

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
ULUSLARARASI YÜKSEK LİSANS VE DOKTORA MERKEZİ

Rehimli Etimad Münasib oğlunun
Üretim işletmelerinde bütçeleme faaliyetleri
ve bir uygulama
Konusunda
YÜKSEK LİSANS TEZİ

İhtisasın şifresi ve adı : **060409 Biznesin İdare Edilmesi**

İhtisaslaşma: **“Biznesin Teşkili Ve İdare Edilmesi”**

Tez Danışmanı: **Yüksek Lisans Programının Rehberi:**

Dr. Nurhodja Akbulaev

Doç. Dr Ferruh Tuzcuoğlu

Kafedra Müdürü Evezi :

Öğr.Gör.Ahyev Yusif Nadim oğlu

Bakü – 2018

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
ULUSLARARASI YÜKSEK LİSANS VE DOKTORA MERKEZİ

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE BÜTÇELEME FAALİYETLERİ
VE BİR UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS BİTİRME TEZİ

Hazırlayan

Rehimli Etimad

Danışman

Dr. Nurhodja Akbulaev

Bakü – 2018

ÖZET

Bir bütçe, bir organizasyonun finansal ve işlevsel hedeflerine ulaşması için öngörülen yolu çizen kapsamlı bir finansal plandır. Bütçeleme finansal planlamada etkili bir adımdır. Hatta en küçük işletme bile gelecekteki işleyişi için beklenen satış seviyesini, giderlerini, net hâsılatını, nakit girdilerini ve nakit çıkışlarını içeren yazılı resmi bir plandan yararlanacaktır

Bu çalışmada işletmelerinin bütçe ve bütçe uygulamalarına yönelik görüşlerinin ayrıntılı olarak incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın örneklemini Azerbaycan Cumhuriyetinin Bakü şehrinde faaliyet gösteren üretim, ticaret ve hizmet şirketleri oluşturmaktadır. Veri toplama aracı olarak mülakatlardan yararlanılmış, mülakatlardan elde edilen veriler betimsel ve içerik analizine tabi tutulmuştur. Çalışma sonucunda işletmelerin bütçe hazırlamanın işletmelere sağladığı faydalara hangi perspektiften baktıkları, bütçe ve bütçe kontrolü kavramlarını tanımlamada yeterli bilgiye sahip olup olmadıkları ve işletmelerdeki kurumsallaşmanın bütçe hazırlanmasındaki etkisinin araştırılması amaçlanmıştır. Araştırmanın Kapsamı: Bütçe, Ticaret işletmeleri, Üretim işletmeleri, Bütçe uygulamaları.

ABSTRACT

A budget is a comprehensive financial plan that outlines the way for an organization to achieve its financial and operational objectives. Budgeting is an effective step in financial planning. Even the smallest business will suffer from a formal written plan that includes the expected level of sales, expenses, net revenue, cash inflows and cash outflows for future operations

In this study, it is aimed to examine in detail the opinions of the businesses regarding budget and budget implementations. The sample of the work is the production, trade and service companies operating in the Baku city of the Republic of Azerbaijan. Data were collected from interviews and data from interviews were subjected to descriptive and content analysis. As a result of the study, the benefits that enterprises make for budgeting operations are from what perspective they look at, whether they have enough knowledge to define the concepts of budget and budget control, and what is the significance of the factor in institutional budgeting of businesses.

Keywords: Budget, Trade operations, Production operations, Budget plan.

İÇİNDEKİLER

ÖZET

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR

TABLolar LİSTESİ

GİRİŞ

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİ

1.1. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TEMEL KAVRAMLARI.....	3
1.2. İŞLETMELERDE BÜTÇELEMENİN ÖNEMİ.....	3
1.3. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TEMEL İLKELERİ.....	4
1.3.1 Yönetimin Desteği İlkesi.....	5
1.3.2 Örgütsel Uyum İlkesi.....	5
1.3.3 Katılımcılık İlkesi.....	6
1.3.4 Sorumluluk Muhasebesi İlkesi.....	7
1.3.5 Gerçekçilik İlkesi.....	7
1.3.6 Esnek Uygulama İlkesi.....	8
1.3.7 İzleme İlkesi.....	8
1.4.İŞLETME BÜTÇELERİNİN SINIFLANDIRILMASI.....	8
1.4.1 Konuları Açısından İşletme Bütçeleri.....	8
1.4.1.1 Gelir Bütçeleri.....	8
1.4.1.2 Gider Bütçeleri.....	8
1.4.2 Sorunları Ele Alış Biçimi Açısından İşletme Bütçeleri.....	9
1.4.2.1 Proje Bütçeleri.....	9
1.4.2.2 Dönem Bütçeleri.....	9
1.4.3 Amaçları Açısından İşletme Bütçeleri.....	10
1.4.3.1 Program Bütçeleri.....	10
1.4.3.2 Faaliyet Bütçeleri.....	10

1.4.4 Teknik Yapıları Açısından İşletme Bütçeleri.....	11
1.4.4.1 Durağan Bütçeler.....	11
1.4.4.2 Karşılaştırmalı Durağan Bütçeler.....	11
1.4.4.3 Esnek Bütçeler.....	12
1.4.5 Kapsamları Açısından İşletme Bütçeleri.....	12
1.4.5.1 Bölümsel Bütçeler.....	12
1.4.5.2 Genel Bütçe.....	12
1.5.İŞLETME BÜTÇELERİ VE YÖNETİM FONKSİYONLARI.....	13
1.5.1 İşletme Bütçeleri ve Planlama Fonksiyonu.....	13
1.5.2 İşletme Bütçeleri ve Örgütlenme Fonksiyonu.....	14
1.5.3 İşletme Bütçeleri ve Yürütme Fonksiyonu.....	14
1.5.4 İşletme Bütçeleri ve Koordinasyon Fonksiyonu.....	15
1.5.5 İşletme Bütçeleri ve Kontrol Fonksiyonu.....	15

İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN OLUŞTURULMASI

2.1 STRATEJİK YÖNETİM, STRATEJİK PLANLAMA VE BÜTÇELEME İLİŞKİSİ.....	16
2.2 PERFORMANS KARNESİ – BÜTÇELEME İLİŞKİSİ.....	17
2.3 BÜTÇE HAZIRLAMA SÜRECİ.....	17
2.3.1 Bütçe Bölümü.....	18
2.3.2 Bütçe Komitesi.....	18
2.3.3 Bütçe El Kitabı	19
2.3.4 Bütçe Takvimi	19
2.3.5 Bütçe Dönemi.....	20
2.4 İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN İŞLEYİŞİ.....	21
2.5 GENEL BÜTÇENİN OLUŞTURULMASI.....	23
2.5.1 Satış Bütçesi.....	24

2.5.2 Üretim Bütçesi.....	25
2.5.1.2 Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi.....	25
2.5.2.2 Direkt İşçilik Bütçesi.....	26
2.5.2.3 Genel Üretim Maliyetleri Bütçesi.....	26
2.5.3 Dönem Sonu Mamul Stoku Bütçesi.....	26
2.5.4 Faaliyet Giderleri Bütçesi.....	27
2.5.4.1 Arastırma-Gelistirme (AR-GE) Giderleri Bütçesi.....	27
2.5.4.2 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi.....	28
2.5.4.3 Genel Yönetim Giderleri Bütçesi.....	29
2.5.5 Yatırım Bütçesi.....	30
2.5.6 Nakit Bütçesi.....	31
2.5.7 Proforma Gelir Tablosu.....	32
2.5.8 Proforma Bilanço.....	32

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÜRETİMDE BÜTÇELEME UYGULAMASI ÖRNEĞİ

3.1 UYGULAMASI YAPILAN İŞLETMENİN BİLGİLERİ.....	33
3.1.1 Satış Bütçesi Hesaplanması.....	33
3.1.2 Üretim Miktarı Bütçesi Hesaplanması.....	37
3.1.3 Hammadde Miktar Bütçesi Hesaplanması.....	37
3.1.4 Hammadde Alım Bütçesi Hesaplanması.....	40
3.1.5 Üretim İçin Gerekli Hammadde Maliyeti Bütçesi.....	41
3.1.6 Dolaysız İşçilik Bütçesi Hesaplanması.....	42
3.1.7 GÜG Bütçesi Hesaplanması.....	45
3.1.8 TMM Bütçesi Hesaplanması.....	46
3.1.9 Stok Bütçesi Hesaplanması.....	47
3.1.10 SMM Bütçesi Hesaplanması.....	48
3.1.11 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi Hesaplanma.....	51
3.1.12 Genel Yönetim Giderleri Bütçesi Hesaplanması.....	53

3.1.13 Bütçelenmiş Gelir Tablosu.....	54
3.1.14 Yatırım Bütçesi Hesaplanması.....	55
3.1.15 Satışlardan Doğan Nakit Girişi Bütçesi Hesaplanması.....	57
3.1.16 Alışlardan Doğan Nakit Çıkışı Bütçesi Hesaplanması.....	59
3.1.17 Üretim Maliyetinden Doğan Nakit Çıkışları	60
3.1.18 Faaliyet Giderlerinden Doğan Nakit Çıkışları.....	62
3.1.19 Diğer İşlemlerden Doğan Nakit Çıkışları.....	63
3.1.20 Nakit Bütçesi.....	65
3.1.21 Satışlardan Doğan Ticari Alacaklar	66
3.1.22 Alışlardan Doğan Ticari Borçlar.....	67
3.1.23 Yıllık Bütçelenmiş Bilanço.....	69
SONUÇ.....	70
KAYNAKÇA.....	71-74

KISALTMALAR

İSMMMO	: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müsavirler Odası
SMM	: Satılan Malların Maliyeti
TMM	: Ticari Malların Maliyeti
GÜG	: Genel Üretim Giderleri
DİS	: Direkt İşçilik Saati
DBMST	: Dönem Başı Mamül Stok Tutarı
DSMST	: Dönem Sonu Mamül Stok Tutarı
DBHMS	: Dönem Başı Hammadde Stok Tutarı
DSHMST	: Dönem Sonu Hammadde Stok Tutarı

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 1. Satış Bütçesi.....	39
Tablo 2. Genel Satış Bütçesi.....	39
Tablo 3. Üretim Bütçesi.....	40
Tablo 4. Dönem Sonu DİMM Miktarları Bütçesi.....	41
Tablo 5. DİMM Satın Alma Bütçesi.....	43
Tablo 6. DİMM Satın Alma Bütçesi	44
Tablo 7. Kullanılan DİMM Maliyet Bütçesi	45
Tablo 8. Direkt İşçilik Bütçesi	46
Tablo 9. Genel Üretim Giderlerinin Sabit ve Değişken Kısımları.....	48
Tablo10.Genel Üretim Giderleri Kalemlerinin Toplam içindeki Yüzdesel Dağılımları.....	49
Tablo 11. Genel Üretim Giderleri Bütçesi.....	50
Tablo 12. Üretim Maliyeti Bütçesi.....	51
Tablo 13. Satılan Malın Maliyeti Bütçesi	53
Tablo 14. Dağıtım Giderlerinin Sabit ve Değişken Kısımları.....	54
Tablo 15. Dağıtım Giderlerinin Sabit ve Değişken Kısımları.....	55
Tablo 16. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Kalemlerinin Toplam İçindeki Yüzdesel Dağılımları.....	56
Tablo 17. Yılı Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi.....	57
Tablo18. Genel Yönetim Giderleri Kalemlerinin Toplam içindeki Yüzdesel Dağılımları.....	58
Tablo 19. Genel Yönetim Giderleri Bütçesi.....	58
Tablo 20. Yatırım Harcamaları Bütçesi.....	63
Tablo 21. Nakit Bütçesi.....	64
Tablo 22. Proforma Gelir Tablosu (AZN).....	66
Tablo 23.Satışlara Bağlı Olarak Değişme Gösteren Bilanço Kalemlerinin Satış Yüzdeleri.....	68
Tablo 24. Proforma Bilançosu (AZN).....	68

GİRİŞ

Gelişmekte olan hem ekonomik hem de teknik şartlar nedeniyle günümüzde faaliyette olan işletmelerde karmaşıklığı artırmaktadır ki, bu da işletme yeni teknikler ve yöntemler arayıp bulmaya neden olmaktadır. Bu sebepten aranıp bulunan yöntem ve kavramlardan biri de işletme bütçeleridir. İşletme bütçeleri, bir işletmenin gelecek dönemlerle bağlı olan faaliyetlerini dikkata alarak, belirledikleri hedeflerine ve maksatlarına ulaşmak için işletme yöneticileri tarafından hazırlanan sayısal bir rapordur.

Bir bütçe planı, işletmenin gelecek finansal ve işlevsel hedeflerine ulaşmasını sağlayan bir finansal plandır. Bütçe planının hazırlanması finansal planlama gerekli bir adımdır.

Daha geniş söyleyesi olursak, en küçük bir işletme bile gelecek yıllla bağlı olan giderlerini, net satışlarını, nakit girişlerini, nakit çıkışlarını, beklenen hasılatını belirleye bilmesi için resmi bir sayısal plandan yararlanacaktır ki, bu bütçe planıdır.

Bütçe planının hazırlanması bir işletmenin giderlerini ve aynı zamanda da finansal planlamanın yönetilmesine yardımcı olan temel kavramlardan biridir.

Bir bütçenin en temel amacı, işletmenin maksat ve hedeflerine en verimli bir şekilde ulaşmasına yardımcı olmaktır. Başka bir sözle bütçe planının hazırlanmasının amacı işletmenin daha karlı olması için yönetim tarafından belirlenen hedeflere ulaşılmasını sağlamaktır.

Hazırlanmış genel bir bütçe, işletmede olan tüm bölümlerle bağlı olan bütçelerin toplamıdır. Bu bütçelerin yardımıyla tüm bölümler kendi finansal analizlerini yapabiliyorlar. Tüm bu bütçeler birleştirildiklerinde işletmenin gelecek yıl için gereken tüm verilere ulaşmasına yardımcı olmaktadır. Genel işletme bütçeleri kendiliğinde, Faaliyet bütçeleri, faaliyet giderleri bütçesi ve yatırım bütçesi olarak üç bölümden oluşmaktadır.

Yapılmış olan bu çalışmada bir üretim işletmesinin geçmiş yıllarda olan üretim miktarlarından yararlanarak gelecek yıl için yapılması gereken üretim tahmin edilmiştir. Aynı zamanda işletmenin bir yıl boyunca tüm gelirleri, giderleri, net hasılatı, tüm satışları incelenmiştir. Veriler mülakat yoluyla toplanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİ

1.1 İŞLETME BÜTÇELERİNİN TEMEL KAVRAMLARI

Bütçe; kurumsal planların sayılar ile ifade edilmesi ve işletme çalışanlarının gelecekteki faaliyetlerinin tespit edilmesi şeklinde tanımlanabilir. İşletme bütçeleri; işletmeler tarafından tespit edilmiş (saptanmış) amaç ve hedeflerine ulaşmalarında yapılması gereken hareketlerin gerçekleştirilmesi amacı ile ihtiyaç duyulan kaynakların nasıl ve nereden sağlanacağını ve kullanılacağı yerlerin planlanmasıdır. Bütçeleme; bütçelerin düzenlemesine ait metotların bütünü olarak bilinmektedir. Bütçe kontrolü; bütçe yardımı ile tespit edilmiş işletme amaçları ile alakalı olarak ortaya çıkan sapmaların denetimi ve değerlendirilmesi işlemlerini içermektedir.

İşletmeler tarafından saptanmış olan hedeflerine ulaşılması uzun vadeli planlar ile sağlanmaktadır.

Söz konusu uzun süreli planların yürütülmesi ise kısa sürede görülecek işleri gösteren yıllık planlar ile sağlanmaktadır. Söz konusu yıllık planlar, bütçeler olarak bilinmektedir. İşletme bütçeleri, planlama işlevinin bir kısmı olup, işletmeler tarafından saptanmış hedeflerinin gerçekleştirilmesinde ve yürütülmesinde faydalanan araçtır. Özetlenecek olursa, bütçe; bir firmanın mali faaliyetlerine ait hedeflerine ulaşmak için takip edilmesi gereken yolu belirleyen teferruatlı bir mali plandır. İşleme bütçeleri, mevcut şartlar dahilinde firma faaliyetlerinin verimli bir hale dönüştürülmesinde küçümsemeyecek derecede olan bir yönetim aracıdır.

1.2 İŞLETMELERDE BÜTÇELEMENİN ÖNEMİ

Bütçeleme, bir işletmenin bütçe planı hazırlaması için gereken tüm tekniklere ve verilere verilmiş olan genel bir addır. Bütçe planı hazırlanması sonucunda işletmenin bütçesi oluşmaktadır. İşletmenin bütçe planı hazırlamasında maksadı, gelecek dönem için şirketin hedeflerine ve amaçlarına en iyi şekilde ulaşmasına

çalışmasıdır. Bütçeleme yapıldığında şirketin hedeflerine ulaşabilmesi için yapılması gereken işler saptanmaktadır.

Bütçe planı işletmenin yöneticileri tarafında düzenleniyor ve şirketin diğer alt kademelerine aktarılıyor ki, bu zaman çalışanlar onlardan ne beklediğini anlayabiliyorlar. Aynı zamanda işletme bütçeleri düzenlenip uygulandığında şirketin diğer tüm çalışanları karşılıklı olarak bir birleriyle sık çalışıyorlar ki, bu da işletmenin ister kısa vadeli, isterse de uzun vadeli planladığı faaliyetine yardım etmektedir.

İşletme bütçe uyguladığı zaman onun başarısı göz önünde oluyor. Başarı beklediği gibi olursa bütçe planı beklenen gibidir. Eğer bütçe uygulandığında beklenen fayda düşük düzeyde olursa bu zaman şirketin zayıf tarafları aranıp bulunmalıdır. Zayıf taraflar belirlendiği zaman onların ortadan kaldırılması şirketin daha uzun ömürlü olmasına yardımcı olacaktır.

Yukarda yazılanlar farklı olarak , bütçelemenin başarısız olmasına etki eden bir kaç etken vardır. Bunlar yanlış kaynaklardan alınan veriler, yanlış muhasebe çalışması, çalışanların başarısızlığı, üretim ve stok arasındaki uyumsuzluk vb. Bütçe uygulanmasında başarısızlığa sebep olabilir.

1.3. İŞLETME BÜTÇELERİNİN TEMEL İLKELERİ

İşletme bütçelerinde başarının ve etkinliğin artırılmasında temel koşul; bütçe çalışmalarının belli ilkelere uygun olarak gerçekleştirilmesidir. Söz konusu ilkeler iyi bir şekilde anlaşılıp uygulandığında, işletme bütçeleri yönetime verimli olarak hizmet eder. İşletme bütçelerinin ilkelerinin sayısı hakkında literatürde tam bir görüşbirliği olmamakla birlikte aşağıda temel olanlarına yer verilmiştir.

