerektirmeyen aşağıdaki işlemler nakit bütçesinde yer almazlar:²⁹

- Amortismanlar,
- Dönen varlıklarda değer kaybı için ayrılan karşılıklar,
- Şüpheli alacak karşılıkları, kayıtlardan silinen değersiz alacaklar,
- Özel amaçlı karşılıklar,
- Yeniden değerlendirme artış fonları,
- Duran varlıkların değer kaybı,
- Alacak ve borç senetlerinde değer düzeltimi,
- Gelir ve gider tahakkukları.

1.10.11.1. Nakit Bütçesinin Yöntemleri

Nakit bütçesi hazırlanırken aşağıdaki iki yöntemden yararlanır.³⁰

1. Nakit Tahsilat ve Ödemelerin Tahmini Yöntemi: Bütçeye önem vererek, kârını planlayıp, kontrol etmek isteyen işletmeler bu yöntemden yararlanarak nakit bütçesi hazırlayabilir. Çünkü hazırlanan satış, üretim, faaliyet giderleri ve yatırım bütçesi

²⁹ Haftacı, a.g.e, s.65-66.

³⁰ Yalkın, Demir, a.g.e, s.129.

- İşletmenin nakit noksanı olması durumunda ne zaman, hangi tutar ve vadelerde borçlanması gerektiği önceden görülebilir.
- Ortaklara kâr payı dağıtımında nakit bütçesindeki nakit durumuna göre planlama yapılabilir.
- Yöneticiler için nakit yönetiminin etkin yürütülmesini sağlar.
- Nakit bütçesi sayesinde mevcut ve temin edilecek nakdin verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı kontrol edilebilir.

1.10.12. Proforma Gelir Tablosu ve Bilanço

İşletmenin Finansal tabloları yani Performans (başarı) bütçeleri, Gelir Tablosu ve Bilanço'dur. Finansal tablolar işletmenin tüm faaliyetlerinin iyi bir şekilde planlanıp planlanamadığının kontrol edilmesine yardımcı olur. Finansal durum ile Kârlılık bir işletmenin sürekliliği ve büyümesinde takip edilmesi gereken en önemli tablolardır. Yöneticilerin işletme bütçeleriyle birlikte bütçelenen finansal sonuçları daya iyi değerlendirmelerini sağlar. Finansal tablo bütçelerinin hazırlanması bütçe yöneticisinin sorumluluğundadır. Proforma finansal tablolar önceden hazırlanmış işletme bütçelerinden faydalanılarak hazırlanır, bu yönteme de bütçe yöntemi denir. Fakat işletme bütçelerinin tam olarak hazırlanamadığı durumlarda aşağıdaki iki yönteme göre hazırlanabilir.³³

- Yüzde veya oran yöntemleri,
- Korelasyon analizi yöntemi.

1.10.12.1. Proforma Gelir Tablosu

Bütçelenen faaliyetlerin ve faaliyet hacminin yansıyacak olası etkileri sonucunda yıllık başarı hedefleri proforma gelir tablosu ile değerlendirilir.

İşletme bütçeleri hazırlandıktan sonra gelir tablosunda yer alması gereken kalemler doldurulur. Bu sayede hazırlanan bütçelerin faaliyet sonuçlarına nasıl yansıdığı görülebilir ve satışlar, maliyet, faaliyet giderleri sonucunda kâr/zarar durumu hakkında bilgi sahibi olunabilir.

Örnek: X Ürünü için faaliyet bütçeleri hazırlandıktan sonra aşağıdaki proforma gelir tablosu ortaya çıkmaktadır.

³³ Yalkın, Demir, **a.g.e.**, s.140.

Tablo 1.16. : X İşletmesi Proforma Gelir Tablosu

2016 PROFORMA GELİR TABLOSU	
SATIŞLAR	13.360.000,00
SATIŞLARIN MALİYETİ	9.920.750,00
SATIŞ KÂRI	3.439.250,00
AR-GE	165.000,00
PAZARLAMA	320.000,00
GENEL YÖNETİM	600.000,00
FAALİYET KÂRI	2.354.250,00
FİNANSMAN	75.000,00
DÖNEM KÂRI	2.279.250,00

1.10.12.2. Proforma Bilanço

Bütçelenen faaliyet hacminin gerçekleşmesi sonucunda, işletmenin ekonomik ve finansal yapısının geleceği noktayı proforma bilanço gösterir.

Bilançoda gelir tablosunda olduğu gibi işletme bütçeleri hazırlandıktan sonra buradan alınan verilere göre doldurulur. Bilançodaki her bir kalem ilgili olduğu bütçeden alınarak bilançonun, dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli ve uzun vadeli yabancı kaynaklar ile özkaynak bölümleri hazırlanır. En son faaliyet sonucuda gelir tablosundan alınarak bilançoda ilgili bölüme eklenerek bilançonun eşitliği sağlanır.

1.11. Esnek Bütçeleme

1.11.1. Esnek Bütçenin Tanımı ve Amacı

Esnek bütçe, işletmenin fiili kapasite kullanımına göre etkin kontrolü sağlayabilecek bir biçimde hazırlanmaktadır. Farklı kapasite kullanımlarına göre ayarlanabilmesi sayesinde fiilen gerçekleşen üretim dikkate alınabilir.

Esnek Bütçeler;³⁴

- Tek bir alana bakmak yerine tüm faaliyet alanlarına göre ayarlanabilir.
- Dinamik yapıdır, faaliyetin herhangi bir aşamasına göre ayarlanabilir bu da yönetime karar vermede destek olur.
- İşletme bütçesinde yer alan bölüm gider bütçelerinin geliştirilmesini kolaylaştırır.

³⁴ Sami Karacan, **Esnek Bütçeleme ve Analitik Yöntemlerin Kullanılması**, Kocaeli Üniversitesi, 1997, s.7.

- Sorumluluk merkezi yöneticilerine bütçenin kapsadığı döneme ilişkin gider hedeflerini sağlamak.
- Fiili giderlerle karşılaştırılması gereken düzeltilmiş bütçe rakamlarını saptamak.

1.11.2. Esnek Bütçenin Yararları

Esnek bütçeler, genel üretim maliyetindeki sapmaların saptanması, nedenleri ve sorumlularını belirlemede 3 ayrı kontrolü sağlar.³⁵

- **Mamul düzeyinde kontrol:** Üretim seviyesinde standart maliyet ile gerçekleşen maliyet arasında oluşan sapmaların kontrolünü sağlar. Mamul düzeyinde kontrol satış departmanı nezdinde ve üst yönetim için önem taşır.
- **Maliyet merkezi düzeyinde kontrol:** Maliyet merkezi düzeyinde yapılan kontrol etkin olanıdır. Oluşan sapmaların hangi maliyet yerine ait olduğu burada saptanır.
- **Maliyet türü düzeyinde kontrol:** Maliyet yerleri ile sorumluluk alanlarının belirlenmesi açısından maliyet türü düzeyinde kontrol önemlidir. Oluşan sapmaların kimlerin sorumluluğunda olduğu burada saptanır.

1.11.3. Esnek Genel Üretim Maliyetleri Bütçesi

Esnek bütçeler, sabit, yarı değişken ve değişken maliyetlerin farklı kapasitede ürünün maliyeti üzerindeki etkisini gösterir. Bu nedenle esnek bütçeleme genel üretim giderlerinin bütçelenmesi çeşidi olarak da değerlendirilir.³⁶

Esnek genel üretim maliyeti bütçesi için aşağıdaki aşamalar yapılmalıdır.³⁷

- Genel üretim maliyetlerinin sabit ve değişken olarak gider merkezleri bazında ayrılması ve ayrı bütçelenmesi,
- Gelecek dönemin satış tahminleri dikkate alınarak üretim kapasitelerinin bütçelenmesi,
- Yardımcı gider merkezlerinin esnek genel üretim maliyeti bütçeleri ana tablolarının hazırlanması,
- Yardımcı gider merkezleri bütçelenen genel üretim maliyetlerinin esas gider merkezlerine bütçelenen yardımcı üretim ve hizmet miktarında dağıtılması,

³⁵ Mehmet Özkan, **Esnek Bütçeler**, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayınları, 2005, s.20.

³⁶ Karacan, **a.g.e.**, s.2.

³⁷ Selim Yüksel Pazarçeviren, **Genel İmalat Maliyetleri Esnek Bütçeleme Süreci**,

- Esas gider merkezlerinin esnek genel üretim maliyeti bütçeleri ana tablolarının hazırlanması,
- Esas gider merkezlerinin normal kapasitede bütçelenen genel üretim maliyeti yükleme oranlarının bulunması.

2.BÖLÜM: KONTROL VE RAPORLAMA

2.1.Bütçe ve Kontrolü

Bütçeler işletmeler için en önemli kontrol aracıdır ama tek başına bir kontrol aracı değildir. Bütçenin yardımıyla aşağıdaki kontroller sağlanır;

- Bütçede hedeflerin belirlenmesi ve rakamsal olarak sunulması,
- Gerçek sonuçların tespiti,
- Gerçekleşen faaliyet sonuçları ile bütçede yer alan rakamların karşılaştırılması,
- Farklılıkların, sapmaların nedenlerinin araştırılması.

Bu kontrollerin sağlıklı bir şekilde sağlanabilmesi aşağıdaki tedbirlerin alınmış olmasında bağlıdır:³⁸

- İşletmede departmanlar kurulmuş olmalı, yetki ve sorumluluklar dağıtılmış olmalıdır,
- Faaliyetlerle ilgili olarak politikalar, hedefler, planlar ve standartlar tespit edilmiş olmalı ve bunlar arasında faaliyet yürütecek bağlantı sağlanmış olmalıdır,
- İşletme içinde bir raporlama sistemi kurulmuş olmalıdır,
- Fiili rakamlar ile bütçelenmiş rakamlar arasında meydana gelen farkların nedenlerinin tespiti ve gerekli düzeltmelerin yapılabilmesi işi devamlı bir görev haline getirilmiş olmalıdır.

2.2. Başarı Değerlendirmesinde Bütçe Sorumluluk Raporları

İşletme bütçeleri; sorumluluk muhasebesi, sorumluluk merkezleri ve sorumluluk raporları başlıkları altında değerlendirilmiştir.

³⁸ Kamuran Pekiner, **İşletme Denetimi**, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayını, 1988, s.322.

2.2.1. Sorumluluk Muhasebesi

Muhasebenin performans ölçümü yani faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin ölçülmesi işlemidir. Muhasebe verilerinin departman sorumluluk merkezleri dikkate alınarak toplanması, işlenmesi, raporlanması ve yöneticilerin performanslarının ölçülmesine dayalı olup gider ve gelirler ile kârın yöneticiler nezdinde izlenmesi denetlenmesidir. Sorumluluk muhasebesini sağlayabilmek için muhasebe kayıt sisteminin işletmenin sorumluluk merkezleri temeline göre düzenlenmesi gerekmektedir.

2.2.2. Sorumluluk Merkezleri

İşletme faaliyetlerin yürütülmesinde yöneticilerin kontrolünde, sorumluluğunda olan bölüm veya departmandır. Örneğin, satış yöneticisi için satış bölgeleri, üretim yöneticisi için üretim sahası, genel müdür için tüm işletme sorumluluk merkezi sayılır. Sorumluluk merkezi; yöneticinin karar yetkisi ile kontrol ettiği birim, sorumluluk alanı ise; yöneticinin emir kumanda haklarını kullandığı alandır. Sorumluluk merkezlerini aşağıdaki gibi gruplandırılır.

