

T.C.
İŞIK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜŐÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

TÜRKİYE'DE KOBİ'LERDE BÜTÇE HAZIRLAMA
ESASLARI ve BİR UYGULAMA

MUHASEBE ve DENETİM PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

TUĞBA AKSOY
(214MAC9112)

İSTANBUL, 2017

T.C.
İŞIK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

TÜRKİYE'DE KOBİ'LERDE BÜTÇE HAZIRLAMA
ESASLARI ve BİR UYGULAMA

MUHASEBE ve DENETİM PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

TUĞBA AKSOY
(214MAC9112)

PROF. DR. CEMAL İBİŞ

İSTANBUL, 2017

İŞIK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

TÜRKİYE'DE KOBİ'LERDE BÜTÇE HAZIRLAMA ESASLARI VE BİR
UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

TUĞBA AKSOY

ONAYLAYANLAR:

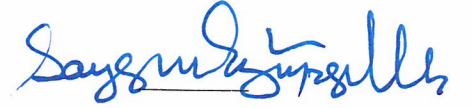
Prof. Dr. Cemal İBİŞ
(Tez Danışmanı)

Marmara Üniversitesi



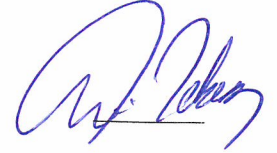
Prof. Dr. S. Saygın EYÜPGİLLER

Işık Üniversitesi



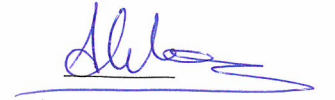
Prof. Dr. Dilek TEKER

Işık Üniversitesi



Doç. Dr. Halil Emre AKBAŞ

Yıldız Teknik Üniversitesi



Onay Tarihi: 30.01.2017

TÜRKİYE’DE KOBİ’LERDE BÜTÇE HAZIRLAMA ESASLARI ve BİR UYGULAMA

ÖZET

Ülke ekonomimiz içerisinde sayı ve istihdam açısından önemli bir yere sahip KOBİ’ler, küreselleşmenin hızla yayıldığı Dünya’ımızda kendilerine yer bulmak, mevcut konumlarını korumak ve geliştirmek zorundadırlar. Küreselleşmeyle beraber, ülkelerin siyasal, sosyolojik, kültürel ve ekonomik yönleriyle dünya ölçeğinde yayılma eğilimleri hızla artmaktadır. Ülkeler arası ekonomik pazarların genişlemesiyle rekabet de en üst seviyeye çıkmıştır. Bu da işletmelerin üzerindeki baskıyı arttırmaktadır. Pazar dendiğinde artık ülke sınırları değil tüm Dünya piyasaları konuşulmaktadır. İşletmelerin değişen bu durumlara karşı kendilerinin esnekliklerini daha da yüksek noktalara taşıyıp, profesyonelliklerini geliştirmeleri gerekmektedir. Rekabet stratejisinde hızlı davranan ve esnekliği yüksek olan işletmeler ayakta kalırken, diğer işletmeler bu gelişmelerden olumsuz etkilenmektedir. Olumsuzluğun minimize edilmesi ancak iyi bir organizasyon, plan ve kontrol dâhilinde gerçekleştirilebilir. Bu çalışmanın amacı, literatürdeki tanımlar ve uygulamalar ışığında, güncel gelişmeleri de irdeleyerek, Türkiye’nin belkemiği KOBİ’lerin bütçe hazırlama süreçleri ve bu süreçte yaşanabilecek olumsuzluklara öngörü sunmaktır. Çalışmada ülkemizin dinamosunu oluşturan KOBİ’ler için bütçe hazırlamanın esasları hakkında ayrıntılı bir çalışma yapılmış ve tekstil sektöründen örnek bir uygulama ile anlatım pekiştirilmiştir. Çalışma sonucunda bütçe uygulamalarının hazırlık ve uygulama aşamasının uzun ve maliyetli olmasından dolayı işletmeler tarafından yapılmadığı veya eksik yapıldığı görülmektedir. İşletmelerin bütçeleme, yani plan ve kontrol çalışmaları olmadan vizyon ve misyonlarında sonuca ulaşmaları mümkün olamayacaktır.

ANAHTAR SÖZCÜKLER: KOBİ, Maliyet Muhasebesi, Bütçeleme, Planlama, Kontrol

ÖNSÖZ

Türkiye’de KOBİ’lerde Bütçe Hazırlama Esasları ve Bir Uygulama isimli bu tez çalışmamda danışmanlığımı üstlenmiş olan saygıdeğer hocam Prof.Dr. Cemal İBİŞ’e fikirlerime kattığı değerli yorumlarla, araştırmamın yönünün geliştirilmesindeki katkılarından ötürü çok teşekkür ederim.

Çalışmamda farklı zamanlarda emeği geçen hocalarım Prof.Dr. Saygın EYÜPGİLLER, Yrd. Doç.Dr. Nebil İLSEVEN, Doç.Dr.Halil Emre AKBAŞ ve diğer tüm hocalarıma teşekkür ederim. Dr.Cem Niyazi DURMUŞ ve SMMM Zafer İPEK’ e de ilgileri ve ayırdıkları zaman için teşekkür ederim.

Uygulama sırasında, işletmelerinin kapısını bana açan ve bünyelerinde gözlemleyerek bütçeleme çalışması yapmama destek olan, yenilikçi ve araştırmaları seven başta işletme müdürü İdris YÜCETÜRK, muhasebe, üretim ve pazarlama birimi çalışanlarına da teşekkür ederim.

Yaşantım süresince her türlü destekleri ve cesaretlendirmeleri için annem, babam ve kardeşlerime, son olarak bu aşamaya gelinceye kadar ki fedakârlıklarından dolayı eşime ve çocuklarıma çok teşekkür ederim.

Tuğba AKSOY

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	ii
ÖNSÖZ.....	iii
İÇİNDEKİLER	iv
TABLolar LİSTESİ	viii
ÇİZELGELER LİSTESİ.....	ix
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xii

GİRİŞ.....	1
------------	---

BİRİNCİ BÖLÜM

KÜÇÜK ve ORTA ÖLÇEKLİ İŞLETMELER(KOBİ'LER).....4

1.1 KOBİLERİN TARİHİ.....	4
1.2 KOBİLERİN TANIMI.....	5
1.2.1 Türkiye’de KOBİ Tanımları.....	6
1.2.2 ABD’nde KOBİ Tanımları.....	10
1.2.3 Avrupa Birliği Ülkeleri’nde KOBİ Tanımları.....	12
1.3 KOBİ'LERİN GENEL ÖZELLİKLERİ.....	13
1.4 KOBİ'LERİN BENZER ÖZELLİKLERİ.....	16
1.5 KOBİ'LERİN YAŞADIKLARI SORUNLAR.....	17
1.6 KOBİ'LERE DESTEK VEREN KURUM ve KURULUŞLAR.....	19
1.6.1 KOSGEB (Küçük ve Orta Ölçekli Sanayiye Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı).....	19
1.6.2 Diğer KOBİ Destekçisi Kurum ve Kuruluşlar.....	21

İKİNCİ BÖLÜM

BÜTÇELEME.....22

2.1 BÜTÇENİN TANIMI.....	22
--------------------------	----

2.2	BÜTÇE TÜRLERİ.....	23
2.2.1	Bütçenin Çeşitleri.....	24
2.3	BÜTÇENİN HAZIRLANMASI.....	27
2.3.1	Bütçe Komitesi ve Görevleri.....	30
2.3.2	Bütçe Bölümü ve Görevleri.....	31
2.3.3	Genel Müdür ve Görevleri.....	32
2.4	BÜTÇE TAKVİMİ.....	32
2.4.1	Bütçe El Kitabı.....	34
2.5	GENEL BÜTÇE AŞAMALARI.....	35
2.5.1	İşletmenin Genel Amaçları.....	35
2.5.2	Bütçe Taslaklarının Hazırlanması.....	36
2.5.3	Bütçe Taslaklarının Uyumlaştırılması.....	37
2.5.4	Bütçe Taslaklarının Onaylanması.....	37
2.6	İŞLETME BÜTÇESİ TANIMI.....	38
2.6.1	İşletme Bütçesinin İlkeleri.....	39
2.6.1.1	Yönetimin Desteği İlkesi.....	39
2.6.1.2	Sorumluluk Muhasebesi İlkesi.....	39
2.6.1.3	Katılımcılık İlkesi.....	40
2.6.1.4	Örgütsel Uyum İlkesi.....	40
2.6.1.5	Gerçeklik İlkesi.....	40
2.6.1.6	Esnek Uygulama İlkesi.....	41
2.6.2	İşletme Bütçesinin Muhasebe ile İlişkisi.....	41
2.7	BÜTÇENİN İŞLEVLERİ.....	42
2.7.1	Bütçenin Planlamaya Etkileri.....	42
2.7.2	Bütçenin Denetlemeye Etkileri.....	43
2.7.3	Bütçenin Başarı Değerlendirmesine Etkileri.....	45
2.7.4	Bütçenin Eşgüdüm(Koordinasyon)'a Etkileri.....	45
2.7.5	Bütçenin İletişime Etkileri.....	46
2.8	İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN OLUMLU YÖNLERİ.....	46
2.9	İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN OLUMSUZ YÖNLERİ.....	47
2.9.1	İşletme Bütçe Sisteminin Olumsuz Yönlerine Karşı Alınacak Tedbirler....	48
2.10	İŞLETME BÜTÇESİ AŞAMALARI.....	48
2.10.1	Satış Bütçesi.....	51
2.10.1.1	Satış Bütçesinin Tanımı.....	51
2.10.1.2	Satış Bütçesi Öncesi Yapılması Gerekenler.....	52
2.10.1.3	Satış Bütçesinin Hazırlanması.....	52
2.10.2	Üretim Bütçesi.....	53
2.10.2.1	Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi.....	55
2.10.2.2	Direkt İşçilik Bütçesi.....	58
2.10.2.3	Genel Üretim Giderleri Bütçesi.....	60
2.10.3	Üretim Maliyeti Bütçesi.....	63

2.10.4	Dönem başı – Dönem sonu Stok Bütçesi.....	64
2.10.5	Satılan Mamüller Maliyeti Bütçesi.....	64
2.10.6	Faaliyet(Dönem) Giderleri Bütçesi.....	66
2.10.6.1	Araştırma ve Geliştirme Giderleri Bütçesi.....	66
2.10.6.2	Pazarlama ve Satış Dağıtım Giderleri Bütçesi.....	67
2.10.6.3	Genel Yönetim Giderleri Bütçesi.....	68
2.10.7	Yatırım Bütçesi.....	70
2.10.8	Ana Bütçe.....	72
2.10.8.1	Nakit Bütçesi.....	72
2.10.8.2	Finansman Bütçeleri.....	76
2.10.8.3	Proforma Gelir Tablosu.....	79
2.10.8.4	Proforma Bilanço.....	80
2.11	BÜTÇE HAZIRLANMASINDA KULLANILAN TAHMİNLEME YÖNTEMLERİ.....	83
2.11.1	Bilimsel Olmayan Yollarla Tahminleme.....	83
2.11.1.1	Yönetici Kararları.....	84
2.11.1.2	Satış Ekibinin Kararları.....	84
2.11.1.3	Uzmanların Kararları.....	84
2.11.2	Bilimsel Yollarla Tahminleme.....	85
2.11.2.1	Trend Analizi Yöntemi.....	85
2.11.2.2	Korelasyon Yöntemi.....	86
2.11.2.3	Doğrusal Regresyon Yöntemi.....	87
2.12	İŞLETME BÜTÇELERİNDE KONTROL.....	90
2.12.1	Sapma Analizleri.....	90
2.12.2	Bütçelerin Sapmalarını Hesaplama Yöntemleri.....	91

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İŞLETME BÜTÇESİNİN DÜZENLENMESİ ve ÖRNEK BİR KOBİ'DE UYGULANMASI.....	93
3.1 TEKSTİL SEKTÖRÜNE GENEL BAKIŞ.....	93
3.1.1 Avrupa Birliği Ülkeleri'nde Tekstil Sektörüne Genel Bakış.....	95
3.1.2 Tekstil Sektörüne Verilen Destekler.....	96
3.1.2.1 KOSGEB Destekleri.....	96
3.1.3 Tekstil Sektöründe Kullanılan Bilgisayar Yazılımları.....	97
3.1.4 Tekstil Sektöründe İnovasyon.....	97
3.2 İŞLETME BÜTÇESİ DÜZENLENMESİ ve ÖRNEK BİR KOBİ'DEKİ UYGULANIŞI.....	99
3.2.1 İşletme Tanıtımı.....	99
3.2.1.1 İşletmenin Çalışma Saatleri.....	100

3.2.1.2 İşletmenin Mal Varlıkları.....	100
3.2.1.3 Üretim Makinaları Bilgileri.....	100
3.2.1.4 İşletmenin Çalışan Sayısı.....	101
3.2.2 İşletme Örgüt Şeması.....	102
3.3 ÖRNEK İŞLETMEDE FAALİYET BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ...	103
3.3.1 Satış Bütçesi Düzenlenmesi.....	103
3.3.2 Üretim Bütçesi Düzenlenmesi.....	109
3.3.3 Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçelemesi.....	111
3.3.3.1 Hammadde Alış Bütçesi.....	113
3.3.3.2 Hammadde Stok Bütçesi.....	122
3.3.3.3 Hammadde Kullanım Bütçesi.....	123
3.3.4 Direkt İşçilik Bütçesi Düzenlenmesi.....	124
3.3.5 Genel Üretim Giderleri Bütçesi Düzenlenmesi.....	126
3.3.6 Üretim Maliyeti Bütçesi Düzenlenmesi.....	129
3.3.7 Satılan Malın Maliyeti Bütçesi Düzenlenmesi.....	131
3.4 ÖRNEK İŞLETMEDE FAALİYET GİDERLERİ BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ.....	132
3.4.1 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi Düzenlenmesi.....	133
3.4.2 Genel Yönetim Giderleri Bütçesi Düzenlenmesi.....	136
3.5 ÖRNEK İŞLETMEDE YATIRIM BÜTÇESİ DÜZENLENMESİ.....	139
3.6 ÖRNEK İŞLETMEDE FİNANSMAN BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ.....	141
3.6.1 Nakit Bütçesi Düzenlenmesi.....	141
3.6.2 Proforma Gelir Tablosu Düzenlenmesi.....	143
3.6.3 Proforma Bilanço Düzenlenmesi.....	145
SONUÇ.....	151
KAYNAKÇA	159

TABLolar LİSTESİ

Tablo 2.1 : Bütçe Çeşitlerinin Sıralanması.....	27
Tablo 2.2 : Bütçe Aşamasında Yer Alan Birimler.....	29
Tablo 2.3 : Denetimin Bütçe ile Olan İlişkileri.....	44
Tablo 2.4 : Bütçenin Aşamaları.....	50
Tablo 3.1 : Kapasite Kullanım Oranları.....	94
Tablo 3.2 : İşletmenin Düzenlenen Nakit Bütçesi.....	142
Tablo 3.3 : İşletmenin Düzenlenen Proforma Gelir Tablosu.....	144
Tablo 3.4 : İşletmenin Proforma Bilançosu.....	148

ÇİZELGELER LİSTESİ

Çizelge 1.1 : 2016 TÜİK Verilerine Göre Türkiye'deki Çalışan Sayısına göre İşletme Tanımı.....	6
Çizelge 1.2 : 2016 TÜİK Verilerine Göre KOBİ'lerin Türkiye'deki Satış Hasılatı ve Bilanço Değerine Göre Tanımı.....	7
Çizelge 1.3 : 2014 TÜİK Verilerine Göre Türkiye'deki İstihdam, Girişim ve Faktör Maliyeti İstatistiği.....	8
Çizelge 1.4 : Amerika Birleşik Devletleri'nde Çalışan Sayısına Göre İşletme Tanımı.....	11
Çizelge 1.5 : Avrupa Birliği Ülkeleri Ortak Tanımına Göre KOBİ'lerin Çalışan Sayısı, Cirosu ve Bilanço Değerine Göre İşletme Tanımı.....	12
Çizelge 2.1 : Bütçe Takvimi.....	33
Çizelge 2.2 : Satış Bütçesi Taslağı.....	52
Çizelge 2.3 : Üretim Bütçesi Taslağı.....	54
Çizelge 2.4 : Hammadde Alış Bütçesi Taslağı.....	56
Çizelge 2.5 : Hammadde Kullanım Bütçesi Taslağı.....	57
Çizelge 2.6 : Hammadde Stok Bütçesi Taslağı.....	58
Çizelge 2.7 : Direkt İşçilik Bütçesi Taslağı.....	59
Çizelge 2.8 : Genel Üretim Gideri Bütçesi Taslağı.....	62
Çizelge 2.9 : Üretim Maliyetleri Bütçesi Taslağı.....	63
Çizelge 2.10 : Satılan Mamüllerin Maliyeti Bütçesi Taslağı.....	65
Çizelge 2.11 : Satılan Ticari Malların Maliyeti Bütçesi Taslağı.....	65
Çizelge 2.12 : Genel Yönetim Giderleri Bütçesi Taslağı.....	69

Çizelge 2.13 : Yatırım Bütçesi Taslağı.....	72
Çizelge 2.14 : Nakit Bütçesi Taslağı.....	75
Çizelge 2.15 : Finansman Eşit Taksitli Geri Ödeme Planı.....	77
Çizelge 2.16 : Finansman Eşit Anapara Taksitli Geri Ödeme Planı.....	78
Çizelge 2.17 : Proforma Gelir Tablosu Taslağı.....	80
Çizelge 2.18 : Proforma Bilanço Taslağı.....	81
Çizelge 3.1 : İşletme Yönetim Şeması.....	102
Çizelge 3.2 : EKKY'ne Göre Şapka Satış Miktarlarının Tahmini.....	103
Çizelge 3.3 : EKKY'ne Göre Bere Satış Miktarlarının Tahmini.....	105
Çizelge 3.4 : İşletme Satış Oranları.....	107
Çizelge 3.5 : İşletme Satış Bütçesi.....	108
Çizelge 3.6 : İşletmenin Genel Satış Bütçesi.....	108
Çizelge 3.7 : Şapka Üretim Bütçesi.....	110
Çizelge 3.8 : Bere Üretim Bütçesi.....	111
Çizelge 3.9 : Şapka Mamülü DİMM Miktar Bütçesi.....	112
Çizelge 3.10 : Bere Mamülü DİMM Miktar Bütçesi.....	113
Çizelge 3.11 : Kumaş Hammadde Alış Bütçesi.....	114
Çizelge 3.12 : Seper Hammadde Alış Bütçesi.....	115
Çizelge 3.13 : Rurganer Hammadde Alış Bütçesi.....	116
Çizelge 3.14 : Hase Hammadde Alış Bütçesi.....	117
Çizelge 3.15 : Biye Hammadde Alış Bütçesi.....	118
Çizelge 3.16 : Cırt Hammadde Alış Bütçesi.....	119
Çizelge 3.17 : Dokuma İpliği Alış Bütçesi.....	120

Çizelge 3.18 : Nakış İpliği Alış Bütçesi.....	121
Çizelge 3.19 : DİMM Stok Bütçesi.....	122
Çizelge 3.20 : Şapka DİMM Kullanım Bütçesi.....	123
Çizelge 3.21 : Bere DİMM Kullanım Bütçesi.....	124
Çizelge 3.22 : Dolaysız İşçilik Maliyeti Bütçesi.....	125
Çizelge 3.23 : Sabit ve Değişken GÜG.....	127
Çizelge 3.24 : GÜG'nin Yüzdesel Oranları.....	128
Çizelge 3.25 : GÜG'nin Bütçelenmiş Tutarı.....	129
Çizelge 3.26 : Üretilen Mamüllerin Maliyeti Bütçesi.....	130
Çizelge 3.27 : Dönembaşı – Dönemsonu Stok Bütçeleme.....	131
Çizelge 3.28 : Satılan Mamüllerin Maliyeti Bütçesi.....	132
Çizelge 3.29 : Sabit ve Değişken Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri.....	134
Çizelge 3.30 : Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderlerinin Yüzdesel Oranları.....	135
Çizelge 3.31 : Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderlerinin Bütçelenmiş Tutarları.....	136
Çizelge 3.32 : İşletme Genel Yönetim Giderleri.....	137
Çizelge 3.33 : Genel Yönetim Giderleri Yüzdesel Oranları.....	138
Çizelge 3.34 : Bütçelenmiş Genel Yönetim Giderleri.....	139
Çizelge 3.35 : İşletme Yatırım Bütçesi.....	140
Çizelge 3.36 : 2015 Bilanço Kalemi Yüzdeleri.....	147

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
AB-28	Avrupa Birliği Ülkeleri
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ERP	Enterprise Resource Planning (Kurumsal Kaynak Planlaması)
AR-GE	Araştırma ve Geliştirme
BİST	Borsa İstanbul
Bkz	Bakınız
DB	Dönem Başı
DiG	Direkt İşçilik Giderleri
DiMM	Direkt İlk Madde ve Malzeme
DiS	Direkt İşçilik Saati
EKKY	En Küçük Kareler Yöntemi
FF	Fiili Fiyat
FM	Fiili Miktar
FÜ	Fiili Ücret
FVÖK	Faiz ve Vergi Öncesi Kar
FZ	Fiili Zaman
GÜG	Genel Üretim Giderleri

GYG	Genel Yönetim Giderleri
İŞKUR	Türkiye İş Kurumu
KOBİ	Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler
KOSGEB	Küçük ve Orta Ölçekli Sanayiye Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
ODGEK	Olağan Dışı Gelir ve Karlar
ODGİZ	Olağan Dışı Gider ve Zararlar
OGEK	Olağan Gelir ve Karlar
OGİZ	Olağan Gider ve Zararlar
PSDG	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
SBA	Small Business Administration (Küçük İşletmeler Teşkilatı)
SF	Standart Fiyat
SM	Standart Miktar
SMM	Satılan Mamül Maliyeti
STD	Standart
SÜ	Standart Ücret
SZ	Standart Zaman
T	Tablo
TESK	Türkiye Esnaf ve Sanatkarlar Konfederasyonu
TGSD	Türkiye Giyim Sanayicileri Derneği

TL	Türk Lirası
TMM	Tamamlanan Mamüller Maliyeti
TRB1	Malatya, Elazığ, Bingöl ve Tunceli illerinden oluşan bölge
TTH-TR	Türkiye Teknoloji Hızlandırıcısı
TTIP	Transatlantic Trade and Investment Partner Ship (Transatlantik Ticaret ve Yatırım Ortaklığı)
USITC	United States International Trade Commission (ABD Uluslararası Ticaret Komisyonu)
ÜMM	Üretilen Mamüller Maliyeti
VÖK	Vergi Öncesi Kar
VSK	Vergi Sonrası Kar

GİRİŞ

Ülke genelinin büyük çoğunluğunu oluşturan küçük ve orta ölçekli işletmelerin ekonomimizin gelişmesinde birçok katkısı bulunmaktadır. Hırslı, cesaretli ve bulunduğu işkolunun mutfağında yetişmiş girişimciler tarafından kurulan bu işletmeler ülke ekonomisinde önemli bir yer tutmaktadır.