[Haftacı, s. 7-8]

Yönetiminin Desteği Örgütsel Uyumun sağlanması Katılımcılık sağlanması Sorumluluk Muhasebesi Gerçekçilik Esnek tatbik etme İzleme İlkeleri Her bir ilke aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

1.3.1. Yönetimin Desteği İlkesi

Yönetimin desteği ilkesine göre, işletmede bütçenin sadece bir muhasebe raporu değil, aynı zamanda ve öncelikle bir yönetim aracı olduğu görüşü tüm çalışanlarca benimsenmeli ve bütçe çalışmaları yöneticiler tarafından tam olarak desteklenmelidir.¹² Özellikle üst düzey yönetim tarafından bütçe çalışmalarına zaman ayrılmalı ve gereken destek sağlanmalıdır; aksi halde bütçe çalışmalarının başarıya ulaşması söz konusu olamaz

1.3.2. Örgütsel Uyumun sağlanması İlkesi

Örgütsel uyum ilkesine göre, bütçe planı çalışmaları, yetkisini ve sorumluluklarını açık şekilde belirlenmiş iyi bir örgüt yapısı ile alakalı olmalıdır.Şirket bütçelerinde belirlenmiş amaçların politikaları ve planları çalışanlar tarafından uygulamaya konulup hayata geçirileceğinden işletme bütçeleri, yetki ve sorumluluk merkezleri itibariyle düzenlenip uygulamaya konulmalıdır.Ancak bu şekildeki bir düzenleme ile bütçenin bir başarı değerlendirme aracı olarak kullanımı sağlanabilir. Etkin bir raporlamanın yapılabilmesi ve kontrol işlevinin yerine getirilebilmesi için bütçenin, işletmedeki muhasebe hesap planına uygun olarak düzenlenmesi de son derece önemlidir. Örneğin, işletmede üretimde birden fazla hammadde kullanılıyor ise, hammadde bütçesi düzenlenirken her bir hammadde bazında ayrı ayrı miktar ve tutar bütçelerinin düzenlenmesi, sonuçların çok daha açıkgörülmesini sağlayarak etkin bir kontrole olanak verecektir.Benzer şekilde işletmede satışlar ana hesabının altında mamul türüne, satış bölgesine, satış türüne göre ayrımlar söz konusu ise, satış bütçesi oluşturulurken de bu ayrımlar göz önüne alınarak satışla ilgili bütçe bölge, mamul türü, satış türü temelinde başarı daha iyi değerlendirilebilecektir.

[Büyükmirza, s. 668. Haftacı, s. 5.]

1.3.3. Katılımcılık sağlanmsı İlkesi

Katılımcılık ilkesi, bütçenin hazırlanmasında tüm yönetim kademelerinin katılımının, bütçelerde belirlenen amaçların ve planlarının gerçekleştirilmesi açısından şart olduğunu ifade eder.

Sağlıklı işletme bütçeleri, bütçe yöneticileri, mali işler ve muhasebe yöneticileri, istatistikçiler, ekonomistler ve işletmedeki diğer bölüm yöneticilerinin yakın işbirliği ile düzenlenir. Bütçe yöneticilerinin görevi bütçeyi hazırlamak değildir. Bütçe yöneticilerinin görevi bütçenin hazırlanması ve uygulanmasına ilişkin konularda koordinatörlük ve danışmanlık yapmaktır. Bu ilke doğrultusunda işletmedeki her seviyedeki yöneticinin işletme bütçelerinin düzenlenmesine katılımı, işletme içinde önemli bir işbirliğini ve iletişimi sağlar. Bütçeleme çalışmalarının başarısı açısından katılımın planlı ve sürekli olması şarttır.

1.3.4. Sorumluluk Muhasebesi İlkesi

Sorumluluk muhasebesi ilkesine göre, firmanın muhasebe faaliyeti, şirketin mevcut yönetiminin planlama ve kontrol gereksinimine katkıda bulunacağı biçimde olması gerekiyor. Bu nitelikleri kendisinde birleştiren bir muhasebe, sorumluluk muhasebesidir. Sorumluluk muhasebesi, firma faaliyetlerle alakalı verileri, örgütsel olan sorumlulukları ve sorumlu yöneticileri esas olarak sıralar. İşletme yönetiminin başarısında planlama ve kontrol faaliyetlerinin rolü arttıkça sorumluluk muhasebesi de daha fazla önem kazanmıştır. Sorumluluk muhasebesinin yaptığı uygulamalara göre, sorumluluk merkezinin yöneticisi, birimin girdileri ve ya çıktıları ile alakalı belli kararları vermekten sorumludur. Bu bağlamda bir sorumluluk merkezi aynı zamanda bir karar merkezidir. [Ataman, Hacırüstemoğlu. 338 .Koç Yalkın, s. 35.]

Sorumluluk muhasebesinin temel işlevleri arasında yöneticilerin, hakkında karar verebildiği faktörlerle ilgili muhasebe bilgilerinin de o yöneticiler itibarıyla toplanması ve rapor edilmesi yer alır. İşletme bütçeleri hazırlanırken bu ilke doğrultusunda sorumluluk merkezleri esas alınır. Böylelikle sorumluluk merkezi yöneticilerinin planlanan amaçlara ne ölçüde ulaşmış ve ulaşmadığı belirlenebilir.

1.3.5. Gerçekçilik İlkesi

Gerçekçilik ilkesi ile amaçlanan; bütçedeki rakamların, ulaşılması çok zor olup personeli yıldırmayacak veya aksine çok kolay olup personeli tembelliğe sevk etmeyecek verimlilik düzeylerini esas alarak belirlenmesidir. İşletme bütçelerinin başarısı, rakamların gerçekçi olarak belirlenmesiyle yakından ilgilidir. Yöneticiler, çeşitli nedenlerle bütçe rakamlarını gerçekçi rakamların dışında belirleme eğiliminde olabilirler. Bu durumu engellemek için alınacak temel önlemler şu şekilde özetlenebilir: Sistemli ve sürekli bir bütçe eğitimi ile farklı bölümlere ait planların birbirleri ile ilişkisi, birbirleri üzerindeki etkileri gösterilmelidir. İncelemeli ve sorgulamalıdır.

[Koç Yalkın, s. 40.]

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

Bütçe ödeneklerinin onayı, tüm yönetim düzeylerinde gerçekçi nedenlere dayandırılmalıdır.

1.3.1. Esnek tatbik etme İlkesi

Esnek tatbik etme ilkesi, gerekli görülen vaziyetlerde veya değişen şartlar karşısında işletme bütçelerinin farklılaşdırılabileceğini ve yeniden düzenlenebileceğini göstermektedir. İşletme bütçeleri tahmin içerdiğinden kimi zaman bazı unsurların gözden kaçtığı ya da uygun şekilde değerlendirilmediği olabilir. Bu gibi durumlarda bütçede gerekli düzeltmeler yapılır. Ancak bütçenin herhangi bir noktasında yapılan düzeltmenin, ilgili diğer bölümlerde de düzeltme gerektireceği dikkate alınmalıdır.

1.3.2. İzleme İlkesi

İzleme ilkesi doğrultusunda, iyi ve kötü performans bearber derecede araştırılmalı ve yönetim tarafından bilinmelidir. Bütçelerden firma faaliyetlerini takip etmedefaydalanmalı ve hazırlanmış bütçeler dinamik olan bir yönetim aracıgibi kabul edilmelidirler.İzlemeilkesi dikkate alındığı sürece gerek bütçenin gerekse de işletme çalışanlarının verimi artabilecektir. [Haftacı, s. 6.]

1.4. İŞLETME BÜTÇELERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Firmanın bütçeleri mevzularına, sorunları ele alma biçimleri, maksadları, teknik yapıları, kapsamaları, rakamların niteliği veya başlangıç rakamları bakımından sınıflandırıla bilinmektedir Aşağıda her bir bütçe planı türüyle ilgili açıklamalara yer verilmistir.

1.4.1. Konuları Açısından İşletme Bütçeleri Konuları Açısından İşletme Bütçeleri, Gelir ve Gider Bütçelerine Ayrılırlar

1.4.1.1. Gelir Bütçeleri

Faaliyetin sonuçlarını maliyet ve ürün ilişkisi yanında hasılat bakımından da tahmin etmek veya değerlendirilmesinin yapılacağı bütçeler “gelir bütçesi” olarak adlandırılır.Bu tür bütçelere örnek olarak satış türlerine, satış bölgelerine, ürün gruplarına göre satış bütçesi, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar bütçesi verilebilir. [Haftacı, s. 6. Ataman, Hacırüstemoğlu, s. 340.]

1.4.1.2. Gider Bütçeleri

Faaliyet sonuçlarının yalnız üretilen mal veya hizmetle üretimin maliyeti arasında olan ilişkileri bakımından değerlendirildiği bütçeler “gider bütçesi” olarak adlandırılır.Satılan mamül maliyeti bütçesi, direkt hammadde, direkt işçilik bütçeleri, pazarlama satış dağıtım giderleri bütçesi bu tür bütçeye örnek olarak gösterilebilirler.

Bütçelerin bu şekilde sınıflandırılması, işletmenin örgütsel yapısıyla da yakından ilgilidir. İşletmede bir maliyet ya da gider merkezi şeklinde örgütlenmiş bir bölümün bütçesi yalnız üretilen ürünle maliyeti arasındaki ilişkiyi konu edinirken gelir merkezi şeklinde örgütlenmiş bölümün bütçesi gider ve hasılat akışlarını bir bütün olarak ele alır.

1.4.2. Sorunları Ele Alış Biçimi Açısından İşletme Bütçeleri

Sorunları ele alış biçimi bakımından bütçeler, proje bütçelerine ve dönem bütçelerine ayrılırlar. [Ataman, Hacırüstemoğlu, s. 348.]

1.4.2.1. Proje Bütçeleri

Bütçenin amacı olarak belli olan bir projenin tamamlanmasını amaçlayan bütçeler, proje bütçesi olarak isimlendirilirler. Bu tür olan bütçen planın kapsadığı zaman, projeni gerçekleştirme zamanına göre değişmektedir. Proje yöneticisi kimi zaman işletme içindeki çeşitli fonksiyonel departmanlardan personel ve diğer kaynak ihtiyacını karşılayabilir. Bu gibi bir durumda proje bütçesi, söz konusu departmanın bütçelenmiş miktarlarını içerir. Bu nedenle bütçehazırlanırken, proje bütçesinin kendisine kaynak sağlayan departmanın bütçesi ile uyumlu olması son derece önemlidir.

1.4.2.2. Dönem Bütçeleri

Faaliyet sonuçlarının firmanın yönetimi tarafından belirlenen dönemler için tahmin ve değerlemesini içeren bütçeler dönem bütçeleri gibi isimlendirilir. Bütçe, esas yıllık olarak hazırlanmakla birlikte, dönemsel bütçeleri de gereksinmeye göre altı aylık bütçeler , üç aylık ya da aylık olarak daha kısa periyotlarla hazırlanabilir.

1.4.3. Amaçları Açısından İşletme Bütçeleri

Amaçları açısından işletme bütçeleri, program bütçeleri ve faaliyet bütçeleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.4.3.1. Program Bütçeleri

Program bütçe, işletmenin gelecek faaliyet dönemi için öngördüğü temel programları içerir. İşletmenin planlarını gerçekleştirmek için giriştiği her faaliyet bir programdır. Bu durumda her mamul ya da mamul grubu bir program olduğu gibi, bir araştırma geliştirme faaliyeti, bir eğitim programı, bir reklam kampanyası gibi faaliyetler de birer programdır. Bu tür bütçede işletmenin tüm gelir ve giderleri programlar itibarıyla sınıflandırılır. Sözgelimi sıvı ve toz deterjan üretimi yapan bir işletmeyi ele aldığımızda; sıvı ve toz deterjan grupları ayrı birer programdır. Aynı işletmenin konusuyla ilgili olarak yapacağı araştırma geliştirme çalışmaları ve düzenleyeceği reklam kampanyası da birer programdır. Eğer işletme gelecek dönem planlamasında, kendi alanıyla ilgili bir fuara katılmayı amaçlıyorsa, bu durum da ayrı bir program bütçe olarak düşünülebilir.

Program bütçe türü ile yönetim, programları birlikte ve ayrı ayrı değerlendirme imkanına sahip olur.

1.4.3.2. Faaliyet Bütçeleri

Faaliyet bütçeleri planı , gelir veya gider ilişkisinin net bir şekilde, kısa vaktde ve ölçülebilir bir şekilde saptanabildiği faaliyetlerin bütçelenmesiyle oluşurlar

Faaliyet bütçeleri planı düzenlenişlerine göre iki bölümden oluşur:

A) Sorumluluk Bütçeleri planı

B) Mamulun Hatlarının ve Satış Bileşimlerinin Programlanması Bütçeleridir.

Sorumluluk bütçesinde işletmenin ön gördüğü faaliyetler sorumlu bölümlere göre gruplandırılır. Sorumluluk bütçesi, maliyet unsurlarına göre bölümlenir. Maliyet unsurlarına örnek olarak hammadde, işçilik, malzeme, bakım, alt yapı hizmetleri vb. verilebilir. Bu bölümlenme özellikle sorumluluk merkezlerinin performansının

değerlendirilmesi açısından oldukça faydalıdır.Sorumluluk bütçesi, gerçekleşen faaliyetinin sonuçlarının karşılaştırılabileceği performansı belirler.

Mamulun hatlarını ve satış bileşenlerini programlanması bütçeleri ise, üretim ve satış bütçeleri arasında verimli sonucun elde olunacağı araştırmaları yapmak amaçlıdır.Bu tür bütçelerde ürünün maliyeti ve kazanacağı hasılat başka seçeneklerle karşılaştırılmaktadır.[Robert N. ve diğ., 2004, s. 778.]

1.4.4. Teknik Yapıları Açısından İşletme Bütçeleri

Teknik yapılarına göre işletme bütçeleri, durağan bütçelere, karşılaştırmalı durağan bütçelere ve esnek bütçelere ayrılmaktadırlar.

1.4.4.1. Durağan Bütçeler

Gelecekteki belli bir faaliyet hacmi esas alınarak sadece bu faaliyet hacmi için yapılan bütçeye durağan ya da sabit bütçe adı verilir.Faaliyet hacmi direkt olarak üretim miktarı ile ifade edilebileceği gibi direkt işçilik saati, makine saati gibi ölçütlerle de temsil edilebilir.Örneğin bir üretim işletmesi, durağan bütçesini on bin adetlik planlanan üretim miktarına ya da yirmi bin direkt işçilik saati veya makine saati olarak planlanan üretim zamanına göre oluşturabilir.

1.4.4.2. Karşılaştırmalı Durağan Bütçeler

Alternatif bütçe planı adıyla tanınan bu tür bütçe planları, farklı olan faaliyet hacimlerine göre hazırlanmış olan bir dizi durağan sayısal plandan oluşmaktadır. Diğer başka bir ifade ile bu türde olan bütçelerde, en çok gerçekleşme olasılığı olan birden fazla durağan bütçe planı yan yana getirilmiş olur. Daha sonra belli dönemin başlamasıyla yöneticilere, hangi bütçeyi temel

Planlar, 3711

1.4.4.3. Esnek Bütçeler

Esnek olan bütçeler planı , faaliyet hacimlerinin farklılığına göre değişmekte olan tahmin edilmiş rakamları gösterirler.Bu bütçe planları yönetsel olan kontrol sürecinin bir evresi olarakdan , gerçekleşmiş sonuçlar ile bütçelenmiş olan sonuçların karşılaştırılmasını sağlarlar . Bu yönde arada olan farklılıkların önceden belirlenerek lazımlı önlemlerin alınmasına yardımcı olmaktadırlar.

1.4.5. Kapsamları Açısından İşletme Bütçeleri

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

1.4.5.1. Bölümsel Bütçeler

Bölümsel bütçeler, işletmenin belirli faaliyet ve bölümlerini esas alan bütçe türleridir. Literatürde kimi zaman kısım bütçeleri olarak da yer almaktadır.Bölümsel bütçelere örnek olarak satış bütçesi, satın alma bütçesi, yönetim giderleri bütçesi vb. Verilebilir.

1.4.5.2. Genel Bütçe

Genel bütçe, işletmenin bütününe ele alan, başka bir ifadeyle işletmenin bölümsel bütçelerinin bir araya gelmesi ile oluşan bütçedir. Genel bütçeye ana bütçe adı da verilir.[Peker,s. 371.]

Genel bütçe, bölümsel bütçelerden oluştuğuna göre, genel bütçeye ulaşabilmek için bölümsel bütçeler arasında bir uyumlaştırma sağlanması şarttır.Bu uyumlaştırmanın gerçekleştirilebilmesi için de bölümsel bütçelemeye, bölümler ve işlevler arası ilişkileri göz önünde bulundurarak başlamak gerekir.Bütçeleme faaliyetlerine genel olarak, ana sorunu oluşturduğu gerekçesi ile satış bütçesinden başlanır. Bu varsayım tam rekabet ve/veya alıcı pazarının hakim olduğu iktisadi yapılar için doğrudur. Ancak kimi zaman arzın düşük, talebin yüksek olduğu piyasa koşulları söz konusu olabilir. Bu gibi durumlarda satış hacminin planlanması önemini

yitirir; finansman ya da üretim unsurları daha önemli konuma geçer. Bütçeleme çalışmasının daha da gerçekçi olabilmesi için, piyasa şartlarının daha iyi bir biçimde analizi yapılarak , bütçeleme çalışmasına hangi yönden başlanacağını belirli hale getirilmesi oldukça önemlidir.

1.5. İŞLETME BÜTÇELERİ VE YÖNETİM FONKSİYONLARI

Yönetim en genel ifadeyle başkaları ile birlikte ve onlar vasıtasıyla amaçlara ulaşmaya çalışma olarak tanımlanabilir. Yönetim,işletme amaç ve hedeflerine ulaşabilmek için diğer kişilerin faaliyetlerinden ve çeşitli maddi kaynaklardan yararlanılmasıdır. Bu bağlamda dinamik süreç olan yönetimin temel fonksiyonlarına; planlamayı, örgütlemeyi, yürütmeyi, koordinasyonu ve kontrolü sıralamak mümkündür.Şirket bütçesinin yönetime katdığı yararları, sistemin değerini ve etkinliğini belirler. Firma bütçeleri, yönetimin fonksiyonlarının hemen hemen tümüne yardımcı bir araçtır. Bu sebeple, şirket bütçeleriyle yönetimin fonksiyonları arasındaki ilişkiler aşağıda ele alınacaktır.

1.5.1. İşletme Bütçeleri ve Planlama Fonksiyonu

Plan,şimdiden, gelecekte nelere ulaşmak istendiğimizi, neleri gerçekleştirilmek istendiğimizin kararlaştırılmasıdır. Planlama anlayışı ise, planı ortaya çıkarmak için sarfedilen çabaları, bir dönemi ifade etmektedir.

Günümüzde tüm sınırların ortadan kalktığı yoğun rekabet ortamı içinde, işletmeler varlıklarını sürdürebilmek için planlamaya oldukça önem vermek durumundadırlar. İşletmelerin belli bir zaman sürecinde, arzu ettikleri sonuçlara ulaşabilmeleri ancak iyi bir planlama ile mümkündür.[Koçel, s. 87.]