Strateji Aşaması – Yatırım Merkezi

Taktik Aşaması – Kâr Merkezi

Operasyon Aşaması – Maliyet Merkezi ----- Gelir Merkezi

2.2.3. Sorumluluk Raporları

İşletme yönetiminde sorumluluk yetkiye bağlıdır, ne kadar yetki alınır aynı oranda sorumluluk artacaktır. Yöneticiler kontrol edebilecekleri faaliyetlerin performansından sorumlu tutulmalıdır. Yönetici kontrol yetkisi olmayan faaliyetlerinden sorumlu tutulamaz ve bu faaliyetlerden başarı beklenemez. Sorumluluk raporları, üst yönetimin kararlarına etki edecek, yöneticilerin etkinlik ve verimliliğinin ölçülmesinde kullanılan önemli bir kontrol ve raporlama aracıdır.

2.3.Sapma Analizi

İşletme bütçelerinin performansını ölçerken, bütçede oluşan pozitif veya negatif farklar sapma olarak değerlendirilir. Aşağıda saptamalara ilişkin detaylar sıralanmıştır.

2.3.1. Sapma Tanımı

Faaliyet dönemi öncesinde planlanmış ve hazırlanmış bütçelerin, faaliyet dönemi içerisinde raporlara yansıyan gerçek sonuçlarla karşılaştırılması sonucu belirlenen farka sapma denir. Saptamalar olumlu ve olumsuz saptamalar olmak üzere ikiye ayrılır. Gerçekleşen sonuçlar

bütçelenen sonuçlardan iyi olması durumunda olumlu sapma, gerçekleşen sonuçların bütçelenenden kötü olması durumunda ise olumsuz sapmadan söz edilir. Bu sapmalar düzeltilmesi gereken bir durum olup olmadığını gösterir. Sapmaların takip edilmesi aynı zamanda performansı ölçmeye ve ilerleyen yıllar için fikir sunarak karar almaya yardımcı olmayı sağlar. Örneğin; satışların belli bölgelerde tahmin edilenin altında kalması durumunda o bölgede çalışan satışçıların performansı veya bölgeye özgü farklı hususların olup olmadığı araştırılır.

Sapmanın nedenlerinin araştırılmasına sapma analizi denir. İlk aşama sapmaların belirlenmesi ikinci aşama ise sapma analizinin yapılarak nedenlerin sunulmasıdır.

2.3.2. Bütçe Sapmaları

Bütçe sapmaları aşağıdaki şekilde 2'li, 3'lü, 4'lü sapmalar olarak listelenebilir.

Tablo 1.18. : Bütçe Sapmalarının Listesi

	2'li Sapma	3'lü Sapma	4'lü Sapma
Satış Geliri Sapmaları	*Miktar Sapması *Fiyat Sapması	*Miktar Sapması *Fiyat Sapması *Bileşik Sapma	----
Direkt İlk Madde Malzeme Sapmaları	*Miktar Sapması *Fiyat Sapması	*Miktar Sapması *Fiyat Sapması *Bileşik Sapma	----
Direkt İşçilik Sapmaları	*Zaman Sapması *Ücret Sapması	*Zaman Sapması *Ücret Sapması *Bileşik Sapma	----
Genel Üretim Maliyeti (GÜM) Sapmaları	*Bütçe Sapması *Kapasite Sapması	*Bütçe Sapması *Verim Sapması *Kapasite Sapması	*Değişken GÜM Harcama Sapması *Değişken GÜM Verim Sapması *Sabit GÜM Bütçe Sapması *Sabit GÜM Kapasite Sapması
Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri ve Genel Yönetim Giderleri Sapmaları	*Bütçe Sapması *Kapasite Sapması	----	----

Kaynak: Püskül, a.g.e., s.94.

2.3.3. Sapmaya Neden Olan Hususlar

Sapmaya neden olan hususlar ve bunların etkilerinin azaltılması için yapılması gerekenler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Bazen sapmalar yapay olarakta oluşturulabilir. Örneğin; Yılda bir sefer yapılan harcamanın tüm yıla bölünmesi nedeniyle aylar itibariyle etkisinin farklı olabilmesi gibi.

Tablo 1.19. : Bütçe Sapmalarının Nedenleri ve Eylemleri

Sapma	Olası Neden	Düzeltilici Eylem
Yüksek üretim maliyeti	Artan üretim hacmi	Üretimdeki artış satışlardaki artışa bağlıysa eylem gerekmez
	Hammadde veya iş gücü maliyetindeki artış	Satış fiyatını arttırmak, diğer gider maliyetlerini düşürmek gerekir
	Zamanlama farklılıkları yapay sapmalar oluşturabilir	Eylem gerekmez
Düşük gelir	Satış miktarının az olması	Sabit giderler düşürülür veya pazarlama çalışmaları arttırılır.
	Satış fiyatlarının düşük olması	Giderler düşürülür veya satış fiyatları arttırılır.

Kaynak: Pocket Mentor, **Bütçe Hazırlamak**, İstanbul, Optimist Yayınları, 2014, s.69.

2.3.4. Sapmaların İncelenmesi

Her sapmayı tek tek incelemek olası olmayabilir veya zor olabilir, küçük rakamlar ile gereksiz zaman kaybı yaşanabilir. Yönetimin etkisi önemli sapmalara odaklanması için belirlenecek bir limitin üzerindeki sapmaları kontrol etmek daha yararlı olacaktır. Belirlenen limitlerin üzerindeki sapmaların incelenmesi durumunda limitin belirlenmesi bütçe büyüklüğü ile orantılı olmalıdır. Örneğin; %3 lik bir sapma rakamsal ve faaliyet olarak küçük bütçelerde önemsizken büyük olanlarda önemlidir buna ilgili kalem bazında da dikkat etmek gerekebilir. Yüzdesele ve tutarsal limit belirlemek daha sağlıklı olacaktır. %3'ü aşan ve 1.000 TL üstü sapmalar gibi kriterler belirlenebilir.³⁹

2.3.5. Gelir Sapmaları

Bütçede hedeflenen satışların miktar ve tutar olarak gerçekleşip gerçekleşmediğini aşağıdaki formüllerle kontrol edebiliriz. Satışa ilişkin sapmalar reklam ve fiyatlama politikaları, kalite kontrol, ekonomik kriz, yeni rakiplerin piyasaya girmesi gibi nedenlerden kaynaklanabilmektedir.

Satış Miktar Farkı: Fiili Satış Miktarı – Bütçelenen Satış Miktarı x Bütçe Birim Satış Fiyatı

Satış Fiyat Farkı: Fiili Bir.Satış Fiyatı – Bütçe Bir.Satış Fiyatı x Fiili Satış Miktarı

³⁹ Warner, a.g.e, s.95.

2.3.6. Hammadde Sapmaları

Hammadde sapmaları miktar ve fiyat sapması olarak ikiye ayrılır. Miktar sapması, bütçelenen ile üretimde kullanılan miktarlar arasında fark olmasıdır. Fiyat sapması, bütçelenen satın alma fiyatı ile fiili satın alınan fiyat arasındaki farktır. Aşağıdaki formüllerle hesaplanır.⁴⁰

Miktar Sapması: Fiili Miktar – Bütçe Miktarı x Bütçe Birim Fiyatı

Fiyat Sapması: Fiili Fiyat – Bütçe Fiyatı x Fiili Miktar

2.3.7. İşçilik Sapmaları

İşçiliğe ilişkin sapmalar ücret ve süre sapması olarak ortaya çıkar. Süre sapması, makinelerin eski olması, üretim sürecinde çok arıza yapması, işçilerin iş yavaşlatması grev yapması, performanslarının düşmesi gibi sebeplerden oluşurken, ücret sapmaları ise asgari ücret artışları, diğer sebeplerden kaynaklı artışlardan kaynaklanabilmektedir. İşçilik sapmaları aşağıdaki formüllerle hesaplanır.

İşçilik Ücret Sapması: Fiili Ücret – Bütçelenen Ücret x Çalışılan Fiili Süre

İşçilik Süre Sapması: Fiili Süre – Bütçelenen Süre x Bütçe Birim Ücret

2.3.8. Genel Üretim Giderleri Sapmaları

Genel üretim maliyetleri sapmaları gider merkezi bazında kontrol edilebilir. Sabit veya değişken genel üretim giderleri ayrı ayrı analiz edilmelidir. Genel üretim giderleri sapmasını toplamda bütçelenen ile fiili giderleri karşılaştırarak bulmak gerekecektir.

Genel Üretim Giderleri Sapması: Fiili Genel Üretim Giderleri – Maliyetlere Yüklenen Genel Üretim Giderleri

Genel üretim giderleri sapması üç alt gruba ayrılır ve bu alt gruplara göre analiz edilmelidir. Burada bütçe sapması, kapasite sapması ve verim sapması ayrı formüllerle hesaplanır.

Bütçe Sapması: Fiili GÜM – Fiili Zamana Göre Bütçelenmiş GÜM

Bütçe sapması fiyatların yükselmesi ve maliyet kontrolünün eksikliğinden kaynaklanabilir.

⁴⁰ Özsoy, a.g.e., s.426.

Kapasite Sapması: Standart Zamana Göre Bütçelenmiş GÜM – Standart Zamanın Standart GÜM

Kapasite sapması sabit genel üretim maliyetleriyle ilgilidir. Burada kapasite sapması sorumluluğu satış ekibine de ait olabilir.

Verim Sapması: Fiili Zamana Göre Bütçelenmiş GÜM – Standart Zamana Göre Bütçelenmiş GÜM

Verim sapması üretim sürecinin verimsizliğinden kaynaklanır. Yetersiz makine ve işçilik, kalitesiz malzeme gibi nedenlerden kaynaklanabilir ve üretim müdürünün sorumluluğundadır.

2.3.9. Diğer Giderlerin Sapmaları

Faaliyet giderleri içerisinde yer alan Ar-ge, Pazarlama Satış Dağıtım Gideri, Genel Yönetim Gideri, Finansman Gideri sapmalarının bulunabilmesi için bütçelenen giderler ile fiili giderler arasındaki farkın alınması gerekmektedir.

3.BÖLÜM: İŞLETMELERDE BÜTÇE UYGULAMALARINA YÖNELİK BİR SAHA ARAŞTIRMASI

3.1. Çalışmanın Amacı ve Kapsamı

İşletmelerde bütçeleme ve kontrol faaliyetlerinin uygulanıp uygulanmadığı, ne kadar önemsendiğini, hazırlanırken hangi aşamalardan geçtiklerini, bütçe yönergelerinin olup olmadığını, departman bazında bütçe hazırlanıp hazırlanmadığı hakkında durum tespiti yapmak adına betimleyici bir saha araştırması yapılmıştır.

3.2. Anakütle ve Örneklem

Saha araştırmasını gerçekleştirmek için anakütle Türkiye’de faaliyet gösteren şirketlerdir. Buna uygun olarak İstanbul Ticaret Odası bünyesinde faaliyet gösteren ve sermayesi 10 milyonun üzerindeki yabancı ortaklı anonim şirketler ve sermayesi 50 milyonun üzerindeki limited şirketler tesadüfi olmayan örneklem metodlarından kolayda örnekleme yöntemi ile belirlenmiştir.