Bütçeleme dediğimizde ilk akla gelen muhasebe bilgi sistemlerinden maliyet muhasebesi işlemleri olarak düşünülmektedir. Günümüzde bu tanım genişletilerek yönetim ekonomisi kapsamına dâhil edilmiştir. Küreselleşmenin en büyük sonucu olarak, ülkeler arası rekabet boyutunda her bir işletmenin sektördeki pazar yerini koruyabilmesi ve cirosunu kaybetmemesi ancak geleceğine dair planlar yapması ve bunları kontrol etmesi ile mümkündür.

İşletmelerin rakipleri yalnızca kendi ülkesindeki işletmeler değil, küresel piyasadaki bu kapsamdaki tüm işletmelerdir. Dünya'daki yeni düzende çok fazla ürün çıkarıp, birim maliyeti düşürmek esas olmuştur. Bu şekilde üretim yapan işletmeler sürümden kazanmak deyimiyle üretim yapmaktadırlar. Büyük işletmelerin esnek olmaması, KOBİ'lerin ise işletme yapılarından kaynaklanan esnek yapısı onları geleceğe dair daha korunaklı kılmaktadır. Bütçeleme çalışmalarının büyük işletmelerde çok uluslu ortaklık ve dışa açılmış işletmeler olduğundan düzenli ve kontrollü bir şekilde yapıldığı gözlemlenmektedir. Ancak ülkemizde Küçük ve Orta

Ölçekli İşletme olarak adlandırdığımız KOBİ'lerde bütçeleme yapılmadığı, ya da eksik yapıldığı sonucuna varılmıştır.

Çalışmada; yönetim ekonomisiyle de ilişkili olan bütçeleme çalışmalarının, ülkemizin ekonomisinde büyük bir yere sahip KOBİ'lerde hazırlanma esaslarının detayları anlatılmıştır. Örnek işletme üzerinde rakamsal verilere dayalı bütçeleme uygulaması şirketin bünyesinde hazırlanmıştır. Çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde Ahilik ve Lonca Sistemi'nden günümüze kadar hep var olmuş KOBİ(küçük ve orta ölçekli işletmeler)'lerin farklı tanımlamaları, mevcut yaşantımızdaki farklı kurum ve kuruluşlardaki KOBİ tanımları, KOBİ'lerin genel ve benzer özellikleri, yaşadıkları sorunlar, KOBİ'lere destek veren kurum ve kuruluşlar hakkında bilgi verilmiştir.

İkinci bölümde bütçenin tanımı, türleri, hazırlanma aşamaları ve bu aşamalar-daki görev dağılımları, işletme bütçesi tanımı, ilkeleri, işlevleri, işletme bütçesinin olumlu-olumsuz yönleri, işletme bütçesi aşamaları, işletme bütçesi hazırlanmasında kullanılan tahminleme ve kontrol tekniklerinden bahsedilmiştir.

Üçüncü bölümde İstanbul'da tekstil sektöründe faaliyet gösteren bir işletmenin tanımı, tekstil sektörüne dair bilgiler, yurtdışında tekstil sektörünün durumu, sektöre verilen destekler, örnek işletmenin fiziki özellikleri tanıtılmış, işletmenin bünyesinde yapılan faaliyet bütçeleri, gider bütçeleri, yatırım – finansman bütçeleri, proforma bilanço ve gelir tablosu düzenlemeleri detaylı bir şekilde yorumlanmıştır.

Sonuç kısmında KOBİ'lerin bütçeleme çalışması yapmadan önce ve sonra yapabilecekleri özet şeklinde sunulmuştur. Bütçeleme gibi uzun ve sıkı takip gerektiren

sürecin yapılması dâhilinde işletmenin stratejik planlarında ilerleyeceği, ama revize edilmeden üst yönetimin inisiyatifinden çıkarılmış yanlış bütçelemenin de işletmeye zaman kaybı yaşatacağı irdelenmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

KÜÇÜK ve ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELER (KOBİ'LER)

1.1.KOBİ'LERİN TARİHİ

KOBİ'lerin tarihi gelişimine bakıldığında XIII. yüzyıla kadar uzanır. ‘‘Ahilik Teşkilatı’’ olarak, XIII. yüzyılın ilk yarısından XIX. yüzyılın ikinci yarısına kadar Anadolu’da, Balkanlar’da ve Kırım’da yaşamış olan Türk halkının ahlaki yönden gelişmelerini, sanat ve meslek alanında yetişmelerini sağlayan bir kuruluştur.¹Anadolu’nun vatanlaşmasında ve Osmanlı Devleti’nin kurulmasında büyük rol oynayan dini, sosyal, kültürel, ekonomik ve siyasi boyutları olan bir sistemdir.²Ahilik başlangıçta bir esnaf teşkilatı olarak ortaya çıkmamıştır.³Sonrasında günümüz esnaf odalarına benzer bir işlev üstlenmiş, sosyoekonomik bir düzen olmuştur.⁴

XVI. yüzyıl sonlarına kadar Müslümanlara has bir kurum olarak iş görmüştür.⁵Fütüvvet usulünü uygulayacak vasıflı esnafın azalması ve gayrimüslimlerin ticarete girmesiyle, XVII. yüzyıl başlarında yerini **gediklere** bırakmıştır.⁶1727 yılından itibaren rastlanılan gedik kavramı, Osmanlı bünyesindeki esnaflığa ve

¹ Ali Kuzu, ‘‘Ahi Evran: İktisatçı, Sanatkar ve Ahi Teşkilatı’nın Kurucusu’’, Paraf Yayınları, 1.Basım, 2013, Temmuz, s.40-41

² Kazım Ceylan, ‘‘Türk-İslam Medeniyetinde Dünyevi ve Uhrevi Sistem’’, Ahi Evran Üniversitesi, T.C.Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kültür Yayınları, Yayın No:1, 2013, s.12

³ Kazım Ceylan, a.g.e, s.30

⁴ Ali Kuzu, a.g.e, s.40

⁵ Ali Kuzu, a.g.e, s.59

⁶ Kazım Ceylan, a.g.e, s.73

sanatkârlığa girişi tetkik etmek demektir.⁷Ahilik Teşkilatı'nın çözülmesiyle sadece bir **meslek kuruluğu** olan **lonca** kurumu gediklerle beraber hızlanmıştır. Gediklerin ömrü 1838'de son bulmuştur.⁸

1882 yılında Ticaret ve Sanayi Odası kurulmuştur.⁹19. yüzyıl başlarında da “Loncalık Sistemi” kaldırılmış ve Loncalar kapatılmıştır. 1949 yılında çıkarılan kanunla ilk örgütlenmeleri, günümüzde ise Ankara'da kurulmuş olan “Türkiye Esnaf ve Sanaatkarlar Konfederasyonu” küçük işletmelerin danışmanlığını üstlenmektedir. “TESK'in halen il ve ilçe düzeyinde kurulmuş 3,098 meslek odası, il düzeyinde kurulmuş, 82 Esnaf ve Sanatkârlar Odaları Birliği (İstanbul'da 2 tane) ve merkezi Ankara'da olan 13 mesleki Federasyonu ile sayıları 2 milyonun üzerinde kayıtlı esnaf ve sanatkârı bulunmaktadır.”¹⁰

Ahilik Sistemi'nden günümüze yansıyan sosyal hizmet veren kuruluşlar KOSGEB, Ticaret ve Sanayi Odaları, Esnaf Odaları, kooperatifler ve sendikalar¹¹

1.2 KOBİ'LERİN TANIMI

KOBİ denildiğinde bölgesel ve ulusal anlamda birçok tanımla karşılaşmaktadır. Ülkelerin ekonomik durumlarına göre de farklı tanımlamalar mevcuttur. Genel anlamda buldukları sektör, çalıştırdıkları işçi sayısı, üretim kapasiteleri ve ülkeye sağladıkları katma değer açısından belirli sınırlar içinde tanımlanan işletme türleridir. Türkiye' de KOBİ tanımı yapılırken yaşanan kargaşa Dünya ülkelerinde de pek farklı

⁷ Ali Kuzu, a.g.e, s.59

⁸ Kazım Ceylan, a.g.e, s.74

⁹ <http://www.ito.org.tr/wps/portal/odamiz?initView=true> ,(Erişim :17.05.16)

¹⁰ <http://www.tesk.org.tr/tr/5362/tarih.php> ,(Erişim :17.05.16)

¹¹ Aziz İstanbullu, “Türk Esnaf Teşkilatı:Ahilik”, Printist, 1.Basım, İstanbul, 2013, s.12

değildir. Maalesef geçerli bir KOBİ tanımı yoktur. Ülkeden ülkeye, aynı ülkedeki farklı birimlere kadar çok değişik KOBİ tanımları vardır.

1.2.1 Türkiye’de Kobi Tanımları

Resmi Gazete’de 790 sayılı yazı Md.3’teki KOBİ (Küçük ve Orta Ölçekli İşletme) tanımı şöyledir. “İkiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan ve bu yönetmelikte mikro işletme, küçük işletme ve orta büyüklükteki işletme olarak sınıflandırılan ekonomik birimleri veya girişimleri” ne denir.¹²

İŞLETME TANIMI	ÇALIŞAN SAYISI
Mikro İşletme	1 – 9
Küçük İşletme	10 – 49
Orta Ölçekli İşletme	50 – 249
Büyük İşletme	250 ve üstü

Çizelge 1.1:2016 TÜİK Verilerine Göre Türkiye’deki Çalışan Sayısına Göre İşletme Tanımı

Yukarıdaki Çizelge 1.1¹³’deki Tüik verilerine göre KOBİ’ler mikro, küçük ve orta ölçekli olmak üzere 3 grupta sınıflandırılmıştır. Mikro işletme çalışan sayısı 1 ile 9 arası olan işletmelerdir. Küçük işletme çalışan sayısı 10 ile 49 arası olan işletmelerdir. Orta ölçekli işletme çalışan sayısı 50 ile 249 arası olan işletmelerdir. KOBİ kapsamına girmeyen büyük işletmeler ise çalışan sayısı 250 ve üstü olan işletmelerdir.

¹² 4 Kasım 2012 Resmi Gazete 790 Sayılı Yazı, Md.3, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121104-11.htm> , (Erişim :17.05.16)

¹³ Tüik çalışan sayısına göre işletme ölçeği tanımı http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1033 , (Erişim :10.05.16)

KOBİ tanımında genellikle şu üç ölçütten bahsedilmektedir;¹⁴

- Firmanın çalıştırdığı personel ya da işçi sayısı
- Bilanço değerleri
- Bağımsızlık

Resmi Gazete’de 790 sayılı yazılı Md.4 ise KOBİ’ler şu şekilde sınıflandırılmıştır.¹⁵

a) Mikro işletme: On kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri bir milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeler.

b) Küçük işletme: Elli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri sekiz milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeler.

c) Orta büyüklükteki işletme: İkiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeler.”

İşletme Türü	Yıllık Net Satış Hasılatı	Mali Bilanço Değeri
Mikro İşletme	1.000.000 TL den az	1.000.000 TL den az
Küçük İşletme	8.000.000 TL den az	8.000.000 TL den az
Orta Ölçekli İşletme	40.000.000 TL den az	40.000.000 TL den az

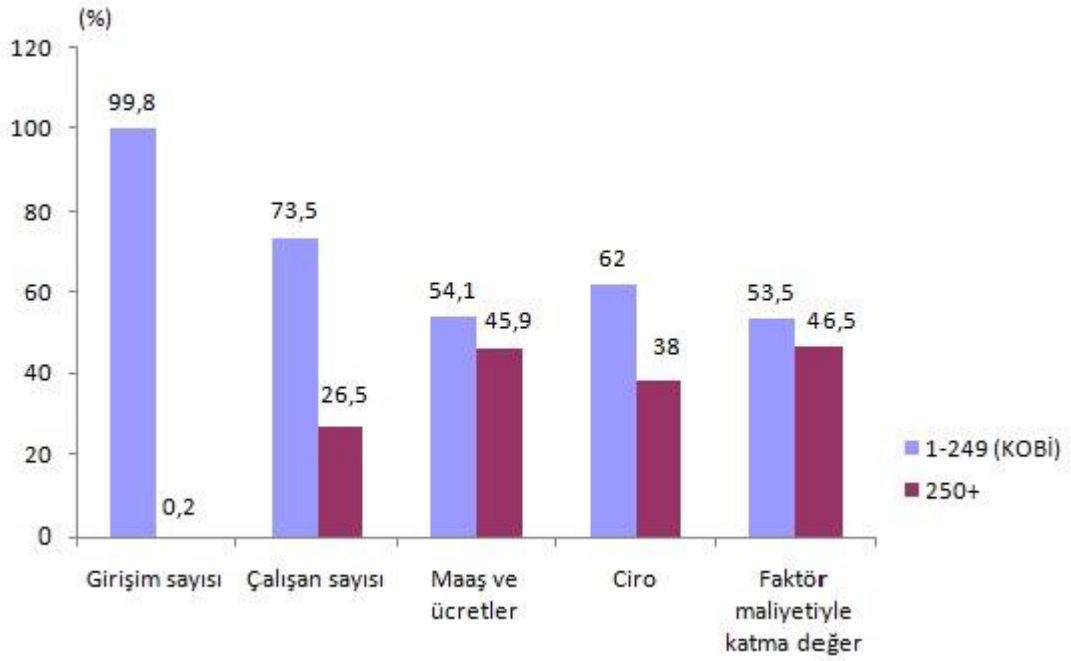
Çizelge1.2:2016 TÜİK Verilerine Göre KOBİ’lerin Türkiye’deki Satış Hasılatı ve Bilanço Değerine Göre Tanımı

2012 yılındaki TÜİK verilerine göre¹⁶ 2.646.117 girişim, 2014 yılındaki TÜİK verilerine göre¹⁷ 2.677.000 girişim, sanayi ve hizmet alanında faaliyet göstermiştir.

¹⁴ Nihat Kaya, “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde (KOBİ) Stratejik Yönetim”, Detay Yayıncılık, 1.Baskı, Ankara 2013, Ekim

¹⁵ 4 Kasım 2012 Resmi Gazete 790 Sayılı Yazı, Md.4,
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121104-11.htm>, (Erişim :17.05.16)

Türkiye İstatistik Kurumu'nun 2014 verilerine göre¹⁸



Çizelge 1.3:2014 TÜİK Verilerine Göre Türkiye'deki İstihdam, Girişim ve Faktör Maliyeti İstatistiği

Yukarıdaki Çizelge 1.3' deki grafikte Türkiye Devlet İstatistik Kurumu verilerindeki işletmelerin büyüklüklerine göre temel göstergelerinin sınıflandırılma yüzdeleri verilmiştir. Grafikte KOBİ 'lerin Türkiye'deki istihdam ve girişim sayıları yer almaktadır. Buna göre 2014 tarihinde 1-249 arası istihdama sahip KOBİ'ler Türkiye genelinin girişim alanında %99,8'ini sağlamıştır. Büyük ölçekli işletme dediğimiz 250 ve üstü istihdamı olan işletmeler ise girişim alanında %0,2'de kalmıştır. Çalışan sayısına baktığımızda KOBİ'lerin %73,5, büyük işletmelerin ise % 26,5 olduğu görülmektedir. Maaş ve ücretler KOBİ'lerde %54,1, büyük işletmelerde %45,9 gerçekleşmiştir. Ciro bakımından bakıldığında KOBİ'ler %62, büyük işletmeler ise %32'dir. Faktör maliyeti ve ülkemize sağlanan katma değer olarak KOBİ'ler %53,5 büyük işletmeler ise %46,5 değerlerindedir.

¹⁶ <http://www.tuik.gov.tr> , (Erişim :10.05.16)

¹⁷ TÜİK Haber Bülteni, Sayı:21540, 25 Kasım 2016
<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21540> (Erişim :08.01.17)

¹⁸ TÜİK Haber Bülteni, Sayı:21540, 25 Kasım 2016
<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21540> (Erişim :08.01.17)

Çizelge 1.3'deki grafikten anlaşılacağı üzere KOBİ'ler ülkemizde girişimcilik açısından en cesaretli, mücadeleci ve yeniliklere bakış açısı geniş olan bir kesimdir. İstihdam açısından bakıldığında istihdamın çoğunluğunu KOBİ'lerin sağladığı görülmektedir. Faktör maliyeti ve katma değer yaratma, maaş ve ücretler açısından ise KOBİ'ler ile büyük işletmeler arasında belirgin bir fark bulunmamaktadır. Sektör ve konum çeşitliliği olarak KOBİ'lerin yüzdesel değeri fazladır.

2008, 2012 ve 2014 TÜİK girişimcilik verilerini¹⁹ kıyasladığımızda, yüksek değerlerde bir değişim görülmemektedir, azalma olmamakla beraber, az miktarda artış vardır. Bundan da ülkemizin KOBİ işletmesi yüksek bir ülke olduğu sonucuna varılmaktadır.

Girişimin ana faaliyetine göre 2013 yılında %60,4 ticaret sektöründe ve %35 sanayi sektöründe faaliyet gösteren KOBİ ihracat gerçekleştirmiştir. Ve yine girişimin ana faaliyetine göre 2013 yılında %55,9 ticaret sektöründe ve %34,9 sanayi sektöründe faaliyet gösteren KOBİ ithalat yapmıştır.²⁰ 2013 yılında Türkiye genelinde 250'den az çalışanı olan KOBİ sınıflandırmasında 3.524.331 girişim faaliyet göstermiştir. TÜİK 2013 verilerine göre KOBİ'lerin Türkiye'deki toplam girişim içindeki oranı %99,9'unu oluşturmaktadır. Bu yüzdeyi sınıflandırsak 1-9 arası çalışanı olan mikro işletmeler %93,6 , 10-49 arası çalışanı olan küçük işletmeler %5,4 , 50-249 çalışanı olan orta ölçekli işletmeler ise %0,9'udur. 250 ve üstü çalışanı olan büyük işletmeler ise % 0,1 dir.²¹

2014 yılında Türkiye genelinde 250'den az çalışanı olan KOBİ sınıflandırmasında 2.677.000 girişim faaliyet göstermiştir. Ekonomik faaliyetlerde 2014 yılı verilerine göre, girişimlerin en fazlası %39,2 ile ticaret sektöründe, ikinci sırada %15,4

¹⁹ www.tuik.gov.tr ,(Erişim :16.05.16)

²⁰TÜİK Haber Bülteni, Sayı:18521, 2 Ekim 2014,
<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=18521> , (Erişim :17.05.16)

²¹KSEP, ‘‘2015-2018 KOBİ Stratejisi Eylem Planı’’,2015, Şubat, s.11,
<http://www.gumushacikoytso.org.tr/wp-content/uploads/KobiStratejisiVeEylemPlan%C4%B1.pdf> ,
(Erişim :12.05.16)

ile ulaştırma ve depolama, üçüncü sırada ise %12,4 oranında imalat sektöründe gerçekleşmiştir. 2015 yılında 1-249 çalışanı olan girişimciler tarafından yapılan ihracat %55,1, ithalat ise 37,7 'lik payla gerçekleşmiştir. İhracat alanında mikro ölçekli işletmelerde %17,7, küçük ölçekli işletmeler %20,3, orta ölçekli işletmelerde %17,1, çalışan sayısı 250 ve üstü olan büyük işletmeler de ise %44,8 oranında gerçekleşmiştir. ²²

2015 yılında KOBİ'lerde girişimin ana faaliyetine göre ihracatın %59,3'ü ticaret sektöründe, %36'sı sanayi sektöründe faaliyet gösteren girişimler tarafından gerçekleştirilmiştir.2015 yılında KOBİ'ler tarafından yapılan ihracatların %49'u Avrupa Birliği(AB-28) ülkelerine, %34,5'i Asya ülkelerine yapılmıştır. İthalatın ise %50,4'ü Avrupa Birliği ülkelerine, %39,5'i Asya ülkelerine yapılmıştır. Yapılan ihracatların %92,3'ü imalat sanayi ürünlerinden oluşmuştur. İnternet erişimine sahip KOBİ'lerin oranı ise %93,5 büyüklüğünde gerçekleşmiştir.

1.2.2 ABD'de Kobi Tanımları

Amerika Birleşik Devletleri'nde yapılmış resmi bir KOBİ tanımı bulunmamaktadır. Türkiye'de kurulmuş olan KOSGEB görüşünde, Amerika Birleşik Devletleri'nde de Küçük İşletmeler Teşkilatı –SBA(Small Business Administration) adlı bir kuruluş vardır. Resmi kuruluşu 1953 yılında, ancak felsefe ve misyon olarak Büyük Buhran ve İkinci Dünya Savaşı'na kadar dayanan bir geçmişi vardır. Küçük işletme yönetimi olarak kurulmuş bu kuruluşun amacı, küçük işletmelere danışmanlık yapmak, gerekli durumlarda finansman destek sunmak, rekabet seviyelerini yükseltmek, işletme çıkarlarını da koruyarak genel ekonomiyi güçlendirmenin yanısıra günümüzde her türlü sosyal yardım alanlarında da kredi

²² TÜİK Haber Bülteni, Sayı:21540, 25 Kasım 2016
<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21540> (Erişim :08.01.17)

sağlamaktadır.²³SBA bir banka değildir ama 120.000.000.000 dolar kredi portföyü yönetmektedir.²⁴

SBA'nın kriterlerine göre KOBİ tanımı, işletmesinin yönetiminde bağımsız olan, bulunduğu sektörde belirleyici güç olamayan, işçi çalıştırma sayısı belirli bir sayıyla sınırlanan işletmelerdir. Amerika Birleşik Devletleri'nde işletme ölçeğine bakarak küçük, orta ve büyük işletme sınıflandırması vardır. Küçük işletmelerde 1 ile 499 arası işçi çalıştırılmaktadır. Orta ölçekli işletmelerde ise 500 ile 1.499 arası işçi istihdamı baz alınır. Büyük işletme kavramında ise 1.500 ve üstü işçi çalıştıran işletmeleri kapsar.²⁵

İŞLETME TANIMI	PERSONEL SAYISI
Küçük İşletme	1-499 arası
Orta İşletme	499-1.499 arası
Büyük İşletme	1.500 ve üstü

Çizelge 1.4: Amerika Birleşik Devletleri'nde Çalışan Sayısına Göre İşletme Tanımı

Çizelge 1.4'de de belirtildiği üzere Amerika Birleşik Devletleri'nde Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde çalışan sayısı 1 ile 1.500 arası istihdam olarak gözükmektedir.