Planlama faaliyetleri işletmenin kısa, orta ve uzun vadeli hedefleri ile uyumlu olmalıdır. Amaç, işletme kaynaklarını uzun vadede en verimli şekilde kullanarak kâr artırımını sağlamaktır. Bu bağlamda bütçeleme, planlama sürecinin bir parçasıdır. Kapsadıkları dönem açısından planlar kısa, orta ve uzun vadeli planlar olmak üzere sınıflandırılırlar. Her üç plan türü de aynı amaca hizmet ederler. Kısa, orta ve uzun

vadeli planlar birbirilerine sıkı bir biçimde bağımlıdırlar. Kısa vadeli planları oluşturan bütçeler, daha sonra uzun vadeli planlarda belirlenen amaçlara ulaşmak için seçilen yöntemlerin etkisi altında biçimlendirilirler. Planlama fonksiyonu, işletme için temel birtakım amaçların saptanmasını, örgütsel planlamayı, faaliyetplanlamasını ve değişiklikler içinplanlama gibi çeşitli faaliyetleri kapsar.Bu faaliyetler, işletme bütçe sisteminde de ele alınarak sayısal ve resmi planlar biçimine dönüştürülmektedir. Yönetimin planlama fonksiyonu da bütçe sistemi de işletme kaynaklarını etkin kullanarak, yakın gelecekteki işletme kârlılığı ile uzak gelecekteki işletme gelişimi ve sürekliliği arasında en uygun dengeyi sağlamayı amaçlar.

[Theresa Libby, R. Murray Lindsay, Beyond Budgeting or Beter Budgeting”, Strategic Finance, Ağustos 2007, s. 51]

1.5.2. İşletme Bütçeleri ve Örgütleme Fonksiyonu

Örgütleme, planlama fonksiyonu ile saptanmış bulunan amaç, araç ve yöntemlerin uygulanması yönünde fiziksel ve yönetsel düzenlemelerin yapılmasıdır.Örgütleme fonksiyonu ile işletmede maddesel ve beseri üretim etkenleri en verimli olacak şekilde düzenlenir; çalışanların görevleri, yetki ve sorumlulukları belirlenir. Örgüt ise, tüm bu düzenlemeler sonucu ortaya çıkan yapıdır.Örgütleme fonksiyonu, yukarıda belirtilen faktörler doğrultusunda ne şekilde olusturulursa olusturulsun, işletme bütçe sistemi açısından oldukça büyük öneme sahiptir.Gerek örgütleme fonksiyonu gerekse de işletme bütçe sistemi, işletme içinde otoritenin ve sorumluluğun dağıtımı ile yakından ilgilidir.

1.5.3. İşletme Bütçeleri ve Yürütme Fonksiyonu

İşletmede yönetimin planlama ve örgütleme fonksiyonları başarıyla gerçekleştirildikten sonra üçüncü asama, belirlenen amaçlar doğrultusunda örgütün harekete geçirilmesidir.Yönetimin yürütme fonksiyonu, işletmede yer alana kisilere, görevlerini en verimli ve etkin bir biçimde yaptırmayı amaç edinmiştir. Bu niteliği ile, yürütme fonksiyonunun konusu insanlardır.İşletme bütçe sistemi başarılı bir

biçimde uygulandığı takdirde işletme çalışanlarını teşvik edici özelliklere sahiptir.Çünkü işletme bütçeleri ile çalışanlardan beklenen faaliyet düzeyi net bir biçimde belirlenir.Bütçelemenin temel ilkelerinden olan katılımcılık ilkesi doğrultusunda, her kademedeki yöneticinin katılması da çalışanların motivasyonunu yükseltir bütçe çalışmalarına katılması da çalışanların motivasyonunu yükseltir. [Tosun, s. 240 – 241. Koç Yalkın, s. 29.]

1.5.4. İşletme Bütçeleri ve Kontrol Fonksiyonu

Yönetimsel kontrol, işletmenin her bir örgütsel unsurunun mevcut performansını ölçme ve değerlendirme süreci olup; işletmenin amaç, hedef, politika ve standartları doğrultusunda gerektiğinde çeşitli önlemlerin alınmasıyla, işletme etkinliğinin artırılmasını sağlar.İşletmenin amaç, hedef, politika ve standartları, planlama fonksiyonu ile belirlenir.Bu bağlamda etkin kontrol, planlama fonksiyonunun sağlam temeline dayanmak zorundadır. Üç tip kontrolden söz etmek mümkündür. Bunlar; ön kontrol, eş zamanlı kontrol ve geçmişe dönük kontroldür. Ön kontrol, faaliyete geçilmeden önce kaynak ve personelin sağlanması ile ilgili kontroldür. Eş zamanlı kontrol, kişisel gözlem ve raporlarla mevcut faaliyetin izlenmesidir.Geçmişe dönük kontrol ise, faaliyet sonrası sonuçların standartlarla karşılaştırılmasıdır. Geçmişe dönük kontrolden, geçmiş dönem faaliyetlerinin verimliliğini değerlendirmek ve gelecek döneme ilişkin kontrolü geliştirmek için faydalanır.İşletmenin bütçe sistemi önemli bir kontrol etme aracı olarak kullanılmaktadır. Bütçe sistemi, gerekse faaliyetinin öncesi gerekse de faaliyetinin sonrası kontrol ile ilişkin standartları sağlayarak yönetimde kontrol etme fonksiyonuna büyük katkıda bulunur.Bütçe sisteminin ortaya çıkardığı raporlar; bütçe tutarlarını, gerçek faaliyetinin sonuçlarını ve sapmalarını kapsadığından, yönetici kadro faaliyetlerin yürütülmesin zamanı bellitoleranslar dışında olan sapmaların üzerinde duracak ve bunlarla ilgili gerekliönlemlerin alınmasını sağlayacaklardır. [Tosun,s. 279. Welsch, Hilton, Gordon, s. 15. s. 15-16.)]

İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇELERİ SİSTEMİNİN OLUŞTURULMASI

2.1.STRATEJİK YÖETİM, STRATEJİK PLANLAMA VE BÜTÇELEME İLİŞKİSİ

Yönetmel anlamda strateji, yenilik, ilerlemek ve işletmenin devamlı şekilde çevreye uyum sağlaması, ortaya çıkan değişiklikleri kontrol altında tutan bir araçtır. Bu bağlamda stratejik yönetim ise, firmanın uzun vadede yaşamını sağlaya bilmek, ona sürdürülebilir rekabet üstünlüğü ve dolayısıyla ortalama kar üzerinde getiri temin etmek maksadıyla, elde olan üretim kaynaklarını (doğal kaynakları, insan kaynaklarını, sermayeyi, altyapıyı, hammaddeyi, vs.) daha etkili ve verimli şekilde kullanılması sürecidir. Stratejik yönetim anlayışı, firmanın faaliyetlerine yön vererek içinde bulunduğu sektörde rekabet edebilmesini sağlar ve firmanın içsel faaliyetlerini nasıl organize edeceğini belirler. Bütçeleme ise, firmanın mevcut finansal kaynaklarının etkin bir biçimde dağıtımına ve çalışanlarının performanslarının izlenmesine olanak verir.İşletmestrategik kararlarını vermedikçe etkin bir bütçe hazırlanamayacağı gibi; bütçenin finansal rehberliği olmadan uygulanan strateji de verimsiz ve kazançsız olacaktır.Stratejik planlama ise, işletmenin faaliyetlerini, önceliklerini ve hedeflerini yönetmek için yapılır. Stratejik plan, işletmenin strateji ve politikalarının uygulanması için hazırlanan ayrıntılı bir plandır. Stratejik planlama yapılırken işletmenin finansal durumu, ekonomik ve siyasal çevre, sosyal eğilimler, teknoloji, risk, piyasa şartları, rekabet, ürün grubu, müşteriler, üretim kapasitesi, iş gücü, ürün yaşam dönemi ve benzer temel unsurlar dikkate alınmalıdır. Bu doğrultuda stratejik planlama kısa dönem planlamanın ön koşuludur.Stratejik planlama, işletmenin bütünü ile ilgili olup, uzun vadeli dir.İşletmenin uzun dönem hedeflerine ulaşabilmesi için kapsamlı açıklamalar içerir.

içerisinde bütçelemeye ilgili birimlerin oluşturulmasına ve bütçeleme çalışmalarının belli bir takvim çerçevesinde planlanıp yürütülmesine ihtiyaç vardır. Bu doğrultuda aşağıda söz konusu birimlerle ilgili açıklamalara yer verilecektir.

[Lalli, s. 1.12][Büyükmirza, s. 670.)]

2.3.1 Bütçe Bölümü

Bütçeleme, ilgili olan tüm işletme birimlerinin katılmasını gerektiren bir süreç olmak ile birlikte, bu süreçte bölümler arası uyumu sağlayacak olan, her bir bölümün bütçelemeye karşılaştıkları tüm teknik sorunların çözümünde yardımcı olacak, bölümlerden gelen öngörü ve tahminleri birleştirip bütçe haline dönüştürerek, üst yönetim kadrosunun onayına sunacak ve daha sonra bütçefili karşılaştırmaları da yapıp, sorumluluk raporlarını düzenleyecek bir “bütçe bölümü” organize edilmesi gereklidir. Bütçe bölümü, büyük işletmelerde direkt olarak genel müdüre veya mali işler genel müdür yardımcısına ya da muhasebe ve mali işler daire başkanlığına bağlı bir bütçe müdürlüğü şeklinde yer alır. Küçük işletmelerde ise muhasebe müdürlüğü içerisinde bir bütçe şefliği halinde yer alabileceği gibi, kimi zaman sadece işletmenin muhasebecisi bütçe hazırlama görevinden sorumlu olabilir. Bütçe bölümünün görevlerini aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür: Bütçe usul ve yöntemlerini belirlemek, İlgili bölümlerce bütçe tasarılarının zamanında hazırlanmasını sağlamak, kendisine iletilen veriler doğrultusunda, genel müdür ya da bütçe komitesine sunulacak olan genel bütçeyi hazırlamak, Bütçe-fiili karşılaştırmalarını yapıp, sonuçları analiz ederek ilgili yöneticilere sunmak, Bütçe yazışmalarını yapmak,

Bütçe ile ilgili tüm konularda genel müdüre, bütçe komitesine ve diğer ilgililere bilgi aktarıp, görüşmelerde bulunmaktır.

2.3.2 Bütçe Komitesi

İşletmede kurmay görevi üstlenen bu komite, bütçe hedeflerinin saptanması, öngörülen verimlilik düzeyinin belirlenmesi, sapmalarla ilgili önlemlerin alınması gibi konularda bütçe bölümünün yetkisi olmaması nedeniyle oluşan boşluğu

doldurur.Üst düzey yöneticilerden olusan bu komite; her bir bölüm tarafından yapılan bütçe tahminlerini gözden geçirir ve gerektiğinde bölümler arası uyumsuzlukları giderici müdahalelerde bulunarak bütçede düzeltme yapar ve bütçeyi üst yönetime sunmak için onaylar ya da reddeder.Bütçe komitesi, bütçe hazırlanması aşamasında herhangi bir problemle karşılaşıldığında danışmanlık görevini üstlenir.Komite, bütçeyi hazırlayanlar ve kullananlar arasında bir bağ kurar.

[Haftacı, s. 23]

Bütçe el kitabı, bütçe programının sürdürülmesi ve tanıtılması amacıyla oluşturulan, bütçenin politikalarını açıklayan, her bir kişi ve bütçe komitesinin vazifelerini tanımlayan, bütçe hazırlama şekil ve tekniklerini belirten bir rehberdir.Bütçe el kitabı, bütçenin nasıl hazırlanacağını detaylı bir biçimde açıklar ve tüm bütçe programları için bir planlama takvimi ile yönergeler içerir.Yönergeler özellikle bölümlerin hazırlayacağı bütçeler arasında standart bir uygulama sağlaması açısından büyük öneme sahiptir.Bütçe el kitabı, bütçenin hazırlanması için gerekli tüm politika ve yöntemlerin işletme içinde iletilmesini sağlar. Bütçenin yöneticiler tarafından nasıl kullanılacağını ve bütçeleme sürecinin değişik aşamalarından (hazırlama, sunum, raporlama, değerlendirme, onaylama gibi) kimlerin sorumlu olduğunu açıklar Bütçe el kitabı,Bütçe yöntemlerinde standartlaşma ve basitleştirme,Bütçeleme sürecinin organize bir uygulama ile gerçekleştirildiğine dair referans,Bölümler arası tutarlılık, Yeni çalışanlar için iş tanım rehberliği, Mevcut çalışanların transfer veya teşvik edilmesi durumunda, yeni pozisyonlarına alışmalarını, Çalışanların işlerinde devamlılığını sağlar.[Haftacı, s. 23-24]

2.3.4 Bütçe Takvimi

Bütçe takvimi, bütçelemede her bir sürecin hangi tarihte bitmeli olduğunu gösteren bir takvimdir.Bütçe takviminde tarihler ulaşılabilir ve gerçekleştirilebilir. Bu şekilde süreç, genel olarak bütçeleme sürecinin her bir aşamasının gözden geçirilmesini içeren bütçe takviminin hazırlanması ile başlar.Bütçe takvimi, bütçeleme sürecinin son tarihlerini, personel sorumluluklarını içeren taslak bir zaman

izelgesidir.Bu izelge ile bütçeleme sürecinin temeli oluşturulur.Bu nedenle süreç ilerlemeden bu unsurların tamamlanması bütçeleme süreci için çok önemlidir.

2.3.5 Bütçe Dönemi

şirket bütçeleri belirlenmiş bir srecde kullanılmak için hazırlanırlar.Bütçe döneminin uzunluğu şirketin tipi, bütçenin düzenlenmesi maksadı, firmanın da içinde olduğu sektöre has olan şartları bakımından, genel ekonomik koşullara göre değişmektedir.

Bütçenin döneminin belirlenirken dikkate alınması gereken diğer unsurları asağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

- Muhasebenin dönemi,
- Genel ekonominin sağlamlığı,
- Firmanın politikalarında olan değişmeler,
- Mevsimi olan faktörlerin tesiri,
- Firmanın risk tipi ve riski,
- Finansmanı, retimi ve stokun kontrol metodları,

İstatistiksel verilerin yapısı,Bütçe döneminin uzunluğuna göre bütçeler, kısa dönem ve uzun dönem bütçelerine bölünürler.Bütçe döneminin uzunluğu bir yıla kadar olan bütçeler, kısa dönemli bütçeler, bütçe döneminin uzunluğu en az beş yıl olan bütçeler ise uzun dönemli bütçeler gibi isimlendirilmektedirler.Genellikle hesap döneminin bir yıl olması ve istatistiklerin yıllık olarak hazırlanması sebebiyle utatbik etmede en yaygın bütçe dönemi bir yıldır.Bunun yanında bütçeler altı aylık, üç aylık, aylık ve haftalık olarak da hazırlanmaktadır.

Uzun dönemi kapsayan btelerse firmanın gelecekteki yönetimiyle alakalıdır.Uzun dönemi kapsayan bütçeler ile çeşitli seçeneklerin, genel amaçların gerçekleştirilmesi üzerinde yarattığı etki saptanmaya çalışılır.Uzun süreli hedefler belirlenmedikçe, kısa süreli kararlar etkin ve tek amaca yönelik olamaz.
[Büyükmirza, s. 671-672]

2.4 İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN İŞLEYİŞİ

İşletmedeki bütçe sistemi ile, işletmenin hedef ve politikaları saptanır, iletilir, kaynakları uygun biçimde dağıtılır, geri bildirim sağlanır ve çalışanlar motive edilir. Bütçe sistemi işletmenin limitlerini düzenler, kaynak ihtiyacını belirler, özel gereksinimlerini inceler, esneklik sağlar, varsayımları birleştirir ve kısıtları dikkate alır. Bu bakımdan bütçeleme süreci gerek bütçe el kitabının gerekse de bütçe formlarının ve diğer resmi işlemlerin kullanımı açısından ~~Bütçelerin üst düzeydeki başarı~~, işletmenin tüm düzeylerinde sürecin desteklenmesi ile mümkündür. Bütçeleme süreci genel olarak aşağıdaki aşamaları içerir:

- a) Amaç ve hedeflerin belirlenmesi,
- b) Mevcut kaynakların ve bilgilerin analizi,
- c) Bölümsel bütçelerin hazırlanması,
- d) Bütçe bölümü tarafından bölümsel bütçelerin ilk kez incelenmesi,
- e) Bölümsel inceleme toplantıları,
- f) Bölümsel bütçelerin birleştirilmesi,
- g) Üst düzey yönetiminin ilk incelenmesi
- h) Bölümsel bütçelerin son kez düzeltilmesi
- j) Bölümsel bütçelerin ikinci kez bütçe bölümü tarafından incelenmesi,
- k) Düzeltilmiş bölümsel bütçelerin birleştirilmesi (genel bütçenin oluşturulması)
- z) Üst düzey yönetimin son incelemesi ve bütçenin onaylanması

Bütçeleme sürecinde yukarıda sayılan tüm asamaların başarılı bir şekilde yerine getirilebilmesi ve merkezi bir kontrol sağlanması amacıyla, genel müdürlük ve bölüm yöneticileri ile yakın çalışacak bir sorumluya ihtiyaç vardır. Bu sorumlu çoğu zaman bütçe müdürüdür. Bütçe amaçlarının belirlenmesi ve de mevcut bilgilerin analizinden sonra işletme içindeki her bir bölüm, genel olan bütçeyi oluşturacak bölümsel olan bütçeleri, bütçe el kitabında belirlenmiş yöntem ve esaslar doğrultusunda hazırlar. Hazırlanan bütçe taslakları, incelenmek üzere bütçe bölümüne gönderilir.

Bütçe taslakları, bütçe bölümünde aşağıdaki incelemelerden geçirilir

- a) Bilgi Doğrulaması:

Bu aşamada, matematiksel hesaplamalar control edilir ve satış-pazarlama tahminlerinin bütçenin ilgili tüm bölümlerine doğru olarak aktarılıp aktarılmadığı denetlenir.

b)Önceki yıl tahminlerinin güvenilirliğinin analiz edilmesi:

Gelecek yıl önemli sapmalardan kaçınmak için mutlaka önceki yıl tahminleri ile mevcut yıl sonuçları ve gelecek yıl için önerilen performans düzeyi karşılaştırılmalıdır.

c)Bölümsel bütçe varsayımlarının ve hedeflerinin analiz edilmesi:

Bölümsel bütçelerin varsayım ve hedefleri birleştirilmeden söz konusu unsurların geçerliliğinin test edilmesi gereklidir. Geçerlilik aşağıdaki şartlara göre test edilecektir:

İşletmenin tepe yönetimi tarafından açıklanan planlama amaç ve hedefleri ile bağlantı, Genel ekonomik durum ve gelecek yıl için yapılan olası ekonomik değişiklik tahminleri ile ilişki, Özel ekonomik durumların, bölümlerin faiz oranı, sermaye maliyeti ve benzeri unsurları üzerindeki etkisi, Rekabet analizleri, Teknolojik değişim, Hammadde maliyeti ve ulaşılabilirliği, Bütçe bölümünde yapılan incelemelerden sonra, bütçe müdürü öncelikle bölümsel personel düzeyinde bir dizi görüşmeler yapar.Bu görüşmelerin amacı, yapılan incelemeler sonucunda belirlenen noktalarda düzeltmelerin yapılmasıdır. Bu görüşmeleri bölüm müdürüyle yapılacak özel görüşme takip eder. Bu görüşmede bütçe müdürü, personel düzeyinde yapılan görüşmeler sonucunda ortaya çıkan hususlarda bölüm müdürü tarafından gerekli önlemlerin alınacağından emin olmak ister. İdeali bölüm müdürünün maaşının bir bölümünün gelecek yıl performansı ile ilgili olmasıdır.Bu bağlamda, bölüm müdürü ve personeli bütçe taslağının düzeltilmesi ve uygulanmasında daha istekli olacaktır.Diğer varsayımlar, satış-pazarlama hedefleri gibi.Üst yönetim uygun gördüğü takdirde, genel bütçe çalışmasını onaylayarak bütçeye kesinlik kazandırır.Onaylanan bütçe çoğaltılarak uygulanmak üzere ilgili personele dağıtılır.