3.3. Veri Toplama Süreci

Bu araştırma betimleyici özellikte bir çalışma olduğu için, veri toplama süreci betimleme amacıyla uygun olarak hazırlanan 20 soruluk bir anket yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Anket soruları hazırlanırken daha önce bu alanda çalışma yapılan doktora⁴¹ ve yüksek lisans⁴² tezlerinden yararlanılmış, geliştirmeler yapılarak, ek sorular için tez danışmanından destek alınmıştır. Online anket sitesi üzerinden hazırlanan anket linki ilgili firmalara mail yöntemi ile iletilmiş, ilgili departmanlarının doldurulması talep edilmiştir. Mail gönderimi İTO'dan alınan sermayesi 10 milyonun üzerindeki yabancı ortaklı anonim şirketler ve sermayesi 50 milyonun üzerindeki limited şirketler listesinden mail adresleri temin edilenlere yapılmıştır. Yaklaşık 1000 civarında firmaya mail gönderimi yapılmış, bir çoğunun kayıtlı maillerine ulaşılamaması, info maili gibi genel bir mail olması, ilgili departmana ulaşmaması veya ankete katılmamaları sebebiyle 58 firmanın ankete katılımı gerçekleşmiştir.

3.4. Analiz Yöntemi

Toplanan verilerin analiz edilmesi için tanımlayıcı istatistikler kullanılmıştır. Betimleyici çalışma amacına uygun olarak sorulan her soru için verilen cevaplar incelenerek örneklemin temsil ettiği mevcut durum ortaya konulmuş, cevaplar karşılaştırılarak çıkarımlar yapılmıştır.

3.5. Katılımcılara İlişkin Bilgiler

Firmaya ve katılımcılara ilişkin bilgiler aşağıdaki Tablo 3.1.'deki gibidir.

⁴¹ Püskül, **a.g.e.**, s.165.

⁴² Gülsüm BAĞCI, **Şirketlerin Bütçe ve Bütçe Uygulamalarına Genel Bir Bakışı: Burdur İlindeki Şirketlere Yönelik Nitel Bir Araştırma**, Burdur, 2011, s.116.

Tablo 3.1. : Firmaya ve Katılımcılara İlişkin Bilgiler

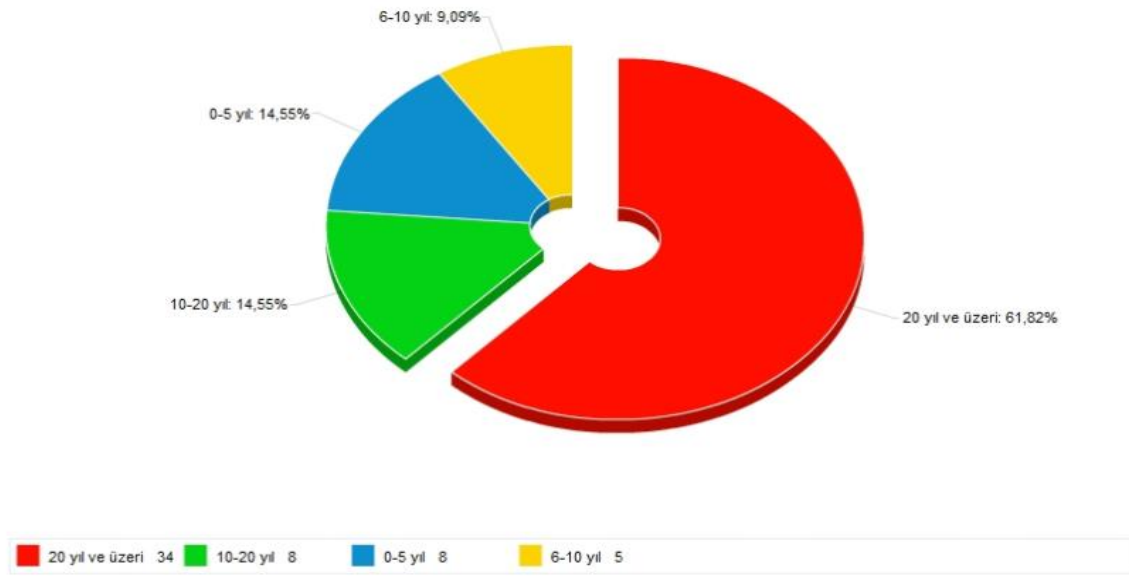
Sorular	Cevaplar	Sayı	Yüzde
Firmanın Faaliyet Gösterdiği Alan Nedir?	Üretim	23	39%
	Hizmet	18	32%
	Ticaret	17	29%
	Toplam	58	100%
Firma Ne Kadar Zamandır Faaliyetini Sürdüremektedir?	0-5 yıl	8	14.50%
	6-10 yıl	6	9%
	10-20 yıl	8	14.50%
	20 yıl ve üzeri	36	62%
	Toplam	58	100%
Firmanın Toplam Çalışan Sayısı Nedir?	0-10 kişi	8	13.79%
	11-50 kişi	13	22.41%
	51-100 kişi	10	17.24%
	101-250 kişi	6	10.34%
	250 kişi ve üzeri	21	36.22%
	Toplam	58	100%
Firmanın 2015 Yılı Cirosu Nedir?	0-500 bin TL	4	7.14%
	500 bin-1 milyon TL	6	10.71%
	1 milyon-5 milyon TL	8	14.29%
	5 milyon-10 milyon TL	6	10.71%
	10 milyon TL ve üzeri	32	57.15%
	Toplam	56	100%
Firmadaki Göreviniz Nedir?	Genel Müdür	8	13.79%
	Mali İşler Müdürü	10	17.24%
	Muhasebe Müdürü	14	24.14%
	Finans Müdürü	2	3.45%
	Bütçe ve Kontrol Müdürü	5	8.62%
	Bütçe Uzmanı	2	3.45%
	Diğer (Belirtiniz)	17	29.31%
	Toplam	58	100%
Firmadaki Çalışma Süreniz Nedir?	0-5 yıl	20	35.09%
	6-10 yıl	16	28.07%
	10 yıl ve üzeri	22	36.84%
	Toplam	58	100%

Katılımcılara firmaların faaliyet gösterdiği alanlar sorulmuş ve şıklarda Hizmet, Ticaret, Üretim seçenekleri sunulmuştur. Katılanların %32'si Hizmet, %39'u Üretim, %29'u Ticaret sektöründe iştigal ettiklerini belirtmişlerdir. Katılan 4 firmadan 1 tanesi firmalarının Hizmet, Üretim, Ticaret olarak 3 alanda, 2 tanesi firmalarının Üretim ve Ticaret alanında, 1 tanesi de

firmalarının Hizmet ve Ticaret alanında faaliyette bulduklarını belirtmişlerdir. Diğer katılımcılar ise tek bir sektör seçmişlerdir.

Katılımcılara firmalarının ne kadar zamandır faaliyette buldukları sorulmuş ve şıklarda 0-5 yıl, 6-10 yıl, 10-20 yıl, 20 yıl ve üzeri seçenekleri sunulmuştur. Katılanların % 62'si firmanın 20 yıl ve üzeri süredir faaliyetini sürdürdüğünü ifade etmektedir. Dağılım aşağıdaki şekildedir;

0-5 yıl : %14,5 6-10 yıl: %9 10-20 yıl: %14,5 20 yıl üzeri: %62



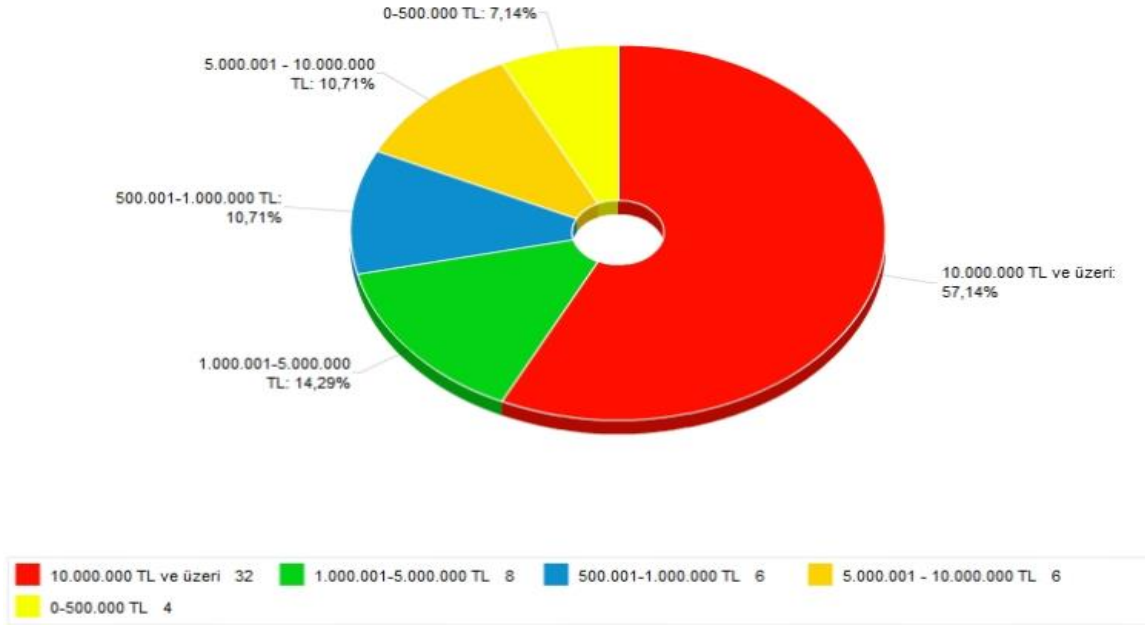
Şekil 3.1. : Firmaların Faaliyet Süresi Grafiği

Katılımcılara firmalarındaki toplam çalışan sayısı sorulmuş ve şıklarda 0-10 kişi, 11-50 kişi, 51-100 kişi, 101-250 kişi, 250 kişi ve üzeri seçenekleri sunulmuştur. Katılanların sorulara verdikleri cevaplar aşağıda tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.2. : Firmanın Toplam Çalışan Sayısı Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
0-10 kişi	8	13,79%
11-50 kişi	13	22,41%
51-100 kişi	10	17,24%
101-250 kişi	6	10,34%
250 kişi ve üzeri	21	36,21%
Toplam	58	100,00%

Katılımcılara ankete konu firmaların 2015 yılı ciroları sorulmuş ve şıklarda 0-500 bin TL, 500 bin-1 milyon TL, 1 milyon-5 milyon TL, 5 milyon-10 milyon TL, 10 milyon TL ve üzeri seçenekleri sunulmuştur. Katılanların cevaplara verdikleri dağılımlar pasta grafikte gösterilmiştir. Katılımın %57'si 10 milyon TL üzeri ciroya sahip firmalardan sağlanmıştır. 2 katılımcının firmanın ciro bilgisini boş bıraktığı görülmektedir.



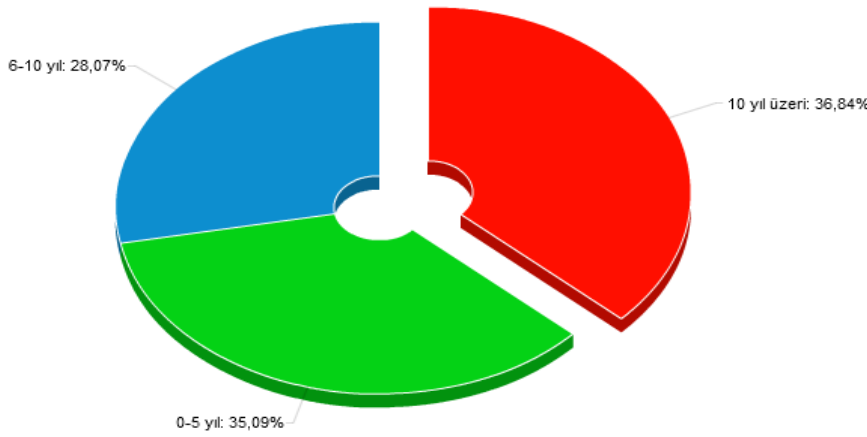
Şekil 3.2. : Firmanın 2015 yılı Ciroyu Grafiği

Katılımcılara firmadaki görevleri sorulmuş ve şıklarda Genel Müdür, Mali İşler Müdürü, Muhasebe Müdürü, Finans Müdürü, Bütçe ve Kontrol Müdürü, Bütçe Uzmanı, Diğer (Belirtiniz) seçenekleri sunulmuştur. Katılanların sorulara verdikleri cevaplar aşağıda tablo olarak gösterilmiştir. Diğer seçeneğini seçen 17 katılımcı görevlerini Direktör, Mali İşler Direktörü, CFO, Muhasebe Şefi, Ana hissedar, Finans Müdür Yardımcısı, Satış Pazarlama Müdürü, Vergi Müdürü, Mali Müşavir olarak belirtmiştir.