Amerika Birleşik Devletleri, Avrupa Birliği'nin üst ihracat pazarıdır.²⁶Dünya'da lider konumda bulunması itibariyle KOBİ tanımındaki kısıtlamaları da en yüksek olandır. ABD'ndeki KOBİ'lerin ara girdi veya nihai malların ya da tedarikçi olarak, yabancı çok uluslu şirketlerin tedarik zincirinde önemli bir rol oynadığı

²³ www.sba.gov/about-sba/what-we-do/history , (Erişim :15.05.16)

²⁴ Maria Contreras, SBA Yöneticisi, 12 Şubat 2016, New York Konuşması
www.sba.gov/content/state-entrepreneurship-address-nasdaq ,(Erişim :15.05.16)

²⁵ <https://www.sba.gov/> , (Erişim :15.05.16)

²⁶ http://ec.europa.eu/priorities/balanced-eu-us-free-trade-agreement_en ,(Erişim :17.05.16)

gözlemlenmektedir. 2010 yılında hazırlanmış, 2007 yılı USITC hesaplamalarına göre ilgili taraf ve ilgili parti ihracatında KOBİ'lerin payının önemli ölçüde yüksek olduğu görülmektedir.²⁷

1.2.3 Avrupa Birliği Ülkeleri'nde KOBİ Tanımları

Avrupa Birliği bünyesinde 28 ülkeyi barındıran bir sistemdir. Avrupa Birliği ülkelerinin ekonomilerinin farklılıklar taşımamasından dolayı ülkeler kendi içlerinde farklı KOBİ tanımları yapmışlardır. Bu farklı tanımların bir tanıda toplanması amacıyla 2003 yılında Avrupa Birliği Komisyonu tarafından KOBİ tanımı geliştirilmiştir. KOBİ'ler küçük, orta ve mikro ölçekli işletmeler olarak sınıflandırılmıştır. İşletmenin konumunu belirleyen temel faktörler personel kişi sayısı, ciro veya bilanço toplamı olarak değerlendirilmektedir.²⁸

İŞLETME TANIMI	ÇALIŞTIRILAN İŞÇİ SAYISI	YILLIK SATIŞ CİROSU ÜST SINIR(EURO)	BİLANÇO ÜST SINIR (EURO)
Mikro İşletme	1-9 arası	2 Milyon	2 Milyon
Küçük İşletme	9-49 arası	10 Milyon	10 Milyon
Orta Ölçekli İşletme	49-249 arası	50 Milyon	43 Milyon

Çizelge 1.5:Avrupa Birliği Ülkeleri Ortak Tanımına Göre KOBİ'lerin Çalışan Sayısı, Cirosu ve Bilanço Değerine Göre İşletme Tanımı

²⁷ “Small and Medium – Sized Enterprises: Characteristics and Performance” , ABD Uluslararası Ticaret Komisyonu Araştırması, Sayı: 332-510, USITC Yayın, No:4189, 2010, Kasım ss:76-78

<https://www.usitc.gov/publications/332/pub4189.pdf> , (Erişim :18.05.06)

²⁸ http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition/index_en.htm , (Erişim :15.05.16)

Yukarıdaki Çizelge 1.5²⁹,de de görüldüğü üzere 1 ile 9 arası çalışana sahip 2 milyon Euro 'ya eşit veya az ciro ve bilançosu olan işletmeler mikro işletmedir. 9 ile 40 arası çalışanı olan, 10 milyon Euro'ya eşit veya az ciro ve bilançosu olan işletmeler küçük işletmedir. 49-249 arası çalışanı olan, cirosu 50 milyon Euro'ya eşit veya az ve bilançosu 43 milyon Euro'ya eşit veya az olan işletmeler orta ölçekli işletme olarak tanımlanmaktadır.

Görüşmeleri 2013 yılında başlamış, günümüzde halen görüşülen Transatlantik Ticaret ve Yatırım Ortaklığı(TTIP) müzakerelerindeki gelişmeler ile Avrupa Birliği ülkeleri ile Amerika Birleşik Devleti gibi yarım tam dünyanın GSYİH ve dünya ticaret alanının yaklaşık üçte birine sahip olan bu hükümetler arasındaki ortaklığın hızlanması gerekmektedir.³⁰ Özellikle KOBİ'ler için daha fazla yatırımcının AB ülkelerine çekilmesiyle küresel ticarete yüksek standartlar, mal ve hizmetleri etkinleştirme, yurtdışında rekabet ve sürdürülebilir kalkınma, ABD pazarına erişimin kolaylaşmasından kaynaklı bürokrasi ve maliyetlerin düşmesi hedeflenmektedir.³¹

1.3 KOBİLERİN GENEL ÖZELLİKLERİ

Ülkemizde ciddi bir yere sahip olan, adeta lokomotif görevi gören KOBİ'lerimizin genel özelliklerini şöyle sıralayabiliriz.³²

- Yatırım tutarları düşük olmasına rağmen ürün çeşitliliği ve üretim miktarları yüksektir.

²⁹ Avrupa Komisyonu, 0041, Resmi Gazetesi, L 124, 0036, 20.05.2003 yayına verilen tavsiye 96/2803, Ek Md:2, 1 Ocak 2005,

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32003H0361> , (Erişim :15.05.16)

³⁰Cecilia Malmström, 2 Mayıs 2016 tarihli blog yazısı, http://ec.europa.eu/priorities/balanced-eu-us-free-trade-agreement_en , (Erişim :17.05.16)

³¹Frans Timmermans blog yazısı, http://ec.europa.eu/commission/2014-2019/malmstrom/blog/negotiating-ttip_en ,(Erişim :17.05.16)

³² Nihat Kaya, a.g.e, s.2-7

- İşçi çalıştırmada nispeten düşük yatırım maliyetleri kullanılmaktadır.
- Yapılarının esnek olması, ekonomideki yerlerinin dengede kalmasını sağlar.
- Müşteri taleplerine esnek yapı özellikleri sayesinde daha hızlı cevap verirler.
- Teknolojik gelişmelere uyum sağlamada zorluk çekmezler.
- Bölgeler arasında denge görevi sağlarlar.
- Büyük işletmelerin yan sanayisi ve tamamlayıcısıdır.

KOBİ'ler çoğunlukla emek yoğun üretim çalışan birimlerdir. Bir ekonominin gerçek dinamolarıdır diyebiliriz. Emek yoğun çalışan bu işletmelerde ücret seviyelerinde düşük olması ücret seviyesi yüksek olan ülkelere karşı bir rekabet üstünlüğü sağlar. İşletme sahipleri genellikle üretimle ilgili işin içinde yetişmiş kimseler olmasından dolayı ürün ve teknik yenilikler konusunda daha tecrübelidirler.³³

Sipariş üzerine üretim yaptıklarından dolayı fazla ürün stoku bulundurmazlar ve müşteri üzerinde vazgeçilmezlikleri vardır. Müşterilerinin özel isteklerine esneklikleri sayesinde hızlı cevap verirler. Muhasebe genellikle dışarıdan alınan bir hizmettir. Muhasebe kayıtlarının tutulması, yasal bir yükümlülük olarak görülmektedir. Maliyet muhasebesinin tutulmaması ve işletmenin gerçek durumunu gösteren muhasebenin (nakit giriş-çıkışları, alacak-borç takibi vb.) akıcı şekilde tutulmaması işletme yöneticileri için zorlayıcı bir durumdur.³⁴

Bürokratik engeller, teşvik tedbirlerinin yetersizliği, ihracat alanındaki prosedürler KOBİ'ler açısından cazip değildir. İhracat alanında, büyük şirketlerin bulunduğu sektörlere daha çok imtiyazlar tanınmaktadır. KOBİ'lerin ihracata katkısının hedef düzeyinin düşük olması düşünüldüğünden KOBİ'lerin bulunduğu sektörlere amaçlarına uygun destek verilmemektedir. KOBİ'lerin ürettiği ürünlerin ihracat pa-

³³ A.g.e, s.96

³⁴ Fatma Sazak, 'Basel II ve III Kriterlerinin KOBİ'lerin Finansman ve Sermaye Yapılarına Etkileri, Beykent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2015
C:/Users/HOME/Downloads/410270.pdf, (Erişim:22.04.16)

zarında yer alamamasının sebeplerini şöyle sıralayabiliriz. KOBİ'lerin ürettiği ürünlerin kalite düşüklüğü, yanlış pazarlama taktikleri, ihracat pazarındaki bilgisizlikten dolayı yanlış fiyatlandırmalar, dış pazardaki rakiplerini tanıyamama, üretilen ürünlerin ihracat kriterlerine uygun bulunmamasıdır. KOBİ'lerde pazarlama konusunda uzman bir bölüm genellikle bulunmamaktadır. Genellikle yerel pazarda faaliyet gösterdiklerinden pazar hacimleri sınırlıdır. Sınırlı pazarı lehine çeviren büyük firmalar KOBİ'lere piyasa fiyatlarının altında üretim yaptırırlar. Böylelikle karlılığını arttıran büyük firmaların yanında, KOBİ'ler büyük firmaların yan sanayisi görevi görür ve bağımlı çalışan alt işletme pozisyonu alırlar. Ulusal düzeydeki pazarlara ulaşma yolları aranarak, bu yönde planlar geliştirilerek, ihracatta pazarlama stratejileri denenmelidir.³⁵

KOBİ'lerde işgücünün tedariginde vasıflı eleman istihdamı zorluğu bulunmaktadır. Emek yoğunluğundan kaynaklı farklı işler için çok yönlü kalifiye elemanlarının olması gerekir. Bu da beraberinde oldukça fazla ücret maliyeti ve ek ödemeler gerektirebilir.³⁶

Değişen tüketici zevk ve alışkanlıkları, uluslararası rekabet, teknolojik değişimler ve benzeri yapılanma ve gelişmeler KOBİ'lerinde sürekli bir gelişim içinde olmasını gerektirir.³⁷ Bunun için bir AR-GE veya inovasyon ekibinin oluşturulması lazımdır.³⁸

Hammadde satın alırken krediyi ucuza kullanamazlar.³⁹ Hammaddenin kalitesini büyük firmaların tekel anlayışı ile piyasadaki toplaması sonucu büyük firmalardan daha pahalıya hammadde temin etmektedirler. Kredi miktarlarının düşük olması-

³⁵ İhsan Yapar, "KOBİlerde İnovasyonun Önemi:Kayseri İli Örneği, Niğde Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2015, Haziran, s.20, C:/Users/HOME/Downloads/395358.pdf, (Erişim:08.05.16)

³⁶ Fatma Sazak, a.g.t, s.15

³⁷ İhsan Yapar, a.g.t, s.19

³⁸ Sanayi İhtisas Komitesi, "Sanayi Sektöründeki KOBİ'ler -Sorunlar ve Çözümler-, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2011-15, İstanbul, 2012 s.16

³⁹ Ahmet Karakoç, "KOSGEB Kaynaklı KOBİ Destekleri ve Bütçe İlişkisinin Değerlendirilmesi", Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2010, s.35, C:/Users/HOME/Downloads/257808.pdf, (Erişim:13.04.16)

na rağmen kredi maliyetleri çok yüksek olmaktadır. Kredi alırken teminat sorunu yaşamaktadırlar. (Halk Bankta teminat konusunda daha az sorun yaşanmaktadır.)⁴⁰ İşletmenin kullanacağı kredilerin, işletme sahibinin mal varlığından sorgulanmasından dolayı, işletmenin iflasında işletme sahibinin tüm mal varlığını kaybetme durumu vardır. Finansal anlamda en önemli sorunu düşük faizli kredi ve yeterince finansman bulamamaktır.⁴¹ Oto finansman tutarı KOBİ'lerde büyük şirketlere nazaran daha düşük düzeydedir. Risk sermayesi finansman yöntemiyle, ihtiyaç duyulan finansal ve yönetsel katkıların, yüksek maliyetli ve kısa süreli fonlarla karşılama zorunluluğundan kurtulacaklardır. Finansal güce sahip olmayan KOBİ'lerin, dinamik yapılarını ve üretken fikirlerini yatırım şeklinde hayata geçirmeleri sağlanabilir.⁴² Büyük firmalarla reklam konusunda rekabet gücü olmayan KOBİ'lere reklam maliyetleri çok külfetli gelmektedir.

1.4 KOBİLERİN BENZER ÖZELLİKLERİ

KOBİ denildiğinde farklı ölçütlere dayalı tanımlar yapılmaktadır. KOBİ'ler hakkında farklı tanımlar olmasına rağmen, genel olarak baktığımızda birbirleriyle ortak birçok özellikleri yer almaktadır. KOBİ'lerin ortak özelliklerini şöyle sıralayabiliriz.⁴³

- Genellikle aileden birkaç kişinin bir araya gelmesiyle oluşturulmuş işletmelerdir.
- Çalışan sayıları yüksek değildir.
- Yönetim pozisyonunda aile fertleri yer alır, kurumsallaşma yok denecek kadar azdır.
- Mevcut teknolojilerini geliştirmekte sıkıntı yaşamaktadırlar.

⁴⁰ Nihat Kaya, a.g.e, s.7

⁴¹ Birkan Arslan, "KOBİ'lerdeki Finansman Sorunlarının Çözümlemesine KOSGEB Desteklerinin Etkisi", İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2015, s.21
C:/Users/HOME/Downloads/417863.pdf, (Erişim:12.05.16)

⁴² Recep Ulusoy ve Reyhan Akarsu, "Türkiye'de KOBİ'lere Yapılan Destekler ve İstihdam Üzerindeki Etkileri", Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı:23, 2012, s.107
<http://kosbed.kocaeli.edu.tr/sayi23/ULUSOY.pdf> , (Erişim :10.05.16)

⁴³ Tamer Müftüoğlu, "Türkiye'de Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler: Sorunlar ve Öneriler", Sevinç Yayınevi, Ankara 1991

- Mali açıdan finansman sorunları vardır.
- Başlangıç sermayeleri düşüktür.
- Genellikle tek bir bölgeye hâkimdirler.
- Müşterileriyle birebir ilgilenebildikleri için, müşteri ilişkileri çok iyidir.

KOBİ'ler işletmelerini kurdukları bölgeler olarak da avantaj ve dezavantajlarını yaşarlar. Bu yüzden aynı şartlarda kurulmamış KOBİ'ler farklı özellikler gösterebilirler.⁴⁴ Genel olarak bakıldığında aile fertlerinden bir veya birkaçının girişimciliğiyle kururlar. Yönetim kademelerinde kurucuları yer almaktadır. Kurucularının az olması sebebiyle kuruluş sermayeleri de azdır. Maddi açıdan para bulma sıkıntıları yaşadıklarından az işgücü çalıştırırlar. Müşteri portföyleri genellikle yerel bölgelerdendir. Bu yüzden sık sık yüz yüze görüşmeler yaşanabildiğinden, müşterilerinin taleplerine birebir ve hızlı şekilde cevap verebilmektedirler.⁴⁵

Üretim teknolojilerinde mevcut alt yapılarını yenileme veya geliştirmeleri çok külfetli olacağından teknolojik anlamda yenilikleri takip edemezler. Ekonomik şartlarda ve sektörde yaşanacak sıkıntılar, zaten finansman sorunu çeken KOBİ'leri darboğaza sokar.⁴⁶

1.5 KOBİ'LERİN YAŞADIKLARI SORUNLAR

KOBİ'lerin yaşadıkları sorunlar işletme faaliyetlerini durdurmaya kadar gidebilecek çeşitliliktedir. Bu sorunlar karşımıza işletme kaynaklı, dış kaynaklı ve aile işletmelerinde ailesel faktörlerdir. Sorunlar ve açıklamaları aşağıdaki gibidir.⁴⁷

⁴⁴ Selman Yüksel, 'KOBİ'lerin Yönetim ve Organizasyon Sorunları: TRB-1 Bölgesindeki İşletmelerde Bir Araştırma, Bingöl Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, 2014, Temmuz, s.12
<http://acikerisim.bingol.edu.tr:8080/xmlui/bitstream/handle/11472/536/TEZ%20SELMAN.pdf?sequence=1>, (Erişim:18.03.16)

⁴⁵ Nihat Kaya, a.g.e., s.4-6

⁴⁶ Sanayi İhtisas Komitesi, a.g.y., s.18

⁴⁷ Sanayi İhtisas Komitesi, a.g.y., s.26-27

İşletme Kaynaklı :

- Yanlış kararlar ve uygulamalar
- Sermaye yetersizliği
- Nitelikli işgücü temini
- Yönetici eksikliği
- İşletmenin büyüme planlarının yapılamaması

Dış Kaynaklı :

- Ekonomik şartlar
- Sektörel faktörler
- Tedarikçiler
- Rakipler
- Müşteriler
- Finansal Kurumlar

Ailesel Faktörler :

- Profesyonelleşme ve örgütlenme yetersizliği.
- Şirket ve kişisel banka hesaplarının ortak kasa olarak görülmesi.
- Kardeşler arası yetki sorumluluk ve gelir dağılımında denge sağlanamaması.
- Patron ve profesyonel çalışma yaşamının bütünleşememesi.
- Aile fertlerinin farklı beklentileri ve buna bağlı çıkar çatışmaları.
- Aile fertleri arasında güç ve otorite paylaşımından kaynaklanan anlaşmazlıklar.
- İşin gerektirdikleriyle ailenin ihtiyaçlarının birbirine karışması.
- Giderek zorlaşacak ve yıkıcı hale gelecek sorunların göz ardı edilmesi.
- Yönetimi ve mülkiyeti devralacak neslin hazırlanmasında geç kalınması ya da yeterince hazırlanmaması.

- Türk insanının kültürel ve sosyolojik nedenlerden ortaklık felsefesinin içselleştirilmemesi.
- Kurucuların aile ve işletmeyi kurumsallaştırma konusunda zamanında harekete geçmemesi.

1.6 KOBİLERE DESTEK VEREN KURUM ve KURULUŞLAR

1.6.1 KOSGEB(Küçük ve Orta Ölçekli Sanayiye Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı)

KOSGEB 12 Nisan 1990 tarihli ve 3624 sayılı yasayla, imalat sanayi işletmelerinin ekonomideki yerlerinin geliştirilmesi amacıyla kurulmuştur. Bir kamu kurumu olan KOSGEB'in açılımı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayiye Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı'dır. KOSGEB'in 1990-2009 yılları arasında imalat sanayi KOBİ'lerine yönelik yapmış olduğu çalışmalar takdirle karşılanmış ve 2009 yılında imalat sanayi dışında yer alan sektörlerdeki KOBİ'lerin de geliştirilmesi görevi KOSGEB'e verilmiştir. 18 Eylül 2009 Tarihinde alınan Bakanlar Kurulu Kararı ile KOSGEB'in geliştirilmesinden sorumlu olduğu KOBİ sektörleri belirlenmiştir. Bu sektörler;⁴⁸

- Madencilik ve taş ocakçılığı
- İmalat
- Elektrik, gaz, buhar ve iklimlendirme üretimi ve dağıtım
- Su temini, kanalizasyon, atık yönetimi ve iyileştirme faaliyetleri
- İnşaat
- Toptan ve perakende ticaret(alkollü içeceklerin toptanı hariç)
- Kara taşıtlarının ve motosikletlerin onarımı
- Ulaştırma ve konaklama
- Konaklama ve yiyecek hizmeti faaliyeti(bar, taverna, kahve vb. hariç)

⁴⁸ KOSGEB Resmi Sitesi, <http://kosgeb.gov.tr/Pages/UI/b.aspx?ref=16>, (Erişim :10.01.16)

- Bilgi ve iletişim(sinema filmi, video yapımı hariç)
- Mesleki bilimsel ve teknik faaliyetler
- İdari ve destek hizmet faaliyetleri
- Kültür, sanat, eğlence, dinlence ve spor

2010 yılında yayınlanan yeni yürürlükte şöyledir. “KOSGEB Destek Programları Yönetmeliği,15/06/2010 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.” Buna göre;⁴⁹

- a.KOBİ Proje Destek Programları
- b.İşbirliği- Güçbirliği Destek Programı
- c.Tematik Proje Destek Programı
- d.Girişimcilik Destek Programı
- e.Ar-Ge İnovasyonu ve Endüstriyel Uygulama Destek Programı
- f.Genel Destek Programı

Yukarıda saydığımız programlar, KOSGEB’in değişen oranlarda hibe yoluyla desteklediği programlardır. Önceki desteklerinin kredi olarak verildiği düşünüldüğünde işletmeler için geri ödemesiz finansman kaynağı olacaktır. KOSGEB tanımındaki KOBİ tanımına uyan işletmeler, girişimciler, İŞGEM⁵⁰’ler, belediyeler, üniversiteler, Özel İdareler, Kalkınma Birlikleri, Meslek Kuruluşları, kâr amacı gütmeyen kooperatiflerdir.

⁴⁹TESK Resmi Sitesi, <http://www.tesk.org.tr/tr/yeni/indexhaber2.php> ,(Erişim :10.01.16)

⁵⁰ KOBİ’lere işletme geliştirme koçluğu, destek ağlarına ulaşım, finans kaynaklarına erişim imkânı, uygun koşullarda iş yeri mekânı, ortak ofis ekipmanı ve ofis hizmetleri sunmak amacıyla kurulan işletmeler

1.6.2 Diğer KOBİ Destekçisi Kurum ve Kuruluşlar

KOBİ destekleyicisi diğer kurum ve kuruluşları aşağıdaki gibi kümelendirebiliriz.⁵¹

- **Kamu kurumu niteliğindeki kuruluşlar** (KOSGEB,Türkiye Halk Bankası,Türkiye Vakıflar Bankası Kredileri,KOBİ A.Ş., Kredi Garanti Fonu,Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Küçük Sanayi ve El Sanatları Genel Müdürlüğü, Küçük Sanayi, Sanayi Bölge ve Siteleri Genel Müdürlüğü,GAP Bölgesi Girişim Destekleme ve Yönlendirme Merkezi, Maliye Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü ve Milli Prodüktivite Merkezi).
- **Mesleki teşekküller** (Ticaret ve Sanayi Odaları, Esnaf Kefalet Kooperatifleri ve Küçük Sanayi Kooperatifleri). Özel kuruluş-vakıflar (Türkiye Orta Ölçekli İşletmeler, Serbest Meslek Mensupları ve Yöneticiler Vakfı).
- **Teknik yardım ve danışmanlık hizmetleri veren diğer kurum ve kuruluşlar** ile Yurtdışı destekli veya örgütlü diğer kurum ve kuruluşlar (Hollanda Yönetim İşbirliği Programı, Balkan Ülkeleri Ticareti Geliştirme Bölge Merkezi, Birleşmiş Milletler Sınai Kalkınma Örgütü Ankara Ofisi ve Avrupa Yatırım Bankası).