[Shim, Siegel,, s. 9] [Lalli., s. 12.1-12.7]

2.5 GENEL BÜTÇENİN OLUŞTURULMASI

Bütçe dönem başında, bir plan veya da standart olarak görülmektedir. Dönemin sonundaysa, yönetimin performansını değerlendirmesine yardım eden bir kontrol aracıdır.

Genel bütçe, aşağıdaki bütçelerin birlesiminden oluşur :

- Satış Bütçesi
- Üretim Bütçesi
- Direkt Hammadde Bütçesi
- Direkt İşçilik Bütçesi
- Genel Üretim Maliyetleri Bütçesi
- Faaliyet Giderleri Bütçesi
- Yatırım Bütçesi
- Nakit Bütçesi

[Haftacı, s.29]

2.5.1 Satış Bütçesi

Genellikle satış bütçesi, genel bütçe hazırlama sürecinin başlangıç aşamasıdır. Bu bütçe ile toplam satışlar, ürün türüne göre miktarsal ve tutarsal olarak gösterilir. Satış bütçesi ile satış hacminin tahmin edilmesi, bütçeleme süreci içindeki hemen hemen tüm diğer bütçeleri etkiler. Satış bütçesinin temel amacı, hangi mamullerin hangi fiyattan satılacağını tahmin etmek, böylece işletmenin planlanan satış hasılatını belirlemektir. Bu doğrultuda, satış bütçesi ne ölçüde gerçekçi ve doğru ise diğer bütçeler de o ölçüde gerçekçi ve doğrudur. Satış planlaması ya da diğer ifadeyle satış bütçelemesinin amaçlarını

➤ Gelecekteki nakit giriş ve çıkışları tahmin etmek, belirsizlikleri azaltmak,

- Yönetimsel kararlarla planlama sürecini birleştirmek,
- Diğer bütçelerin hazırlanabilmesi için gerekli bilgileri sağlamak. (özellikle üretim bütçesi, satış giderleri bütçesi ve nakit bütçesi)

Yönetimin, satış faaliyetleri üzerindeki kontrolüne yardımcı olmaktır. Satış bütçesi genellikle ile üç ay, altı ay veya bir yıllık dönemi kapsamaktadır. Bu dönemler de önceki dönemler ve birbirleri ile karşılaştırılmak maksadıyla ay ve haftalara bölünür. Satış bütçesi genellikle ile daha sonra nakit bütçesinde üzere, kredili satışlardan beklenen tahsilatlarla ilgili hesaplamayı da içerir. Kredili satışlardan beklenen tahsilatlar da bir çizelge de hazırlandığı takdirde ileride nakit bütçesi hazırlanırken hata yapma olasılığı azalabilecektir.

[<http://accountingfinancialtax.com/category/financial/budgeting-financial/masterbudget-budgeting-financial-financial>] [Mowen, Hansen, s. 314]

2.5.2 Üretim Bütçesi

Üretim bütçesi, endüstriyel işletmelerin, satış politikaları doğrultusunda, endüstriyel malların belli özellikte ve miktarda, belirlenen zaman sürecinde en ekonomik maliyetlerle üretiminin yapılmasını amaçlayan ve bu amaca ulaşmak için, elde bulunan üretim faktörlerinin ve olanaklarının, programlanması ve sonuçlarının kontrol edilmesi için, yürütülen çalışmaları özetleyen bir faaliyet bütçesidir.

[Kurt, 1986:35].

Üretim bütçesinin düzenlenmesinde ilk aşama, stok politikalarının belirlenmesidir. İkinci aşamada ise, üretilecek mamül miktarları belirlenir. Bu miktarların belirlenmesi, satış bütçesi ile stok politikalarına dayandırılır. Bu verilere göre, üretim bütçesinin yapısı şu formülle açıklanabilir [Koç-Yalkın, 1989:106]:

Üretim Bütçesi = Satış Bütçesi – Mamül Stok Değişiklikleri Formülden de anlaşılacağı gibi, üretim bütçesinin amacı, üretim plânlamasında sıklıkla karşılaşılan bir sorun olan, satışlar, stoklar ve oluşan üretim düzeyleri arasında bir denge sağlayabilmektir. Bu denge sağlanamadığı sürece, diğer bütçelerde olumsuzluklarla karşılaşılması olası bir durumdur [Haftacı, 2005:33].

Öyleyse, üretim bütçesinin düzenlenebilmesi için, öncelikle satış bütçesinde yer alan satış miktarları verilerinin üretim bütçesine aktarılması gerekmektedir. Daha sonra, işletmenin stok politikaları doğrultusunda belirlenen dönem başı ve dönem sonu stok

miktarları üretim bütçesine aktarılmalıdır.Son olarak, yukarıdaki formül dikkate alınarak, gelecek dönem için üretilmesi gereken üretim miktarı elde edilir.

2.5.2.2 Direkt İşçilik Bütçesi

İşçilik maliyeti, birçok firma açısından önemli bir maliyet unsurudur.Bu nedenle, işçilik maliyetinin dikkatle plânlanması ve sistemli bir şekilde denetlenmesi gerekmektedir [Welsch, 1978:282].

Bütçeleme faaliyetlerinde, işçiliğin bir bütün olarak bütçelenmesi mümkün olmakla beraber, işletme bütçe sistemi, daha etkin bir yönetim için, işçilik maliyetlerini direkt ve endirekt olmak üzere ikiye ayırmıştır.Bu ayırım sonucunda, direkt işçiliğin ayrı bir bütçe olarak ele alınmasını, endirekt işçiliğin ise, genel üretim giderlerinin bir unsuru olarak bütçelenmesini öngörmüştür [Koç-Yalkın, 1989:132].Böylece, direkt işçilik bütçesi işletme bütçe sistemi içerisinde ayrı bir bütçe olarak düzenlenmektedir.

O halde, direkt işçilik bütçesi, üretim bütçesinin taleplerini karşılamak için gerekli direkt işçilik miktarlarını ve giderlerini plânlama amacına yönelik olarak düzenlenmektedir.

Bununla beraber, direkt işçilik bütçesi; işgücü ve ücret politikaları doğrultusunda hareket ederek, gelecek dönemlere ilişkin direkt işçilik giderlerini tahminleme amacı taşır [Kurt, 1986:49].

2.5.2.3 Genel Üretim Maliyetleri Bütçesi

Genel üretim maliyetleri bütçesi üretim bütçesini izleyen üçüncü bütçedir. Genel üretim maliyetleri, direkt işçilik ve direkt malzeme dışında olan, üretim ile alakalı tüm maliyetleri içerir. Genel üretim maliyetleri içinde endirekt malzeme, endirekt işçilik, amortisman gibi, kira gibi, enerji gibi, sigorta gibi, tamir-bakım gibi vb. maliyet kalemleri sayılabilir. Genel üretim maliyetleri direkt malzeme vedirekt işçilikten farklı özelliklere sahiptir. Bu özellikleri de aşağıdaki şekilde göstermek olur:Genel üretim maliyetleriyle üretilmekte olan mamullerin arasında direkt bir ilişki kurulamaz bumaliyetler değişkenliyi ve kontroledilebilirlik kavramına bağlı olarak

birbirlerinden dahan çok farklı nitelikte olmalarına seçilirler. Bu maliyetlerle ilgili sorumluluk, işletme içinde tek bir yerde toplanmakta değildir. Bu maliyetlerden farklı yönetim seviyelerinde olan pek çok yöneticiler sorumludurlar. Bu özellikleri nedeni ile her maliyet yeri için bir genel üretim maliyeti bütçesi oluşturulur. Bir maliyet yerinin genel üretim maliyeti bütçesi hazırlanırken, o maliyet yerinin sahip olduğu genel üretim maliyetleri kalemleri ayrı ayrı bütçelenir. Bu bütçelerin birleştirilmesiyle de tüm işletmeye ait genel üretim maliyetleri bütçesi elde edilir. Genel üretim maliyetleri bütçesi maliyet yerine ve kalemine göre oluşturulduğu için dikkatli olunması gereken temel şart, işletmenin uygun olan yetki ve sorumluluk merkezlerine, yetki ve sorumluluk merkezlerinin de yeterli sayıda olan maliyet yerine ayrılmış olması ve maliyet yerlerinde olan genel üretim maliyetleri kalemlerinin de uygun bir biçimde belirlenmiş olması gibi anlaşıyor.

[Haftacı, s. 38]

2.5.3 Dönem Sonu Mamul Stoku Bütçesi

Dönem sonu mamul stoku bütçesi, bütçelenmiş finansal tabloların oluşturulması için gerekli bilgiyi sağlar. Bu aşamaya kadar hazırlanan bütçeler (satış bütçesi ve üretimle ilgili tüm bütçeler) üretilen bir birim mamulün maliyetini hesaplayabilmek için yeterli bilgiyi içerir. Üretilen bir birim mamulün maliyetinin hesaplanması iki önemli nedenden ötürü gereklidir.

1. Bütçelenmiş gelir tablosundaki satılan mamul maliyetinin hesaplanabilmesi için,
2. Bütçelenmiş bilançoda gözükecek olan dönem sonu mamul stokunun tutarsal değerinin hesaplanabilmesi için.

İşletme mamul birim maliyetini hesapladıktan ve dönem sonu mamul stoku bütçesini oluşturduktan sonra isterse ayrıca satışların maliyetini bütçesini de düzenleyebilir.

2.5.4 Faaliyet Giderleri Bütçeleri

İşletmede ana faaliyetle alakalı şekilde yapılan lakin üretim maliyeti kenarında kalan değer kullanımları faaliyet giderleri olarak isimlendirilir. Dönem giderleri olarak da bilinen bu değer kullanımlarının ana başlıkları

➤ Araştırma-Geliştirme (AR-GE) Giderleri,

➤ Satış, Dağıtım ve Pazarlama Giderleri,

➤ Genel Yönetim Giderleri

[Haftacı s. 43]

2.5.4.1. Araştırma-Geliştirme (AR-GE) Giderleri Bütçesi

Ekonomik, politik, sosyal, teknolojik ve çevresel etmenlerde oluşan hızlı değişiklikler işletmeler açısından araştırma-geliştirme faaliyetlerinin önemini arttırmıştır. Günümüz yoğun rekabet ortamında faaliyet gösteren işletmelerin varlıklarını devam ettirmeleri, ar-ge faaliyetlerine gereken önemi vermeleri, buna bağlı olarak yeni mamul ve üretim süreçlerini geliştirmeleri ile yakından ilişkilidir. İşletmelerin faaliyetlerine yeni ürün ya da hizmet geliştirmek veya mevcut ürün, hizmet ya da sürecin geliştirilmesi amacıyla ihtiyaç duyulur. Ar-ge faaliyetleri genel olarak aşağıdaki çalışmaları içerir:

Olası mamul ya da süreç alternatiflerinin araştırılmasında kavramsal biçimlendirme, tasarım ve test etme çalışmaları, Mamul ya da sürecin tasarım veya düzenlenmesinde iyileştirme çalışmaları, Üretim öncesi ön ürün ve modellerin tasarım, yapılandırılma ve test edilme çalışmaları, Yeni teknoloji gereksiniminin bitmesi amacıyla aletlerin tasarım çalışmaları, Ar-ge faaliyetleri ile bütçeleme süreci arasındaki ilişkiyi anlayabilmek için bu fonksiyon ile işletmenin diğer fonksiyonları arasındaki farkı incelemek gerekir. Araştırma-geliştirme, işletmenin diğer bölümlerinden farklı olarak, işletmenin gelecekteki karları ve büyümesi ile ilgilidir. İşletme büyümesi, ar-ge bölümü tarafından geliştirilen mamul ya da süreçlerden sağlanabileceği gibi işletmenin, başka bir işletmenin hisselerini satın alması gibi dışsal bir nedenden de kaynaklanabilir. Güçlü ve modern işletmeler büyümek

amacıyla bu yolları takip edebilmek için yüksek veya orta teknoloji alanları ile ilgilidirler.

Araştırma-geliştirme bütçesi, bölüm müdürünün yeni ürün oluşturmak ve mevcut ürünleri geliştirmek için taahhüt ettiği yıllık fon tutarı temeline dayanır. Bu tutar, önceki çalışmalardan beklenen yarar ve başarıya, istenilen büyüme oranına, bölüm büyüklüğüne, belirsizlik ve risklere, çeşitlendirmeye, rekabete, pazar payına, tüketici zevklerine, finansal kaynaklara, fiziksel olanaklara, hammaddenin ulaşılabilirliğine, verimliliğe, güvenliğe, güvenilirliğe, karlılığa, işçi sayısı ve kapasitesine, zaman sınırlamalarına, ürün yaşam döngüsüne, araştırma programının istikrarına, teknolojik duruma dayandırılır.

2.5.4.2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi

Mamullerin üretilip mamul ambarına konulmasından tüketicilere ulaştırılmasına dek geçen zaman dilimi içinde oluşan değer kullanımları pazarlama, satış ve dağıtım giderlerini oluşturur. Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri uzun dönemli etkisi olan değer kullanımları olup etkinliklerinin ve gelir getirme güçlerinin ölçülmesi zordur. Pazarlama giderleri, üretilen ya da ticareti yapılan ürünün satışını arttırmak amacıyla katlanılan tanıtım, reklam harcamaları gibi giderlerdir. Pazarlama giderleri, satış ve dağıtım giderlerinden farklı olarak önemli ölçüde ihtiyari olup, öncelikler ve mamul karışımına göre de büyük ölçüde değişip, kolaylıkla yönlendirilebilirler. Bu açıdan da söz konusu giderlerin kontrolü, işletme açısından oldukça önemlidir. Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesi iki açıdan satış bütçesi ile ilişkilidir. Birincisi bu bütçe satış bütçesi tarafından yönlendirilir diğer bir ifade ile artan satış hacmi, pazarlama ve reklam harcamalarında azalışa sebep olabilir. İkincisi pazarlama, satış ve dağıtım bütçesi satış bütçesini destekler; diğer bir ifade ile tutundurma faaliyetleri satış hacminin ve mamul karışımının artmasını destekler. Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesi, hangi kaynakların hangi mamul ya da hizmet karışımı için kullanılacağı ile mamul ya da hizmetin işletmeden müşteriye ulaştırılana dek katlanılan giderleri kapsar. Bu bütçe a.ağıdaki temel unsurları

içerir: Satış Giderleri, direkt satış, medya yoluyla, çalıştırılan satış gücü ile, satış temsilcileri veya bunların çeşitli birleşimleri ile sağlanır. Satış Teşvik, satış personeli ve müşteriye yönelik olarak ikiye ayırmak mümkündür. Satış personeline yönelik olarak genellikle fiyat ve prim programlarının birleşimi ile ilgili çalışmaları müşteriye yönelik olarak ise eşantimon dağıtımı, fuar ve sponsorluk gibi çalışmaları içerir. Reklam, işletme imajına, mamul grubuna veya markaya odaklanabilir. Ulusal, bölgesel, yerel veya müşteri özelliklerine göre olabilir. Ürün Geliştirme, bazı işletmeler pazarlama harcamalarının bir kısmını, kısa dönem için, yeni özellikler, paketleme değişiklikleri, yeni ürün vb. konulara ayırabilirler. Müşteri Hizmetleri, Garanti ve garanti dışı çeşitli hizmetleri içerir. Fiziksel Dağıtım, İşletmenin mamul ya da hizmetleri müşteriye ulaştırması için kullandığı kaynaklar, dağıtıcılar ve umumi mağazaları içerir. Pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin bütçelenmesi ile, bu faaliyetlerle finansman faaliyetleri arasında bir dengenin sürdürülmesi sağlanır. Ayrıca bu bütçe, kar marjlarının belirlenmesine yardımcı olur; bütçe dönemi için gerekli nakit ihtiyacının hesaplanmasına ve etkili gider kontrolüne olanak tanır. [Shim, Siegel, s. 187]

2.5.4.3. Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

Maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan giderler genel yönetim giderlerini oluştururlar. Bu başlık altında yer alan gider kalemlerine örnek olarak yönetici maaşları, ofis kiralari, kırtasiye giderleri, amortismanlar, sigorta giderleri, vergiler, dışarıdan sağlanan çeşitli hizmetler vb. Verilebilir genel yönetim giderleri bütçesi ile diğer tüm bütçeler arasında oldukça önemli bir bağ vardır. Genel yönetim giderleri bütçesi diğer bütçelenmiş faaliyetleri destekleyen faaliyetleri kapsar. Bu açıdan diğer faaliyetler üzerinde bağımsız bir kontrol olanağı sağlar. Genel yönetim hizmetleri bir işletmede belli bölümler tarafından yürütülür. Örneğin genel müdürlük, mali işler ve muhasebe, personel, hukuk müşavirliği, halkla ilişkiler gibi. Bu bölümlerin her biri kendi sorumlulukları altındaki genel yönetim giderlerini tahmin ederler. Bütçe bölümü bu tahminleri birleştirerek genel yönetim giderleri bütçesini hazırlar. Genel

yönetim giderleri tahmin edilirken geçmiş dönem verilerinden ve deneyimlerinden geniş ölçüde yararlanılır. Bütçe dönemi içinde yönetim politikalarında ve genel ekonomik koşullarda oluşabilecek değişimler de göz önünde bulundurulur.

2.5.5. Yatırım Bütçesi

İşletme açısından yatırım harcamaları geniş anlamda maddi ve maddi olmayan tüm varlıklar için yapılan ödemeleri, dar anlamda yalnızca maddi duran varlıkla ilgili harcamaları kapsar. Yatırım harcamaları, büyümek, satışları arttırmak, üretim kapasitesini arttırmak, üretim yöntemlerini değiştirmek, maliyet azalısı sağlamak, verimliliği arttırmak, ürün kalitesini yükseltmek, varlıkları yenilemek vb. nedenlerle yapılabilir. Bu harcamaların zamanlaması, niteliği ve yeterliliği işletme üzerinde uzun vadede bir etki sağlar. Yatırım bütçesi ile işletmenin gelecek dönem ya da dönemlere ilişkin yatırım harcamaları, ilgili projelere ve ara dönemlere göre belirlenir. Yatırım bütçeleri, işletmelerin bütçe döneminde arazi-arsa, yer altı-üstü düzenlemeleri, bina-tesis, makine-teçhizat gibi sabit varlıklara yapacağı yatırımlar ile patent, ticaret unvanı gibi maddi olmayan duran varlıklar için yapılan harcamaları da kapsar. Bu tür harcamalar büyük fon kullanımını gerektirir ve etkileri bir yıldan uzun sürer. Bu konuda yapılacak bir yanlışlığın etkisini gidermek yıllar alabilir. Yatırım bütçesinin doğruluğu bu açıdan büyük öneme sahiptir. Yatırım bütçesinin hazırlanması, muhasebe ve finans yöneticisinin sorumluluğunda ilgili yönetici ve uzmanlarca yapılır. Yatırım harcamalarının bütçelenmesi ile, Yatırım harcamalarının işletmenin finansal gücü ile dengeli bir biçimde planlanmasını sağlamak, Yatırım harcamalarının gerektirdiği nakit çıkışlarını ilgili yıl ve o yılın ara dönemlerine göre saptamak, Yatırım harcamalarının denetimini kolaylaştırmak amaçlanır. Yatırım harcamaları bütçelenirken üç aşama söz konusudur. İlk aşama bir proje düşüncesinin olması ve bu projenin onaylanması; ikinci aşama projeye ilgili tahminlerin onaylanması, üçüncü aşama projenin yetkilendirilmesidir. Bütçe hazırlandıktan sonraki aşama ise projenin izlenmesidir. [Haftacı, s. 50]

2.5.6. Nakit Bütçesi

Nakit bütçesi, geleceğe yönelik nakit girişi ve çıkışları arasında dengeyi sağlamak adına gerekli önlemlerin zamanında alınmasını sağlayan bir finansal tablo bütçesidir [Kurt, 1986:81].