Tablo 3.3. : Firmadaki Unvanlarının Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Genel Müdür	8	13,79%
Mali İşler Müdürü	10	17,24%
Muhasebe Müdürü	14	24,14%
Finans Müdürü	2	3,45%
Bütçe ve Kontrol Müdürü	5	8,62%
Bütçe Uzmanı	2	3,45%
Diğer (Belirtiniz)	17	29,31%
Toplam	58	100,00%

Katılımcılara firmalarındaki çalışma süreleri sorulmuş ve şıklarda 0-5 yıl, 6-10 yıl, 10 yıl ve üzeri seçenekleri sunulmuştur. Cevapların %37'si katılımcıların 10 yıldan uzun süredir ankete konu firmalarda çalıştıklarını göstermektedir.



Şekil 3.3. : Firmadaki Çalışma Süresi Grafiği

3.6. Bulgular

3.6.1. Firmanızda Bütçe Çalışmaları Yapılmakta mıdır?

Katılımcılara işletmenizde bütçe çalışmaları yapılmakta mıdır sorusu sorulmuş ve şıklarda Evet, Hayır seçenekleri sunulmuştur. Katılımcıların %93'ü bu soruyu Evet olarak cevaplandırmış, %7'si Hayır olarak cevaplamıştır. Bu sonuç ankete, bütçe çalışması yapılan firmalar tarafından katılımın sağlandığını göstermektedir.

Tablo 3.4. : Firmada Bütçe Çalışması Yapılmaktadır Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Evet	54	93,00%
Hayır	4	7,00%
Toplam	58	100,00%

3.6.2. Firmanızda Bütçe Çalışması Yapılmamasının Nedenleri?

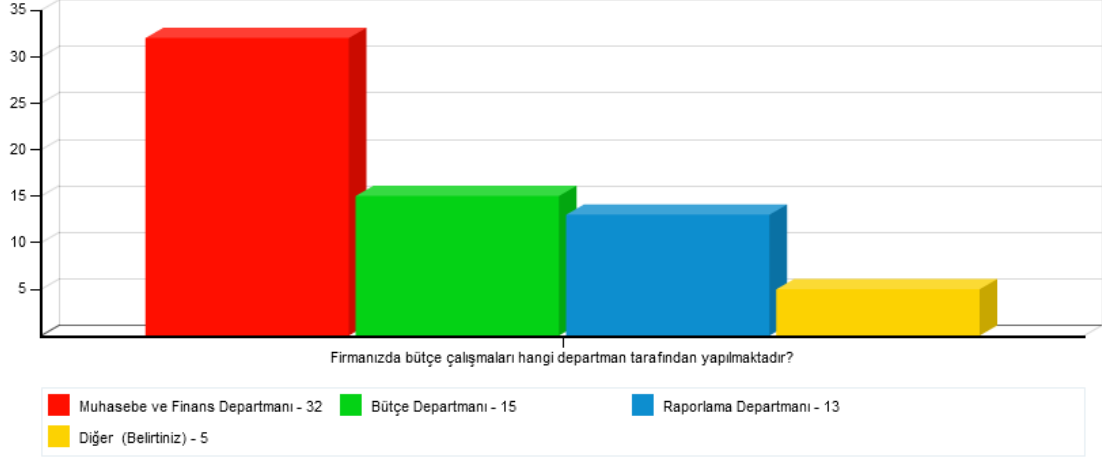
Katılımcılara işletmenizde bütçe çalışması yapılmamasının nedenleri sorulmuş ve şıklarda Bütçe Çalışması Yapacak Departman Olmaması, Bütçelerin Yönetim Tarafından Dikkate Alınmaması, Zaman ve Maliyet Yükü, Diğer (Belirtiniz) seçenekleri sunulmuştur. Bu soru sadece 8 katılımcı tarafından doldurulmuştur. Bu katılımcılardan 4'ü Diğer seçeneğini seçerek 'Bütçe Yapılıyor' olarak belirtmiştir. Kalan 4 cevap bir önceki soruda firmanızda bütçe çalışması yapılmaktadır sorusuna Hayır yanıtı veren katılımcılara aittir. Neden olarak 3 katılımcı ayrı departmanın olmamasını seçmiş, 1 katılımcı ise zaman ve maliyet yükünü seçmiştir.

Tablo 3.5. : Firmada Bütçe Çalışması Yapılmamasının Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Bütçe çalışması yapacak bir departmanın olmaması	3	37,50%
Bütçelerin yönetim tarafından dikkate alınmaması	0	0,00%
Zaman ve maliyet yükü	1	12,50%
Diğer (Belirtiniz)	4	50,00%
Toplam	8	100,00%

3.6.3. Firmanızda Bütçe Çalışmaları Hangi Departman Tarafından Yapılmaktadır?

Katılımcılara işletmenizde bütçe çalışmaları hangi departman tarafından yapılmaktadır sorusu sorulmuş ve şıklarda Bütçe Departmanı, Muhasebe ve Finans Departmanı, Raporlama Departmanı, Diğer (Belirtiniz) seçenekleri sunulmuştur. % 49,23'lük oran ile Muhasebe ve Finans Departmanı en çok bütçe çalışmaları yapılan departman olarak belirtilmiştir. Katılımcılardan 7 tanesi bütçe çalışmasını yapan departman olarak Muhasebe ve Finans Departmanı ile Raporlama Departmanının birlikte çalıştıklarını ifade etmişlerdir. Diğer seçeneğini seçenler seçimlerini Genel Müdür ve bütçe çalışması yapılmamaktadır olarak belirtmişlerdir.



Şekil 3.4. : Firmada Bütçe Çalışmasının Yapıldığı Departman Grafiği

3.6.4. Bütçe Hazırlanması Sırasında Diğer Departmanlarla Birlikte Çalışılıyor mu?

Katılımcılara işletmenizde bütçe çalışmaları diğer departmanlarla birlikte yapılmakta mıdır sorusu sorulmuş ve şıklarda Evet, Hayır seçenekleri sunulmuştur. Katılımcıların %87,71'i bu soruyu Evet olarak cevaplandırmış, %12,28'i Hayır olarak cevaplandırmış, 1 katılımcı da boş bırakmıştır. Bütçe çalışması yapmadığını belirten 4 firmanın 3 tanesinin bu soruyu boş bırakmak yerine Hayır olarak cevapladığı görülmüştür. Bu sonuç, bütçe çalışması yapan firmalardan 4 tanesinin yani %7'sinin bütçeyi tek bir departman tarafından hazırlattığını göstermektedir.

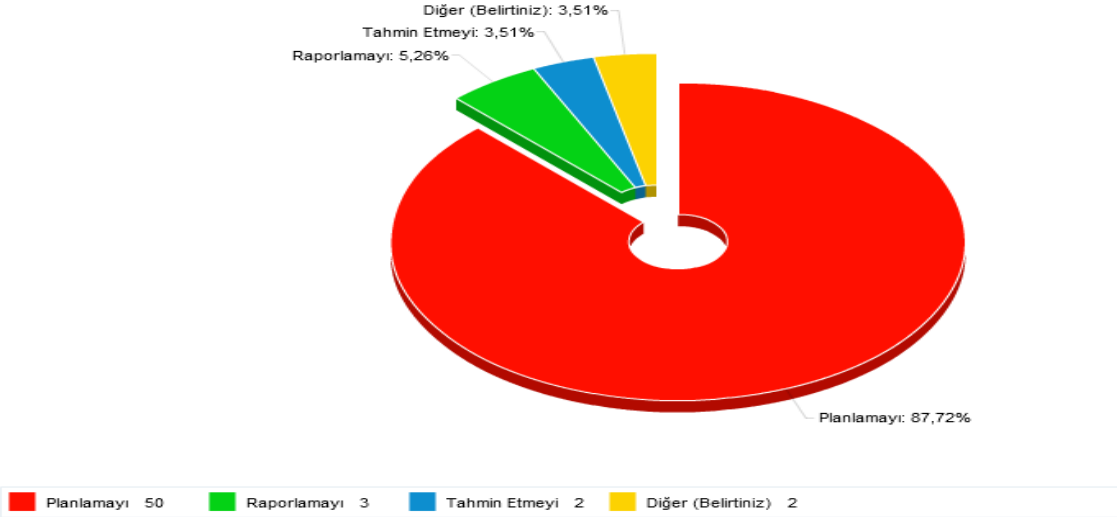
Tablo 3.6. : Firmada Bütçe Çalışması Diğer Departmanlarla Yapılmaktadır Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Evet	50	87,72%
Hayır	7	12,28%
Toplam	57	100,00%

3.6.5. Bütçe Kavramı Size Neyi İfade Ediyor?

Katılımcılara bütçe kavramı size ne ifade etmektedir sorusu sorulmuş ve şıklarda Planlamayı, Tahmin Etmeyi, Raporlamayı, Diğer (Belirtiniz) seçenekleri sunulmuştur. Katılanların cevaplara verdikleri dağılımlar pasta grafikte gösterilmiştir. Katılımcıların %87,72'si Planlamayı ifade etmektedir seçeneğini seçmiştir, Diğer seçeneğini seçenler

bütçenin Kontrol ve Risk Yönetimini, Planlamayı ve Tahmin Etmeyi ifade ettiğini belirtmişlerdir.



Şekil 3.5. :Bütçe Kavramının Ne İfade Ettiği Grafiği

3.6.6. Bütçe Yönergeniz/Rehberiniz Var mı?

Katılımcılara işletmenizde bütçe hazırlanırken yararlanabileceğiniz bir bütçe yönergeniz/rehberiniz var mı sorusu sorulmuş ve şıklarda Evet, Hayır seçenekleri sunulmuştur. Katılımcıların %62,50'si bu soruyu Evet olarak cevaplandırmış, %37,50'si Hayır olarak cevaplandırmış, 2 katılımcıda boş bırakmıştır. Bütçe çalışması yapan firmaların yarısından fazlasının bir bütçe yönergesi/rehberi olduğu tespit edilmiştir.. Bütçe çalışması yapmayan 2 firmanın soruyu boş bırakarak, diğer 2 firmanında Hayır olarak cevapladıkları görülmektedir.

Tablo 3.7. : Firmanın Bütçe Yönergesi/Rehberi Varmı Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Evet	35	62,50%
Hayır	21	37,50%
Toplam	56	100,00%

3.6.7. Bütçeleme Hangi Dönemler İtibariyle Yapılmaktadır?

Katılımcılara işletmenizde bütçe çalışmaları hangi dönemler itibariyle yapılmaktadır sorusu sorulmuş ve şıklarda 1 yıldan az, 1 yıl, 3 yıl seçenekleri sunulmuştur. Katılımcıların % 72'si

bütçe çalışmasını 1 yıl için yaptıklarını belirtmişlerdir. 3 yıl için yapıldığını belirten bir katılımcı olduğuda görülmektedir.