Ayrıca Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ve AB fonları katılımıyla TTH-Türkiye ile KOBİ'lere, üniversiteler ve araştırmacılara yeni iş fikirleri, inovatif araştırmalarına kaynak olarak Şubat - 2016 görüşmelere istinaden 52,5 milyon avro dağıtılması planlanmaktadır.⁵²

⁵¹ <http://www.yoikk.gov.tr/dosya/up/komiteler/kobi/destek%20veren%20kuruluslar.pdf>, (Erişim:10.05.16)

⁵² Bilim,Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Resmi Sitesi, Diffusion Capital Partners ve ACT Ventures Partners Tanıtım Toplantısı, Conrad Otel, İstanbul, 16.02.16, <http://www.sanayi.gov.tr/NewsDetails.aspx?newsID=18933&lng=tr>, (Erişim :12.05.16)

İKİNCİ BÖLÜM

BÜTÇELEME

2.1. BÜTÇENİN TANIMI

Her yönetici, idare işleminin başarılı olması için bazen yazılı, bazen de küçük notlar olarak kendine göre tekniklerle bir plan oluşturur. Bu yapılan planlardan yazılı ve rakamla ifade edilen ve sürekli yenilenen planlara bütçe denir.⁵³ Başka bir tanımla, bütçe bir departman ya da kuruluşun ayrıntılı finansal tasarısı ya da eylem planıdır.⁵⁴ Diğer bir bütçe tanımı da belirli bir zaman dilimi içinde, finansal ve diğer kaynakların elde edilmesi ve kullanılmasını gösteren, rakamsal olarak ifade edilerek detaylandırılmış plandır.⁵⁵

Görüldüğü üzere bütçe tanımları farklılık taşımaktadır. Bir başka bütçe tanımına göre, belli zaman dilimleri (dönemler) itibariyle nicel(kantitatif) bir şekilde ifade edilen plana bütçe denir.⁵⁶ Teorik olarak ifade edersek, işletme yönetiminin aylık, üç aylık, yıllık veya bir yıldan az zaman dilimi için, kaynaklarını nereden ve nasıl elde edeceğini ve bu kaynakların nerelerde, nasıl kullanılacağını gösteren finansal ve sayısal plan bütçe olarak tanımlanır.⁵⁷

⁵³ Fatih Coşkun Ertaş, “Yönetim Muhasebesi”, Taşhan Yayın, 1.Baskı, Tokat 2014, s.67

⁵⁴ Pocket Mentor, “Bütçe Hazırlamak”, Çeviri:Melis İnan, Harward Business School Press, Optimist Yayın, 2.Baskı, 2012, Eylül, s.14

⁵⁵ Ali Kartal, “Yönetim Muhasebesi”, Özdemir Ofset, Eskişehir 2012, Nisan, s.96

⁵⁶ Muzaffer Civelek ve Doç.Dr.Azzem Özkan, “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi”, Detay Yayıncılık, 6.Baskı, 2013, Eylül, s.98

⁵⁷ Mustafa Savcı, “Maliyet Muhasebesi”, Ekin Yayın, 13.Baskı, 2013, Eylül, s.279

Aileden başlayıp, devlette dahil hep bir planlama ve bütçe ile idare edilir. Şirketlerde ise stok, üretim, işgücü miktarı ve planlanmış satış gibi fiziksel miktarları kapsayan destek bütçeleri dışında, işletmeler de ana bütçeler parasal tutar şeklinde ifade edilir. İyi bir bütçenin taşınması gereken özellikler aşağıdaki gibi sıralanabilir.⁵⁸

- İnceleyici, yaratıcı, yetenek geliştirici ve değerlendirici faaliyetleri içermelidir.
- İşletmenin iç ve dış koşullarına ilişkin yeterli bilgileri ve değerlendirmeleri kapsamalıdır.
- Sayısal verilere dayanarak hazırlanan analizlerle beraber subjektif faktörlere ilişkin değerlendirmeler de ek olarak yer almalıdır.
- Amaca uygun şekilde hazırlanmalıdır.
- En uygun süreç ve süreyi içerebilmelidir.

2.2 BÜTÇE TÜRLERİ

Planlama Bütçeleri

Öngörülmüş belli koşullar esas alınarak bütçe dönemi içerisinde rakamsal hedeflerle belirlenmiş proforma bilanço hazırlanır. Ne kadar üretim ve satış yapılacağı, alımlar, stok miktarı, gelir ve giderler, nakit akışın bu hazırlanan bilançodaki değerlere ulaşması ve nasıl ulaşılacağına dair planlamanın yapıldığı genel işletme bütçesidir. Öngörülmüş belli koşullar esas alındığı için, herhangi bir farklılık durumunda kendiliğinden uyum gösteremez. Statik(sabit) bütçe adı verilen bu bütçelerde koşullardaki değişimlerde bütçenin yeni baştan hazırlanması gerekir. Buna da revize bütçe denir.⁵⁹

⁵⁸ Kemal Tosun, "İşletme Yönetimi", Savaş Yayınları, 1990, s.308

⁵⁹ Ahmet Tokaç, "İşletmelerde Bütçeleme ve Raporlama", Derin Yayınları, 2012, Şubat, s.15

Kontrol Bütçeleri

Belli sınırlar dâhilinde değişen koşullara uyum sağlayabilen, planlamayla beraber denetlemeye de önem veren bütçe türüdür. Bütçe rakamlarını koşullara uydurarak, fiili - bütçe karşılaştırmalarında yöneticinin işine yarayacak sapmaları hesaplar. Daha çok gider bütçelerinde yer alan sabit - değişken gider ayrımı yapılarak üretim, satış vb. uyum sağlayacak biçimde hazırlanan bu bütçelere esnek(değişken) bütçe adı verilir.⁶⁰

Ödenek Bütçeleri

Amacı, gider ve harcamaların üst sınırını belirlemektir. Ödeneklerin saptanması planlama, bütçe ödeneklerinin aşıp-aşılmaması kontrol kısmını oluşturur. Yönetici gelir ve giderlerini bu ödeneğe göre yapar. İlgili yetkilinin onayıyla yönetici, bölümler arası ödenek aktarabilir ya da yetkili kurullarca kabul edilirse ek ödenek talep edebilir. Bu sistemdeki bütçe genellikle kamu kesiminde görülür. Genel bütçe, katma bütçe, yerel yönetim bütçeleri, kurum bütçeleri vb. gibi.

2.2.1 Bütçenin Çeşitleri

Statik (Sabit) Bütçeler

Statik bütçeleme de işletmeye ilişkin bilinen ve beklenen olayların dönem başında belirlenmesidir. Belirli bir kapasite kullanımında, faaliyetleri zaman ve hacim olarak planlar. Gerçekleşecek giderlerin çok ayrıntılı incelenmesi ve kapasite karşısındaki duyarlılık derecesini etkin değerlemeyi gerekli kılmaz. Bu şekilde hazırlanan bütçelerde, kontrol aşamasında sapmalar büyükse bütçeler yeniden hazırlanmalıdır.⁶¹

⁶⁰ Hüseyin Akay ve diğerleri, "Maliyet ve Yönetim Muhasebesi", Lisans Yayıncılık, 1.Baskı, 2012, Ocak, s.300

⁶¹ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.15

Dinamik (Değişken) Bütçeler

Bütçe rakamlarının, farklı fiili hacim ve kullanışlarına göre ayarlanabilecek biçimde düzenlenebildiği bütçe tekniğidir. Dönem başında hazırlanmış olan bütçe kalemlerinden bazılarının gerçekleşen bütçe kalemleriyle entegre edilmesidir. Örneğin; teknolojik gelişmeden etkilenen bir sektör olan bilişim sektöründeki bir ürünün satış rakamlarının yükselmesiyle beraber bu ürüne ayrılmış olan üretim bütçesinin değişmesidir.⁶² Muhasebe teriminde de yer aldığı gibi burda kısa denilmesinden kasıt 1 yıl ve daha az zamanı kapsamasıdır.⁶³

Uzun Dönemli Bütçeler

1 yıldan uzun 5,10 ve üzeri yılları kapsar. Ara dönem diyebileceğimiz 1 - 5 yıl arası ise orta vadeli bütçe olarak nitelendirilebilir.⁶⁴

Fiili Faaliyete Göre Bütçeler

İşletmede beklenen olaylara göre düzenlenen bütçedir. Örneğin; satışların beklenen düzeyine göre, satın alma bütçesi yapılmasıdır.⁶⁵

Tahsilat Bütçeler

İşletmenin faaliyetleriyle ilgili olmayıp belirli bir tutarda harcama için yapılan bütçelerdir. Örneğin; araştırma-geliştirme giderleri bütçesi.⁶⁶

⁶² Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.300

⁶³ Nalan Akdoğan, ‘Tekdüzen Muhasebe Sisteminde -Maliyet Muhasebesi Uygulamaları -’, Gazi Kitabevi, 9.Baskı, 2015, Kasım, s.654

⁶⁴ Ali Kartal, ‘Yönetim Muhasebesi’, Özdemir Ofset, Eskişehir, 2012, Nisan, s.102

⁶⁵ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.48

⁶⁶ Zeyyat Hatipoğlu, ‘İşletme Finansı’, Lebib Yalkın Yayıncılık, İstanbul, 1.Baskı,1999, Şubat, s.53

Geleneksel Bütçeler

Geçmiş dönemlerdeki rakamlardan yola çıkılarak, mevcut dönem için beklenen değişikliklere göre bütçe rakamlarını azaltmak ya da çoğaltmaktır.⁶⁷


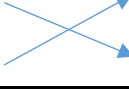

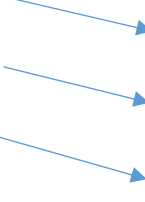
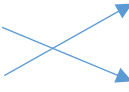

Sıfır Bazlı Bütçeler

Yapılacak faaliyetler için belirlenecek tutar rakamları, hiç bir şeye bağlı kalmaksızın araştırılarak tespit edilir ve bütçe hazırlanılır. Uygulama aşamasındaki engel ve zorluklardan dolayı, uygulamada pek yaygın değildir. Bu teknikle faaliyetlerin dikkatli incelenerek, önem derecelerinin, fayda ve maliyetlerinin belirlenerek karşılaştırılması konusunda ortaya koyduğu felsefe önemli bir yönetim anlayışı olarak dikkate alınmalıdır.⁶⁸

⁶⁷ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.52

⁶⁸ İbrahim Lazol, ‘Maliyet Muhasebesi’, Ekin Basım, Bursa, 6.Baskı, 2013, Ekim, s.371

BÜTÇE ÇEŞİTLERİ

Konuları açısından		Gider Bütçeleri Gelir Bütçeleri
Sorunları Ele Alış Biçimine Göre		Proje Bütçeleri Dönem Bütçeleri
Amaçlarına Göre		Program Bütçeleri Faaliyet Bütçeleri
Teknik Yapılarına Göre		Statik(Sabit) Bütçeler Dinamik(Esnek) Bütçeler Karşılaştırmalı(Mukayeseli) Bütçeler
Başlangıç Rakamlarına Göre		Klasik Bütçe Sıfır Tabanlı Bütçe
Kapsamlarına Göre		Bölüm Bütçeleri Genel Bütçe

Tablo 2.1:Bütçe Çeşitlerinin Sıralanması

Yukarıdaki Tablo 2.1’de bütçenin çeşitleri detaylı şekilde gruplandırılmıştır.⁶⁹

2.3 BÜTÇENİN HAZIRLANMASI

Bu süreç işletmenin büyüklüğü, yapısı ve mevcut stratejik planlamalarının boyutuna göre şekil alır. Maddesel olarak sıralarsak;⁷⁰

- İşletmenin üst kademesinden alt kademesine kadar işletme ilkeleri belirlenir.

⁶⁹ Alperen Peker, “Modern Yönetim Muhasebesi”, İstanbul Üniversitesi Yayınları, 1988

⁷⁰ Zeyyat Hatipoğlu, a.g.e., s.55

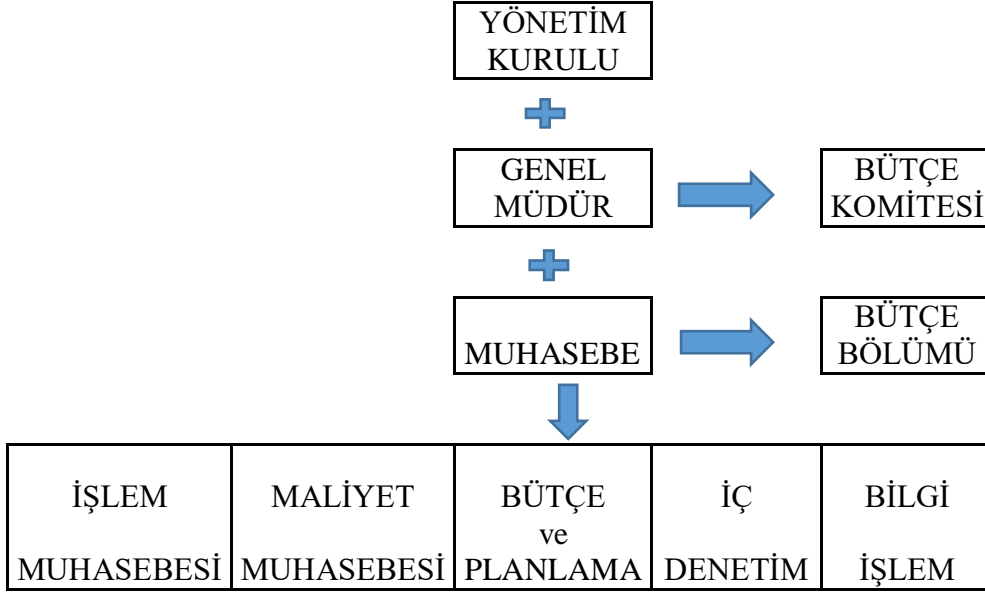
- Bütçe hazırlayıcılar ellerindeki kaynakları ve hedeflerine uygun ilk teklifi hazırlarlar.
- Üst yönetim teslim aldığı bu teklifi inceler ve bütçeyi taslak haline getirebilmek için bunları konsolide eder.
- Üst yönetim teklifle alakalı görüşmeler ve düzeltmeler yapar. Ek kaynak ihtiyacı varsa bu tespit edilir.
- Bütçe hazırlayıcılar geri bildirimle beraber gerekli değişiklikleri yapıp, üst birime detaylı plan teklifini sunar.
- Üst yönetim detaylı plan tekliflerini toplayıp, konsolide edip işletme bütçesini hazırlar. Tekrardan gözden geçirilen bütçede görüşülecek başka bir konu yoksa işletme bütçesi nihai şeklini alır. Yönetim kuruluna sunulan bütçe için onay istenilir, onay alındığında duyurusu yapıp uygulama aşamasına geçilir.

“Katılımcılık İlkesine” göre belirlenmiş amaç ve planların gerçekleşebilmesi için yönetimdeki tüm kademelerin bütçe hazırlıklarında yer alması gerekir. Bütçenin sağlıklı oluşturulabilmesi için sorumlu birimler belirlenir. Bu birimler işletmeden işletmeye değişebileceği gibi genellikle şu şekilde sıralanabilir.⁷¹

- A) Bütçe Komitesi
- B) Bütçe Bölümü
- C) Genel Müdür

⁷¹ Vasfi Haftacı, “İşletme Bütçeleri”, Beta Yayıncılık, İstanbul, 6.Baskı, 2012, s.21-29

BÜTÇENİN HAZIRLANMASINDA YER ALAN BİRİMLER



Tablo 2.2: Bütçe Aşamasında Yer Alan Birimler

Yukarıdaki Tablo 2.2’de bütçe aşamalarında yer alan birimler gösterilmiştir. Bütçe çalışmalarını iki şekilde sınıflandırabiliriz.

1) Kısa Dönem Bütçe

Kısa dönem bütçe çalışmaları işletme bütçesi olarak adlandırdığımız, işletmenin yıllık faaliyet dönemine ilişkin hazırlanan bütçelerdir. Yıllık dönem içinde 3’er aylık bütçeler biçiminde hazırlanır. Her üç ay içinde de birer aylık ayrıntılı bütçeler yapılır. Satış, Üretim, Muhasebe ve Finansman bölümlerinin Genel Müdür Yardımcıları tarafından hazırlanır. İşletmenin yıllık finansal gereksinimi, uzun süreli yatırımları varsa bunların mevcut yıla düşen dilimleri, yıllık kaynak kullanımı gibi kalemler muhasebe, finansman genel müdür yardımcıları tarafından hazırlanır.⁷²

⁷² Ali Kartal, a.g.e., s.102

2) Uzun Dönem Bütçe

Uzun dönem bütçe çalışmaları stratejik planlama birimi tarafından hazırlanır. Uzun dönem bütçe çalışmaları sermaye veya yatırım planlaması olarak, genelde aynı anlamda kullanılırlar. İşletmelerin uzun vadeli politikalarını yansıtmaktadırlar.⁷³

2.3.1 Bütçe Komitesi ve Görevleri

Bütçe komitesi genellikle bütçenin işleyiş prensiplerini kavramış, bütçe düzenlemesi ve denetimini yapan işletmelerde kurulur. Bütçe komitesi, işletmenin bütçe hazırlanmasındaki danışma kurumudur.⁷⁴ Bütçe komitesinde yer alan yetkililer şunlardır:

- Üst Düzey Yöneticiler
- Bütçe Bölümü
- Bütçe Çalışması Yapılacak Bölüm Yöneticileri

Bütçe Komitesinin başkanlığını Genel Müdür yapar. Sekreterliğinde ise Bütçe Bölüm Başkanı görev alır. Bütçe Komitesi'nin görevleri şunlardır:⁷⁵

- Bütçe hazırlanmasında, ana bütçenin temel esaslarını belirlemek
- İşletmenin genel amaçları doğrultusunda, bütçe hazırlanırken bölümler arası eş-güdümlenmeyi sağlayarak anlaşmazlık halinde karar merci yeridir.
- Bütçe tasarısını inceler.

⁷³ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.654

⁷⁴ Ali Kartal, a.g.e., s.102

⁷⁵ İbrahim Lazol, a.g.e., s.372

- Bütçe taslağının son şeklini değerlendirir.
- Bütçe taslağını genel müdür ve yönetim kurulu onayına sunar.

2.3.2 Bütçe Bölümü ve Görevleri

Bütçe bölümü muhasebe bölümüne bağlı bir birimdir. Bütçenin tanıtılması ve işletmede haberleşmeyi sağlar. İlgili birimlerle süreç içerisindeki gelişimleri paylaşır. Bütçe bölümünün muhasebe bölümüyle entegre çalışmasının olumlu yönlerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.⁷⁶

- Bütçeleme için gerekli olan muhasebe verilerinin bütünleştirilmesini kolaylaştırır.
- Geçmiş yıl verilerine ulaşmakta zaman tasarrufu sağlar.
- Bütçeleme maliyetinin azalmasına katkı sağlar.

Bütçe bölümünün görevleri ise şunlardır:⁷⁷

- 1) Bütçenin olması gereken usul ve yöntemlerini belirlemek
- 2) Sayısal verileri ve araçları kullanarak bütçe taslağını hazırlamak, gerekli görülen durumlarda teknik uyarılarda bulunmak
- 3) Genel bütçeyi hazırlayarak, genel müdüre veya bütçe komitesine sunmak.
- 4) Bütçeyle ilgili bölümlerin bütçe tasarılarını hazırlarken, zamanında teslim etmelerini sağlamak
- 5) Fiili ile tahmini sonuçları belirleyip, sapmalar konusunda çözümler belirleyip, rapor halinde sunmak

⁷⁶ Vasfi Haftacı, ‘‘İşletme Bütçeleri’’, Beta Yayıncılık, 4.Baskı, 2010, s.23

⁷⁷ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.22

- 6) Bütçe ile ilgili yazışmalar yapmak
- 7) Genel müdür, bütçe komitesi ve diğer ilgililere bütçenin gelişmeleriyle ilgili bilgi vermek, görüşmeler düzenlemek

2.3.3 Genel Müdür ve Görevleri

Genel Müdür Bütçe Komitesi'nin bünyesinde yer alır. Bütçe komitesinin görevlerini yapar.⁷⁸

2.4 BÜTÇE TAKVİMİ

Bütçe hazırlanması için yapılacak görüşmeler Ekim ayında başlar ve Aralık ayının sonuna kadar bütçe onaylanmış olur.⁷⁹

⁷⁸ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.22

⁷⁹ Kamil Büyükmirza, "Maliyet ve Yönetim Muhasebesi", Ankara, Barış Yayınevi, 5.Baskı, 1998

BÜTÇE TAKVİMİ

TARİH	SORUMLU BİRİM	YAPILACAK İŞLER
1-15 / Ekim	Bütçe Komitesi Başkanı	Toplantılar yapılarak gelecekte öngörülen hedefler ve amaçlar, bunları gerçekleştirecek araç ve politikaları, enflasyon beklentisi, geçici satış tahminleri ve bütçe rehberinin hazırlanması
15 Ekim	Yönetim Kurulu Başkanı veya Genel Müdür	Bütçe rehberinin ilgili personele dağıtılması
15/Ekim-7/Kasım	Pazarlama Müdürü	Satış tahminlerinin yapılıp, komiteye teslim edilmesi
7-15/ Kasım	Bütçe Komitesi Başkanı	Satış tahminlerinin komite tarafından gözden geçirilip, onaylanması
15 Kasım	Yönetim Kurulu Başkanı veya Genel Müdür	Onaylanmış satış tahminlerinin ilgili birimlere gönderilmesi
15/ Kasım-7/ Aralık	Bölüm Müdürü	Her bir bölümün bütçe tahminini yapması ve genel müdüre sunulması
7-15/ Aralık	Genel Müdür	Bölmelerden gelen tahminlerin gözden geçirilmesi, tutarsızlıkların giderilerek, genel müdürlük birimlerine ait tahminlerle birlikte bütçe müdürlüğüne gönderilmesi
15-22/ Aralık	Bütçe Müdürü	Gelen tahminler doğrultusunda bütçe tasarısının hazırlanıp, bütçe komitesine gönderilmesi
22-31/ Aralık	Bütçe Komitesi Başkanı	Bütçe tasarısı üzerinde gerekli düzeltmeleri yaparak, bütçeye son şeklini verir ve yönetim kuruluna sunar
31 Aralık	Yönetim Kurulu Başkanı	Bütçe yönetim kurulunda görüşülerek onaylanır ve tüm bölümlere gönderilir.

Çizelge 2.1:Bütçe Takvimi

Yukarıdaki Çizelge 2.1⁸⁰'de bütçenin hazırlanma aşamasındaki zaman takvimi verilmiştir.