Nakit Bütçesi, nakit yönetiminin an önemli araçlarından biridir. Nakit kullanımının plânlanması ve kontrolünde firmalara yardımcı olur [Bekçioğlu, 1986:12].

Bu bütçe, işletmenin sahip olduğu nakdin ücretler, mal alımları, genel imâlat giderleri arasında nasıl paylaştırılacağını, ne kadarlık bir fonlama ve yatırım yapılması gerektiğini gösterir [Bekçioğlu, 9].

Öyleyse, nakit bütçesinin hazırlanmasındaki amaç, belirli bir süre içerisinde nakit girişi ve çıkışları ile ilgili tahminleri ayrıntılı göstermektir. Bu sayede, nakit bütçesi firmanın ihtiyaç duyduğu nakit tutarlarını belirler ve bu ihtiyacı karşılayacak likit fonların zamanında elde edilip edilmeyeceğini de gösterir. Ayrıca, nakit bütçesini en önemli amacı, firmanın likitide sıkışıklığını önleyebilmek ve ödeme gücünü kontrol etmektir [Akgüç, 1994:191-192].

Nakit bütçesi, işletme yöneticilerinin tamamı tarafından hazırlanan münferit bir bütçedir. Bu nedenle, oldukça uğraştırıcı ve zahmetli bir süreci içermektedir [Bekçioğlu, 9].

Nakit bütçesinin düzenlenmesinde ilk olarak yapılması gereken, bütçenin kapsayacağı sürenin belirlenmesidir. Nakit bütçesi, bütün zaman aralıkları için hazırlanabilen bir bütçedir. Günlük, haftalık, aylık, üç aylık olarak farklı sürelerde düzenlenebilir.

Nakit bütçesi için, zaman aralıklarının belirlenmesinin ardından nakit girişlerinin tahmini yapılmalıdır. Burada en önemli etken, nakit akışlarının düzenli bir biçimde tahmin edilmesidir.

Üçüncü olarak yapılması gereken ise, nakit çıkışlarının tahmin edilmesidir. İşletmeler çok çeşitli nedenlerle nakit çıkışı yapabilirler. Örneğin, günlük

faaliyetlerini sürdürmek için, borç ödemelerini yapabilmek için ve daha bir sürü nedenle nakit çıkışı yapabilirler.

Nakit çıkışları tahmininin etkin bir şekilde yapılması, daha önce hazırlanmış olan DİMM giderlerine yönelik bütçelerin, direkt işçilik bütçesinin, genel üretim giderleri bütçesinin ve diğer faaliyet giderleri bütçelerinin tümünün özenle ve dikkatle hazırlanmış olmasına bağlıdır.

2.5.7 Proforma Gelir Tablosu

İşletme bütçelerinin düzenlenmesinde son aşamayı proforma gelir tablosu ve proforma bilançonun hazırlanması oluşturur. Her iki proforma finansal tablo da bütçe dönemi sonunda bütçelenmiş tüm çalışmaların sonuçlarını toplu olarak gösterir. Böylelikle bütçe döneminin başında kararlaştırılan amaçlara ulaşılıp ulaşılamayacağı veya ne ölçüde ulaşılacağı önceden tespit edilmiş olur.

Proforma gelir tablosu bütçe dönemine ilişkin gelir ve gider tahminlerinin özetini sunar. Kontrol kolaylığı sağlaması açısından, ihtiyaca göre, proforma gelir tablosu üçer aylık periyotlarla ya da aylık olarak düzenlenmelidir.

Proforma gelir tablosu, proforma bilançonun hazırlanmasında kullanılacak ön bilgileri verir. Her iki tablo da birbirini tamamlar.

2.5.8 Proforma Bilanço

Proforma bilanço düzenlemek mevcut veriler ışığında işletmenin önümüzdeki bütçe dönemi sonunda muhtemel bilanço rakamlarının neler olabileceğinin tahmin edilmesidir. Proforma bilançonun düzenlenme amacı, varlık, yükümlülük ve özkaynak karışımının planlanmasında yönetime yardımcı olmaktır.

Proforma bilanço ve gelir tablosunun hazırlanmasından bütçe müdürü sorumludur. Bütçe müdürü, daha önce düzenlenen bütçelerdeki verilerden yararlanarak proforma gelir tablosunu hazırlar. Ayrıca, planlanan faaliyetlerin işletmenin varlıklarında, yükümlülüklerinde ve özkaynaklarında meydana getirecekleri etkileri saptayarak proforma bilanço düzenler. [Shim, Siegel, s. 90]

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KOBİ'LERDE İŞLETME BÜTÇELERİNİNDÜZENLENMESİ ve BİR BÜTÇELEME UYGULAMASI

KOBİ'lerde bütçeleme yapmanın etkin bir plânlama ve kontrol açısından fazlasıyla yararlı olduğu bilinen bir gerçektir. Ancak, bütçeleme faaliyetlerinin bu yararları sağlayabilmesi için, bütçelerin çok dikkatlice ve özenle düzenlenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, bütçelerin uygulama da nasıl düzenleneceği önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bu sorun KOBİ niteliği taşıyan herhangi bir işletmede bütçeleme uygulaması yapılarak çözülebilir. Çalışmanın bu bölümünde uygulamaya yer verilmiştir. Bu uygulama için, küçük ölçekli bir KOBİ olan ve Azerbaycanın Gence şehrinde faaliyet gösteren NENEMİN ELLERİ Birlik şekerleme İmâli ve Pazarlama Sanayi Ticaret Ltd. Şti. seçilmiştir. NENEMİN ELLERİ'ne ait geçmiş 10 yıllık verilerden yararlanılarak, 2018 yılına ilişkin işletme bütçeleri düzenlenecektir. Böylelikle, bir bütçeleme uygulaması gerçekleştirilmiş olacaktır.

3.1. NENEMİN ELLERİ ŞEKERLEME İMALİ ve PAZARLAMA SANAYİ TİCARET LTD. ŞTİ.

NENEMİN ELLERİ, 06.07.2001 tarihinde Gence şehrinde kurulmuştur. NENEMİN ELLERİ şekerleme imâli ve pazarlama şirketinin kurucusu Veliyev Vahid Mamoş oğludur..

17 yıllık bir geçmişi olan, NENEMİN ELLERİ kurulduğu tarihten bugüne, Gence ve çevresindeki diğer ilçe ve beldelerde şekerleme talebini karşılayacak düzeyde üretim yapmaktadır.

NENEMİN ELLERİ'nin şekerleme satışını gerçekleştirdiği çevre ilçe ve beldeleri gösteren bir harita Şekil 5'de sunulmuştur.



Şekil 5: Gence ve Çevresindeki ilçe ve Beldeleri Gösteren Harita

Şekil 5’de de görüldüğü gibi, şekerleme satışının gerçekleştirildiği bölgeler gösterilmiştir.

NENEMİN ELLERİ şekerleme imâli ve pazarlama şirketi, şekerleme üretimini iki ayrı fırında gerçekleştirmektedir.

Mevcut iki fırındaki şekerleme üretimi, matador ve döner fırın dediğimiz pişirme esnasında bekleme süreleri olan eski tip fırınlarda gerçekleştirilmektedir. Yapılması plânlanan modern tesiste yer alacak olan tünel tipi fırınlarda ise, bekleme süresi yoktur. Seri üretim söz konusudur.

Mevcut işleyen üretim sisteminde hamur kazanında yoğrulan hamur, arabalar aracılığıyla fırınlara taşınır..

Üretimde kullanılan hamur kazanını, matador fırını ve döner fırını gösteren fotoğraflar sırasıyla Şekil 6, Şekil 7 ve Şekil 8’de sunulmuştur.

Şekil 6: Hamur Yoğurma Kazanı



Bu kazanda hamuru yoğrulmaktadır. Priyannikin hammaddesi olan un, yağ, su, şeker ve katkı maddesi bu kazanda bir araya getirilir ve hamur kıvamını alana dek yoğrulur. Yoğurma işleminden sonra hamur yarım saat

Şekil 7: Mutador Fırının Resmi



Şekil 7’de yer alan resimde görülen fırının hemen önündeki priyannik arabası aracılığıyla Priyannikler fırına getirilir. Daha sonra, Priyannikler fırının önündeki banttan fırına verilir

Şekil 8: Döner Fırının Resmi

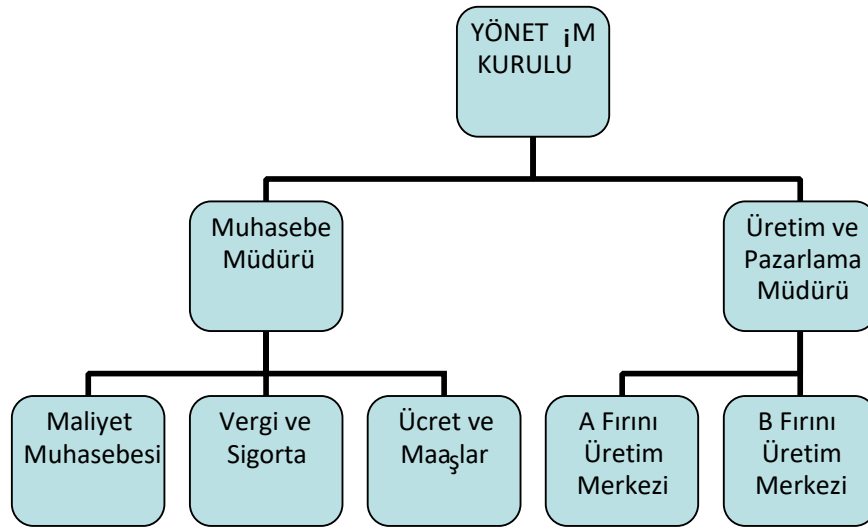


Şekil 8’de görülen döner fırına ise, Priyannikler döner fırını arabalar ile getirilir.Priyannikler fırının içine bu araba ile yerleştirilir.Daha sonra, belli bir süre pişmesi için beklenir.

Geleceğe yönelik büyüme hedefleri olmakla beraber, NENEMİN ELLERİ firması bugün hâlâ 10 çalışanı ile küçük bir şirket olarak Gencei ve çevresinde faaliyetlerini sürdürmektedir.Toplam 10 çalışanı ve günlük % 50 üretim kapasitesiyle NENEMİN ELLERİ küçük ölçekli bir KOBİ olarak tanımlanabilmektedir.

Küçük bir işletme olan, NENEMİN ELLERİ firmasının örgüt yapısı karmaşık değildir.Bu nedenle, örgüt içi haberleşme ve iletişim kolaylıkla gerçekleştirilmektedir.Örgüt içinde tüm görev ve sorumluluklar özenle belirlenmiştir.NENEMİN ELLERİ’nin örgüt yapısı Şekil 9’da sunulmuştur.

Şekil 9: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye Ait Örgüt şeması



Şekil 9’dan da görüldüğü gibi, örgüt şeması muhasebe ve üretim ve pazarlama bölümleri olmak üzere iki bölümden oluşmaktadır.

Yönetim kurulu şirketin sahibidir

Üretim ve pazarlama bölümü müdürüne, üretimin gerçekleştirildiği iki ayrı fırın bağlıdır.Üretim ve pazarlama bölümü müdürü, iki ayrı fırında gerçekleştirilen

üretimden ve satışlardan sorumludur. Muhasebe bölümü müdürü, maliyet hesaplarından, vergi ve sigorta ödemelerinden ve işçi ücret ve maaşlarından sorumludur.

Böylece, NENEMİN ELLERİ şekerleme imâli ve pazarlama şirketinin küçük ve basit bir örgüt yapısına sahip olduğu görülmektedir. Tüm KOBİ'lerde olduğu gibi, bu yapının getirdiği birçok avantaja sahip olan NENEMİN ELLERİ, küçük olmanın yarattığı birçok sorunla da karşı karşıyadır.

Özellikle, geleceğe yönelik büyüme hedefleri içinde olan NENEMİN ELLERİ'nin etkin bir plânlamaya ihtiyacı vardır. Ancak, NENEMİN ELLERİ'de giderlerin kontrol altına alınmasına yönelik olarak maliyet hesapları üzerinde ciddiyle durulmasına rağmen, sağlıklı bir bütçeleme yapılmamaktadır. Oysa, geleceğe yönelik yapılan plânların sağlıklı bir biçimde gerçekleştirilebilmesi için, bütçeleme yapılması gereklidir.

3.2. NENEMİN ELLERİ ŞEKERLEME İMALİ ve PAZARLAMA SANAYİ TİCARET LTD. ŞTİ.'DE İŞLETME FAALİYET BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ

İşletme faaliyet bütçelerinin düzenlenmesi, bütçeleme sürecinde önemli bir yere sahiptir. Bu süreçte işletmenin tüm faaliyetlerine ilişkin bütçeler düzenlenir. Satış, üretim, direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik bütçelerinin yanı sıra, faaliyet gider bütçeleri de bu sürecin içinde yer alır. Bu bütçelerin tümüne ilişkin uygulamalar sırasıyla gerçekleştirilecektir. İlk sırada, satış bütçesi yer almaktadır. Çünkü, satış bütçesi, diğer bütçelerin tümüyle bağlantılı olan bütçedir.

3.2.1. Satış Bütçesi ve Düzenlenmesi

Bilindiği gibi, her sanayi dalı ve her firma diğerlerinden farklı özelliklere sahiptir. Doğal olarak her firmanın içeriği de dış görünümü de birbirinden farklıdır. Dolayısıyla, her firma satışlarını tahmin ederken diğerlerinden farklı yollara başvurabilecektir. Ancak, genel olarak satış tahminleri geçmiş yıllara ilişkin satışlarla gelecek için bir tahmin yapılmasını içerir (Moore ve Jaedicke, 1988:677).

Bu bağlamda, NƏNƏMİN ƏLLƏRİ Ltd. Şti.'nin satış bütçəsinin düzenlenmesinde geçmiş 10 yıllık satış verilerinden yararlanılarak, bir basit doğrusal regresyon modeli olan, en küçük kareler yöntemi ile satışlar tahmin edilmiştir.

En küçük kareler yönteminin uygulanmasında, NƏNƏMİN ƏLLƏRİ Ltd. Şti.'ye ait 2008–2017 yılları arasındaki satış verileri kullanılarak, 2018 yılı satış bütçesi düzenlenmiştir.

Geçmiş yıllara ilişkin bu veriler ışığında en küçük kareler yöntemine göre, $Y = a + bx$ doğrusal denklemi oluşturulabilir. Ancak, bu denklemin oluşturulabilmesi için, öncelikli olarak a ve b parametrelerinin değerlerinin hesaplanması gerekmektedir. Bu parametrelerin hesaplanmasında gerekli olan işlemler ise, bir tablo aracılığıyla kolaylıkla gerçekleştirilebilir.

Toplam Satış Tutarı₍₂₀₁₈₎ = Tahmin edilen satış miktarı x Birim ekmek satış fiyatı

Toplam Satış Tutarı₍₂₀₁₈₎ = 373000x1

Toplam Satış Tutarı₍₂₀₁₈₎ = 373000 AZN

2018 yılı için, yıllık toplam satış miktarı ve tutarı hesaplanmakla beraber, satış bütçəsinin düzenlenmesi için bu veriler tek başına yeterli değildir. Bunlara ilave olarak, üçer aylık dönemler itibarıyla satış miktarlarının da tahmin edilmesi gerekmektedir.

Bu bağlamda, geçmiş 10 yıla ilişkin verilerden hareketle, üçer aylık dönemlerin gerçekleşen satış miktarları toplam satışlara oranlanmış ve her bir dönem için toplam satışlar içindeki ortalama payları hesaplanmıştır. Yapılan bu hesaplamalar sonucunda,

- I. üç aylık dönem için, toplam satışların %19.5'inin,
- II. üç aylık dönem için, %26.5'inin,
- III. üç aylık dönem için, %30'unun ve
- IV. üç aylık dönem için toplam satışların %24'ünün gerçekleşeceği tahmin edilmiştir.

Bütün bu hesaplamalar sonucunda NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait 2018 yılı üçer aylık dönemler itibariyle düzenlenen satış bütçesi Çizelge 14'de sunulmuştur.

Çizelge 14: NENEMİN ELLERİ Ltd.Şti.'nin 2018 Yılı Satış Bütçesi (Üçer Aylık Dönemler İtibariyle)

Mamûl	Gence ve Çevresi			
		Birim Satış Fiyatı	Satış Tutarı	
PRİYANNİK	Satış Miktarı (kg)	(AZN)	(AZN)	
I. üç aylık dönem	73000	1	73000	
II. üç aylık dönem	98000	1	98000	
III. üç aylık dönem	112000	1	112000	
IV. üç aylık dönem	90000	1	90000	

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait 2018 yılı genel satış bütçesi ise, Çizelge 15'de sunulmuştur.

Çizelge 15: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'nin 2018 Yılı Genel Satış Bütçesi

Satış Bölgesi	Gence ve Çevresi			
		Birim Satış Fiyatı	Satış Tutarı	
MAMÛL	Satış Miktarı (kg)	(AZN)	(AZN)	
PRİYANNİK	373000	1	373000	

Satış bütçelerinin düzenlenmesinin ardından, bu bütçedeki satış verilerinden hareketle üretim bütçesi düzenlenebilir.

Sonuç olarak, görülmektedir ki, satışlara ilişkin tahminleme çalışmaları, endüstriyel işletmelerin geleceği açısından, özellikle KOBİ'ler için, son derece önemlidir.

3.2.2.Üretim Bütçesi ve Düzenlenmesi

Daha önce de belirtildiği gibi, bütçeler her firmanın kendi yapısına göre şekillenmektedir.Üretim bütçesinin düzenlenmesinde de firmanın kendi stok politikası önemlidir.Ancak, bazı firmaların ürettikleri ürünün niteliği dolayısıyla stok bulundurması mümkün değildir. NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin de faaliyet konusu ekmek üretimi olması nedeniyle, stokta ürün bulundurması, yani, priyannik stoklandırılması mümkün değildir. Bu nedenle, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait 2018 yılı üretim bütçesi düzenlenirken, dönem başı ve dönem sonu stokları sıfır kabul edilecektir.

Bu veriler ışığında düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait 2018 yılı üretim bütçesi Çizelge 16’da sunulmuştur.