Tablo 3.8. : Bütçeleme Dönemleri Analizi

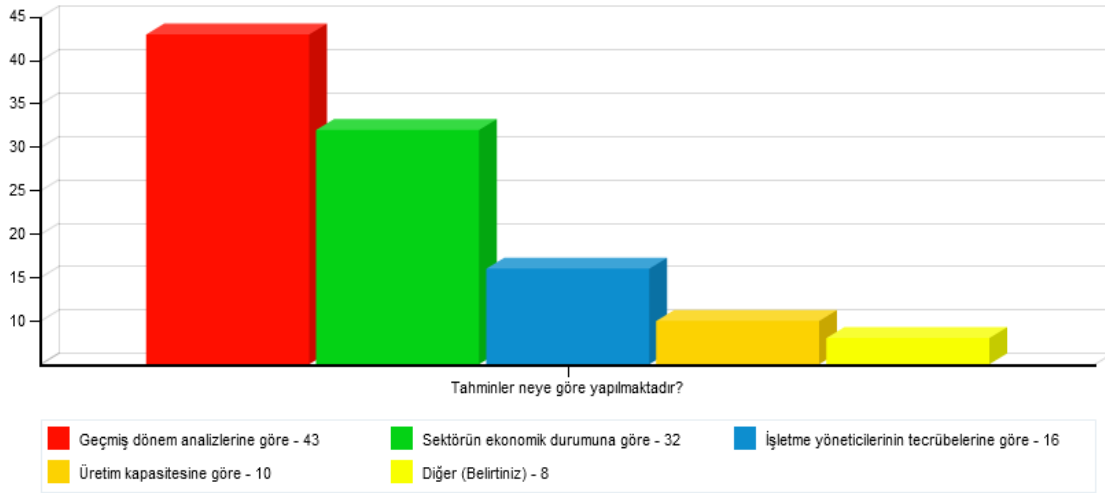
Seçenekler	Sayı	Yüzde
1 yıldan az	14	25,93%
1 yıl	39	72,22%
3 yıl	1	1,85%
Toplam	54	100,00%

3.6.8. Tahminler Neye Göre Yapılmaktadır?

Katılımcılara işletmenizde bütçe hazırlanırken tahminler neye göre yapılmaktadır sorusu sorulmuş ve şıklarda Geçmiş Dönem Analizlerine, Üretim Kapasitesine, Sektörün Ekonomik Durumuna, İşletme Yöneticilerinin Tecrübelerine göre ve Diğer seçenekleri sunulmuştur. Katılımcılar cevaplandırmayı birden fazla seçenek seçerek yapmışlardır. En fazla seçilenlerin Geçmiş Dönem Analizlerine ve Sektörün Ekonomik Durumuna göre seçenekleri olduğu görülmektedir. Katılımcıların sadece 25'i tek seçenek seçmiş, diğerleri 2'li, 3'lü ve 4'lü seçenekleri seçerek bütçe hazırlanırken birçok kombinasyonu dikkate aldıklarını belirtmişlerdir. Diğer seçeneği seçenler Hepsine göre, Gelecek dönem proje ve risklerine göre, Müşteri ön taleplerine göre, Bütçe çalışması yapılmamaktadır olarak seçimlerini belirtmişlerdir. Aşağıda dağılımları tablo ve grafikte daha net görebilirsiniz.

Tablo 3.9. : Bütçe Tahminlerinin Nasıl Yapıldığı Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Geçmiş dönem analizlerine göre	43	39,45%
Üretim kapasitesine göre	10	9,17%
Sektörün ekonomik durumuna göre	32	29,36%
İşletme yöneticilerinin tecrübelerine göre	16	14,68%
Diğer (Belirtiniz)	8	7,34%
Toplam Seçim Sayısı	109	100,00%



Şekil 3.6. : Bütçe Tahminlerinin Nasıl Yapıldığı Grafiği

3.6.9. Firmanızda Hangi Bütçeler Hazırlanıyor?

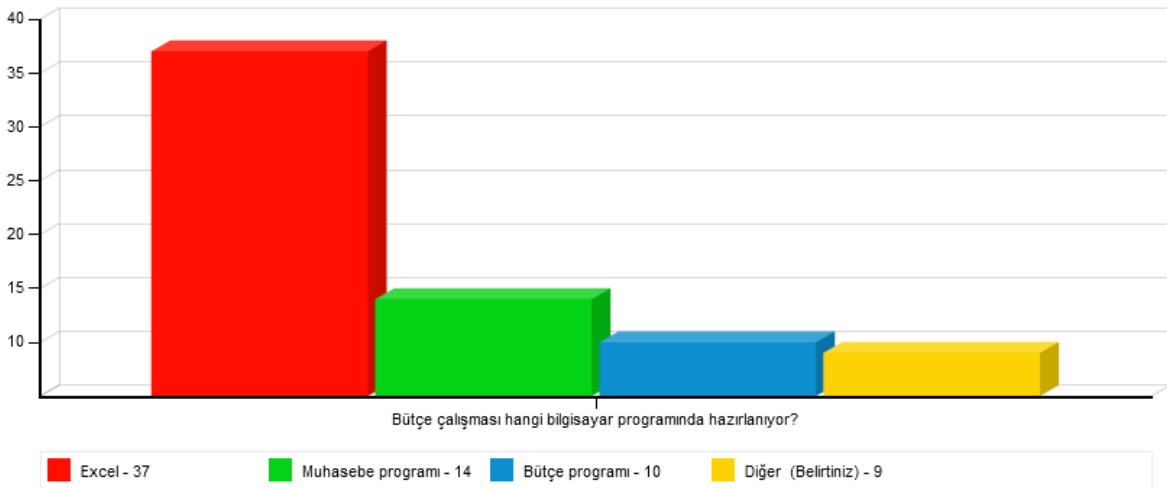
Katılımcılara işletmenizde hangi bütçeler hazırlanıyor sorusu sorulmuş ve şıklarda Üretim Bütçesi, Üretim Maliyeti Bütçesi, Yönetim Giderleri Bütçesi, Pazarlama Giderleri Bütçesi, Satış Bütçesi, Satışların Maliyeti Bütçesi, Nakit Bütçesi, Yatırım Bütçesi, Proforma Gelir Tablosu ve Proforma Bilanço seçenekleri sunulmuştur. Katılımcılar cevaplandırmayı birden fazla seçenek seçerek yapmışlardır. En fazla seçilenlerin Satış Bütçesi ve Yönetim Giderleri Bütçesi olduğu görülmektedir. Tek seçenek seçenlerden sadece Nakit Bütçesi seçeneğini seçen 3 tane katılımcı olduğu görülmektedir, bütçe çalışması yapmadığını belirten firmaların da nakit bütçesi oluşturarak nakit akışlarına önem verdiklerini görmekteyiz. Aşağıdaki tabloda hangi bütçelerin hazırlandığı sorusuna verilen yanıtlar görülmektedir. Toplam sayı çok seçenek seçildiğinden katılan firma sayısı toplamından doğal olarak farklıdır. Her bütçeyi tek tek kontrol etmek daha sağlıklı olmaktadır. Örneğin; bütçe hazırlayan 54 firmadan 23'ünün Üretim Bütçesi hazırladığını söyleyebiliriz.

Tablo 3.10. : Firmada Hangi Bütçelerin Hazırlandığının Analizi

Seçenekler	Sayı	Yüzde
Üretim Bütçesi	23	7,23%
Üretim Maliyeti (hammadde,işçilik, diğer üretim)	23	7,23%
Yönetim Giderleri Bütçesi	53	16,67%
Pazarlama Giderleri Bütçesi	38	11,95%
Satış Bütçesi	53	16,67%
Satışların Maliyeti Bütçesi	35	11,01%
Nakit Bütçesi	40	12,58%
Yatırım Bütçesi	28	8,81%
Proforma Bilanço ve Gelir tablosu	25	7,86%
Toplam Seçim Sayısı	318	100,00%

3.6.10. Bütçe Çalışması Hangi Bilgisayar Programında Hazırlanıyor?

Katılımcılara işletmenizde bütçe çalışması hangi bilgisayar programı ile yapılmaktadır sorusu sorulmuş ve şıklarda Excel, Bütçe Programı, Muhasebe Programı, Diğer seçenekleri sunulmuştur. Katılımcılar cevaplandırmayı birden fazla seçenek seçerek yapmışlardır. Katılımcıların %53'ü bütçelerini Excel ile hazırladıklarını göstermişlerdir. Çoklu seçeneklerde genel olarak Excel ve Muhasebe Programı seçeneği bir arada seçilmiştir. Diğer seçeneğini seçenler SAP Cube, SAP R/3, ERP, Özel Yazılım olarak seçimlerini belirtmişlerdir.



Şekil 3.7. : Bütçe Çalışmasının Hangi Program İle Hazırlandığı Grafiği

3.6.11. Bütçe Hazırlanırken;

Katılımcılara bütçeniz hazırlanırken aşağıdaki konular dikkate alınıyor mu sorusu sorulmuş ve şıklarda Evet, Hayır seçenekleri sunulmuştur.

- ❖ İşletmenin Pazar Payı Hedefleri Var mı?
- ❖ Satış Bütçesi Hazırlanırken Dikkate Alınıyor mu?
- ❖ İşletmenin Öz sermaye Kârlılığı Hedefi Var mı?
- ❖ Satışlar, Satışların Kârlılık Marjı ve İşletme Kârı Bütçelenirken Dikkate Alınıyor mu?
- ❖ Bölüm Departman Bütçeleri Var mı?
- ❖ Üretim, Satış Pazarlama, Yönetim Giderleri Bütçeleri Departmanlar Temelinde Hazırlanıyor mu?

Katılımcıların verdikleri cevaplar tabloda gösterilmiştir. Soruların çoğunlukla Evet olarak cevaplandırıldığı görülmektedir. Bütçe yapmadıklarını ifade eden 3 katılımcının da yorumsal olarak seçenekleri yanıtladıkları, 1 katılımcının soruyu cevaplamadığı görülmektedir.

Tablo 3.11. : Firmada Bütçe Hazırlanırken Dikkat Edilecek Hususların Analizi

Seçenekler	EVET		HAYIR		TOPLAM	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
İşletmenin Pazar payı hedefleri var mı?	51	89%	6	11%	57	100%
Satış Bütçesi hazırlanırken dikkate alınıyor mu?	52	95%	3	5%	55	100%
İşletmenin Öz sermaye Karlılığı hedefi var mı?	39	72%	15	28%	54	100%
Satışlar, Karlılık Marjı ve İşletme Karı Bütçelenirken dikkate alınıyor mu?	51	94%	3	6%	54	100%
Bölüm Departman Bütçeleri var mı?	40	71%	16	29%	56	100%
Üretim,Satış Pazarlama,Yönetim Bütçeleri departman bünyesinde hazırlanıyor mu?	42	76%	13	24%	55	100%

3.6.12. Bütçe Kontrolünde;

Katılımcılara bütçenin kontrolünde aşağıdaki konular dikkate alınıyor mu sorusu sorulmuş ve şıklarda Evet, Hayır seçenekleri sunulmuştur.