⁸⁰ H.Kamil Büyükmirza, “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi: Tekdüzen’e Uygun Bir Sistem”, Gazi Kitabevi, Ankara, 19. Baskı, 2014, s.642

2.4.1 Bütçe El Kitabı

Bütçe el kitabının hazırlanması görevi bütçe müdürüne aittir. Bütçe müdürü bölüm yöneticilerin görüşlerini ve önerilerini alarak bütçe el kitabını yayımlar.⁸¹ Bütçe el kitabında, bütçe komitesinin görevleri, bütçe politikaları, uygulanması ve bütçe programının tanıtımı yapılır. Bütçe el kitabında yer alması gereken bilgilerin sıralaması şöyledir.⁸²

1) Bütçe programının amaçları

2) Bütçenin hazırlanma aşamasında

- Kullanılacak belgenin türü
- Bu belgelerin nasıl kullanılacağı
- Edilmesi gereken bilgiler
- Bu bilgilerin kimlerden talep edileceği
- Tahminlerin yapılmasından kimlerin sorumlu olduğu
- Bütçe komitesi ve bütçe bölümünün görevleri, örgütlenme ve uyumlaştırmanın nasıl yapılacağı
- Bölüm bütçelerinin birleştirilip son bütçe taslağının kimler tarafından hazırlanacağı

3) Onaylanmış bütçelerin kimlere gönderileceği

4) Bütçe başarı raporları,

- Kimler tarafından hazırlanacağı
- İçerik ve şeklinin nasıl olacağı
- Fiili sonuçların nasıl derleneceği
- Bütçelenmiş sonuçlarla karşılaştırma sorumluluğunun kimlere ait olduğu

5) Düzeltici önlemleri alma sorumluluğunun kimlere ait olduğu

⁸¹ Sait Y. Kaygusuz ve Şükrü Dokur, ‘‘Yönetim Muhasebesi’’, Dora Yayıncılık, Bursa, 1.Baskı, 2012, s.177

⁸² Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.23-25

Bütçe el kitabının yararlarını ise şöyle sıralayabiliriz.⁸³

- Bütçeden sorumlu ve yetkili kişilerin bilinmesini sağlar.
- Bütçenin tüm ilgililerce kolayca anlaşılıp, uygulanabilmesini sağlar.
- Eşgüdümleme ve yaşanacak sorunlara çözüm olur, denetime yardımcı olur.
- İşletme çalışanlarının eğitiminde ve görev yüklemesinde kolaylık sağlar.
- Bütçenin kabul edilebilirliğine yardım eder.

2.5 GENEL BÜTÇE AŞAMALARI

Bir işletmede genel bütçeyi oluşturabilmek için;⁸⁴

- İşletmenin genel amaçları belirlenir.
- Her bölümün kendine ait bütçe taslakları hazırlanır.
- Hazırlanan taslaklar gözden geçirilip, uyumlaştırılır.
- Bütçelerin hepsi toplanır ve onaylanır.

2.5.1 İşletmenin Genel Amaçları

İşletmenin bütçesi her ne kadar kısa dönemli olarak hazırlansada aslında orta ve uzun dönemli tahminlemesinin ilişkilendirilmesidir.⁸⁵ Öyleyse işletmenin uzun dönemdeki ekonomik duruşu, üretim kalitesi, müşteri portföyüne karşı tutum ve davranışları yöneticilerin genel amaç ve politikalarını yansıtır. Yöneticilerin orta dönemdeki planlamaları genellikle araştırma ve geliştirme, yatırım projeleri ve eğitim programlarıdır. Bu projeler üst yönetim tarafından geliştirilip, değerlendirilir. Eğer işletmede uzun süreli planlar yoksa, ya da günlük koşullara uygunluğu

⁸³ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, ‘‘İşletme Bütçeleri’’, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 1.Basım, 2013, Ocak, s.64

⁸⁴ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.653

⁸⁵ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.37

kalmamışsa bütçenin hazırlanmasında temel teşkil edecek amaçlar, üst yönetim tarafından belirlenir.⁸⁶

2.5.2 Bütçe Taslaklarının Hazırlanması

Bütçeleri bölümlere ayırırsak üç ana başlıkta toplayabiliriz. Bunlar;

- 1) Faaliyet Bütçeleri
- 2) Nakit Bütçesi
- 3) Yatırım Bütçesi

Faaliyet Bütçesi işletmenin gelecek faaliyet dönemi için planlanan verilerin sayısal olarak ifade edildiği bütçe türüdür. Satış, dolaysız gereç, dolaysız işçilik, genel üretim giderleri, diğer gelir ve giderlerle ilgili birçok bütçenin birleştirilmesiyle oluşur. Faaliyet bütçelerinin son aşamasında bütçelenmiş gelir-gider tablosu oluşturulur. Nakit bütçesi, işletmenin gelecekteki nakit giriş ve çıkışlarının tahminidir. Yatırım bütçesi, işletmenin yatırım projelerinin bütçe dönemine ait bölümleri kapsar. Bu üç bütçenin birleştirilmesiyle bütçelenmiş bilanço ortaya çıkar. Bütçelen gelir tablosu ve bilanço gelecekteki tahminlerin sonuçlarını toplu olarak gösterir. Bu yüzden bu iki tabloya ana bütçe de denir.⁸⁷

Bütçeleri bölümler halinde sıralarsak;

- Satış Bütçesi
- Üretim Bütçesi
- Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi, Direkt İşçilik Bütçesi, Genel Üretim Bütçesi

⁸⁶ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.27

⁸⁷ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.402-405

- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Bütçesi
- Genel Yönetim Bütçesi
- Yatırım projelerinin ilgili bütçe yılına düşen bölümü
- Nakit Bütçesi
- Faaliyet bütçelerinin bir araya getirilmesiyle oluşturulmuş Bütçelenmiş Gelir Tablosu
- Tüm bütçelerin birleştirilmesiyle oluşturulmuş Bütçelenmiş Bilanço

2.5.3 Bütçe Taslaklarının Uyumlaştırılması

İşletmenin tüm bölümlerinden gelen bütçe taslakları, bütçe bölümünde toplanır. Bütçe taslaklarının tümü bir araya getirilerek bütçe bölümü tarafından bütçe komitesine sunulur. Bütçe komitesi, bütçe taslaklarını inceler. Bu inceleme sonucunda bölümler arasında dengesizlik ve uyumsuzluk varsa, taslaklar üzerinde gerekli değişimi yapar. Bazen bu uyumsuzluklar değiştirilmeyip, işletmenin genel amacı ve uzun süreli planları değiştirilebilir. Tüm bütçelerin birbiriyle uyumlu olması gerekir. Revize edilip, birbiriyle uyumlu hale getirilmiş bütçe taslakları iki kısımdan oluşur. Birinci bölümde bütçenin hazırlanmasındaki ilkeler, ikinci bölüm de ise genel bütçe ve bölümleri yer alır.⁸⁸

2.5.4 Bütçe Taslaklarının Onaylanması

Bütçe komitesince gözden geçirilmiş bütçe taslakları son şekliyle bütçe yılının başlangıcından önce yönetim kurulu ya da genel müdüre sunulur. Onay kısmı bazen bütçe komitesince de yapılabilir. Üst yönetim bütçe taslaklarını onaylamadan önce hazırlanmış olan bütçelerin işletmenin genel amaçları, politikaları ve stratejik ilkelerine uygun hazırlanıp, hazırlanmadığını araştırır. Bütçe taslaklarının uygun olmasında onaylanma yapılır ve bütçe resmileşmiş olur. Gelecek dönem içinde

⁸⁸ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.403

yapılacak çalışmaların bulunduğu bütçe onaydan sonra çoğaltılıp ilgili çalışanlara dağıtılır.⁸⁹

2.6 İŞLETME BÜTÇESİ TANIMI

İşletme bütçesi, kurumun geleceğine dair planlarının parasal tutar olarak tahmin edilmesidir. Bazen bu tahminler paradan başka enstrümanlar içinde yapılabilir. Bu tahminlere, personel istihdam sayısı, hizmet edilecek müşteri sayısı örnek verilebilir.⁹⁰

İşletme bütçeleri bölümler halinde hazırlanacağı gibi, tümü içinde hazırlanabilir. Genel işletme bütçesi, işletmedeki tüm bölümleri kapsayan bütçeye denir. Başka bir tanımla bölümlere veya işlemlere ait bütçelerin konsolide edilmesiyle genel işletme bütçesi oluşturulmuş olur.⁹¹"Genel işletme bütçesi, işletmenin bütün bölümlerinin bütçe dönemindeki hedeflerini ortaya koyan ve sonuçta ulaşılması beklenen kar, nakit akışlarını ve finansal durumu gösteren bütçedir."⁹²

Kısaca gelir-gider tablosu / nakit akış tablosu ve dönem sonu bilançosu genel işletme bütçesini oluşturur. Bütçe dönemi için öngörülmüş bu tablolara proforma bilanço, proforma gelir-gider tablosu ve nakit bütçesi adı verilir. Diğer işletme bölümlerinin öngörülmüş katkıları ise bütçe ekleri veya destek bütçeler şeklinde ortaya konur.⁹³

⁸⁹ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.657

⁹⁰ Fatih Coşkun Ertaş, "Yönetim Muhasebesi", Taşhan Yayın, Tokat, 1.Baskı, 2014, s.68

⁹¹ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.655

⁹² H.Kamil Büyükmirza, "Maliyet ve Yönetim Muhasebesi", Gazi Kitabevi, 17.Baskı, 2012

⁹³ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.91-92

2.6.1 İşletme Bütçesinin İlkeleri

İşletme bütçesinin ilkeleri aşağıdaki gibidir.⁹⁴

- Yönetimin Desteği İlkesi
- Sorumluluk Muhasebesi İlkesi
- Katılımcılık İlkesi
- Örgütsel Uyum İlkesi
- Gerçeklik İlkesi
- Esnek Uygulama İlkesi

2.6.1.1 Yönetimin Desteği İlkesi

Hazırlanan bütçenin işlevsellik kazanabilmesi için, üst yönetimin bütçe programını içtenlikle desteklemesi gerekmektedir. Bütçe programı her yönüyle iyice öğrenilmeli, yöneticilerin bütçenin yararlarına inanmaları ve bütçenin uygulama aşamasında gerekli çaba ve ciddiyeti göstererek, tüm detaylarıyla bütçeyi desteklemeleri gerekmektedir.⁹⁵

2.6.1.2 Sorumluluk Muhasebesi İlkesi

Sorumluluk muhasebesi ilkesinin varlığında muhasebe planı ve hesap sınıfları, yöneticilerin sorumluluklarıyla ilintili alanlara göre yapılmaktadır. Böylece bütçe uygulanırken, yönetici muhasebe bölümünün kullandığı hesap planları, gelir-gider sınıflandırmalarından yararlanabilmektedir. Bütçe programının yapım aşamasında veya fiili – bütçelenmiş karşılaştırması, yani kontrol aşamasında da muhasebe verileri yöneticiler için önemli bir ölçüttür.⁹⁶

⁹⁴ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.31

⁹⁵ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.650

⁹⁶ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.33-34

2.6.1.3 Katılımcılık İlkesi

Bütçe, yetki ve sorumluluklarıyla işletme kaynaklarını yöneten yöneticilerle geliştirilir. Katılma ilkesiyle, her yöneticinin kendisi için oluşturulan beklentilerin gerçekleşmesi için bölümler arası iletişim dâhilinde koordinasyon sağlanarak katkı sağlaması istenilir. Yöneticilerin teşvik edilmesiyle, aynı zamanda bütçe sayesinde kendi kendilerini de kontrol imkânı bularak, işletme bütçe sisteminin verimli çalışmasına yardımcı olmaları sağlanır.⁹⁷

2.6.1.4 Örgütsel Uyum İlkesi

İşletme bünyesindeki bölüm yöneticilerinin sorumlulukları kapsamında yetkilerinin olması ve yine bu yöneticilerin uygulama aşamasında hazırlanacak raporları kime vermesi veya kimden istemesi gerektiğini açıkça bilmesi gerekir.⁹⁸ Organizasyon yapısının düzgünlüğü, bütçeyi de başarıya götürecektir.⁹⁹

2.6.1.5 Gerçeklik İlkesi

İşletme hedeflerini belirlerken, zamanı, iç ve dış şartları gözönünde bulundurarak ulaşılması zor veya kolayca ulaşılabilecek basit hedefler seçmemelidir. Yönetici çok akıllı ve dikkatli davranarak işletme çalışanlarında en yüksek motivasyonu sağlayabilecek, ulaşılabilecek hedefleri belirlemelidir.¹⁰⁰ Bütçe ile personel üzerinde baskı yaratılmamalıdır. Bütçe, performansın belirlenmesi, gerçek sonuçların ölçülmesi ve yönetimin tatminkâr bir sonuç elde etmesine yardımcı bir araç olarak kullanılmalıdır.¹⁰¹

⁹⁷ İbrahim Lazol, a.g.e., s.376

⁹⁸ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.650-651

⁹⁹ İbrahim Lazol, a.g.e., s.375

¹⁰⁰ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.651-652

¹⁰¹ İbrahim Lazol, a.g.e., s.376-377

2.6.1.6 Esnek Uygulama İlkesi

Geleceği kesin olarak tahmin etmek mümkün değildir. Bu yüzden işletmeler bütçelerini esnek bir şekilde hazırlayarak, oluşabilecek fırsatları da kaçırmamış olurlar.¹⁰²Bütçenin uygulanmasında esneklik temel ilke olarak kabul edilmelidir. Bütçelerin düzenlenme aşamasında öngörülemeyen gelişmelerin, bütçe uygulama aşamasında ortaya çıkabileceği unutulmamalıdır. Özellikle maliyet ve gider kontrolü açısından esneklik ilkesi çok önemlidir. Koşulların değişmesiyle ortaya çıkabilecek maliyet kontrolü sorunlarında, esnek(değişken) gider bütçesine başvurulabilir.” Esnek bütçe, sürekli bütçeleme direkt maliyet, maliyet kar – hacim analizleri bütçesinin yeniden gözden geçirilmesi gibi tekniklerin ve yöntemlerin benimsenmiş olması bütçe sistemine esneklik getirir.¹⁰³

2.6.2 İşletme Bütçesinin Muhasebe ile İlişkisi

Muhasebe ile İşletme Bütçesi arasında doğrudan bir ilişki sözkonusudur. Bu ilişki aşağıdaki gibidir.¹⁰⁴

- İşletme bütçelerinin oluşturulabilmesi için muhasebeden geçmişle alakalı gerekli veriler alınır.
- İşletme bütçelerinin son aşaması olan proforma gelir tablosu ve proforma bilanço, muhasebede var olan bilanço ve gelir tablolarının gelecekteki tahminlenmiş şeklidir.
- Gerçekleşmiş sonuçlarla, tahminlenmiş sonuçların karşılaştırılmasında muhasebeden yararlanır.

¹⁰²İbrahim Lazol, a.g.e., s.375-376

¹⁰³ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.652-653

¹⁰⁴ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.651

İşletme bütçeleri, işletmenin muhasebesel verilerinden yola çıkarak tahminlenen verilerdir. Muhasebe, işletmenin güncel halini gösterirken işletme bütçesi işletmenin gelecekte olması tahmin edilen halini gösterir.¹⁰⁵

2.7 BÜTÇENİN İŞLEVLERİ

Bütçenin geleceğe yönelik bir tahmin olması, ülkemizdeki istikrar belirsizliğinden dolayı gereksiz bir işlem gibi görülmektedir. Türkiye'deki bir çok büyük kurumda ise bütçeleme yapıldığı ve bunun bugünkü konumlarına gelmelerinde yardımcı olduğu yaptıkları açıklamalardan gözlemlenmektedir. Gerçekçi hazırlanmış bir bütçede, işletme bundan büyük bir yarar sağlayacaktır. Bütün işletmenin detaylı incelenmesi, işletme içinde iletişim ve koordinasyonun sağlanması, işletme başarısının ölçülmesi ve bu başarının geliştirilmesi için öngörü sağlaması, doğru karar alınmasına temel oluşturması, işletmede motivasyon sağlayarak işletmenin yol haritası görevini görmesi, iyi bütçenin yararlarındanıdır.¹⁰⁶

Öyleyse bütçe için şunları söyleyebiliriz.¹⁰⁷

- Bütçe bir planlama aracıdır.
- Bütçe bir denetleme aracıdır.
- Bütçe bir başarı değerlendirme aracıdır.
- Bütçe bir eşgüdümlü(koordinasyon) aracıdır.
- Bütçe bir iletişim aracıdır.

2.7.1 Bütçenin Planlamaya Etkileri

Planlama, genel anlamda kurum veya işletmelerin içinde buldukları ortamda dikkate alarak gelecekle ilgili niyet, tasavvur, arzu ve kararlarını ortaya koydukları

¹⁰⁵ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.46

¹⁰⁶ İbrahim Lazol, a.g.e., s.372-373

¹⁰⁷ Zeyyat Hatipoğlu, a.g.e., s.51

yazılı(formel) olması tercih edilen bir irade beyanıdır.¹⁰⁸ Tanımda da belirtildiği gibi bütçe ile planlama yapıldığından işletmeye yarar sağlamaktadır. Bunun yanı sıra bütün planlama faaliyetleri ciddi bir hazırlık, dikkatli bir uygulama, ısrarlı bir izleme ve geriye besleme(feed back) çabası ister.¹⁰⁹

Bütçenin işletmeye, planlama açısından faydalarını şöyle sıralayabiliriz.¹¹⁰

- İşletme bütçeleri hazırlanırken, işletme temel politikaları ele alınır.
- İşletme bütçeleri, işletme yönetiminin tutarlı karar alma yeteneğini iletir.
- İşletme bütçeleri hazırlanırken, tüm ekonomi ve sektörle alakalı beklentilerinde tahmini yapıldığı için piyasalardaki gelişimlerde önceden tedbir alınmasına olanak sağlar.
- İşletme bütçeleri, yöneticilerin tahminlerinin sayısal verilere çevrilmesine öncülük eder.
- İşletme bütçesi ile işletmenin satış, üretim ve finansman politikalarının geliştirilmesi ve revize edilmesinde kolaylık sağlanır.

2.7.2 Bütçenin Denetlemeye Etkileri

İşletmenin bütçe hazırlaması tek başına yeterli olmaz. Hazırladığı bütçenin etkinliğini öğrenebilmek için bütçenin kontrolü gerekir.¹¹¹ Kontrol edilmemiş bir bütçe işletme için sadece zaman kaybıdır.¹¹²

¹⁰⁸ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi”, Detay Yayıncılık, Ankara, 6.Baskı, 2011, Eylül, s.598

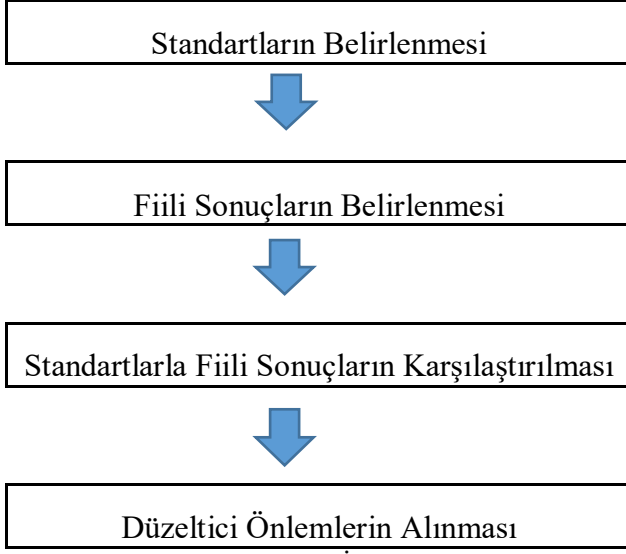
¹⁰⁹ A.g.e., s.603

¹¹⁰ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.393

¹¹¹ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.69

¹¹² Ahmet Tokaç, 2012, a.g.e., s.22

DENETİMİN AŞAMALARI



Tablo 2.3:Denetimin Bütçe ile Olan İlişkileri

Yukarıdaki Tablo 2.3’de işletmelerdeki denetimin bütçe ile olan ilişkileri sıralanmıştır. Bütçenin denetleme işleminin sıralamalarını şöyle açıklayabiliriz.¹¹³

1) Bütçeler en iyi denetleme standartlarıdır. İşletmenin faaliyetlerinin denetiminde işletmeye ait geçmiş dönem faaliyet sonuçları, rakiplerinin geçmiş dönem faaliyet sonuçları ve işletmenin içinde yer aldığı sektörün geçmiş dönem ortalamaları yer alır. Buna işletmenin hazırladığı bütçeler de eklenerek geçmiş ve geleceğe dair verilerin kullanılmasıyla standartlar belirlenir.

2) Fiili(gerçekleşmiş) sonuçlarla, bu belirlenen standartlar ilişkilendirildiğinde ortaya çıkan farkların analiz edilmesi gerekir. İşletmenin hazırladığı bütçe ile süreç kolay işler.

3) Sorumluluk raporlarıyla, sorumlu olanların bilinmesi ve gözlemlenmesi sağlanır. Yapılan çalışmaların denetiminin bir merkezden kolayca yapılmasını sağlar.

¹¹³ Vasfi Haftacı,2010, a.g.e., s.18

4) Bütçeler işletmenin kayıplarından çok, oluşacak kayıpların önlenmesi için denetleme sistemine yardımcı olur.