Çizelge 16 : NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Üretim Bütçesi

ÜRETİME İLİŞKİN AÇIKLAMALAR	MAMÛL
	PRIYANNİK
Bütçelenmiş Ürün Miktarları	373000
Dönem Sonu Ürün Stoku (+)	0
Toplam Ürün	373000
Dönem Başı Ürün Stoku (-)	0
BÜTÇELENMİŞ ÜRETİM TOPLAMI	373000

Çizelge 16’da sunulan üretim bütçesine göre, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’de 2018 yılı için üretilmesi gereken toplam priyannik miktarı 373000 kg olarak tahmin edilmiştir.Uygulama süreci, üretim bütçesinin düzenlenmesinin ardından, üretimde kullanılan direkt ilk madde ve malzemeye ilişkin çeşitli bütçelerin düzenlenmesiyle devam etmektedir.

3.2.3. Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçeleri ve Düzenlenmesi

İşletme faaliyet bütçelerinin önemli bir kısmını oluşturan direkt ilk madde ve malzeme (DİMM) bütçeleri, DİMM miktar bütçesi, DİMM satın alma bütçesi, DİMM stok bütçesi ve DİMM kullanım bütçesinden oluşmaktadır. Bu bütçelerin tümü aşağıda sırasıyla düzenlenmiştir.

Bu ilk madde ve malzeme bütçelerinin her birinin düzenlenmesinde, bütçeleme sürecinin iki temel hedefi söz konusudur. Bunlar, kontrol ve ürünün maliyetinin belirlenmesidir [Welsch, 1978:247].

3.2.3.1. DİMM Miktar Bütçesinin Düzenlenmesi

DİMM miktar bütçesi, üretim bütçesindeki verilerden yola çıkarak düzenlenir. Bu bütçe, üretimde kullanılacak ilk madde ve malzemenin plânlanmasını sağlar. DİMM miktar bütçesi, diğer DİMM bütçelerinin düzenlenmesine de yardımcı olur. NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait 2018 yılı üretim bütçesinden alınan bazı verilerin de yardımıyla düzenlenen, 2018 yılı NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait DİMM miktar bütçesi Çizelge 17'de sunulmuştur.

Çizelge 17 : NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'nin 2018 Yılı DİMM Miktar Bütçesi

İlk Madde ve Malzeme	Priyannik Mamûlü		Gerekli DİMM Miktarı
	Üretim Miktarı(Adet)	Birim Kullanımı	
Un (kg)	373000	500 gr	186500 kg
Şeker (kg)	373000	250 gr	93250 kg
Yağ(kg)	373000	50 gr	18600 kg
Su (lt)	373000	0.2 lt	74600 lt
Katkı Maddesi (kg)	373000	100 gr	37300 kg

Çizelge 17’de de görüldüğü gibi, ekmek üretimi için beş çeşit ilk madde ve malzeme bulunmaktadır. Bunlar; un, tuz, maya, su ve katkı maddesidir. Her bir ilk madde ve malzemenin bir ekmek üretimi için gerekli birim kullanım oranı farklıdır. Bu nedenle, her birinin toplam üretim içindeki miktarları da farklı olmaktadır. Bu miktarlar, her bir ilk madde ve malzeme için, birim kullanım oranlarının toplam ekmek üretim miktarı ile çarpılması şeklinde hesaplanmaktadır. Bu hesaplama şu şekilde formüle edilebilir [Koç-Yalkın, 1989:124]:

Üretim İçin Gerekli DİMM Miktarı	= Üretim Miktarı x DİMM Birim Kullanımı
-------------------------------------	--

3.2.3.2. DİMM Satın Alma Bütçesinin Düzenlenmesi

DİMM satın alma bütçesi, üretim için gerekli direkt ilk madde ve malzeme miktarlarının toplam satın alma maliyetini belirleyen bütçedir [Koç-Yalkın, 1989:120].

DİMM satın alma bütçesine ilişkin bütçeleme faaliyetlerinin gerçekleştirildiği sırada, DİMM satın alma düzeylerinin devamlılığına dikkat edilmelidir. Bu durum, üretim bütçesindeki hedeflere ulaşmak ve etkin gider kontrolünün sağlanması açısından gereklidir [Kurt, 1986: 46].

DİMM satın alma bütçesinin düzenlenmesinde genel olarak şu formülden yararlanılmaktadır [Akdoğan, 1998:625]:

Üretim İçin Gerekli DİMM Miktarı	xxx Dönem Sonu DİMM Stoku	+ xxxxxxx
Dönem Başı DİMM Stoku	- xx	
Satın Alınacak DİMM Miktarı	xx	

Bu formül aracılığıyla, üretimde kullanılan her bir ilk madde ve malzeme için, satın alınacak miktar hesaplandıktan sonra, her bir ilk madde ve malzemenin birim fiyatı ile satın alınacak miktarları çarpılarak satın alma maliyet hesaplamaları yapılabilmesi için, firmaya ait DİMM dönem başı ve dönem sonu stoklarının bilinmesi gerekmektedir. NENEMİN ELLERİ şekerleme imâli ve pazarlama firmasına ait bu bilgiler de, firmanın muhasebecisi Veliyev Tural Beyefendi ile yapılan mülakat sonucunda elde edilmiştir.

2018 yılı için, DİMM dönem başı stokları, Tural Bey tarafından hazırlanmış olan 2017 yılı maliyet hesaplarındaki DİMM dönem sonu stoklarından elde edilmiştir.

Bilindiği gibi, bir döneme ait dönem sonu stoku, takip eden gelecek dönem için dönem başı stokudur. 2018 yılı için dönem sonu stokları ise, yapılan mülakatta Tural Bey tarafından verilen bilgiler doğrultusunda tahmin edilmiştir. Tural Bey ile 10 Temmuz 2018 tarihinde yapılan mülakat sonucunda 2018 yılı ortalama DİMM dönem sonu stoklarına ilişkin elde edilen bilgiler ve hesaplamalar Çizelge 18’de sunulmuştur.

Çizelge 18 : NENEMİN ELLERİ Lti.’nin 2017 Yılı Beklenen Dönem Sonu DİMM Miktarları

Un	0
Şeker	0
Yağ	0
Katkı Maddesi	0

Priyannikin imâl edilmesinde hammadde olarak bunların yanında bir de su kullanılmaktadır. Ancak, su stoklanamayan bir ilk madde ve malzeme olduğundan, su stoklarıyla ilgili bir bilgi bulunmamaktadır.

O halde, yukarıdaki hesaplamalardan elde edilen bilgiler de kullanılarak DİMM satın alma bütçesi düzenlenebilir.

Satın alma bütçesinde, üretim için gerekli DİMM miktarlarına dönemsonu eklenip, dönembaşı stok çıkarıldığında satın alınacak DİMM miktarları hesaplanır. Satın alınacak DİMM miktarları, gelecek dönem beklentileri de göz önünde bulundurularak tahmin edilen birim fiyatlarla çarpılır ve satın alma maliyeti hesaplanır.

Burada, Direkt İlk Madde ve Malzemeye ilişkin birim fiyatlar tahmin edilirken enflasyon da dikkate alınmıştır.

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait 2018 yılı DİMM satın alma bütçesi Çizelge 19'da sunulmuştur.

Çizelge 19: NENEMİN ELLERİ L ti.'nin 2018 Yılı DİMM Satın Alma Bütçesi

İlk Madde ve Malzeme	Un (kg)	Şeker (kg)	Yağ (kg)	Su(lt)	Katkı Maddesi (kg)
Üretim için Gerekli Miktar	186500	93250	37300	74600	18650
Dönem Sonu Stok	0	0	0	0	0
Dönem Başı Stok (-)	0	0	0	0	0
Satın Alınacak Miktar	186500	93250	37300	74600	37300
Birim Fiyat (AZN)	0,36	0,92	1,55	0	0.86
Satın Alma Maliyeti	67140	85790	57815	0	16039

Çizelge 19’da da görüldüğü gibi, 2018 yılında priyannik üretiminde kullanılmak üzere 186500 kg un, 93250 kg şeker, 37300 kg yağ , 74600 lt su ve 18650 kg katkı maddesi satın alınması plânlanmaktadır.

3.2.3.3. DİMM Stok Bütçesinin Düzenlenmesi

DİMM stok bütçesi miktar ve değer olarak plânlanan hammadde stok düzeyini gösterir [Welsch, 1978:247]. Dolayısıyla, stok bütçesi DİMM miktar bütçesi ile DİMM satın alma bütçesinde belirlenen miktarlar arasındaki farklara bağlı olarak, stoklardaki artış veya azalışları ifade eder [Koç- Yalkın, 1989:120].

DİMM stok bütçesinin düzenlenmesinde önemli olan veriler, dönem sonu ve dönem başı stok miktarlarıdır. Bu veriler, daha önce DİMM satın alma bütçesinde de kullanıldığından, stok bütçesinin düzenlenmesinde satın alma bütçesindeki verilerden de yararlanılabilir.

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait 2018 yılı DİMM stok bütçesi mevcut veriler doğrultusunda düzenlenmiş ve Çizelge 20’de sunulmuştur.

Çizelge 20: NENEMİN ELLERİ Lti.’nin 2018 Yılı DİMM Stok Bütçesi

İlk Madde ve Malzeme	Dönem Başı Stok			Dönem Sonu Stok		
	Miktar	Fiyat (AZN)	Tutar (AZN)	Miktar	Fiyat (AZN)	Tutar (AZN)
Un	0	0	0	0	0	0
Şeker	0	0	0	0	0	0
Yağ	0	0	0	0	0	0
Su	0	0	0	0	0	0
Katkı Maddesi	0	0	0	0	0	0
TOPLAM			0	0		

Çizelge 20’de de görüldüğü gibi, dönem başı stokların toplam tutarı 0 AZN’dir.Dönem sonu stokların toplam tutarı ise, 0 AZN olarak hesaplanmıştır.

3.2.3.4. DİMM Kullanım Bütçesinin Düzenlenmesi

DİMM kullanım bütçesinde, üretimde kullanılan direkt ilk madde ve malzemenin maliyeti hesaplanır. Bu hesaplama, üretimde kullanılması plânlanan direkt ilk madde ve malzeme miktarlarının birim satın alma fiyatları ile çarpılması şeklinde yapılır. Böylece, DİMM kullanım bütçesi, direkt ilk madde ve malzemenin maliyet değerinin plânlanmasını içeren DİMM bütçesidir şeklinde tanımlanabilir [Akdoğan, 1998:627].

DİMM miktar bütçesinden elde edilen DİMM miktarları ile her bir direkt ilk madde ve malzemeye ait satın alma fiyatı çarpılarak hazırlanan NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait 2018 yılı DİMM kullanım bütçesi Çizelge 21’de sunulmuştur.

Çizelge 21:NENEMİN ELLERİ L ti. 2018 Yılı Üretimde Kullanılan DİMM Maliyet Bütçesi

İlk Madde ve Malzeme	Priyannik		
	Üretimde Kullanılan Miktar	Birim Fiyat (AZN)	Tutar (AZN)
Un	186500	0.36	67140
Şeker	93250	0.92	85790
Yağ	37300	1.55	57815
Su	74660	0	0
Katkı Maddesi	18650	0.86	16039
	TOPLAM TUTAR		226754

Çizelge 21’den de görüldüğü gibi, un için oluşan toplam maliyet; 67140 AZN şeker için; 85790 AZN, yağ için; 57815 AZN, su için; 0 AZN ve katkı maddesi için;

16039 AZN şeklindedir. Üretimde kullanılan direkt ilk madde ve malzemeye ilişkin toplam maliyet ise, 226754 AZN olarak hesaplanmıştır.

3.2.4. Direkt İşçilik Bütçesi ve Düzenlenmesi

Direkt işçilik bütçesinin hazırlanmasında üç yaklaşım söz konusudur. Bunlar; ortalama ücret yöntemi, üretim hacmi- işgücü yöntemi ve işgücü tablosu yöntemleridir [Welsch, 1978:284].

Bu yöntemler şu şekilde uygulanmaktadır:

a) **Ortalama Ücret Yöntemi:** Ürün başına gerekli direkt işçilik saati ile ortalama ücretlerin çarpımı şeklinde hesaplanır. Bu hesaplama şöyle formüle edilebilir [Koç-Yalkın, 1989:133]:

b)

	x	= Direkt	
İşçilik	Ortalama	Direkt	İşçilik
Saati	Ücret	Giderleri	

c) **Üretim Hacmi - işgücü Yöntemi:** Bu yöntemin esası; üretim faaliyet hacmi ile işçilik giderleri arasında çeşitli matematiksel ilişkilerin kurulması sayesinde gider toplamalarının hesaplanmasına dayanır [Kurt, 1986:51].

d) **İşgücü Tablosu Yöntemi:** Direkt işçilik için, insan gücü gereksinimlerini belirterek personel çizelgelerinin hazırlanmasını içerir. Başka bir deyişle, bütçelenmiş ürün tutarlarına bağlı olarak, üretim hacmi ile işçilik saatleri arasındaki ilişkileri tablolar vasıtası ile değerlendiren ve giderleri hesaplayan bir yöntemdir [Kurt, 1986.51].

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait direk işçilik giderlerinin hesaplanmasında yukarıda açıklanan yöntemlerin ilki olan, ortalama ücret yöntemi kullanılmıştır. Yöntemine göre, yapılacak hesaplamalarda gerekli direkt işçilik bilgileri şöyledir:

a) NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti'de ekmek üretimi iki ayrı fırında yapılmaktadır.

- b) A ve B fırınlarında toplam 10 işçi ile üretim yapılmaktadır.
- c) NENEMİ ELLERİ Ltd. Şti’de günde 8 saat çalışılmaktadır.
- d) A fırınında üretimin %43’i, B fırınında ise, geriye kalan %57’lik kısmı gerçekleştirilmektedir.
- e) Bir kg priyannikin direkt işçilik saati 0,07 saattir.
- f) NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti’de ortalama 0.12 AZN’dir.

Bu bilgiler doğrultusunda düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti’ye ait 2017 yılı direkt işçilik bütçesi Çizelge 22’de sunulmaktadır.

Çizelge 22: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Direkt İşçilik Bütçesi

MAMÛL (Priyannik)	Üretilcek Miktar	Birim DİS	Toplam DİS	Ortalama Ücret (AZN)	Toplam Direkt İşçilik Gideri (AZN)
A Fırını	213000	0,07 sa	14910	0.12	25200
B Fırını	160000	0,07 sa	11200	0.12	16800
Toplam	373000	0,07 sa	26110	0.12	42000

Çizelge 22’den de görüldüğü gibi, yapılan hesaplamalar sonucunda 2018 yılı için toplam 28800 direkt işçilik saati oluşacağı plânlanmış ve bunun toplam maliyeti 42000 AZN olarak tahmin edilmiştir.

3.2.5. Genel Üretim Giderleri Bütçesi ve Düzenlenmesi

Genel üretim giderleri bütçesinin hesaplanmasında aşağıdaki yöntemlerden kullanılmaktadır. [Koç-Yalkın,1989:146]:

- a) En Yüksek ve En Düşük Hacimler Yöntemi,
- b) Grafik Yöntemi,
- c) En Küçük Kareler Yöntemi,
- d) Muhasebe Yöntemi,
- e) Sanayi Mühendisliği Yöntemi

İlk üç yöntem tarihi yöntemler olarak adlandırılmaktadır.Bu tür yöntemlerde geçmiş dönemlere ilişkin veriler esas alınarak gerekli işlemler yapılır.Diğer iki yöntem olan,

muhasabe yöntemi ve sanayi mühendisliği yöntemi ise, analitik yöntemler olarak bilinmektedir. Bu yöntemler uygulandığında bulunan sonuçların gelecek dönemde beklenen koşullara göre düzeltilmesi gereklidir.

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait genel üretim giderleri bütçesinin düzenlenmesinde analitik yöntemlerden biri olan, muhasabe yöntemi kullanılmıştır. Genel üretim giderlerinin bütçelenmesinde kullanılan muhasabe yönteminde ele alınan temel unsurlar; geçmiş dönemlere ilişkin giderlerin sabit ve değişken kısımlarının belirlenmesi ve bu ayrıma ilişkin doğrusal gider fonksiyonun tanımlanması için kullanılan muhasabe kayıtlarıdır.

Muhasebe yöntemine göre 2018 yılında gerçekleşen priyannik üretimi için oluşan 40782 AZN tutarındaki genel üretim giderleri sabit ve değişken olmak üzere ayrılmıştır. Bu ayırım Çizelge 23'te sunulmuştur.

Çizelge 23: Genel Üretim Giderlerinin Sabit ve Değişken Kısımları

Gider Türleri	Tutar (AZN)	Sabit Giderler	Değişken Giderler
Endirekt Malzeme	226754		226754
Bakım - Onarım Giderleri			1100
Kira Giderleri	-	-	-
Elektrik Giderleri			18650
Su Giderleri		120	
Temizlik Giderleri			1920
İşçi Giyim Giderleri			900
Sigorta Giderleri		7700	
Vergi, Resim ve Harçlar			7500
Amortisman Giderleri		3000	
TOPLAM	226754	10820	256824

Genel üretim giderleri kalemlerinin toplam genel üretim giderleri içindeki geçmiş yıl verileri analiz edilerek hesaplanan yüzdesel dağılımları Çizelge 23'te sunulmuştur.

Çizelge 24: Genel Üretim Giderleri Kalemlerinin Toplam içindeki Yüzdesel Dağılımları

Gider Kalemleri	Yüzdesel Payları
Endirekt Malzeme	0.84
Bakım - Onarım Giderleri	0.004
Kira Giderleri	0
Elektrik Giderleri	0.07
Su Giderleri	0.0005
Temizlik Giderleri	0.007
İşçi Giyim Giderleri	0.003
Sigorta Giderleri	0.03
Vergi, Resim ve Harçlar	0.03
Amortisman Giderleri	0.0155
TOPLAM	1.00

Çizelge 24'te yer alan her bir gider kalemi için hesaplanmış yüzdeler, toplam genel üretim giderleri ile çarpılarak, her bir gider kaleminin toplam genel üretim gideri içindeki tutarı hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar, genel üretim giderleri bütçesine yansıtılmıştır.

Bütün bu verilerden yararlanılarak düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti'ye ait 2018 yılı genel üretim giderleri bütçesi Çizelge 25'te sunulmuştur.

Çizelge 25 : NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'nin 2018 Yılı Genel Üretim Giderleri Bütçesi

Genel Üretim Giderleri	Toplam (AZN)
Endirekt Malzeme	226754
Bakım-Onarım Giderleri	1100
Kira Gideri	0
Elektrik Gideri	18650
Su Gideri	120
Temizlik Giderleri	1920
İşçi Giyim Giderleri	900
Sigorta Gideri	7700
Vergi, Resim ve Harçlar	7500
Amortisman Giderleri	3000
Genel Üretim Giderleri Toplamı	267644

Çizelge 25 incelendiğinde, genel üretim giderleri içindeki her bir gider kalemine ilişkin 2018 yılı tahminî tutarları görülmektedir.

Böylelikle, direkt ilk madde ve malzeme bütçeleri ile direkt işçilik bütçesinin düzenlenmesinin ardından genel üretim giderleri bütçesi de hesaplanmıştır. Bütçeleme sürecinde, genel üretim giderleri bütçesini takip eden bütçe, toplam imalat maliyetlerinin ve mamûl birim başına maliyetinin tahmin edildiği, üretim maliyeti bütçesidir.