- ❖ Firmanızda bütçeler fiili durum ile karşılaştırılmaktadır mı?
- ❖ Sapmalara karşı önlem alınıyor mu?
- ❖ Bütçeleri gerektiğinde revize ediyor musunuz?
- ❖ Bütçe uygulamalarının işletmenize yarar sağladığını düşünüyor musunuz?
- ❖ Bütün departmanlarda bütçeye göre hareket etme ruhu var mıdır?
- ❖ Bütçelerde yakalanan başarı ödüllendiriliyor mu?

Katılımcıların verdikleri cevaplar tabloda gösterilmiştir. Soruların çoğunlukla Evet olarak cevaplandırıldığı görülmektedir. Bütçe yapmadıklarını ifade eden katılımcıların cevap

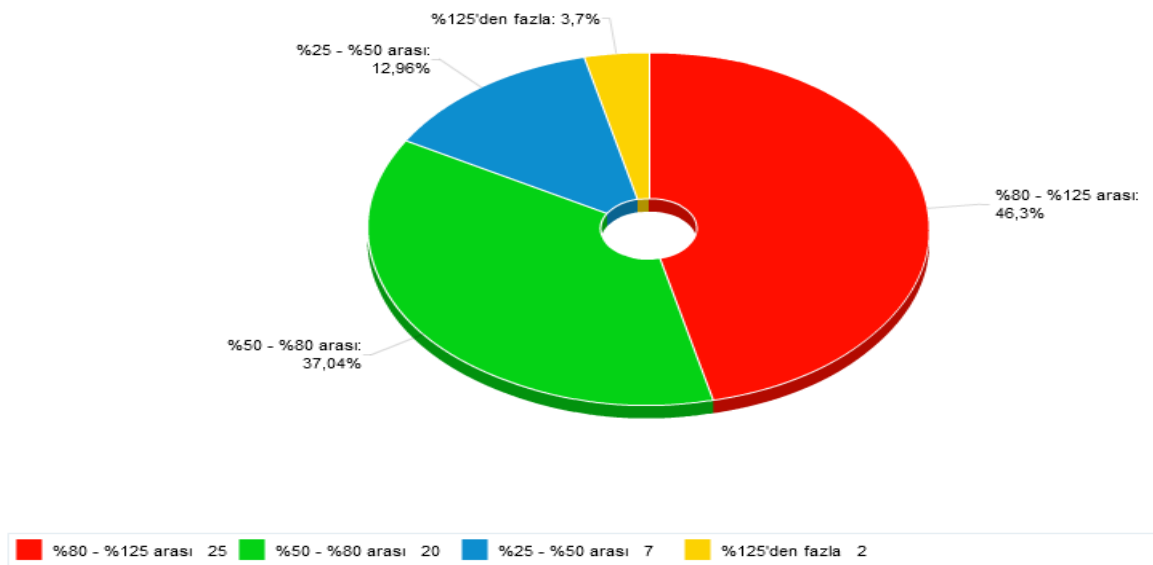
vermedikleri görülmüştür. Sapmalara karşı önlem alınıyor mu sorusuna 2 katılımcının cevaplamadığı görülmektedir. Bütçelerde yakalanan başarı ödüllendiriliyor mu sorusunun %54 ile Hayır olarak cevaplandığı görülmektedir. Buda işletmenin kalbi olan bütçe raporlamalarında hedeflerin tutturulmasının ödüllendirilmediğini göstermektedir.

Tablo 3.12. : Firmada Bütçe Kontrolü Yapılırken Dikkat Edilecek Hususların Analizi

Seçenekler	EVET		HAYIR		TOPLAM	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Bütçeler fiili veri ile karşılaştırılmaktadır mı?	49	91%	5	9%	54	100%
Sapmalara karşı önlem alınıyor mu?	48	92%	4	8%	52	100%
Bütçeleri gerektiğinde revize ediyor musunuz?	45	83%	9	17%	54	100%
Bütçenin yarar sağladığını düşünüyor musunuz?	54	100%	0	0%	54	100%
Bütçeye göre hareket etme ruhu var mıdır?	43	80%	11	20%	54	100%
Bütçelerdeki başarı ödüllendiriliyor mu?	25	46%	29	54%	54	100%

3.6.13. Bütçelerde Yakalanan Başarı Oranı Nedir?

Katılımcılara bütçelerde yakalanan başarı oranı nedir sorusu sorulmuş ve şıklarda %0-%25, %25-%50, %50-%80, %80-%125 arası ve %125'den fazla seçenekleri sunulmuştur. Katılımcıların 25'i bütçelerde yakalanan başarı oranını %80-%125 arası olarak seçmiştir. Bu sonuç ankete katılanların neredeyse yarısının başarılı bir bütçe hazırladıklarını, bütçe kontrolünü sağlayarak hedeflerini tutturdıklarını göstermektedir. Katılanların cevaplara verdikleri dağılımlar pasta grafikte gösterilmiştir.

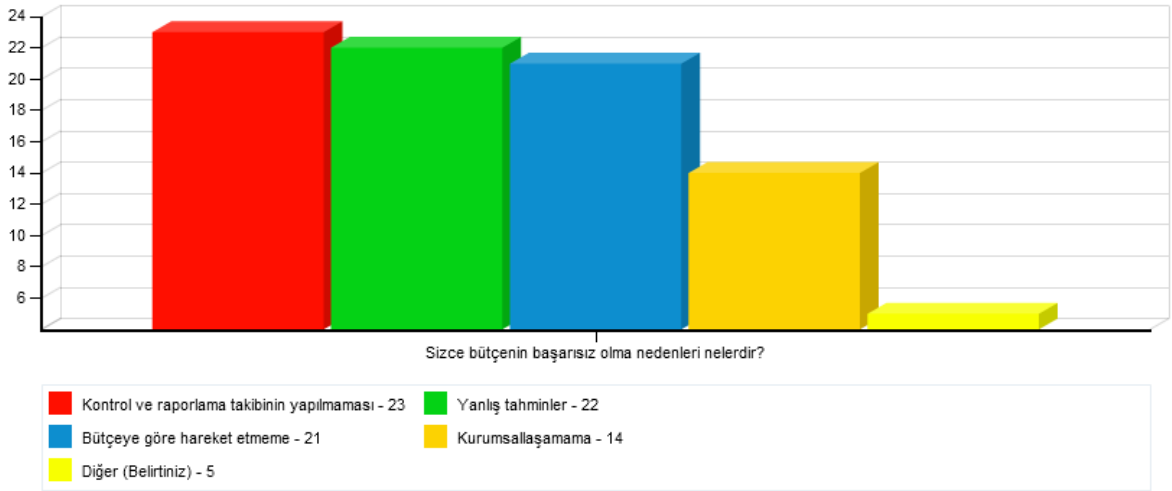


Şekil 3.8. : Bütçelerde Yakalanan Başarı Oranı Grafiği

3.6.14. Sizce Bütçenin Başarısız Olma Nedenleri Nelerdir?

Katılımcılara sizce bütçenin başarısız olma nedenleri nelerdir sorusu sorulmuş ve şıklarda Yanlış Tahminler, Bütçeye Göre Hareket Etmeme, Kurumsallaşamama, Kontrol ve Raporlama Takibinin Yapılmaması, Diğer seçenekleri sunulmuştur. Katılımcılar cevaplandırmayı birden fazla seçenek seçerek yapmışlardır. En önemli nedenler olarak Kontrol ve Raporlama Takibinin Yapılmaması, Yanlış Tahminler, Bütçeye Göre Hareket Etmeme başabaş olarak gösterilmiştir. Diğer seçeneğini seçenler seçimlerini aşağıdaki nedenleri öne sürerek belirtmişlerdir.

- Bütçe tek bir sebepten sapma gösteremez seçeneklerin hepsi ile ilgili olabilir,
- Ülke şartları,
- Türkiye ve dünyadaki ekonomik gelişmeler,
- Sektör şartları,
- Bütçe bilincinin oturmaması ve gerçekleşen verilere göre aksiyon alınmaması olarak seçimlerini belirtmişlerdir.



Şekil 3.9. : Bütçenin Başarısız Olma Nedenleri Grafiği

3.7. Saha Araştırması Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Anket çalışmasının sonuçları her bir sorunun başlığı altında değerlendirilmiştir. Bu başlık altında anket sonuçlarına dair bilgiler bir bütün olarak değerlendirilebilmesi için özet olarak alt alta sunulmaktadır.

Anket Sorularına İlişkin Özet;

Ankete katılanların % 93'ü firmalarında bütçe çalışmalarının yapıldığını belirtmiştir. Bütçe çalışması yapmayan firmalar neden olarak ayrı bir departmanın olmaması ile zaman ve maliyet yükünü belirtmişlerdir. Bütçenin hazırlanmasının hangi departman tarafından yapıldığı sorusunda Muhasebe ve Finans departmanı olarak yanıtlanmıştır. Buradaki yanıtta firmalarda bütçe departmanının maliyet yükü sebebiyle oluşturulmamış olduğunu göstermektedir. Katılımcılar bütçe hazırlanırken diğer departmanlarla çalıştıklarını belirtmişlerdir. Bütçe kavramı katılımcılar için planlamayı ifade etmektedir. Katılan firmaların %62'sinin bütçe rehberi bulunmaktadır ve bütçelemeyi genellikle 1 yıllık zaman periyodundan yapmaktadırlar. Bütçeyi hazırlarken en çok geçmiş dönem verileri ile sektörün ekonomik durumunu dikkate almaktadırlar. Hangi bütçeleri hazırladıklarına ilişkin soruda tüm firmaların satış ve gider bütçesi hazırladıkları, çoğunluğunun nakit bütçesi hazırladıkları şeklinde yanıtlanmıştır. Sektörlerine göre de diğer bütçeler seçilmiştir, üretim işletmelerinin üretim bütçesi seçmesi gibi. Ankete katılanların 37'si bütçe hazırlanırken Excel'den yararlandıklarını belirtmişlerdir, fakat geri kalanlar için özel ERP programları ile hazırladıklarını belirtenler de bulunmaktadır. Bütçelerde yakalanan başarı oranı için en çok seçim %80-%125 aralığı ile %50-%80 aralığı sıralamasındadır. Bütçenin başarısız olma nedenleri olarak kontrol ve raporlama takibinin yapılmaması, yanlış tahminler ve bütçeye göre hareket etmeme seçenekleri eşit oranlarda sunulmuştur.

Ankete katılım sınırlı olsada katılan firmaların işletme bütçelerine bakış açısı sorulara verdikleri yanıtlara göre gözlemlenebilmiştir. İşletmelerde bütçe olgusunun daha fazla geliştirilmesi ve yerleştirilmesi gerektiği tespit edilmektedir.

Elde Edilen Verilerin Değerlendirilmesi;

Öncelikle sonuçlar araştırmaya katılan 58 şirketin bütçe uygulamalarına ilişkin mevcut durumunu yansıtmaktadır. Bu nedenle elde edilen sonuçları sektörel veya ülke çapında genellemek yanlış olacaktır.