2.7.3 Bütçenin Başarı Değerlendirmesine Etkileri

İşletme bütçesi hazırlanmadan önce, işletmenin rakiplerinin, pazar ve ekonomik değerlerin geçmiş yıldaki verilerine bakılır. Sonrasında işletmenin gelecekteki koşulları tahmin edilir. Fiili olarak işletmenin durumuna bakıldığında önceki yılların bilgileride hâlihazırda olduğu için karşılaştırma ve sapmalar daha kolay hazırlanır. Bütçe hazırlayan işletmelerin başarı değerlendirmesi bu yüzden hızlı bir şekilde yapılabilir. Var olacak başarısızlıklarda ise önceden tedbir alabilme kolaylığı sağlar.¹¹⁴

2.7.4 Bütçenin Eşgüdüm (Koordinasyon)'a Etkileri

İşletmenin kuruluş amacı ve hedeflerine uygun olarak, işletmenin mevcut tüm işlevlerine ait faaliyetlerin birbiriyle uyumlu ve dengeli şekilde idare edilmesidir. Eşgüdümleme, işletmenin bütünlüğünü aynı zamanda varlığını sağlayan işlevlerden biridir. İşletmelerin hedefleri doğrultusunda istihdam ettiği çalışanlarının, çalışmalarını koordineli bir şekilde zaman, hedef ve uyum içinde birleştirmesine uyumlaştırma (eşgüdüm, koordine, düzenleştirme) denir.Koordinasyonun başarılı olması ve hedef sonuçlara ulaşabilmesi için işletmenin tüm bölümlerdeki yöneticilerin bütçe çalışmalarında aktif katılımı beklenir.Böylelikle her bölümün, kendi bölümü dışındaki bölümlerle de istişare ederek ortak hedeflerde birlikte hareket etmesi öngörülür.¹¹⁵

Eşgüdümlemenin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için günlük ve kısa dönemlerde haberleşme içinde olunması gerekir. Hazırlanan bütçelerin işletme çalışanlarına da ulaşması sağlanarak yapılacak çalışmalardan işletme bünyesindeki ortak hedef doğrultusunda çalışan tüm çalışanların bilgi sahibi olması sağlanır. Bütçeler ile yapılacak faaliyetlerin yanı sıra ihtiyaç duyulacak kaynaklar da belirlenir. İşletmenin mevcut kaynaklarını etkin kullanabilmek, koordinasyon zorunluluğunu da gerekti-

¹¹⁴ Nalan Akdoğan, "Tekdüzen Muhasebe Sisteminde -Maliyet Muhasebesi Uygulamaları -", Gazi Kitabevi, 9.Baskı, 2015, Kasım, s.644

¹¹⁵ İbrahim Lazol, a.g.e., s.372

rir.¹¹⁶ Aynı şekilde revize edilen bütçelerin de işletme içinde bildirilmesi gerekir. Bu da işletme içi haberleşmeyi, bütçe sayesinde daha etkin kılar.¹¹⁷

2.7.5 Bütçenin İletişime Etkileri

Bütçe işletme içi tüm yönetim ve alt kademelerinin birbiriyle haberleşmesine yardımcı olur. Yönetim kademelerinin bütçe hazırlanmasında etkin rol alması, diğer bölümlerle de iletişim halinde olmasını gerektirir. En son bütçelerin son hallerinin alt kademelere de iletilmesiyle tüm işletme çalışanları, işletme hedefleri ve bu hedeflere ulaşma konusunda neler yapılacağıyla alakalı tam bilgi sahibi olur. Bu da bütçenin işletme içi haberleşmeye faydalarındandır.¹¹⁸

2.8 İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN OLUMLU YÖNLERİ

İşletme bütçe sisteminin sağladığı faydaları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.¹¹⁹

- Bütçeler yöneticilerin kendilerini sınavıp, politikalarının doğru olup olmadığını ve kendilerini yenilemeleri için bir fırsat verir.
- İşletmenin gelecekte ulaşmak istediği konuma yönelik bütçe hazırlanacağından, işletmenin çalışma yöntemleri ve politikaları da bu yönde olur.
- İşletmedeki yöneticiler için amaçlarını, planlarını belirleme ve bunun üzerinde emek verme zorunluluğunu getirir. Ters durumda bütçenin hazırlanma ve uygulanma sürecinde bulunamayacaklarını bilirler.
- Bütçeleme çalışmalarının hazırlanmasından, uygulama aşamasına kadar işletme içindeki birimlerin birbiriyle işbirliği içinde olması başarıyı da beraberinde getirir.¹²⁰

¹¹⁶ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.393

¹¹⁷ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.68

¹¹⁸ İbrahim Lazol, a.g.e., s.372

¹¹⁹ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e s:69-70

¹²⁰ Ali Kartal, a.g.e s:96-97

- Bütçelemeye bir nevi muhasebe denetimi de yapılmış olur. Rakamların tutarlılığı tespit edilir.
- İşletmenin amaç ve politikalarında esnek ya da net olmayan konular, bütçelemeye beraber daha açık ve anlaşılır hale gelir.
- İşletmenin sahip olduğu para ve insan gücünün en etkin şekilde kullanılmasına olanak verir.
- Yönetim kısmının politikalarının ne denli başarılı olduğu ortaya çıkar.
- İşletme yönetiminin kararlarını zamanında alıp, işlerini yürütebilmesini sağlar.¹²¹
- Bütçeler bir nevi işletmenin hayali gözetmenleridir. Bu da maliyetlerde azalma yapar.
- İşletme yönetiminin politikaları önceden belirlemesi, uygulama aşamasında ona yaratıcılık ve zaman katkısı sağlar.
- Verimlilik, verimli çalışma veya verimsizliğin zamanında tespit edilip önlem alınabilmesine olanak sağlar.¹²²
- Vizyona ulaşmada hangi pozisyonda bulunduğunu ve nelerin eksik gittiği belirlenebilir.
- İşletmenin paydaşlarına, özellikle yatırımcı ve kreditoörlere hesap verebilirliğin en önemli araçlarından birini oluşturur.

2.9 İŞLETME BÜTÇE SİSTEMİNİN OLUMSUZ YÖNLERİ

İşletme bütçe sisteminin olumsuz yönleri aşağıdaki gibidir.¹²³

- İşletme hasılat ve maliyetlerinin tahmini zor olduğundan yanlış ve özensiz yapılan tahminler işletmeye değer kazandırmak yerine değer kaybına neden olabilir.

¹²¹ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.49

¹²² Muzaffer Civelek ve Doç.Dr.Azzem Özkan, a.g.e., s.604

¹²³ Feryal Basık, "Rekabet Stratejisinde – Maliyet Yönetimi – ", Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2012, s.120

- Bütçeleme ilkeleriyle yönetimi tek bir disiplinde toplayarak, yönetimin serbest oldukları duruma oranla üretkenliğini azaltabilir.
- İşletmenin amaçlarını sürece katılanların aynı ölçüde bilmesi çoğu kez gerçekleşmeyebilir.
- Bütçeleme çalışmaları zaman gerektirir, yönetimin yoğun çalışması da zaman kaybına ve ek maliyetlere yol açabilir.
- İşletme yönetiminin esnekliği azalır.
- Bütçeleme yönetim üzerinde baskı yaratacağından davranış bozukluğu, agresiflik olarak görülebilir.

2.9.1 İşletme Bütçe Sisteminin Olumsuz Yönlerine Karşı Alınacak Tedbirler

Bütçelerin hazırlanma ve uygulama sürecinin kalıplardan çıkarmadan, yeniliklerden mahrum bırakmak bütçenin başarısı içinde bir tehdittir. Bu yüzden bütçe gelişen ve değişen durumlara karşı revize edilmelidir. Yönetimi bir makine gibi görmeyip, onların fikir ve düşüncelerini, inisiyatiflerini kullanmalarına izin verilmelidir.¹²⁴

2.10 İŞLETME BÜTÇESİ AŞAMALARI

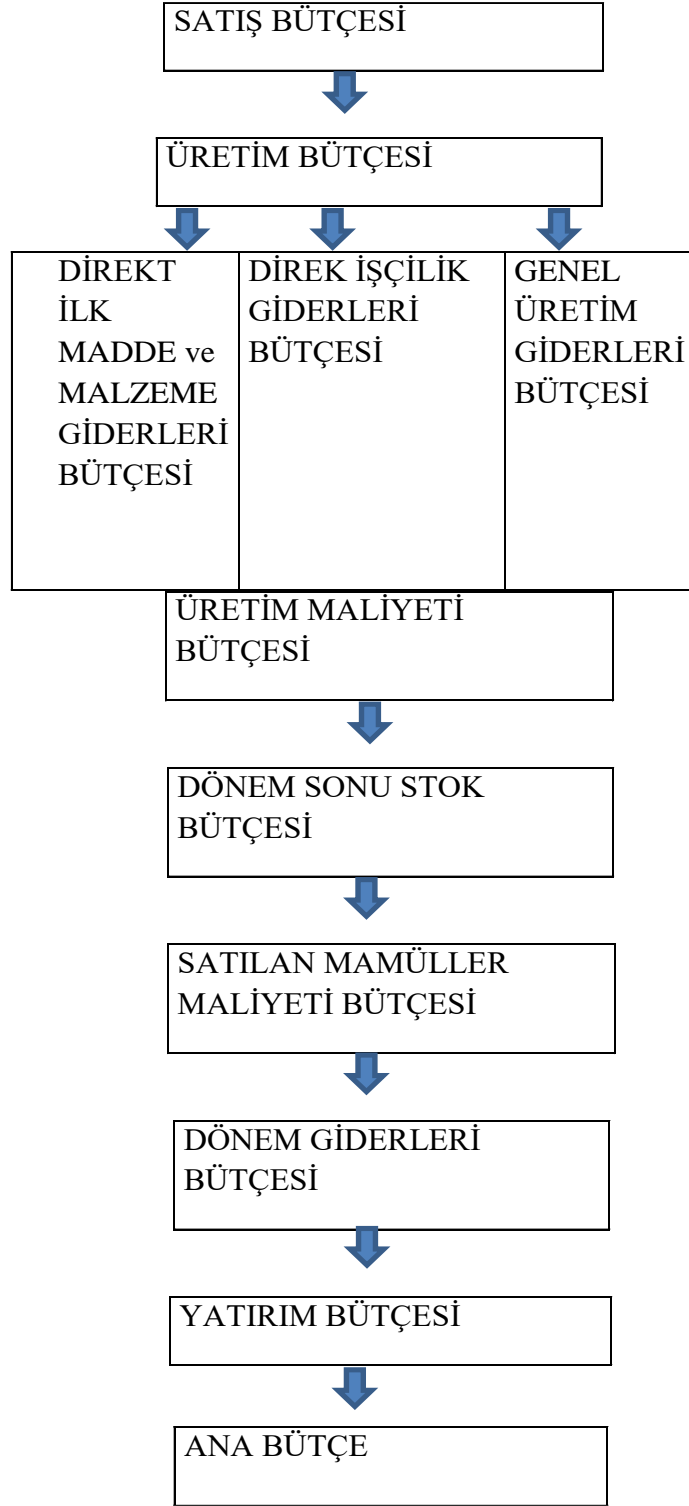
İşletme bütçesinin hazırlanması belirli aşamalarla yol alır.¹²⁵ Bütçenin ilk aşaması işletmenin satışlarının bütçelenmesidir. Sonrasında işletmenin, bu satışlar için ne kadar üretim yapması gerektiğini gösteren üretim bütçesi hazırlanır. Üretim bütçesinin içinde üretimi oluşturan kalemler yani Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi, Direkt İşçilik Bütçesi ve Genel Üretim Giderleri Bütçesi vardır. Bu üç bütçe üretim maliyeti bütçesini oluşturur. Sonrasında dönem sonu elimizde ne kadar stoğun kalacağını tahminlediğimiz Dönem Sonu Stok Bütçesi hazırlanır. Bu bütçelerin hazırlanmasıyla ortaya Satılan Mamüller Maliyeti Bütçesi çıkar. Satılan Mamüller

¹²⁴ Feryal Basık, a.g.e. s.114 - 121

¹²⁵ İbrahim Lazol, a.g.e., s.379-80

Maliyeti Bütçesinden, Dönem Giderleri Bütçesi ve Yatırım Bütçesini düştüğümüzde Gelir ve Gider Bütçesi yani Proforma Gelir Tablosuna ulaşmış olunuz. Proforma Gelir Tablosu bilgileri ile de Proforma Bilanço hazırlanmış olur. Aynı zaman da nakit tahminlerimiz ile Nakit Bütçesi’de hazırlanabilir.¹²⁶

¹²⁶ Hüseyin Akay ve diğeri, a.g.e., s.404



Tablo 2.4 : Ana Bütçeyi Oluşturan Bütçeler

Tablo 2.4’de görülen bütçelerin birleştirilmesiyle ana bütçe oluşmuş olur. İşletmenin bütçe dönemindeki tahmini aktif ve pasif yapısı üzerinde bilgi sahibi olmak için

proforma bilançolar düzenlenir. Yine tahmini karını veya zararını hesaplamak için de proforma gelir tabloları düzenlenir. Nakit giriş-çıkışlarının görülmesi için de nakit akım tablosu düzenlenebilir.¹²⁷

2.10.1 Satış Bütçesi

Bütçeleme çalışmasının ilk aşaması satış bütçesi hazırlanmasıdır. Satış bütçesinin doğru hazırlanması, bütçeleme çalışmasının tümünün doğruluğu açısından önemlidir.

2.10.1.1 Satış Bütçesinin Tanımı

İşletmenin satacağı mamüllerin bütçelenen yıl için satış fiyatlarının tahmin edilmesi ve tahmin edilen mamül fiyatlarıyla planlanmış satış hasılatının hesaplanmasıdır.¹²⁸ Satış bütçesi hazırlanırken;¹²⁹

- Geçmiş yıl satışları
- İşletmenin bulunduğu sektörün durumu
- Ekonominin gidişatı
- Müşteri portföyündeki artış ve azalış

gözönüne alınır. İşletme ürettiği mamüllerin özelliklerine göre de bütçeyi farklılaştırarak hazırlamalıdır.¹³⁰

¹²⁷ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.604-605

¹²⁸ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.659

¹²⁹ İbrahim Lazol, a.g.e., s.380-381

¹³⁰ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.102

2.10.1.2 Satış Bütçesi Öncesi Yapılması Gerekenler

Bütçe Hazırlanmasının ilk aşamasını oluşturan Satış Bütçesi hazırlanmadan önce yapılan incelemelere pazar araştırması denilir.¹³¹ Pazar araştırması yapılırken şunlar gözden geçirilir.¹³²

- Mevcut pazarın nüfus özellikleri
- Mevcut pazarın ekonomik özellikleri
- İşletmenin bulunduğu sektörün mevcut pazardaki toplam satışlar içindeki yeri
- Mevcut pazarın sınırları
- İşletmenin mevcut pazardaki yeri

2.10.1.3 Satış Bütçesinin Hazırlanması

ÜÇER AYLIK DÖNEM SATIŞ BÜTÇESİ

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
Satış Miktarı	AD	AD	AD	AD	Toplam Satış Miktarı
	*	*	*	*	*
Birim Satış Fiyatı	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>
SATIŞLAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TOPLAM HASILAT

Çizelge 2.2: Satış Bütçesi Taslağı

Çizelge 2.2¹³³, de gösterildiği gibi dönemsel olarak planlanmış satış miktarları ile planlanmış birim satış fiyatları çarpılarak dönem bazında ve kümülatif olarak hasıllata ulaşılır.¹³⁴

¹³¹ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.52-56

¹³² Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.102

¹³³ Haftacı, a.g.e., s.103

¹³⁴ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.659-662

2.10.2 Üretim Bütçesi

Hammadde kullanımı, dolaysız işçilik ve genel üretim giderlerinin planlanmasıdır. Üretim bütçesinin temel amacı ne kadar üretim yapılacağı, üretilen mamüllerin ne kadarının satılacağı ve satışlardan sonra işletme bünyesinde kalan mamül stoklarının dengesini kurmaktır. Üretim bütçesi, satış bütçesi kadar önemli bir bütçe çalışmasıdır.¹³⁵ İstenen dengenin kurulamamasında diğer yapılacak bütçelerde olumsuz etkilenir. “Bu yüzden üretim planlaması yapılırken aşağıdaki etmenleri göz önünde bulundurmak gerekir.

- Üretim düzeyinin istikrarlığı
- Stok politikalarının planlanması
- Üretim süresinin uzunluğu
- Üretim tesislerinin yeterliliği
- Üretim girdilerini edinme olanakları”¹³⁶

Üretim bütçeleri kısa ve uzun dönem üretim bütçesi olmak üzere ikiye ayrılır.

1) Kısa Dönem Üretim Bütçesi

Bir yılı kapsayan bütçe dönemidir. Aylık ve 3'er aylık ara dönem olarak düzenlenebilir.

¹³⁵ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.607

¹³⁶ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.663

2) Uzun Dönem Üretim Bütçesi

Genellikle 5 yılı kapsar. Uzun dönemli üretim bütçelerinde verilere ulaşma ve düzenlenmesinin zaman almasından dolayı çoğunlukla tercih edilmez. Üretim bütçesi işletmelerin gelecek mali yıldaki üretim miktarlarını, satış bütçeleri ve stok miktarlarına göre düzenleyip, yetkili kişilerin onayıyla uygulamaya koyduğu üretim miktarının planlanması işidir.

ÜÇER AYLIK DÖNEM ÜRETİM BÜTÇESİ

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Planlanmış Satışlar	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	TOPLAM
	-	-	-	-	-
Dönem Sonu Stok	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>TOPLAM</u>
Toplam Miktar	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	DT
	+	+	+	+	+
Dönem Başı Stok	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>TOPLAM</u>
Üretilmesi Gerekli					
Miktar	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	ÜGMT

Çizelge 2.3: Üretim Bütçesi Taslağı

Çizelge 2.3¹³⁷,de görüldüğü üzere, ara dönemlere ayrılmış bütçe döneminde her dönem planlanmış satışlardan öncelikle dönem sonu stoğu çıkarılmıştır. Elde edilen tutara dönem başı stok miktarı eklenerek, üretilmesi planlanan üretim miktarları bulunmuştur. Üretilmesi gereken üretim miktarlarının toplamıyla da faaliyet dönemi üretim bütçesi miktarı planlanmıştır. Son dönem mamül stoku ve diğer dönem stokları üretim yöneticisinin bilgi ve görüşüne göre planlanır. Bu yüzden üretim bütçesini düzenleyen üretim yöneticisinin bilgi ve deneyimi çok önemlidir. Üretim bütçesinin düzenlenmesinden üretim yöneticisi sorumludur.¹³⁸

¹³⁷ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.104

¹³⁸ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.75-76

2.10.2.1 Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi

Bu bütçeye hammadde bütçesi veya dolaysız gereç bütçesi de denilebilir.¹³⁹ Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi'nin düzenlenme sebepleri şunlardır;¹⁴⁰

- Hammadde temininde planlama ve kontrol
- Üretim için kullanılması planlanan hammadde miktarı
- Hammadde kullanımından arta kalan stok hammadde miktarı

Yukarıda saydığımız üç maddenin ilişkilendirilmesiyle direkt ilk madde ve malzeme bütçesi hazırlanır. Direkt ilk madde ve malzeme bütçesini kendi içinde üçe ayırabiliriz.¹⁴¹

¹³⁹ Haftacı, a.g.e., s.104

¹⁴⁰ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.665

¹⁴¹ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.608-610

1) Hammadde Satın Alma Bütçesi

ÜÇER AYLIK DÖNEM HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
BÜM	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	T.MİKTAR
	*	*	*	*	*
BBH	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>
HAMMADDE	T.MİKTAR	T.MİKTAR	T.MİKTAR	T.MİKTAR	T.MİKTAR
	+	+	+	+	+
DSS	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>
T.İHTİYAÇ	T.MİKTAR	T.MİKTAR	T.MİKTAR	T.MİKTAR	T.MİKTAR
	-	-	-	-	-
DBS	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>	<u>MİKTAR</u>
SATIN ALMA MİKTARI	A.T.MİKTAR	A.T.MİKTAR	A.T.MİKTAR	A.T.MİKTAR	T.MİKTAR
	*	*	*	*	*
BBMF	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>
SATIN ALMA MALİYETİ	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR

Çizelge 2.4: Hammadde Alış Bütçesi Taslağı

BÜM: Bütçelenmiş Üretim Miktarı

BBH: Birim Başına Hammadde Miktarı

DSS: Dönem Sonu Stok

DBS: Dönem Başı Stok

BBHF: Birim Başına Hammadde Fiyatı

Çizelge 2.4¹⁴²,de, bütçelenmiş üretim miktarı ile bir birim için gerekli olan hammadde miktarı çarpılarak, üretim miktarı için gerekli hammadde miktarının ara dönemler olarak hesaplanması gösterilmiştir. Sonrasında hammadde miktarına dönem sonu planlanan hammadde stok miktarı eklenerek toplam ihtiyaç duyulan hammadde miktarına ulaşılmıştır. Bu hammadde miktarından da dönem başı işletmede bulunan hammadde stok miktarı çıkartılarak satın alınmasına gerekli duyulan bütçelenmiş hammadde miktarı elde edilmiştir. Bütçelenmiş hammadde miktarıyla da birim hammadde fiyatı çarpılarak direkt ilk madde ve malzeme bütçesi maliyeti bulunmuştur.

2) Hammadde Kullanım Bütçesi

ÜÇER AYLIK DÖNEM HAMMADDE KULLANIM BÜTÇESİ					
	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
GH	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	T.MİKTAR
	*	*	*	*	*
BBHF	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>
GHM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR

Çizelge 2.5:Hammadde Kullanım Bütçesi Taslağı

GH: Gerekli Hammadde

BBHF: Birim Başına Hammadde Fiyatı

GHM: Gerekli Hammadde Maliyeti

¹⁴² Vasfi Haftacı, 2010, a.g.e., s.105

Çizelge 2.5¹⁴³,de görüldüğü gibi kullanılması planlanan hammadde miktarı ile birim başına hammadde fiyatı çarpılmış ve gerekli hammadde maliyeti dönemsel ve toplam olarak bulunmuştur.

3) Hammadde Stok Bütçesi

ÜÇER AYLIK DÖNEM HAMMADDE STOK BÜTÇESİ					
	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
DSS	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	T.MİKTAR
	*	*	*	*	*
BBHF	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>
SHM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR

Çizelge 2.6:Hammadde Stok Bütçesi Taslağı

DSS: Dönem Sonu Stok

BBHF: Birim Başına Hammadde Fiyatı

SHM: Stok Hammadde Maliyeti

Çizelge 2.6¹⁴⁴,da görüldüğü gibi dönem sonunda işletme stoklarında kalması beklenen hammadde miktarıyla, birim başına hammadde fiyatı çarpılarak dönemsel ve toplam stok hammadde bütçesi maliyeti bulunmuştur.¹⁴⁵

2.10.2.2 Direkt İşçilik Bütçesi

Direkt işçilik bütçesinin bir diğer adı da dolaysız işçilik bütçesidir. Dolaysız işçiliği Haftacı şöyle tanımlamıştır: Bir mamul ya da hizmetin üretiminde doğruca kullanılan, ya da üretilen mamülün maliyetine direkt olarak eklenebilen beden gücü veya el ustalığının maliyetine dolaysız işçilik denir.¹⁴⁶

¹⁴³ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.106

¹⁴⁴ İbrahim Lazol, a.g.e., s.385

¹⁴⁵ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.667-669

¹⁴⁶ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s:106

Dolaylı işçilik ise genel üretim giderleri kaleminde ele alacağımız üretim ile doğrudan ilişkisi olmayan işçiliklere denir. Biz burada dolaysız yani direkt işçilik bütçelemesini ele alacağız. İşçilik bütçesinin hesaplanmasında özlük işleri ve üretim yöneticileri sorumludur.¹⁴⁷

Dolaysız işçiliğin bütçelenmesinde çeşitli yöntemler kullanılmaktadır. Kullanılan yöntemler sonucunda her bir birim için gerekli dolaysız işçilik saatleri tahmin edilerek bütçe hazırlanır. Maliyet yerlerine ya da üretim işlemlerine göre ortalama ücret hesaplanır. Bu iki değişken ilişkilendirilerek maliyet yerine göre veya üretim işlemine göre birim işçilik maliyeti belirlenir.¹⁴⁸

$$\text{Birim İşçilik Maliyeti} * \text{Üretilen Birim Sayısı} = \text{Toplam Dolaysız İşçilik Maliyeti}$$

Birim işçilik maliyetinin, üretilen birim sayısı ile çarpımı toplam dolaysız işçilik maliyetini verir. Bu hesaplama işlemi gören tüm ana maliyet yerleri için yapılır. Hesaplanan işçilik maliyetlerinin toplanmasıyla dolaysız işçilik bütçesi hazırlanmış olur.¹⁴⁹

ÜÇER AYLIK DÖNEM DİREKT İŞÇİLİK BÜTÇESİ

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

ÜRT.BİRİM	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	T.MİKTAR
	*	*	*	*	*
BBDİS	<u>ZAMAN</u>	<u>ZAMAN</u>	<u>ZAMAN</u>	<u>ZAMAN</u>	<u>ZAMAN</u>
TOPLAM DİS	ZAMAN	ZAMAN	ZAMAN	ZAMAN	T.ZAMAN
	*	*	*	*	*
SAAT ÜCRETİ	___ TL	___ TL	___ TL	___ TL	___ TL
İŞÇİLİK					
MALİYETİ	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR

Çizelge 2.7: Direkt İşçilik Bütçesi Taslağı

¹⁴⁷ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.79

¹⁴⁸ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.409

¹⁴⁹ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.671-673

BBDİS: Birim Başına Direkt İşçilik Saati

DİS: Direkt İşçilik Saati

Çizelge 2.7¹⁵⁰,de belirtildiği gibi bütçelenmiş üretilecek birim miktarı ile birim başına bütçelenmiş direkt işçilik saatinin çarpılmasıyla gerekli olan dönemsel ve toplam direkt işçilik saati bulunur. Toplam direkt işçilik saatiyle saat ücretinin çarpımıyla bütçelenmiş işçilik maliyeti bulunur.