3.2.6. Üretim Maliyeti Bütçesi ve Düzenlenmesi

Üretim maliyeti bütçesi, üretimde oluşan tüm maliyetlerin toplu bir biçimde gösterilmesini ve birim maliyetlerin hesaplanmasını içerir [Akdoğan, 1998:636]. Tahmin edilen üretim miktarları için yine tahmin edilen direkt ilk madde ve malzeme giderlerini, direkt işçilik giderlerini ve genel üretim giderlerini içeren toplam üretim maliyetinin plânlandığı bütçedir. Ayrıca, tahmin edilen toplam üretim maliyetin birim başına düşen tutarı da yine, üretim maliyeti bütçesi aracılığıyla tahmin edilmektedir.

Üretim maliyeti bütçesinin düzenlenmesinde yapılması gereken ilk işlem toplam üretim maliyeti hesaplamaktır. NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait toplam üretim maliyetinin hesaplanması şöyledir:

DİMM Giderleri	:	226754 AZN
Direkt İşçilik Giderleri	:	42000 AZN
Genel Üretim Giderleri	:	<u>+40890 AZN</u>
Toplam Üretim Giderleri	:	309644 AZN

Birim başına maliyet ise, bütçelenmiş toplam üretim maliyetinin bütçelenmiş üretim miktarına bölünmesi ile hesaplanır. Bu hesaplama şöyle formüle edilebilir [Akdoğan, 1998:637]:

Bütçelenmiş		
Toplam Üretim	Bütçelenmiş	Mamûl Birim
Maliyeti ÷	=	Üretim Miktarı Maliyeti

Öyleyse; NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.ile ilgili maliyet verileri formülde yerine konularak mamûl birim maliyeti hesaplanabilir.

Mamûl birim maliyeti = 309644 ÷ 373000 kg
Mamûl birim maliyeti = 0,83 AZN

Bu hesaplamalar sonucunda düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait 2018 yılı üretim maliyeti bütçesi Çizelge 26'da sunulmuştur.

Çizelge 26: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Üretim Maliyeti Bütçesi

ÜRETİM GİDERLERİ	MAMÛL
	Priyannik
DİMM Giderleri	226754 AZN
Direkt İşçilik Giderleri	42000 AZN
Genel Üretim Giderleri	40890 AZN
Üretilen Mamûllerin Toplam Maliyeti	309644
Üretim Miktarı (kg)	373000
Mamûl Birim Maliyeti (AZN/kg)	0.83

Çizelge 26’da yer alan üretim maliyeti bütçesinden de görüldüğü gibi, üretimle ilgili bütün giderler bu bütçeye yansıtılmıştır.

3.2.7. Satılan Malın Maliyeti Bütçesi ve Düzenlenmesi

Satılan malın maliyeti bütçesi ayrıntılı olarak düzenlenebileceği gibi, tüm yılı içerecek biçimde de düzenlenebilir [Akdoğan, 1998:638].

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait satılan malın maliyeti bütçesi tüm yılı kapsayan bir biçimde düzenlenmiştir. Ayrıca, priyannik stoklanamayan bir mamûl olduğu için NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait mamûl stokları yoktur. Bu nedenle, mamûl stok bütçesi düzenlenmemiştir.

Satılan malın maliyeti bütçesinin düzenlenmesinde kullanılacak olan dönem başı ve dönem sonu stokları ise, sıfır olarak değer almaktadır.

Bu veriler doğrultusunda düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait 2018 yılı satılan malın maliyeti bütçesi Çizelge 27’de sunulmuştur.

Çizelge 27: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Satılan Malın Maliyeti Bütçesi

AÇIKLAMA	MAMÛL
	Priyannik
Dönem Başı Stok (+)	0
Üretilen Mamûl Maliyeti (AZN)	309644
Satılabilir Mal Toplamı (AZN)	373000
Dönem Sonu Stok (-)	0
Satılacak Malın Maliyeti	309644

Çizelge 27’de yer alan, SMM bütçesinden de görüldüğü gibi, dönem başı ve dönem sonu mamûl stokları sıfır olarak değer almıştır. Bunun sonucunda, satılacak malın maliyeti 309644 AZN olarak tahmin edilmiştir.

3.3. NENEMİN ELLERİ ŞEKERLEME İMALİ ve PAZARLAMA SANAYİ TİCARET LTD. ŞTİ. ’DE İŞLETME FAALİYET GİDERLERİ BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ

İşletmelerin ana faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan ancak, üretim maliyeti dışında kalan giderler, faaliyet gideri olarak adlandırılır [Haftacı, 2005:43]. Dönem giderleri olarak da adlandırılan bu giderler; Ar-Ge giderleri, Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri ile Genel Yönetim Giderlerinden oluşmaktadır.

Bu giderlere ilişkin bütçeleme uygulamaları gerçekleştirilmiştir. Ancak, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’de yapılan bütçeleme uygulamasında, firmanın Ar-Ge çalışmaları olmaması nedeniyle, bu faaliyete ilişkin bir giderde oluşmadığından, sadece Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri ile Genel Yönetim Giderleri üzerinde bütçeleme uygulaması yapılmıştır.

3.3.1. Pazarlama Satış ve Dağıtım Bütçesinin Düzenlenmesi

Mamûllerin pazarlanması veya satışa sunulması da en az üretilmesi kadar önem arz eden bir husustur. Mamûllerin pazarlanması için yapılan giderlerin de büyük bir dikkatle ve özenle plânlanması gerekmektedir.

Bütçenin düzenlenmesi sırasında değişken giderler ile sabit giderlerin ayrılması gerekmektedir. Burada, satışlara bağlı olarak değişen giderler değişken gider olarak nitelendirilmektedir. Satışlara bağımlı olarak değişme göstermeyen giderler ise, sabit giderler olarak nitelendirilmektedir.

Pazarlama satış ve dağıtım giderlerinin değişken ve sabit gider olarak ayrılması için, genel üretim giderleri bütçesi hazırlanırken kullanılan muhasebe yöntemi burada da kullanılacaktır.

Muhasebe yöntemine göre, geçmiş yıllarda gerçekleşen pazarlama satış ve dağıtım giderleri sabit ve değişken kısımlara ayrılmıştır. Bu ayrıma göre, oluşan giderler Çizelge 28’de yer almaktadır.

Çizelge 28: Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderlerinin Sabit ve Değişken Kısımları

Gider Türleri	Tutar (AZN)	Sabit Giderler	Değişken Giderler
Taşıt Yakıt Giderleri (motorin)	3600	0	3600
Ambalajlama Giderleri (poşet)	0	0	900
Tamirat ve Bakım Giderleri	0	0	1800
Kira Giderleri	0	0	0
Amortisman Giderleri	0	1200	0
Taşıt Vergi Giderleri	0	0	0

Reklâm Giderleri	0	0	0
TOPLAM	3600	1200	6300

Çizelge 29: Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Kalemlerinin Toplam İçindeki Yüzdesel Dağılımları

Gider Kalemleri	Yüzdesel Payları
Taşıt Yakıt Giderleri (motorin)	0.57
Paketleme Giderleri (poşet)	0.14
Tamirat ve Bakım Giderleri	0.28
Kira Giderleri	0
Amortisman Giderleri	0.19
Taşıt Vergi Giderleri	0
Reklâm Giderleri	0
TOPLAM	1,00

Çizelge 29’da yer alan her bir gider kalemi için hesaplanmış yüzdeler, toplam pazarlama satış ve dağıtım giderleri ile çarpılarak, her bir gider kaleminin toplam pazarlama satış ve dağıtım giderleri içindeki tutarı hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar pazarlama satış ve dağıtım giderleri bütçesine yansıtılmıştır.

Bütün bu verilerden yararlanılarak düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti’ye ait 2018 yılı pazarlama satış ve dağıtım giderleri bütçesi Çizelge 30’da sunulmuştur.

Çizelge 30: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi

GİDER TÜRLERİ	Tutar (AZN)
Taşıt Yakıt Giderleri	3600
Paketleme Giderleri	900

Tamirat ve Bakım Giderleri	1800
Kira Giderleri	0
Amortisman Giderleri	1200
Taşıt Vergi Giderleri	0
Reklâm Giderleri	0
GENEL TOPLAM	6300

Çizelge 30 incelendiğinde, pazarlama satış dağıtım giderleri içinde yer alan her bir gider kalemine ilişkin 2018 yılı tahmini tutarları görülmektedir.

3.3.2. Genel Yönetim Giderleri Bütçesinin Düzenlenmesi

Genel yönetim giderlerine ilişkin faaliyetlerin neden olduğu nakit çıkışlarını plânlayan ve bu nakit çıkışlarının aynı zamanda kontrolünü sağlayan bütçe genel yönetim bütçesidir [Kurt, 1986:73].

Bilindiği gibi, üretim ve pazarlama giderleri dışında işletmenin faaliyetlerini sürdürmesinde zorunlu olarak oluşan giderler genel yönetim giderleridir.[Akdoğan, 1998:639]. Dolayısıyla, genel yönetim giderleri işletmenin belirli bir fonksiyonu ile ilişkilendirilemeyen, tüm işletme fonksiyonlarına ilişkin faaliyetlerin plânlanması, yönetilmesi ve denetlenmesi için ayrılmış giderlerdir oluşabilmektedir [Kurt, 1986:73]. Bu nedenle, burada muhasebe yöntemine göre, sabit ve değişken giderler olarak bir ayrım söz konusu değildir. Bu nedenle, geçmiş yıllarda gerçekleşen genel yönetim giderleri 2018 yılı için beklenen enflasyon oranına göre düzeltililecektir. Böylece, 2018 yılı için genel yönetim giderleri gerçekçi bir biçimde tahmin edilmiş olur.

Çizelge 31: Genel Yönetim Giderleri Kalemlerinin Toplam içindeki Yüzdesel Dağılımları

Gider Kalemleri	Yüzdesel Payları
-----------------	------------------

Haberleşme Gideri	0
Elektrik Gideri	0.25
Tamirat- Bakım- Onarım Gideri	0.16
Ücretler	0
SSK	0
Beyanname ve Damga Vergisi	0
Büro Malzemesi	0.22
Muhasebe Gideri	0.18
Amortisman Giderleri	0
Kırtasiye Giderleri	0
İlaçlama Gideri	0.16
Noter Gideri	0
Belediye Levha Vergisi	0
Vergi Resim ve Harçlar	0
TOPLAM	1,000

Çizelge 31’de yer alan her bir gider kalemi için hesaplanmış yüzdeler toplam genel yönetim giderleri ile çarpılarak, her bir gider kaleminin toplam genel yönetim gideri içindeki tutarı hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar genel yönetim giderleri bütçesine yansıtılmıştır.

Bütün bu verilerden yararlanılarak düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti’ye ait 2018 yılı genel yönetim giderleri bütçesi Çizelge 32’de sunulmuştur.

Çizelge 32: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

GİDER TÜRLERİ	Tutar (AZN)
----------------------	--------------------

Haberleşme Gideri	-
Elektrik Gideri	120
Tamirat- Bakım- Onarım Gideri	80
Ücretler	600
SSK	220
Beyanname ve Damga Vergisi	-
Büro Malzemesi	110
Muhasebe Gideri	400
Amortisman Giderleri	-
Kırtasiye Giderleri	90
İlaçlama Gideri	80
Noter Gideri	-
Belediye Levha Vergisi	-
Vergi Resim ve Harçlar	-
GENEL TOPLAM	1700 AZN

Çizelge 32 incelendiğinde, genel yönetim giderleri içinde yer alan her bir gider kalemine ilişkin 2018 yılı tahminî tutarları görülmektedir.

3.4. NENEMİN ELLERİ ŞEKERLEME İMALİ ve PAZARLAMA SANAYİ TİCARET LTD. ŞTİ.'DE YATIRIM PLANLARI UYGULAMA BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ

Yatırım plânlarının uygulanmasına yönelik olarak hazırlanan, yatırım bütçesinin düzenlenmesinde öncelikli olarak yapılacak yatırımın niteliği analiz edilmelidir. Ne tür bir yatırım yapılacağı, yatırımın boyutlarının neler olduğu, belli bir projeye göre mi plânlandığı gibi konular üzerinde özenle durulmalı ve tartışılmalıdır.

Bu nedenle, yatırım bütçesinin düzenlenmesinden önce yatırım kavramına ve yatırım türlerinin neler olduğuna değinilmelidir.

3.4.1. Yatırım Kavramı ve Yatırım Türleri

İşletme biliminde en yalın haliyle yatırım; parasal değerlerin tesis mallarına dönüşümünü ifade etmektedir [Büker ve Aşıkoğlu, 1999:4]. Yani, eldeki nakit fazlalığının sabit varlıklara dönüştürülmesi olarak da tanımlanabilir.

İşletmeler çok çeşitli nedenlerle yatırım yapabilmektedirler. Bu nedenlerden bazılarını şöyle ifade etmek mümkündür [Büker ve Aşıkoğlu, 1999:4]:

- a) Mevcut üretim kapasitesini koruyabilmek için,
- b) Üretim kapasitesini artırmak için,
- c) Yeni teknolojileri satın almak için,
- d) Atıl kalan veya işe yaramayan donatımı yenilemek için,
- e) Mamûlün tüketiciye ulaşmasındaki etkinliği artırmak ve dağıtım kanallarını genişletmek için vb.

Bunlar gibi, daha birçok nedenden ötürü, işletmeler yatırım yapabilirler. Ancak, hangi nedenle yapılırsa yapılsın önemli olan, yapılacak yatırımın özenle plânlanmış olmasıdır. Çünkü, plânlama yapılmadan, belli bir proje hazırlanmadan yapılan yatırımlar atıl kalabileceği gibi, işletmeyi çok büyük zararlara uğratabilir.

İşletmeler hangi amaçla yatırım yaparlarsa yapsınlar, asıl amaçları yatırımdan kâr elde edebilmek ve bu sayede işletmenin devamlılığını sağlayabilmektir. İşletmeler bu amaç doğrultusunda yapacakları yatırımlarını iki yöne doğru yöneltebilirler. Bunlardan biri finansal yatırımlardır. Bir diğeri ise, üretime ilişkin olarak yapılan fizikî yatırımlardır.

Finansal yatırımlar sermayenin mal ve hizmet dışındaki diğer yatırımlara yöneltilmesidir. Bu tür yatırımlarda temel amaç, sermaye üzerinden belirli bir faiz geliri elde etmektir. Bu sayede, işletmenin likidite gücü artırılmış olmakla beraber, itibarı da yükselecektir.

Fizikî yatırımlar ise, işletmenin üretimine ilişkin olarak yapılan yatırımlardır. Örneğin, yeni bir fabrikanın inşa edilmesi, üretim kapasitesinin

artırılmasına yönelik yatırımlar yapılması, eskimiş makine ve teçhizatın, taşıtların yenilenmesi bu tür yatırımlar içinde yer alır.

Üretime ilişkin yatırımları kendi içinde çeşitlendirilebilir. Bunlar;

[Aşıkoğlu ve Bükler, 1999:7-8]

- a) **Komple Yeni Yatırımlar:** İlk tesisin kurulmasına ilişkin yapılan yatırımlardır.
- b) **Yenileme Yatırımları:** İşletme içinde eskiyen, yıpranan makine ve teçhizat varsa, bunların yenilenmesine yönelik yapılan yatırımlardır.
- c) **Tevsii Yatırımları:** Üretim kapasitesini artırmaya yönelik yapılan yatırımlardır.
- d) **Tamamlama Yatırımları:** Başlangıçta üretim faktörlerinin kıt olması nedeniyle, tesiste eksik kalan kısımlar var ise, bu kısımların daha sonra tamamlanmasına yönelik olarak yapılan yatırımlardır.
- e) **Modernizasyon Yatırımları:** Mevcut üretim tesisinin modernize edilmesine yönelik olarak yapılan yatırımlardır.
- f) **Darboğaz Giderme Yatırımları:** Üretimde sonradan karşılaşılan darboğazların giderilmesine yönelik yapılan yatırımlardır.
- g) **Kalite Düzeltme Yatırımları:** Mevcut teknoloji ile daha kaliteli üretim yapılamadığında, yani, eski teknolojilerle üretim yapılıyor ve etkinlik sağlanamıyorsa, yeni teknolojileri geliştirmeye veya satın alamaya yönelik olarak yapılan yatırımlardır.
- h) **Finansal Kiralama Yatırımları:** Finansal kiralama yoluyla elde edilebilecek olan varlıkların kiralanmasına yönelik yapılan yatırımlardır.
- i) **Nakil Yatırımları:** İşletmelerin çeşitli nedenlerden dolayı, kuruluş yerlerini değiştirmelerine yönelik yapılan yatırımlardır.

Bu yatırımların her biri, kendi içinde farklı niteliklere sahiptir. Ancak, hepsi için yapılması gereken, yatırım daha plânlama aşamasındayken, proje etütlerinin titizlikle gerçekleştirilmesidir. Ancak, bu şekilde doğru bir yatırım kararı alınabilir.

3.4.2. Yatırım Bütçesinin Düzenlenmesi

Yeni, ya da ek yatırımların yapılabilmesi için, gerekli bilgileri içeren ve söz konusu yatırımın yapılabilirliğini ortaya koyan bütçeye yatırım bütçesi denir [Demir ve Köseoğlu, 2006:101]. Yani, fiziksel, ya da fiziksel olmayan varlıklara ilişkin yapılan yatırım harcamalarını plânlayan bütçe yatırım bütçesidir.

Yatırım harcamaları bütçesi, endüstriyel işletmelerde, özellikle de KOBİ'lerde, faaliyetlerin devamlılığını ve gelişmesini sağlamak için yapılması gerekli görülen yatırımlara ilişkin ortaya çıkan sermaye taleplerinin ve kaynaklarının finansal açıdan plânlanmasını ve gerekli yatırım tutarının tahmin edilmesini amaçlar (Kurt, 1986:74).

Yatırım harcamalarının bütçelenmesinde yapılacak ilk faaliyet, yatırımın teknik açıdan tanımlanması ve yatırım türüne bağlı olarak yatırımın niteliklerinin belirlenmesidir. Yatırım kararı verildikten ve yatırımın nitelikleri belirlendikten sonra yapılacak işlem ise, yatırımın ekonomik ve malî açıdan değerlendirilmesidir.

Yatırım bütçeleme sürecinin sonuçlarının doğru kararlar vermeye dayanak olabilmesinin iki temel şartı vardır. Bunlar, toplanan verilerin niteliği ve geleceğe yönelik tahminlerin doğruluk derecesidir [Demir ve Köseoğlu, 2006:101].

Öyleyse, yatırım türlerinin belirlenmesi ve buna bağlı olarak yapılacak yatırımın ekonomik, teknik ve finansal analizleri yatırım harcamaları bütçeleme faaliyetlerinin temel hareket noktasıdır [Kurt, 1986:80].

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti. gelecek dönemde eskiyen fabrika içi donatılarını yenilemeyi plânlamaktadır. Bu bilgiler doğrultusunda, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'nin 2018 yılı için yapmayı plânladığı yenileme yatırımlarına ilişkin yatırım harcamaları bütçesi düzenlenmiştir.