Anket sonuçlarına göre işletmelerde bütçe uygulanmaktadır fakat etkin ve verimli olarak raporlandığı konusunda eksiklikler mevcuttur. Bir çok firmanın bütçe departmanının olmaması bu işin çok profesyonel boyutta yapılmamış olabileceğini, muhasebe ve finans departmanının zaman kısıtı nedeniyle özensiz bütçeler hazırlamış olabileceğini göstermektedir. Buna rağmen bütçenin hazırlanmasına diğer departmanların katılımını

sağlamaları bu işletmelerin artışı olarak değerlendirilebilir. Bir bütçe departmanı olmaması nedeniyle bütçe yönergesinin bir çok firmada olmaması da şaşırtıcı değildir. Katılımcılar uzun dönemli bütçe yapmamaktadır. Uzun dönemli bütçe yapmak isteyen işletmeler, bütçe alanında daha çok gelişmiş, kurumsallaşmış, geleceğe ve yatırıma önem veren firmalar olmalı ve verileri etkin kullanacak ufukta yöneticiler çalıştırmalıdır. Tahminleri geçmiş dönem verileri ve sektör durumları ile birlikte değerlendirerek yapmaktadırlar. Tek bir veriye bağlı kalmadan yapmaları olumludur, fakat daha çok değişkeni dikkate almaları gerekir. Satış ve yönetim giderleri bütçesi hazırlanmaktadır, üretime ilişkin bütçeler üretim sektörleri tarafından seçilmiştir. Fakat satışların maliyeti bütçesi daha az sayıda seçilmiştir bu da yanıtlarda eksik olması hususunu veya üretim işletmelerinin üretilen malın maliyeti bütçesini daha çok dikkate aldığını göstermektedir. En dikkat çekici husus nakit bütçesinin tüm firmalar tarafından seçilmemiş olmasıdır. En önemli bütçenin neden atıldığı hususu sorgulanmalıdır. Bazı hizmet sektörlerinde nakit akışına giren en büyük unsurlar kira ve personel maliyetleri olmaktadır. Bu nedenle hizmet işletmeleri en önemli kalemleri olan bu iki sabit maliyeti bilmeleri durumunda ayrıca nakit bütçesine ihtiyaç duymayabilir. ERP kullanan firmaların bile muhasebe programlarından veri almak için yararlandığı ve bütçe için Exceli kullandığı anlaşılmaktadır. ERP programların bu konuda geliştirme yapmaları kesinlikle gereklidir. Bütçeleri fiili veriler ile karşılaştırmayan firmalar mevcuttur, bunların sadece bir bütçe hazırladıklarını ve takibini yapmadıklarını sonuçlardan çıkartabiliriz. Bütçeye göre hareket etme ruhu olmayan şirketler için de aynı sonucu çıkartabiliriz. Giderler ve satışlar hedefler dışında gerçekleştirilmektedir. Bütçelerde başarı oranı genel olarak yüksek gözükmektedir. Bunun nedeni olarak hizmet sektörünün etkisini ve hedeflerin tutturulmasında başarı oranlarının yüksek olabileceğini söylemek mümkün olmakla birlikte, rakamların raporlayanlar tarafından manipüle edilerek bütçenin başarılı gösterilmiş olması da mümkündür. Başarının ödüllendirilmesi katılımcıların yarısı tarafından olumlu olarak değerlendirilmiştir. Bunun yeterli olmadığını söylemek gerekir. Çünkü firmalarda pay sahipleri kadar yöneticiler ve çalışanlarında emeği ve kâra katkıları mevcuttur. Bu nedenle satış primi gibi performansa dayalı olarak bütçe hedeflerinin tutturulması da her departmanda ödüllendirilmelidir. Bu şekilde çalışanlar bütçe ruhunu benimseyerek buna göre hareket etmeyi daha kolay kabullenebilirler.

SONUÇ

Bütçe bir kontrol planlama aracıdır. Aynı zamanda bütçe, bir işletmenin finansal eylem planıdır. Bütçeler ilkeleri ve çeşitleri ile iyi analiz edilmelidir. Uygun bir sistem ile bütçe çalışması her departmanın kendi bünyesinde yapılmalıdır. Burada dikkat edilmesi gereken en önemli hususlardan biri de bütçeyi hazırlama ile raporlama görevinin karıştırılmamasıdır. Raporlama ilgili muhasebe, finans veya raporlama departmanı tarafından yapılabilir, fakat bütçenin hazırlanması muhakkak bütçeyle ilgili departman bazında yapılmalıdır. Bütçenin hazırlanması ve raporlanması aşamalarında muhasebenin önemi anlaşılmalı, sadece veri girişi yapan ve vergi çıkaran departman olarak görülmemeli, veriyi analiz eden ve yönetim raporlamaları ile işletme yöneticilerine bilgi sağlayan bir departman olduğu da dikkate alınmalıdır. Bütçeler önceden planlanır fakat yıl içerisinde önemli değişiklikler olması durumunda revize edilebilmelidir. Bütçelerde sapmaların olması da olağan olmakla birlikte neden gerçekleştiği belirlenmeli sonraki dönemlerde bu hususlara dikkat edilmelidir. Yöneticiler bütçe raporlanmasına gerekli özeni göstererek tüm departmanların birbiriyle uyumlu çalışmasını ve işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlayabilirler. Bütçenin başarılı olabilmesinde ki en önemli etken bütçeye uyum ruhunun bütün departmanlarda ve alt üst kademedeki çalışan ekibe yayılmasıdır.

Maliyetlerini kontrol edemeyen işletmeler kısa bir süre sonra yönlerini kaybederler ve kaybolmaya mahkum olurlar. Kaybolmak istemeyen işletmeler akıntıya kapılmamak için güvenli limanlara demir atmak zorundadırlar. Demir attıkları liman yönetsel zeka ve güce sahip yöneticiler olmalıdır. Yönetim bayrağını devralmış yöneticilerin bu koşullarla savaşılabilmeleri yönetim organizasyonu dışında, muhasebe, finans ve raporlama analizleri konusunda bilgilerinin güçlü olmasında bağlıdır. Yöneticinin başarısını, aldığı kararların sonuçları göstermektedir. Alınan kararların nasıl etki edeceği, bu kararın ne kadar sağlıklı olduğu raporlardaki verilerin analizine bağlıdır. İşletme Bütçeleri işletmenin özellikle geleceğine yönelik kararlar alınırken dikkate alınması gereken en önemli raporlamalardır. Bu raporlamalar sayesinde alınabilecek riskler önceden görülmüş olur, işletmenin sürekliliği risklerin minimize edilmesi ile sağlanabilir.

Bu tez çalışması İşletme Bütçeleri hakkında detaylı bilgi vermek, hazırlanması ile ilgili aşamaları değerlendirmek ve örneklendirmek, son olarakta işletmelerde bütçe uygulamalarına dair fikir elde edebilmek için anket yolu ile yapılan saha araştırması hakkında bilgi ve veri sağlamaktadır.

Araştırma sonuçları işletmelerde bütçe uygulamalarının yapılmama sebebinin zaman ve maliyet yükü olduğunu ayrıca bütçe ile ilgilenecek bir departmanın olmamasının belirtildiğini göstermektedir. Yönetim tarafından bütçeler önemsenmediğinde maliyet yükü de düşünülerek ayrı bir departman oluşturulmamaktadır. Mevcut muhasebe ve finans departmanının bütçe raporlama sürecini etkin yürütmesi beklenmektedir. Fakat özellikle büyük şirketlerin ayrı bir bütçe departmanı olmalıdır ve raporlamalar zamanında yönetime sunulmalıdır. Araştırmaya göre işletmeler için bütçe en çok planlamayı ifade etmektedir ve işletmeler planlamalarını 1 yıllık sürelerde yapmaktadır. Bütçe sistemi iyi oturmuş bir firma esnek yani kolay revize edilebilir uzun dönemli bütçeler de hazırlanmalıdır. Bütçenin hazırlanmasına en büyük yardımcı program katılımcılara göre Excel olarak görülmektedir. Bu sonuç ERP yazılımların; muhasebe, finans, müşteri ilişkileri yönetimi, tedarik zinciri yönetimi, ik yönetimi vb. işletmenin bütününe ilgilendiren modüllerde gelişmiş olsada bütçe alanında eksik olduğunu, yeterince gelişmediğini veya kullanıcıların bütçe modülünün geliştirilmesi konusuna önem vermediğini göstermektedir. Bütçelerde yakalanan başarı oranı yüksek olmasına rağmen bu başarının ödüllendirilmediği belirtilmiştir. Performans değerlemesi teşvik edici olmalıdır, başarı primi ve ödüller çalışanların performans yönetimlerinde etkili olur. İşletmelerde çalışanların hedeflere erişmeleri durumunda ödüllendirilmesinin pozitif bir etki yaratacağı hususu göz ardı edilmemelidir. Bütçenin başarısız olma sebebi ise bütçe ruhunun olmaması ve raporlama takibinin yapılmaması olarak sonuçlanmıştır. İşletmelerde bütçelemenin önemi anlaşılmalı, yöneticiler tarafından bütçeye gerekli önem verilmeli ve bütçe ruhu aşılanmalıdır. İşletmelerde bütçe ruhunun yönetimdekiler ve tüm çalışanlara aşılanabilmesi için öncelikle üniversitelerden başlanmalıdır. Girişimcilik derslerinde bütçenin önemi anlatılmalı, işletme kurmayı hedefleyen genç girişimcilere yön gösterilmelidir. Ticaret odaları, Meslek odaları, İhracatçı birlikleri, Kosgeb, vb. kurumlarda temel bütçe eğitimleri verilmeli, örnek bütçe yönergeleri üyelere bilgi amaçlı yayınlanmalıdır. Sektörün durgunluk yaşadığı dönemler, ekonomik krizler her zaman için olası risklerdir ve bu risk anlarında şirketin sürekliliğini riske atmamak ve olası fırsatları kaçırmamak için her zaman planlar ve hedefler öngörülmesi gerektiği, bu kontrolün yine bütçe mekanizmasının doğru işletilmesi ile mümkün olduğu unutulmamalıdır.

Bu araştırmamız da belirli kitle veya sektörel grup araştırma kapsamına alınmayarak hedef kitle geniş tutulmuştur. Telefon ile iletişim kurabilme imkanı değerlendirilmemiş, çok sayıda e-mail gönderilmiş olmasına rağmen ankete katılım daha az sayı ile sonuçlanmıştır. Bu tarz

bir araştırmanın yeniden yapılması durumunda öncelikle sektör ve hedef kitle kriterleri daha belirgin olmalıdır. Anket sorularının cevaplandırılması için sadece e-mail ile gönderim yapılmamalı, telefon ile veya yüz yüze iletişim kurulmaya çalışılmalıdır. Telefon ve e-mail ile yapılacak araştırmanın özü hakkında firma yetkililerine direkt olarak bilgi vermek, ilgililerin anketi yanıtlaması için daha etkili olacaktır. Anket sorularında aşağıdaki hususlara değinilmemiştir ve yeni yapılacak araştırmalarda yer verilmesi faydalı olacaktır.

-Anketin hazırlanması sırasında yaşanan zorluklara ilişkin hususlar,

-Nakit bütçesinin neden yapılmadığı ve nakit akışlarını nasıl kontrol edebildikleri,

-İlk olarak hangi bütçeyi hazırladıkları sorgulanmalıdır.

Cevaplar bir istatistiki yöntem kullanılmadan yorumlanmıştır, istatistiksel olarak anlamlı ilişkilerin sorgulandığı tablo ve grafikler eklemek sonuçların değerlendirilmesinde daha çok yararlı olacaktır.

Ek olarak, bu saha çalışmasının sonuçları 58 şirkete ait verilerden oluşmaktadır ve örneklemin yetersiz olması nedeniyle Türkiye'deki tüm şirketleri temsil etmesi mümkün değildir.

Sonsöz; Aşağıdaki anlamlı sözler, İşletme Bütçeleri hakkında daha net bir bilgi vererek, daha iyi anlaşılmasını sağlayacaktır.

❖ Bir dakika mucizesi: Bütçenin takibini trafik ışıklarının ifadeleriyle anlatırsak;

GEÇ-Yeşil Işık: Bütçeyle uyumlu,

BEKLE-Sarı Işık: Ufak bir sapma var,

DUR-Kırmızı Işık: Belirgin bir sapma var, araştır.