2.10.2.3 Genel Üretim Giderleri Bütçesi

Genel Üretim Giderlerine dâhil olan giderler;

- Mamül yan ürünleri(tela, iplik v.s.)
- Dolaylı işçilikler(yönetim kadrosu, sekreter v.s.)
- Bakım-Onarım
- Kira, ulaşım, haberleşme
- Isı, ışık, enerji v.s.
- Amortisman(Eskime Payı) v.b. gibi

Üretim maliyetlerine doğrudan yüklenemeyen giderlere endirekt giderler denir ve genel üretim giderleri arasında yer alırlar. Bu giderlerin üretim yerleri ortak maliyetli olup fakat bir mamül ya da maliyet yerine yüklenemeyen giderlerdir.¹⁵¹ Maliyet yerlerine ve mamüllere bölünebilen giderlerdir. Ancak hangi mamüle ya da hangi maliyet yerine dâhil olduğunun hesaplanması zordur.¹⁵²

Bu maliyetlerin oluşmuş verilerle mamüllere yüklenmesinde sorunlar oluşur. Genel üretim giderlerini mamüllere, siparişlere, safhalara ya da maliyet yerlerine yükleyebilmek çok güçtür. Genel üretim giderlerinden yıpranma payı, yıllık izin ücretleri gibi bir bölümü hesap dönemi sonunda ancak bilinebilir. Belirli aylara

¹⁵⁰ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.106

¹⁵¹ İbrahim Lazol, a.g.e., s.387

¹⁵² Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.609-610

mahsus bakım-onarım, izin ücretleri gibi giderler hesap dönemi içinde aylara dağıtılır.¹⁵³

Bütün bu sebeplerden genel üretim giderleri maliyet yerlerine göre hesaplanır. Her maliyet yerine genel üretim giderleri bütçelemesi yapılır. Bu sebepten işletmenin yetki ve sorumluluk birimlerine ayrılmış olması gereklidir.¹⁵⁴ Her yetki ve sorumluluk biriminin de maliyet yerlerinin bilinmesi gerekmektedir. Yetki ve sorumluluk merkezleri, ana ve yardımcı maliyet yerleri, bütçenin hazırlanmasında esas alınır. Yardımcı maliyet yerlerinin ana maliyet yerlerinde toplanacak olması, genel üretim gideri bütçesinin her ana maliyet yeri için ayrı ayrı hesaplandığı için planlama ve kontrol kolaylığı sağlar.¹⁵⁵

Maliyet yerlerine göre bütçelemenin diğer bir adı esnek bütçelemedir.¹⁵⁶ Esnek bütçelemenin temel hedefi faaliyet hacmindeki değişim ve genel üretim giderindeki değişken giderdeki değişimi takiptir. Belli bir faaliyet hacmi için öngörülen genel üretim giderlerinin sabit ve değişken ayrımı yapılır.¹⁵⁷ Faaliyet hacmindeki değişim gözlenerek değişken giderlerdeki değişme tahmin edilerek bütçeleme yapılır.¹⁵⁸

¹⁵³ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.674-678

¹⁵⁴ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.80-81

¹⁵⁵ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.107

¹⁵⁶ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.478

¹⁵⁷ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.410

¹⁵⁸ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.65-67

ÜÇER AYLIK DÖNEM GENEL ÜRETİM GİDERİ BÜTÇESİ
1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

BTÇ. DİS	ZAMAN	ZAMAN	ZAMAN	ZAMAN	ZAMAN
	*	*	*	*	*
DEĞİŞKEN GÜG Y.O.	<u>BİRİM</u>	<u>BİRİM</u>	<u>BİRİM</u>	<u>BİRİM</u>	<u>BİRİM</u>
BTÇ. DEĞİŞKEN GÜG	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	+
BTÇ. SABİT GÜG	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>
TOPLAM BTÇ. GÜG	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR
	-	-	-	-	-
AMORTİSMAN	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>
NÇG. GÜG	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR

Çizelge 2.8: Genel Üretim Gideri Bütçesi Taslağı

BTÇ: Bütçelenmiş

DİS: Direkt İşçilik Saati

GÜG: Genel Üretim Gideri

Y.O.: Yükleme Oranı

NÇG.: Nakit Çıkışı Gerektiren

Çizelge 2.8¹⁵⁹ 'de görüldüğü gibi, bütçelenmiş direkt işçilik saati ile değişken genel üretim gideri yükleme oranı çarpılarak, bütçelenmiş değişken genel üretim gideri bulunmuştur. Bütçelenmiş değişken genel üretim gideri ile de bütçelenmiş sabit genel üretim gideri toplanarak, toplam bütçelenmiş genel üretim gideri bulunmuştur. Toplam bütçelenmiş genel üretim giderinden de eskime payı çıkarılarak nakit çıkışı gerektiren genel üretim giderine ulaşılmıştır.

¹⁵⁹ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.107-108

2.10.3 Üretim Maliyeti Bütçesi

Üretim Maliyeti Bütçesi, hammadde -direkt işçilik-genel üretim giderleri veri ve bilgilerinin birleştirilmesiyle oluşturulur. Bu üç verinin birleşmesiyle üretim maliyeti bütçesi hazırlanır.¹⁶⁰ Üretim maliyetinin, üretilmesi düşünülen miktara bölünmesiyle birim maliyetler bulunur. Biz hesaplamalarımızı yaparken değişken maliyet yöntemi ni kullanacağız.¹⁶¹

ÜÇER AYLIK DÖNEM ÜRETİM MALİYETLERİ BÜTÇESİ

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

HAMMADDE	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	+
DİREKT İŞÇİLİK	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	+
DEĞİŞKEN GÜG	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>
TOPLAM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR

Çizelge 2.9:Üretim Maliyetleri Bütçesi Taslağı

GÜG: Genel Üretim Gideri

Çizelge 2.9¹⁶²,da görüldüğü gibi, bütçelenmiş hammadde, bütçelenmiş direkt işçilik ve değişken genel üretim giderlerinin dönemsel ve toplam tutarları bulunarak üretim maliyetleri bütçesi hazırlanmıştır.

¹⁶⁰ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.679

¹⁶¹ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.108-109

¹⁶² Haftacı, a.g.e., s.109

2.10.4 Dönembaşı – Dönemsonu Stok Bütçesi

	<u>DÖNEMBAŞI</u>	<u>DÖNEMSONU</u>
HAMMADDE	MİKTAR * FİYAT = TUTAR	MİKTAR * FİYAT = TUTAR

Yukarıdaki formülde, hammaddenin dönembaşı elde bulunan hammadde miktarı ile fiyatın çarpılmasıyla dönembaşı stok bulunur. Dönemsonu değeri de aynı şekilde dönemsonu hammadde miktarı ile fiyatın çarpılmasıyla bulunur.¹⁶³

	<u>DÖNEM BAŞI</u>	<u>DÖNEM SONU</u>
MAMÜLLER	MİKTAR * FİYAT = TUTAR	MİKTAR * FİYAT = TUTAR

Yukarıdaki formülde, mamüllerin dönem başı mevcut bulunan mamül miktarı ile fiyatın çarpılması dönem başı mamül stok tutarını verir. Dönem sonu değeri de aynı şekilde dönem sonu mamül miktarı ile fiyatın çarpılmasıyla bulunur.¹⁶⁴

2.10.5 Satılan Mamüller Maliyeti Bütçesi

Türkiye’de uygulanan muhasebe sisteminde satılan mamüllerin maliyetini bulmak için satışların maliyeti tablosu düzenlenir. Bu tablo işletmenin faaliyetine göre düzenlenir. Eğer işletme mamül üretiyorsa Satılan Mamüllerin Maliyeti Tablosunu düzenler. İşletme ticari mal alıp satıyorsa Satılan Ticari Malların Maliyeti Tablosunu düzenler. İşletme hizmet işletmesiye Satılan Hizmet Maliyeti Tablosu düzenler.¹⁶⁵

¹⁶³ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.81-82

¹⁶⁴ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.82

¹⁶⁵ İbrahim Lazol, a.g.e., s.388

1) Satılan Mamüllerin Maliyeti Tablosu

Açıklama	TL
Üretilen Mamül Maliyeti	TL
	+
Dönem Başı Mamül Stok	TL
Satılabilir Mamül Stoku	TUTAR
	-
Dönem Sonu Mamül Stoku	TL
Satılan Mamüllerin Maliyeti	T.TUTAR

Çizelge 2.10:Satılan Mamüllerin Maliyeti Bütçesi Taslağı

Bütçelenmiş direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinin toplanmasıyla oluşan üretilen mamül maliyeti dönem başı ve dönem sonu yarı mamul stokları ile de ilişkilendirilerek son halini alır. Çizelge 2.10¹⁶⁶,da da görüleceği gibi, üretilen mamül maliyetlerine dönem başı mamül stoku eklenip, dönem sonu mamül stoku çıkarılır. Bu işlem sonucunda satılan mamüllerin maliyeti bulunmuş olur.¹⁶⁷

2) Satılan Ticari Malların Maliyeti Tablosu

Açıklama	TL
Dönem Başı Ticari Mal Stoku	MİKTAR
	+
Dönem İçi Alışlar	MİKTAR
Satılabilir Ticari Mal Stoku	T.MİKTAR
	-
Dönem Sonu Ticari Mal Stoku	MİKTAR
Satılan Ticari Malların Maliyeti	T.MİKTAR

Çizelge 2.11:Satılan Ticari Malların Maliyeti Bütçesi Taslağı

Çizelge 2.11¹⁶⁸,da görüldüğü gibi, dönem başı ticari mal stokuna dönem içi alışlar eklenerek, satılabilir ticari mal stoku bulunmuştur. Satılabilir ticari mal stokundan, dönem sonu ticari mal stoku çıkartılarak, satılan ticari malların maliyeti bulunur.

¹⁶⁶ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.110

¹⁶⁷ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.679-680

¹⁶⁸ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.110

3) Satılan Hizmetlerin Maliyeti Tablosu

Hizmet stoklanamayan bir maliyettir, bu yüzden hizmet üreten işletmeler belirli bir dönemde ürettikleri hizmetler, hem hizmet maliyetini hem de satılan hizmetlerin maliyetini oluşturur.¹⁶⁹

2.10.6 Faaliyet (Dönem) Giderleri Bütçesi

İşletmenin faaliyet dönemi içerisinde, işletmeyle ilgili fakat üretimle ilgisi olmayan kullanımlara, faaliyet giderleri denir. Faaliyet giderleri 3'e ayrılır.¹⁷⁰

- Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
- Genel Yönetim Giderleri

2.10.6.1 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Bütçesi

Günümüz ekonomisinde işletmeler yoğun rekabet içindedirler. Firmaların işletmelerini gelecek yıllara taşıyabilmesi sürekli kendilerini yenilemeleriyle gerçekleşebilir. Bu yüzden işletmeler yeni mamüller tasarlamaya ve üretmek istedikleri mamüllerin üretim teknolojilerini geliştirmeleri gerekmektedir. Bu da ancak araştırma ve geliştirme giderlerine verilen önemle olabilir. Araştırma, bilinmeyenlerle ilgili gerçeklerin ortaya çıkarılması için yapılan sistematik işlemler olarak tanımlanabilir. Temel araştırma, uygulamalı araştırma ve özel araştırma olarak üç uygulaması mevcuttur. Geliştirme ise ortaya çıkan bu gerçekler üzerinde çalışarak, ekonomik şekilde uygulanmasını sağlayacak yöntemlere denir. Bilimsel geliştirme, teknolojik geliştirme ve basit geliştirme olarak üç yöntemden oluşur. Araştırma ve Geliştirme Giderleri Bütçesinin hazırlanma nedeni öncelikle işletmenin üretimi devam eden mamülün maliyetini azaltmak ve satışını arttırmaktır. Örneğin, bulunan yeni üretim yöntemleriyle işletmenin üretim teknikleri geliştirilebilir.

¹⁶⁹ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.85

¹⁷⁰ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.111-113

Makine - teçhizat konusunda üretimi geliştirecek şekilde makine araştırmasına gidilebilir. Satış ve pazarlama faaliyetlerinin geliştirilmesi için araştırmalar yapılabilir. Bu yapılan işlemlerin sayısal bir plan dâhilinde hazırlanmasına Araştırma ve Geliştirme Giderleri Bütçesi denir. Araştırma ve Geliştirme Giderleri faaliyet giderlerinin içerisinde yer almasına rağmen aktifleştirilebilme özelliği vardır. Sonraki dönemlerde itfa yoluyla gidere dönüştürülür. Gelir tablosunda, faaliyet karını hesaplamada itfa edilebilme özelliği yüzünden önem taşır. Nakit bütçesi kalemlerinde de önemli bir yer tutar.¹⁷¹

2.10.6.2 Pazarlama ve Satış Dağıtım Giderleri Bütçesi

İşletmenin ürettiği mamüllerin mamül depolarına konulmasından, tüketiciye ulaşmasına kadar geçen süreçteki kullanımlara denir. Nakliye, hammaliye, mamülün satışı için yapılan reklam ve satışları geliştirme vb. giderlerdir. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri'nin uzun dönemlerde ortaya çıkabilecek, ya da hiçbir katkı sağlayamayacak giderler olabilir. Bu yüzden pazarlama, satış ve dağıtım giderleri yapılırken itinayla üzerinde durulması gerekir.¹⁷² Katlanıldıklarında geri dönüşümleri yoktur. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi'ni pazarlama bölümü hazırlar. Muhasebe ve bütçe bölümünün yardımlarını alırlar. Hazırlanış esası, satış bütçesine benzer. Öncelikle satış ile ilgili bilgiler elde edilir. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri ayrıştırılır. Sonrasında bütçelenecek döneme ait Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri tahmin edilir. Pazarlama bölümü bunları yaparken;¹⁷³

- Satış Yüzdesi Yöntemi
 - Kar Yüzdesi Yöntemi
 - Rekabet Edici Oran Yöntemi
 - Görev Yöntemi
 - Keyfi Yöntem
- v.b. gibi yöntemler kullanır.

¹⁷¹ Haftacı, 2012, a.g.e., s.111

¹⁷² Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.413

¹⁷³ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.680-681

2.10.6.3 Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

Genel Yönetim Giderleri Bütçesi, işletmenin belli bir kısmının değilde tümünün yürütülmesinden kaynaklanan kullanımlardır. Bunlar;¹⁷⁴

- Bina Kiraları
- Yönetici Aylıkları
- Yolluklar
- Haberleşme Giderleri
- Vergi, Harç, Resim v.b.
- Kırtasiye Giderleri
- Büro Eşyaları
- Büro Eşya Yıpranma Payı
- Bölümlere Ait Giderler

Genel Yönetim Giderleri Bütçesi bu giderlerden sorumlu bölümlerle beraber hazırlanır. Her bölüm kendi bölümüne ait giderlere dair bütçeleme yapar. Giderlerin ait olduğu bölümlerin hazırladığı bütçelerin tümü birleştirilerek Genel Yönetim Giderleri Bütçesi oluşturulur. Genel Yönetim Giderleri'nin tahmininde işletme yönetiminin politikaları ve beklenen ekonomik koşullara bakılır.¹⁷⁵

Genel Yönetim Giderleri'ni sabit ve değişken giderler olarak ikiye ayırabiliriz.¹⁷⁶ Genellikle çoğunluğu sabit giderlerden oluşmaktadır. Faaliyet hacmine göre değişen değişken giderler de vardır.¹⁷⁷ Değişken Genel Yönetim Gideri Bütçesi, satış hasılatı, dolaysız işçilik saati ve vergiden önceki net kar gibi faaliyet ölçüsü olarak kullanılarak tahmin edilir. Belirlenen değişkenlik oranı aynen kullanılır ya da değiştirilebilir. İşletme sabit giderlerinde eğer gelecekte önemli bir değişiklik

¹⁷⁴ Vasfi Haftacı, 2010, a.g.e., s.112-113

¹⁷⁵ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.415

¹⁷⁶ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.82

¹⁷⁷ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.611

olmayacağını düşünüyorsa, geçmiş dönem sabit giderler, bütçelenmiş genel yönetim giderleri tutarına yazılır.¹⁷⁸

ÜÇER AYLIK DÖNEM GENEL YÖNETİM GİDERLERİ BÜTÇESİ

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
Tahmini Satışlar	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	MİKTAR	T.MİKTAR
	*	*	*	*	*
BBDSYG	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>	<u>FİYAT</u>
Bütçelen Giderler	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
Sabit Giderler					
Kira	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR
	+	+	+	+	+
Büro Giderleri	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR
	+	+	+	+	+
Sigorta	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR
	+	+	+	+	+
Vergi ve Harçlar	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	T.TUTAR
	+	+	+	+	+
Reklam	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>T.TUTAR</u>
Bütçelenen Sabit Gider	T.TUTAR	T.TUTAR	T.TUTAR	T.TUTAR	T.TUTAR
Bütçelenen Satış Giderler	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	+
Bütçelenen Sabit Giderler	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>
TOPLAM GİDERLER	T.TUTAR	T.TUTAR	T.TUTAR	T.TUTAR	G.TOPLAM

Çizelge 2.12: Genel Yönetim Giderleri Bütçesi Taslağı

BBDSYG: Birim Başına Değişken Sabit Yönetim Gideri

Çizelge 2.12¹⁷⁹ 'de görüldüğü gibi, öncelikle değişken satış ve yönetim giderlerinin birim başına düşen tahmini hesaplanır. Sabit satış ve yönetim giderlerinin ise tahmini yıllık olarak yapılır ve dönemlere bölünür. Tahmini satışlar

¹⁷⁸ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.65-72

¹⁷⁹ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.114

ile birim başına düşen değişken yönetim giderleri çarpılarak, bütçelenmiş değişken yönetim giderleri bulunur. Tahmini sabit yönetim giderleri kalemleri tek tek toplanarak, bütçelenmiş sabit yönetim giderleri bulunur. Daha sonra bütçelenmiş değişken ve sabit genel yönetim giderlerinin toplanmasıyla, ara dönem ve dönemler toplamı bütçelenmiş genel yönetim giderleri bulunur.

2.10.7 Yatırım Bütçesi

İşletme sahiplerinin gerek ayni, gerek maddi değerlerini işletme için bir yere bağlamasıdır.¹⁸⁰ Yatırımı iki şekilde tanımlayabiliriz.

1) Geniş anlamda yatırım

Maddi ve maddi olmayan tüm varlıkları kapsamaktadır.

2) Dar anlamda yatırım

Maddi duran varlık kalemindeki nakit ve nakit yerine geçebilecek varlıkları kapsamaktadır. Bir işletmenin maddi sermayesine yaptığı eklemeler, stok artışı ve sabit sermaye arttırımı olarak gerçekleşmektedir. Mevcut sermayesindeki yıpranma ve azalmaya karşılık yaptığı eklemeler de, ikame yatırımı olarak tanımlanmaktadır. İşletmenin yatırım yapabilmesi için fonlara ihtiyacı vardır. Yatırımın getirisi ise bir yıldan fazla süreyi kapsar. Bu yüzden yapılacak yatırımın fon değeri de yüksek olacaktır. Yapılacak yatırımda çok iyi karar verilmelidir. Herhangi bir yanlış karar işletmeyi sıkıntıya sokabilir.¹⁸¹

¹⁸⁰ İbrahim Lazol, a.g.e., s.390

¹⁸¹ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.73-76

Yatırım bütçesinin hazırlanma nedenleri;¹⁸²

- Önceden planlanmış yatırımlar, işletmenin öngördüğü maliyetler üzerinden olacağından işletme yatırım planının devamında umulmadık finansal sorunlar yaşamaz.
- Yapılacak yatırım üzerinde çalışıldığı için, işletme ve yapacağı yatırım arasında finansal anlamda denge sağlanır.
- İşletme yapacağı yatırım ile ilgili nakit çıkışlarının kontrolünü sağlar.
- Yapacağı yatırımların ayrıştırılmasıyla yatırımlarının denetiminde karmaşıklıktan kurtulur.

Yatırım bütçesinin hazırlanması işletmenin muhasebe yönetimi ve finansman yönetimi bünyesindeki uzmanlarca yapılır. Öncelikle yatırım yapılacak değer için araştırma yapılmalı ve doğru şeye yatırım yapılmasından emin olunmalıdır.¹⁸³ Bundan sonraki aşamada yatırım için öngörülen maliyetler hesaplanır. Maliyetlerin uygunluğu kabul edilirse, yatırım ile ilgili finansman kısmına geçilir.¹⁸⁴ Finansman onayından sonra son bir kez daha revize edilerek, işletme onayından geçer ve kabul edilerek bütçe hazırlanır.¹⁸⁵

¹⁸² Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.115-116

¹⁸³ Zeynep Tekin, "Sermaye Bütçelemesinde Geleneksel Yöntemlere Alternatif Olarak Reel Opsiyonlar Yöntemi", Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir, 2014, s.6, C:/Users/HOME/Downloads/368095.pdf, (Erişim:23.04.16)

¹⁸⁴ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.89

¹⁸⁵ Sait Y. Kaygusuz ve Şükrü Dokur, "Maliyet Muhasebesi", Dora Yayıncılık, Bursa, 1.Baskı, 2012, s.180

ÜÇER AYLIK DÖNEM YATIRIM BÜTÇESİ

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

<u>Yatırım</u>					
<u>Türü</u>					
Makine					
Alımı	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TOPLAM
TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	G.TOPLAM

Çizelge 2.13:Yatırım Bütçesi Taslağı

Çizelge 2.13¹⁸⁶’de görüldüğü gibi, yapılacak yatırımların tahmini tutarları toplanarak, ara dönem ve toplam olarak belirtilmiştir.