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti. yatırım plânları doğrultusunda, bir adet matador fırın ve üç adet ekmek taşıma arabası almayı öngörmüştür. Bu yatırıma ilişkin, maliyetler ise, şöyledir:

2 adet matador fırının satın alma maliyeti : 60.000 AZN 2 adet ekmek taşıma arabasının satın alma maliyeti: 20000 AZN

Yatırım için yapılacak taşıma, nakliye ve montaj giderleri : + 0 AZN

Toplam Yatırım Harcaması Tutarı: **80000 AZN**

Bu hesaplamalar sonucunda oluşan yatırım harcamaları bütçesi Çizelge 33’de sunulmuştur.

Çizelge 33: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’nin 2018 Yılı Yatırım Harcamaları Bütçesi

DURAN VARLIK YENİLEME	TUTAR AZN
Matador Fırın (2adet)	60000
Ekmek Taşıma Arabası (2 adet)	20000
Yatırım İçin Yapılacak Taşıma, Nakliye ve Montaj Gideri	0
Yatırım Bütçesi Tutar Toplamı	80000

Çizelge 33’de görüldüğü gibi, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.ekmek imâli ve pazarlama firmasında 2018 yılı için plânlanan duran varlık yenileme yatırımlarının toplam harcama tutarı 80000 AZN’dir.

**3.5. NENEMİN ELLERİ ŞEKERLEMEİMALİ ve PAZARLAMA SANAYİ
TİCARET LTD. ŞTİ.’DE FİNANSMAN BÜTÇELERİNİN
DÜZENLENMESİ**

Bütçeleme sürecinde işletme faaliyet bütçelerinin, faaliyet gider bütçelerinin ve yatırım harcamaları bütçesinin düzenlenmesinin ardından, son olarak işletmenin finansal yapısını gösteren finansman bütçeleri düzenlenir.

Finansman bütçeleri, nakit bütçesi, proforma gelir tablosu ve proforma bilânço gibi bazı malî tabloların bütçelenmesini içerir. Finansman bütçeleri ile işletmenin gelecekte içinde bulunacağı finansal durum tahmin edilmiş olur.

3.5.1. Nakit Bütçesinin Düzenlenmesi

NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait nakit bütçesi düzenlenirken, uygun görülen zaman aralıkları satış bütçesine paralel olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla, nakit bütçesi satış bütçesinde olduğu gibi, üçer aylık dönmeler itibariyle düzenlenmiştir. NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait nakit bütçesinin düzenlenmesine ilişkin diğer bilgiler ise şöyledir;

- İşletme satışlarını peşin olarak gerçekleştirmektedir.
- İşletmede asgarî olarak bulundurulması gereken nakit mevcudu, 0 AZN olarak belirlenmiştir.
- Dönem başı nakit mevcudu 2016 yılı bilânçosu kasa değerinden alınmıştır. Bu değer, 0 AZN'dir.

Bu verilerden hareketle düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait 2017 yılı nakit bütçesi Çizelge 34'te sunulmuştur.

Çizelge 34: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'nin 2018 Yılı Nakit Bütçesi

KALEMLER	I. Üç Aylık Dönem (AZN)	II.Üç Aylık Dönem (AZN)	III. Üç Aylık Dönem (AZN)	IV. Üç Aylık Dönem (AZN)
I. NAKİT GİRİŞLERİ				
Peşin Mal Satışları	73000	98000	112000	90000
NAKİT GİRİŞLERİ TOPLAMI	73000	98000	112000	90000
II. NAKİT ÇIKIŞLARI				
Hammadde ve Malzeme Gideri	44381	59576	68080	54700
Direkt İşçilik Gideri	10500	10500	10500	10500
Genel Üretim Gideri	8002	10743	12277	9868
Genel Yönetim Gideri	100	130	140	110

Paz. Sat. Dağ. Gideri	1400	1600	1800	1500
Yatırım Harcamaları				
NAKİT ÇIKIŞLARI TOPLAMI	64383	82549	92797	76678
III. FARK	8617	15451	19203	13322
Dönem Başı Nakit Mevcudu (+)	0	0	0	0
Asgarî Olarak Bulundurulması Gereken Nakit (-)	0	0	0	0
Nakit Açığı veya Fazlası	0	0	0	0

Çizelge 34'te yer alan satış gelirleri satışların üç aylık dönemlere dağılımına göre hesaplanmıştır. Daha önce satış bütçesinin hazırlanmasında da değinildiği gibi, ilk üç aylık dönemde satışların %19.5'i, ikinci dönemde %26.2'i, üçüncü dönemde %30'i ve en son dönem olan dördüncü dönemde ise, satışların %24.2'sinin gerçekleşmesi beklenmektedir.

Giderlerde de yine her dönem için yapılan satış tutarlarına bağlı olarak, birinci dönemde toplam giderlerin %17.2'inin, ikinci dönemde %21.5'inin, üçüncü dönemde %24.8'sinin ve dördüncü dönemde %20.5'sinin gerçekleşmesi beklenmektedir. Yalnızca yatırım harcamaları için oluşacak giderlerin her döneme eşit dağıldığı öngörülmüştür.

3.5.2. Proforma Gelir Tablosunun Düzenlenmesi

Gelir tablosu, bir muhasebe dönemi için firmanın gelir ve giderlerini özetleyen bir çeşit finansal tablodur [Brigham, 1996:252].

Proforma gelir tablosu ise, gelecek dönemlerdeki gelirlerin tahminini içerir. Bu tablonun düzenlenmesinde ilk adım, satışların tahminidir. Satışların tahmin edilmesi, üretim ve üretilen malların maliyetinin de tahmin edilmesine olanak sağlamaktadır. Daha sonra, satışlar ile ilgili giderler ve yönetim giderleri tahmin edilir [Ceylan, 2003:89].

Böylelikle, proforma gelir tablosu düzenlenmiş olur. Bu tablo, işletmenin faaliyet sonuçlarını ve bütçe döneminde elde edeceği kâr veya zararı gösterir.

İşletme faaliyet bütçeleri ve işletme faaliyet giderleri bütçelerinden elde edilen verilerle düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'ye ait proforma gelir tablosu Çizelge 35'te sunulmuştur.

Çizelge 35: NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.'nin 2018 Yılı Proforma Gelir Tablosu (AZN)

Bütçelenmiş Satışlar	373000
Bütçelenmiş SMM (-)	268754
NET SATIŞLAR	373000
Faaliyet Giderleri (-)	40890
Paz. Sat. Dağ. Gid. ()	6300
Genel Yön. Gid. ()	1700
AR-GE Gideri (0)	-
FAALİYET KÂRI	55256
Diğ. Faal. Olağan Gelir ve Kârlar	-
Diğ. Faal. Olağan Gider ve Zararlar (-)	-
Finansman Gideri (-)	-
OLAĞAN KÂR	55256
Olağan Dışı Gelir ve Kârlar	-
Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	-
DÖNEM KÂRI	55256
Ödenecek Vergi (%20)	11.051.2
DÖNEM NET KÂRI	44204.8 AZN

Çizelge 35’te görüldüğü gibi, proforma gelir tablosu aracılığıyla gelecek dönemde işletmenin gelir ve gider durumları analiz edilmiştir. Proforma gelir tablosu sonucuna göre, 2018 yılı için 44204.8 AZN kâr elde edileceği tahmin edilmiştir.

3.5.3. Proforma Bilânçonun Düzenlenmesi

Bilânço, firmanın belirli bir andaki finansal durumunu gösteren bir tablodur [Brigham, 1996:253]. Proforma bilânçolar ise, tahmini bilânçolardır. Yani, geleceğe yönelik olarak hazırlanan bilânçolardır.

Başka bir deyişle, proforma bilânçolar, gelecekteki bir tarihte işletmenin varlıklarının ve kaynaklarının hacimlerinin ne olacağını tahmin etmektedir. Bu nedenle, proforma bilânçolar işletmenin gelecek dönemdeki finansal yapısının belirlenmesinde kullanılan önemli bir finansman bütçesidir [Ceylan, 2003:77].

Proforma bilânçoların düzenlenmesinde, satışların yüzdesi yöntemi, rasyo (oranlar) yöntemi ve regresyon yöntemi olmak üzere üç yöntem söz konusudur [Akgüç, 1994:176].

Satışlara bağlı olarak değişme göstermeyen bilânço kalemleri ise, Aktifte; iştirakler. Pasifte ise, uzun vadeli borçlar, ipotekli borç senetleri ve pay senetleridir [Ceylan, 2003: 79].

Yöntemin uygulanmasında ise, bilânçoda yer alan ve satışlarla ilgili olan her bir kalem gerçekleşen satış tutarına bölünerek yüzdeler hesaplanır. Daha sonra, bu yüzdeler, gelecekte beklenen satışlarla çarpılarak proforma bilânço düzenlenir [Brigham, 1996:305].

2018 yılı NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti. ayrıntılı bilânçosuna göre, satışlara bağlı olarak değişme gösteren bilânço kalemlerinin bazılarının satış yüzdeleri Çizelge 36’da sunulmuştur.

Çizelge 36: Satışlara Bağlı Olarak Değişme Gösteren Bilanço Kalemlerinin Satış Yüzdeleri

Aktif Bilânço Kalemleri	Satış Yüzdeleri	Pasif Bilânço Kalemleri	Satış Yüzdeleri
HAZIR DEĞERLER		TİCARİ BORÇLAR	
Banka	-	Satıcılar	-
TİCARİ ALACAKLAR	-	ÖD. VERGİ ve DİĞ. YÜK.	-
Alicılar	-	Ödenecek Vergi ve Fonlar	-
DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	-	Ödenecek Sos. Güv. Kes.	-

Çizelge 36’de yer alan satış yüzdeleri 2018 yılı bütçelenmiş toplam satış tutarı ile çarpıldığında, her bir keleme ait 2018Proforma Bilânço değeri hesaplanmış olur. Bu değerler proforma bilânçoya yansıtılır.

Bu veriler doğrultusunda düzenlenen, NENEMİN ELLERİ Ltd. Şti.’ye ait 2018 yılı proforma bilânçosu Çizelge 37’de sunulmuştur.

Aktif	AZN	Pasif	AZN
I. DÖNEN VARLIKLAR		I. KISA VAD. YAB. KAY.	
A. Hazır Değerler		B. Ticari Borçlar	-
1.Kasa	31545	1.Satıcılar -	-
2.Banka	-	F.Ödenecek Vergi ve Diğ. Yük.	18551.2
C.Ticari Alacaklar	-	1.Ödenecek Vergi ve Fonlar	
1. Alicılar	-	2.Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	7700
E.Stoklar	38455	KVYK TOPLAMI	26251.2
1. İlk Madde ve Malzeme	226754	III. ÖZKAYNAKLAR	

H.Diğer Dönen Varlıklar		A.Ödenmiş Sermaye	481294
DÖNEN VARLIK TOPLAMI	296754	1. Sermaye	-
II. DURAN VARLIKLAR		2.Sermaye Düzeltmesi Olumlu-Farkları	-
D.Maddi Duran Varlıklar		C.Kâr Yedekleri	-
4.Tesis 87akin eve Cihazlar		1.Yasal Yedekler	-
5.Taşıtlar	-	5.Özel fonlar	-
6.Demirbaşlar	-	D.Geçmiş Yıl Kârları	-
7.Birikmiş Amortismanlar	-	1.Geçmiş Yıl Kârları	
E.Maddi Olmayan Duran Varlıklar	-	F.Dönem Net Kârı	44208.8
1.Özel Maliyetler	-	1.Dönem Net Kârı	44208.8
2.Birikmiş Amortisman	-	ÖZKAYNAK TOPLAMI	44208.8
DURAN VARLIK TOPLAMI	255000		
AKTİF TOPLAMI	551754	PASİF TOPLAMI	551754
KAYNAK FAZLASI			
GENEL TOPLAM		GENEL TOPLAM	

Ancak, bu çalışmada 2018 yılı için faaliyet dönemi henüz sona ermediği için, 2018 yılı sonunda gerçekleşecek miktar ve tutarlar bilinmemektedir. Bu nedenle, sapma analizleri yapılamamıştır.

SONUÇ

Bütçeler işletmenin yöneticileri tarafından hazırlanan bir finansal analizdir.gelecek dönemlerde karşılaşılabacak kötü ve iyi durumların karşılaştırılması için bütçe planı hazırlanmalıdır.Bütçelerin hazırlanmasında amaç şirketin malii durumunun analiz edilmesi giderlerinin en alt düzeye salınmasıdır.

Güncel bir kontrolün işletme yönetimin gerçekleştirilmesi için karşılaşılan durum ile planlanan durum raporlanmalıdır ve bu iki durum arasında olan farklar ortaya çıkarılmalıdır. Bu da en iyi şekilde bütçelerin yarımıyla yapılabilir. Bu tür bütçeler de esnek bütçelerdir.

Esnek bütçeler tüm faaliyet düzeyleri içi planlanabilen bütçelerdir. Bu sebepten de daha çok üretim düzeylerinde üç şekilde planlanmaktadır.

- a) İşletmenin maliyeti düzeyinde
- b) İşletmenin mamul üretimi düzeyinde
- c) İşletmenin maliyet türleri düzeyinde

Ekonomik koşulların her gün daha da ilerlemesi,değişmesi nedeniyle daima bir birleriyle rekabet halinde olan işletmeler zaman zaman kendilerini geliştirmek zorunda kalıyorlar. Kendilerini daha da geliştirmek için şirket yöneticileri daha çok veriye ihtiyaç duymaktadırlar. Ve elde edilen bu veriler sayesinde bütçeler hazırlanır ki, hazırlanmış bütçelerin uygulanması ile işletme gelecek dönemde karşılaşmak istediği hedeflerini şimdiden belirlemiş oluyor.

Lakin bunu da söylemeliyiz ki, bütçe planının hazırlanması her zaman kolay olmayabilir.İyi bir bütçeleme yapılıması için şirketin geçmiş dönemlerde olan faaliyeti düzgün şekilde incelenmelidir. Düzgün yapılan araştırmalar sonucunda işletmenin yöneticileri iyi bir bütçe planı hazırlaya bilirler.

KAYNAKLAR

Kitaplar

1. GARRISON Ray H., Managerial Accounting, Concepts For Planning, Control, Decision Making, Sixth Edition, Richard D. Irwin, Boston, 1991.
2. HAFTACI Vasfi, Maloluşu Hesaplama Uygulamaları, Derya Kitabevi, Trabzon, 1992.
3. HECKERT Brooks J. ve James D. WILLSON, Business Budgeting and Control, B., N.Y., The Ronald Press Company, 1967.
4. KOÇ-YALKIN Yüksel, Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri, 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 1989.
5. LARSON Kermit D., Paul B.W. MILLER, Fundamental Accounting Principles, Thirteenth Edition, Richard Irwin, Inc., USA-Boston,1993.
6. MANAV Cevat, Yönetim Açısından İşletme Bütçeleri ve Finansal Planlama, Desen Kağıtçılık Matbaacılık San.Tic.Ltd.Şti., Ankara,1990.
7. MORSE Wayne J., James R.DAVIS, Al L. HARTGRAVES, Management Accounting, Third Edition, Addison-Wesley-Publishing Company, USA, 1991.
8. NOREEN Eric W. and Ray H. GARRISON, Managerial Accounting Concept for Planning, Control,Richard D.Irwin,Inc. Boston, 1994.
9. PEKER Alparslan, Modern Yönetim Muhasebesi, Genişletilmiş 4.Bası, I-II-III.Kitap, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma 1988.
10. SEVGİNER A.Sait ve Rüstem HACIRÜSTEMOĞLU, Yönetim Muhasebesi, WATTS John, Accounting In The Business Environment, 1993.
11. [Tosun, s. 279.Welsch, Hilton, Gordon, s. 15. s. 15-16]
12. Pagano, Michael S, ve Stout David E, Management Accounting Quarterly,2004.

13. Pinches, George E, Myopia, Capital Budgeting and Decision Making. Financial Management, 1982
14. Wilson, J. Holton ve Keating, , Business Forecasting With Accompanying Excel-Based Forecast.
15. Micael E. Porter, What is Strategy? Harvard Business Review, November-December 1996.
16. Fabozzi, Frank J ve Peterson, Financial Management and Analysis, Wiley 2003.
17. Yavuz Odabaşı, Pazarlama Planı Yönetimi, 10 Baskı, İstanbul.2007

Sürelî yayınlar

1. ORHON Feryal, Esnek Bütçeler ve Bütçe Kontrolü, İ.Ü. İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Sayı:27, Yıl:8, Şubat 1982,
2. ÖZKAN Mehmet, Esnek Bütçeler, Marmara Üniversitesi Yayın No:562, İstanbul, 1994.
3. PEKİNER Kamuran, İşletme Denetimi (İşletme Analizleri), Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 4.Baskı, İ.Ü.İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 37, İstanbul, 1984.
4. RAUTENTRAUCH Walter ve Raymond VILLERS, Budgetary Control, 2.Ed. New York, Funk and Wagnalls, 1968, s.XXII.
5. REINHARTH Leon, H.Jack SHAPIRO ve Ernest A. KALLMAN, The Practice of Planning- Strategic, Administrative and Operational, New York, Van Nostrand Reinhold Co., 1981.
6. WATTS John, Accounting In The Business Environment, 1993.
7. WIXON Rufus, Modern Business-Budgetary Control, New York, Alexander Hamilton Institute, 1976.
8. Fatih Yılmaz, “İşletmelerde Bütçeleme”, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMÖ Yayınları, sayı 55, Nisan- Mayıs-Haziran 2001, s. 75

9. Robert N. Anthony, David F. Hawkins, Kenneth A. Merchant, Accounting: Text & Cases, 11.bs., ABD, McGraw-Hill Companies, 2004, s. 778.
10. [Theresa Libby, R. Murray Lindsay, “Beyond Budgeting or Beter Budgeting”, Strategic Finance,Ağustos 2007, s. 51]
11. Erol, Eren, Stratejik Yönetim İşletme ve Politikası, 5. bs., İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım A.S., 2000, s. 1
12. Pasewark, William R.ve Mccbe, Managmenet Accounting,1988.69/11.
13. Schwarz?Hugh W, Budgeting and the Managerial Process,Editor; John Wilwy and Sons,1987.
14. Kaygusuz Sait Y, Yenilikçi Yönetim Muhasebesi, Alda Akütel Kitapevi,Bursa 2007.
15. Reginald Thomas, Journal of Corporate accounting and Finance,Mart-Nisan 2003.
16. Sevenger, Sait ve Hacırüstemoğlu, Rüstem Yönetim Muhasebesi, Alfa basım yayım dağıtım.İstabul-2000.
17. Peker,Alparslan, Moderin Yönetim Muhasebesi, 4. Baskı,İstanbul Üniversitesi Muhasebe Estitüsü Vakfı Yayınları, Yayın 53.İstanbul 1988.
18. Monks, Joseph, G., İşlemler yönetimi, Çeviren- Sevinç Üreten,Nobel Yayım Dağıtım, 1996

İnternet kaynakları

1. [<http://www.giv.org.tr>]
2. [(<http://accounting-financial-tax.com/category/financial/budgeting>)]
3. [www.abctech.com]
4. [www.bettermanagement.com]
5. [www.businessfinancemag.com]
6. [www.activitybasedmgmt.com]

7. [www.armstronglaing.com]
8. SAP White Paper, Beyond Budgeting, 2001.. [www.sap.com]