❖ Gideceğiniz yeri bilmiyorsanız, vardığınız yerin önemi yoktur. Peter F. Drucker.

❖ Görüşümüzü yarınlar üzerinde tutmak için bir yol bulamadığımız sürece bugünlerle ilişkimizi koparmamayı bekleyemeyiz. Dean Rusk.

EKLER

EK: 1. Anket Soruları



1 - Firmanın faaliyet gösterdiği alan nedir?

- Hizmet
 Üretim
 Ticaret

2 - Firma ne kadar zamandır faaliyetini sürdürmektedir?

- 20 yıl ve üzeri
 10-20 yıl
 6-10 yıl
 0-5 yıl

3 - Firmanın toplam çalışan sayısı?

- 0-10 kişi
 11-50 kişi
 51-100 kişi
 101-250 kişi
 250 kişi ve üzeri

4 - Firmanın 2015 yılı cirosu nedir?

- 0-500.000 TL
 500.001-1.000.000 TL
 1.000.001-5.000.000 TL
 5.000.001 - 10.000.000 TL
 10.000.000 TL ve üzeri

5 - Firmadaki göreviniz nedir?

- Genel Müdür
 Mali İşler Müdürü
 Muhasebe Müdürü
 Finans Müdürü
 Bütçe ve Kontrol Müdürü
 Bütçe Uzmanı
 Diğer (Belirtiniz)

6 - Firmadaki çalışma süreniz?

- 0-5 yıl
 6-10 yıl
 10 yıl üzeri

7 - Firmanızda bütçe çalışmaları yapılmakta mıdır?

- Evet
 Hayır

8 - Firmanızda bütçe çalışması yapılmamasının nedenleri?

- Bütçe çalışması yapacak bir departmanın olmaması
 Bütçe raporlamalarının yönetim tarafından dikkate alınmaması
 Zaman ve maliyet yükü
 Diğer (Belirtiniz)

9 - Firmanızda bütçe çalışmaları hangi departman tarafından yapılmaktadır?

- Bütçe Departmanı
 Muhasebe ve Finans Departmanı
 Raporlama Departmanı
 Diğer (Belirtiniz)

10 - Bütçe hazırlanması sırasında diğer departmanlarla birlikte çalışılıyor mu?

- Evet
 Hayır



11 - Bütçe kavramı size neyi ifade ediyor?

- Planlamayı
 Tahmin Etmeyi
 Raporlamayı
 Diğer (Belirtiniz)

12 - Bütçe yönergeniz/rehberiniz var mı?

- Evet
 Hayır

13 - Bütçeleme hangi dönemler itibarıyla yapılmaktadır?

- 1 yıldan az
 1 yıl
 3 yıl

14 - Tahminler neye göre yapılmaktadır?

- Geçmiş dönem analizlerine göre
 Üretim kapasitesine göre
 Sektörün ekonomik durumuna göre
 İşletme yöneticilerinin tecrübelerine göre
 Diğer (Belirtiniz)

15 - Firmanızda hangi bütçeler hazırlanıyor?

- Üretim
 Üretim Giderleri (hammadde,işçilik, diğer üretim)
 Yönetim Giderleri
 Pazarlama Giderleri
 Satış
 Satışların maliyeti
 Nakit
 Yatırım
 Proforma Bilanço ve Gelir tablosu

16 - Bütçe çalışması hangi bilgisayar programında hazırlanıyor?

- Excel
 Bütçe programı
 Muhasebe programı
 Diğer (Belirtiniz)

17 - Bütçe Hazırlanırken;

	Evet	Hayır
İşletmenin Pazar payı hedefleri var mı?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Satış Bütçesi hazırlanırken dikkate alınıyor mu?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
İşletmenin öz sermaye karlılığı hedefi var mı?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Satışlar, Satışların Karlılık Marjı ve İşletme Kan Bütçelenirken dikkate alınıyor mu?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bölüm Departman Bütçeleri var mı?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Üretim,Satış Pazarlama,Yönetim Giderleri Bütçeleri Departmanlar Temelinde Hazırlanıyormu?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

18 - Bütçe Kontrolünde;

	Evet	Hayır
Firmanızda bütçeler fiili durum ile karşılaştırılmaktadır?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sapmalara karşı önlem alınıyor mu?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bütçeleri gerektiğinde revize ediyor musunuz?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bütçe uygulamalarının işletmenize yarar sağladığını düşünüyor musunuz?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bütün departmanlarda bütçeye göre hareket etme ruhu vardır?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bütçelerde yakalanan başarı ödüllendiriliyor mu?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

19 - Bütçelerde yakalanan başarı oranı nedir?

- %0 - %25 arası
 %25 - %50 arası
 %50 - %80 arası
 %80 - %125 arası
 %125'den fazla

20 - Sizde bütçenin başarısız olma nedenleri nelerdir?

- Yanlış tahminler
 Bütçeye göre hareket etmeme
 Kurumsallaşamama
 Kontrol ve raporlama takibinin yapılmaması
 Diğer (Belirtiniz)

[Survey.com](#)[Geri](#) [Kaydet](#)

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN Nalan, **Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, Ankara: Gazi Kitapevi, 2000
- ATAMAN, Ümit, HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem, **Yöneticiler İçin Muhasebe ve Finans Bilgileri**, İstanbul: Türkmen Kitapevi, 1999
- AYANOĞLU, Ahmet, **Türk Bütçe Sistemi ve Bütçe Denetimi**, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013
- AYDIN, Nurhan, ÇOŞKUN, Metin, BAKIR, Hasan, CEYLAN, Ali, BAŞAR, Mehmet, **Finansal Yönetim**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını, 2004
- BÜYÜKMİRZA, Kamil, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Ankara: Gazi Kitapevi, 2003
- ÇAM, Salim, **İşletmelerde Bütçe Yönetimi**, Hayat Yayınları, 2008
- DAĞLI, Hüseyin, **Finansal Yönetim**, Trabzon: Derya Kitapevi, 2009
- DURMUŞ, Cem Niyazi, TOROSLU, M. Vefa, **İşletme Bütçeleri**, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013
- HAFTACI, Vasfi, **İşletmelerde Bütçe ve Kontrol**, Kocaeli: Umuttepe Yayınları, 2015
- HATİPOĞLU, Zeyyat, **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Sedok Yayınları, 1995
- IŞIKLILAR, S.Sadi, **İşletme Bütçeleri Orta Vadeli Planlama**, İstanbul: Beta Basım, 1997
- MENTOR, Pocket, **Bütçe Hazırlamak**, İstanbul: Optimist Yayım, 2014
- PAZARÇEVİREN, Selim Yüksel, **Maliyet Muhasebesi Maliyet Sistemlerinin Standart Temelli Uygulamaları**, Sakarya Kitapevi, 2006
- PEKİNER, Kamuran, **İşletme Denetimi**, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayını, 1988
- ÖZKAN, Mehmet, **Esnek Bütçeler**, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayınları, 2005
- ÖZSOY, İsmail, **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 2016
- SEVGENER, A.Sait Sevgener ve HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem, **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Alfa Yayıncılık, 2000

TANER, Tuna, **İşletmelerde Bütçeleme Planlama Yaklaşımı**, İzmir, 1988

TANER, Tuna, ve ÖNCÜ, Semra, **İşletmelerde Planlama, Bütçeleme, Kontrol**, Manisa, 2000

THOMSETT, Michael C., **Bütçeleme ve Tahmin**, İstanbul: Epsilon Yayıncılık, 1997

WARNER, Stuart, **Bütçe ve Muhasebe Sırları**, İstanbul: Doğuş Yayın, 2014

YALKIN, Yüksel Koç, ve DEMİR, Volkan, **Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Ankara: Nobel Yayınevi, 2015

İNTERNET KAYNAKLARI

AKBALIK, Murat, **Finansal Yönetim Ders Notları**, Marmara Üniversitesi Sürekli Eğitim Merkezi, 2013

<https://www.kgk.gov.tr/contents/files/pdf/egitim/marmara/FinansalYonetim.pdf>

BERİKOL, Bilal Zafer, **İşletmelerde Bütçeleme Süreci: Adana’da Faaliyet Gösteren Bir İşletmede Uygulama**, Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, Adana, 2010

<http://docplayer.biz.tr/10478037-Isletmelerde-butceleme-sureci-adana-da-faaliyet-gosteren-bir-isletmede-uygulama.html>

EGELİ, Halûk, **Devlet Bütçesi**, Sunum,

<http://kisi.deu.edu.tr/userweb/haluk.egeli/DEVLET%20BÜTÇESİSON.ppt>

GÖKBULUT, R. İlker, **İşletme Bütçeleri**, Girişimci İş Adamları Vakfı Sunum,

[http://www.giv.org.tr/userfiles/files/%C4%B0%C5%9Fletme%20B%C3%BCt%C3%A7eleri%20\(Do%C3%A7.%20Dr.%20R.%20%C4%B0.%20G%C3%B6kbulut\).pdf](http://www.giv.org.tr/userfiles/files/%C4%B0%C5%9Fletme%20B%C3%BCt%C3%A7eleri%20(Do%C3%A7.%20Dr.%20R.%20%C4%B0.%20G%C3%B6kbulut).pdf)

KARACAN, Sami, **Esnek Bütçeleme ve Analitik Yöntemlerin Kullanılması**, Kocaeli Üniversitesi İİBF Dergisi, 1997

<http://samikaracan.com/wp-content/uploads/2014/12/%E2%80%9CEsnek-B%C3%BCt%C3%A7eleme-ve-Analitik-Y%C3%B6ntemlerin-Kullan%C4%B1lmas%C4%B1%E2%80%9D-Sami-Karacan-KO%C3%9C-%C4%B0%C4%B0BF-Dergisi-1-1997.pdf>

PAZARÇEVİREN, Selim Yüksel, **Genel İmalat Maliyetleri Esnek Bütçeleme Süreci**,

TÜRK, Zeynep, **Modern Bütçeleme Tekniği: Kaizen Bütçeleme**, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt:15, 2001

<http://e-dergi.atauni.edu.tr/atauniiibd/article/viewFile/1025003518/1025003348>

UYANIK, Celalettin, **İşletme Bütçeleri**, 2012

<http://celalettinuyanik.com/?p=500>

YILMAZ, Fatih, **İşletmelerde Bütçeleme**, İSMMM MO Yayınları sayı 55, 2001

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/55MaliCozum/09-%2055%20FATİH%20YILMAZ%20.doc>

TEZLER

BAĞCI, Gülsüm, **Şirketlerin Bütçe ve Bütçe Uygulamalarına Genel Bir Bakışı: Burdur İlindeki Şirketlere Yönelik Nitel Bir Araştırma**, Burdur, 2011

İNANÇ, Şahin, **İşletme Bütçelerinin Düzenlenmesi: Üretim İşletmesinde Bir Yazılım Geliştirme Uygulaması**, Bursa, 2010

ÖZBEK PÜSKÜL, A.Seden, **İşletme Bütçe Sistemi ve Bütçe Uygulamalarına Yönelik Bir Araştırma**, İstanbul, 2010

SEYDİ, Nurten, **İşletme Bütçelerinin Bir Kontrol Aracı Olarak Kullanılması ve Bir Uygulama**, İstanbul, 2010

ULUKAN Cemil, **İşletme Bütçeleri ve Bilgisayar Destekli Bir Uygulama Denemesi**, Eskişehir, 1992

YANIK, Ahmet, **İşletme Bütçelerinin Yönetim Karar Aracı Olarak Kullanılması**, Kocaeli, 2004