2.10.8 Ana Bütçeler

2.10.8.1 Nakit Bütçesi

Haftacı ’ya göre nakit bütçesi tanımı şöyledir. “Nakit bütçesi, bir işletmenin belirli bir dönemdeki nakit giriş ve çıkışlarının dengeli bir biçimde tahmin edildiği böylece gerekli nakdin uygun yer ve zamanda hazır bulundurulduğu sayısal bir plandır.”¹⁸⁷

Genellikle Nakit Akış Tablosu’nun, Nakit Bütçesi ile aynı anlama geldiği düşünülebilir. Fakat ikisi birbirinden çok farklı hesaplamalardır. Nakit bütçesi hazırlanırken, işletmenin belirli bir dönem için ihtiyacı olan nakiti ve işletmeden çıkacak nakitin tahmini yapılır. Nakit akış tablosunda ise işletmenin belirli dönemlerdeki gerçekleşmiş olan nakit giriş ve çıkışı değerlendirilip, işletmenin nakit giriş ve çıkışı hakkında bilgi sahibi olmasıdır. Nakit akış tablosunda gerçekleşmiş olan veriler bir araya getirilir, nakit bütçesinde ise gerçekleşmesi tahmin edilen veriler ele alınır.¹⁸⁸

¹⁸⁶ İbrahim Lazol, a.g.e., s.390

¹⁸⁷ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.116

¹⁸⁸ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.90

Nakit bütçesinin yararlarından birisi de işletmenin elinde bulunan fonların, gelecekteki yönetim için, yeterli olup olmayacağını göstermesidir. Aynı şekilde işletmenin fon fazlasının da, işletme lehine yatırım alanında kullanılabilmesini sağlar. Nakit Bütçesi'nin işe yarar olması için, gerçekleri yansıtan iyi bir şekilde hazırlanması gerekir. İşletmenin tüm nakit giriş ve çıkışlarının yansıtılması gerekir. Bunun için işletmenin;¹⁸⁹

1) Nakit Girişleri

- Alınan Krediler
- Peşin Satışlar
- Alacakların Tahsili
- İşletme Sabit Tesislerinin Satılması
- Nakden Sermaye Konulması
- Çeşitli Gelirler

2) Nakit Çıkışları

- Hammadde Ödemeleri
- Direkt İşçilik Ödemeleri
- Genel Üretim Gider Ödemeleri
- Sermaye Ödemeleri
- Peşin Alışlar
- Kredi anapara ve faiz ödemeleri
- Vergi Ödemeleri
- Vadesi Gelen Ödemeler
- Çeşitli Giderler

¹⁸⁹ Ali Kartal, a.g.e., s.113

gibi kalemlerin tahmini yapılıır. Bunların haricinde gerçek nakit giriş ve çıkışı gerektirmeyen işlemlerde vardır. Bunlar nakit bütçesinde yer almazlar. Bu işlemler şunlardır.¹⁹⁰

- Duran Varlıklara Amortisman Ayrılması
- Dönen Varlık Değer Düşüklüğü Karşılığı
- Şüpheli Alacak Karşılıkları
- Kayıtlardan Silinen Değersiz Alacaklar
- Özel Amaçlı Ayrılan Karlar
- Yeniden Değerleme Değer Artış Fonları
- Duran Varlıkların Değer Kaybetmesi
- Alacak ve Borç Senetleri Reeskontu
- Gelir Tahakkukları
- Gider Tahakkukları

Nakit bütçeleri kısa ve uzun dönemli, günlük, haftalık, aylık, ara dönem(3 aylık) olarak hazırlanabilir.¹⁹¹ Günlük, haftalık, aylık ve ara dönem olarak hazırlanan nakit bütçeleri birleştirilerek etkin şekilde kullanılabilirler. Kısa dönem nakit bütçesinden kasıt bir faaliyet dönemidir. İşletmenin gelecek faaliyet dönemi boyunca ihtiyacı olabilecek nakit açığını önceden öngörebilmeyi sağlar.¹⁹²

Uzun dönemli nakit bütçeleri ise, işletmenin gelecekteki nakit ihtiyaçlarına karşı planlama kolaylığı sağlar.¹⁹³ Nakit bütçesi işletmenin nakit ihtiyacı için gerekli olan kaynağın nereden, hangi maliyetle ve ne şekilde yapabileceğine dair ön bilgi sağlar.¹⁹⁴

Nakit bütçeleri hazırlanırken satış bütçeleri, üretim bütçeleri ve dönem gider bütçelerinden faydalanılır. Öncelikle ara dönemlerin nakit akış tablolarına bakılır.

¹⁹⁰ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.116

¹⁹¹ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.612-613

¹⁹² Ahmet Tokaç, a.g.e., s.86

¹⁹³ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.683-685

¹⁹⁴ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.90

Sonrasında bütçelenmiş satış, üretim ve gider bütçelerine bakılarak önce nakit girişleri tahmin edilir. Daha sonra nakit çıkışları tahmin edilir. Tahminlenen nakit girişleri ile tahminlenen nakit çıkışlarının ilişkilendirilmesiyle nakit bütçesi hazırlanmış olur.¹⁹⁵

NAKİT BÜTÇESİ

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
D.B.Nakit Mevcudu	NAKİT	NAKİT	NAKİT	NAKİT	TOPLAM
	+	+	+	+	+
Satışlardan Tahsilat	NAKİT	NAKİT	NAKİT	NAKİT	TOPLAM
Toplam Nakit	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM
<u>Cıkışları</u>					
Hammadde Alışları	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(TOPLAM)
	+	+	+	+	+
Direkt İşçilik	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(TOPLAM)
	+	+	+	+	+
GÜG	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(TOPLAM)
	+	+	+	+	+
PSDG ve GYG	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(TOPLAM)
	+	+	+	+	+
Makine Alışı	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(TOPLAM)
	+	+	+	+	+
Vergi Ödemesi	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(TOPLAM)
Toplam KASA FAZLASI	(TOPLAM)	(TOPLAM)	(TOPLAM)	(TOPLAM)	(TOPLAM)
<u>Finansman</u>					
Ödünç Alma	NAKİT	NAKİT	NAKİT	NAKİT	NAKİT
	+	+	+	+	+
Geri Ödeme	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)
	+	+	+	+	+
Faiz	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)	(NAKİT)
Toplam D.S.KASA	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	G.TOPLAM

Çizelge 2.14:Nakit Bütçesi Taslağı

¹⁹⁵ Sait Y. Kaygusuz ve Şükrü Dokur, a.g.e., s.192-193

D.B.: Dönem Başı

D.S.: Dönem Sonu

GÜG: Genel Üretim Giderleri

PSDG: Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

GYG: Genel Yönetim Giderleri

Çizelge 2.14¹⁹⁶,te görüldüğü üzere dönembası nakit mevcudu ile satışlardan elde edilen tahsilatlar toplanmıştır. Daha sonra nakit çıkışları hareketi olan işletmenin üretimde kullanmak üzere aldığı hammadde tutarları, üretimle direkt ilişkili işçilik ödemeleri, üretimle ilgili genel üretim gider ödemeleri, pazarlama satış ve dağıtım giderleri, genel yönetim giderleri, makine alışları için yapılan ödemeler, vergi ödemeleri toplanarak (-)değer olarak toplama yazılır. İki toplam birbiriyle ilişkilendirilerek kasa fazlası veya noksanı bulunur. Bu yeni değerle finansman bölüm toplanır. Finansman bölümü kendi içinde ödünç alınanlar (+) değer, geri ödeme ve faizler (-) değer olarak toplanır. Diğer toplam ile toplanarak kasa dengesi oluşturulur.

Nakit bütçelerinin ara dönemler üzerinden çıkartılması en gerçekçi nakit bütçesi olacaktır.¹⁹⁷ İşletmenin faaliyet dönemleri üzerinden nakit bütçesi çıkarması işletmenin toplam rakamlara bakarak gelecek faaliyet döneminde nakit ihtiyacı olmayacağını düşündürebilir. Fakat uygulama esnasında, bütçelediği şekilde ortaya çıkmayan nakit ihtiyacı, işletmeyi endişeye sevk edebilir. Yüksek maliyetle nakit bulma veya hâlihazırda bulamama işletme için sıkıntı vericidir.¹⁹⁸

2.10.8.2 Finansman Bütçeleri

Finansman, işletmelerin ihtiyaç duydukları para, teminat ve kredilerin banka ve benzeri kuruluşlarca sağlanmasıdır. Bir başka tanımla, işletmenin üretim veya varolmak için gereksinim duyduğu değerlerin en uygun maliyetle ve en uygun zamanda

¹⁹⁶ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.116-117

¹⁹⁷ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.85

¹⁹⁸ Ali Kartal, a.g.e., s.113

temin edilmesidir.¹⁹⁹ İşletmelerin uzun ve orta süreli finansman teminlerini tahvil ihracı veya bu nitelikteki banka kredileriyle sağlayabilirler. İşletme kısa veya uzun vadeli finansman teminine karşılık, faiz, komisyon ve kur farkı gibi yaptırımlara katlanır. İşletme sermayesini arttırmak veya yatırım için finansman temini yoluna gider.²⁰⁰ Finansman giderlerinin bir geri ödeme planı vardır. Bu da iki şekildedir.²⁰¹

1) Eşit Taksitlerle Geri Ödeme Planı

EŞİT TAKSİTLİ FİNANSMAN GERİ ÖDEME PLANI				
TARİH	ANAPARA	FAİZ	VERGİ ve FON	TOPLAM
OCAK	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
ŞUBAT	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
MART	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
NİSAN	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
MAYIS	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
HAZİRAN	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
TEMMUZ	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
AĞUSTOS	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
EYLÜL	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
EKİM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
KASIM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+
ARALIK	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	G.TOPLAM

Çizelge 2.15: Finansman Eşit Taksitli Geri Ödeme Planı

¹⁹⁹ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e. s.120

²⁰⁰ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.416

²⁰¹ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.120-121

Çizelge 2.15²⁰²'de görüldüğü üzere, kredi geri ödemesinin başladığı aydan itibaren anapara aylık taksit üzerinden faiz ve vergi hesaplanarak, o ay için ödenecek kredi miktarı bulunur. Genel toplama bakıldığında, işletmenin kullandığı finansman değerinin faiz, komisyon ve masraf değerleri eklenerek kullanılan kredi miktarı bulunur.

2) Eşit Anapara Taksitli Geri Ödeme Planı

EŞİT ANAPARA TAKSİTLİ FİNANSMAN GERİ ÖDEME PLANI					
TARİH	TAKSİT	FAİZ	VERGİ ve FON	ANAPARA	TOPLAM
OCAK	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	G.TOPLAM
	+	+	+	+	-
ŞUBAT	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
MART	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
NİSAN	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
MAYIS	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
HAZİRAN	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
TEMMUZ	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
AĞUSTOS	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
EYLÜL	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
EKİM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
KASIM	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR	TUTAR
	+	+	+	+	-
ARALIK	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>TUTAR</u>	<u>0</u>
	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	TOPLAM	0

Çizelge 2.16:Finansman Eşit Anapara Taksitli Geri Ödeme Planı

²⁰² Haftacı, 2012, a.g.e., s.121

Çizelge 2.16²⁰³, da görüldüğü üzere anapara, faiz ve vergiler toplamı taksit tutarlarını göstermektedir. Taslakta ana toplamda faizli toplam gözükmemiş, finansman miktarından eşit taksitler düşülerek sıfırlanmıştır.

2.10.8.3 Proforma Gelir Tablosu

Bütçelenmiş gelir tablosunun düzenlenebilmesi için öncesinde faaliyet giderleri bütçesinin hazırlanmış olması gerekir.²⁰⁴ Faaliyet giderlerini sıralarsak²⁰⁵;

- Yönetici Maaşları
- Muhasebe Ücretleri
- Avukatlık Ücretleri
- Uzman Danışmanlık Ücretleri
- Satış Komisyonları
- Reklam Giderleri
- Sigorta Giderleri
- Kırtasiye Giderleri
- Büro Ekipmanlarının Amortismanları
- Taşıma Giderleri
- PTT Giderleri
- Temsil ve Ağırılama Giderleri
- Seyahat Giderleri

Bu giderlerden satışlarla alakalı olanlar satış bölgelerine göre bütçelenir. Yönetime ait oluşmuş giderler ise yönetime ilişkin maliyet yerlerine göre bütçelenir. Sonrasında bu bütçeler konsolide edilerek proforma gelir tablosu oluşturulur.²⁰⁶

²⁰³ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.121

²⁰⁴ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.416

²⁰⁵ Tek Düzen Hesap Planında yer alan 63 grubunda yer alan Araştırma ve Geliştirme Giderleri, Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri, Genel Yönetim Giderleri Faaliyet Giderleri olarak isimlendirilmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı Resmi Sitesi, <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5b.htm>, (Erişim :12.04.16)

²⁰⁶ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.682

X İŞLETMESİ PROFORMA GELİR TABLOSU

	<u>Bkz</u>	<u>TL</u>
Satışlar (Miktar*Fiyat)	T	TUTAR
Değişken Maliyet	T	(TUTAR)
SMM (Miktar*Fiyat)		
Satış ve Yönetim Gideri	T	
KATKI PAYI		T.TUTAR
Sabit Maliyetler(-)		(TUTAR)
GÜG		
Satış ve Yönetim Gideri	T	
FVÖK		TUTAR
Faiz(-)		(TUTAR)
VÖK		TUTAR
Vergi (-)		(TUTAR)
VSK		T.TUTAR

Çizelge 2.17:Proforma Gelir Tablosu Taslağı

2.10.8.4 Proforma Bilanço Hazırlanması

“Bilanço, bir kurumun belirli bir andaki varlıkları ile bu varlığın kaynağını ve ek olarak faaliyet sonuçlarını muhasebe ilkelerine, kurallarına, ilgili yasaların hükümlerine göre karşılıklı tutarlar olarak gösteren çift yanlı bir çizelge olarak tanımlanabilir.”²⁰⁷ Proforma bilanço, işletmenin bütçelenen dönem sonunda işletmenin varlık ve kaynak hacminin ne olacağını belirlediğinden, işletmenin finansal yapısının tanımlanmasında önemli bir araç olmaktadır.²⁰⁸

Bilançonun hazırlanabilmesi için birçok bilgiye ihtiyaç vardır. Bunun için önceden bütçelenmiş diğer tablolardan da yararlanır. Hammadde, yarı mamül, mamül bilgileri için önceden tahmini yapılmış stok bütçelerinden yararlanır. Nakit bilgileri için, nakit bütçesinden yararlanır. Bilançonun aktif bölümlerinden olan dönen varlık, duran varlık ve pasif bölümlerinden olan kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve özkaynaklar kısmı da hazırlanmış bütçeler yardımıyla tahmin edilerek bilanço hazırlanır.²⁰⁹

²⁰⁷ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.122

²⁰⁸ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.685

²⁰⁹ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.421

Bütçelenmiş bilanço, bilanço bütçesi veya genel adıyla proforma bilanço olarak adlandırılır. Proforma bilançoların hazırlanmasında farklı yöntemler kullanılabilir. Bunlar yüzde yöntemi, rasyo yöntemi, regresyon yöntemi veya kısımların bütçelerinin konsolide edilerek bilanço oluşturulması yöntemleridir.²¹⁰

PROFORMA BİLANÇO

../../...

<u>AKTİF</u>	<u>Bkz</u>	<u>TL</u>
Kasa	T	.....
Alicilar	T	.....
Hammadde Stoku	T	.....
Mamul Stoku	T	.....
Dönen Varlık Toplamı		.....
Arazi ve Arsalar	Veri	.....
Makine ve Teçhizat	Veri	.....
(-) Birikmiş Amortisman	T	.....
Duran Varlık Toplamı	T	.....
TOPLAM		=====
<u>PASİF</u>		
Satıcılar	T	.....
Ödenecek Vergiler	T	.....
KVYK		.....
Sermaye	Veri	.....
Geçmiş Yıl Karları	Veri	.....
Dönem Net Karı	T	.....
Özkaynaklar		.....
TOPLAM		=====

Çizelge 2.18:Proforma Bilanço Taslağı

²¹⁰ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.685-686

KVYK: Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

T: Tahminlenen Bütçe Tabloları

Yukarıdaki Çizelge 2.18²¹¹, de X İşletmesi'ne ait bütçelenmiş bilanço tablosu bulunmaktadır. Proforma bilançonun yapılabilmesi için öncelikle aktif kalemlerin tahminiyle başlarız. Birinci kalemde işletmenin kasa kalemine bakılır. İşletmenin hiçbir iş yapmıyor dahi olsa, kasasında ödenmesi gereken nakit ödemeleri için bir miktar nakit tutması gerekir. Her ay aynı miktarlarda para tutması gerekmez. Fakat işletmenin faaliyet hacmi, ödeme seçenekleri gibi muhasebecinin tecrübesine dayalı miktarlarda kasasında para bulundurması gerekir. İkinci kalemde işletmenin alacaklarının tahmini gelir. Bunun için de işletmenin satmış olduğu miktarların karşılığında alacağına vadesine bakılır. Önceki aydan devreden ve mevcut ay satışları toplanarak, bundan tahsilatlar düşülüp mevcut ayın alacak kalemi bulunur. Üçüncü aktif kalemde, stoklardır. Stoklar dört kısma ayrılır:²¹²

- 1- Hammadde stoklarını bulmak için, devre başındaki hammadde stokuna, devre içinde satın alınan hammaddeler eklenir ve kullanılanlar çıkartılır.
- 2- Yarı mamul stoklarının hesaplanması daha zorlayıcıdır. İşletmenin geçmiş yıllardaki tecrübeleri sayesinde, üretimi gerçekleştirebilmesi için gerekli yarı mamul stokunun tahmini daha gerçekçi olacaktır.
- 3- Mamul stokları için devre başındaki var olan mamul stoklarına, üretilen mamuller eklenir ve satılan mamul miktarları düşülür.
- 4- Malzeme stokları işletmede genellikle belirli bir düzeyde bulunur. Malzeme stoklarını tahmin edebilmek için, işletmenin stoklarla ilgili politikasına bakılır.

Aktif kalemin duran varlıklar kısmındaki sabit tesislerin tahmini ise mevcut sabit tesislere, yeni alınacak sabit tesislerle, bunların eskime payı(amortisman) etki eder.

²¹¹ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.122

²¹² Zeyyat Hatipoğlu, a.g.e., s.69

Aktif kısımda işletmenin dolaylı ilgili olduğu kalemlerde vardır. Bu kalemlerin de tahmini yapılır. Pasif kısımların tahmininde ise kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklara bakarız. Kısa vadeli yabancı kaynaklar vadesi 1 yılı aşmayan borçlanmalardır. Bunların başında işletmenin veresiye satın almaları gelir. Bu kalemin tahmininde işletmenin satın alma planları ve satıcılara ödeme vadesine bakılabilir. Uzun vadeli yabancı kaynaklar ise 1 yılı aşan borçlanmalardır. Buna da örnek olarak bankalardan kullanılan kredilere bakabiliriz. Pasif kısmının diğer borçlanma kalemi ücretler, stopajı yapılan vergilerdir.

Yıllık gelir vergisi de ödenmemiş gelir vergisidir. Mevcut yılı takip eden yıl taksitler şeklinde ödenir. Gelir tablosu hesapları tahmininin yapılmasında bütçelenmiş gelir tablosu veya diğer adıyla proforma gelir tablosuna bakılır. Tüm pasif kalemler banka borcu düşünülmeyle aktif hesaplarla karşılaştırılır. Aktif toplamı, pasif toplamdan fazla çıkarsa bu fazlalığın banka borcu olduğu varsayılacaktır. Bilanço dengesi(eşitliği) sağlanması için aktifteki fark kadar pasifteki banka borcuna aradaki fark yazılır. Daha sonra yazılan banka borcu değeri ile gerçek banka kredilerimiz karşılaştırılarak kredimizin üzerindeki rakam kadar borçlanma yoluna gidilir. Şayet borçlanma yoluna gidilmek istenmiyorsa satış hacmi düşürülerek aktif kalemler azaltılır.²¹³

2.11 BÜTÇE HAZIRLANMASINDA KULLANILAN TAHMİNLEME YÖNTEMLERİ

2.11.1 Bilimsel Olmayan Yollarla Tahminleme

- Yönetici Kararları
- Satış Ekibinin Kararları
- Uzman Kararları

²¹³ Zeyyat Hatipoğlu, a.g.e., s.68-71

2.11.1.1 Yönetici Kararları

İşletme organizasyonundaki çeşitli yöneticiler, satış tahminlerinin oluşturulması için bir araya gelirler. Bağımsız ya da beraber hareket edebilirler. Yöneticilerin sezgilerine dayalı tahminler söz konusudur.²¹⁴ Çoğu zamanda pazar araştırma yöneticisi, yönetimin yaptığı tahminler üzerinden kendi tahminlerine şekil verir.²¹⁵

2.11.1.2 Satış Ekibinin Kararları

Satıcılar doğrudan neyin satılıp, satılmadığının bilgisine sahip oldukları için tahminleme konusunda da genel fikirleri vardır. Satış ekibinin fikirleri bir araya getirilerek, satış müdürüne iletilir.²¹⁶ Farklı bölge ve yerleşkelerdeki satıcılar ya bir araya getirilir, ya da irtibatlı bir şekilde yönetim fikirleri onlara iletilir. Buna göre yönetim fikirleriyle beraber kendi fikirlerini ilişkilendirirler. Bu işlemden sonra yapılan tahminler onaylanır.²¹⁷

2.11.1.3 Uzmanların Kararları

İşletme dışarıdan uzman desteği alabilir. Dışarıdan gelen uzmanlar, işletme bünyesinde fikir sahibi olacak araştırmaları yaptıktan sonra yönetime araştırma sonuçlarını iletirler. Ve bu doğrultuda tahminlemeler yapılabilir. Üniversitelerde akademik çalışma yapan doktora ve tez öğrencilerinin işletme bünyesinde yapacağı çalışmalar sonucu önerileride uzman tahminleri olarak nitelendirilebilir.

²¹⁴ Cem Niyazi Durmuş ve M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.73

²¹⁵ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.405-406

²¹⁶ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.73

²¹⁷ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.57

2.11.2 Bilimsel Yollarla Tahminleme

- Trend Analizi
- Korelasyon Analizi
- Doğrusal Regresyon Analizi

2.11.2.1 Trend Analizi Yöntemi

Birbirini takip eden yılların mali tablolarının, baz olarak kabul edilmiş yıla göre gerçekleşen değişimin yüzde olarak hesaplanmasıdır. Eğilim yüzdeleri yöntemi olarakta bilinmektedir. İşletmelerin faaliyet dönemleri sonunda hazırlanmış mali tabloları ve baz alınan yılın formülasyon içinde bir araya getirilmesiyle yapılır. Analizin uygulanacağı yıllar en az 5 yıl ve üstü olabilir. Baz alınan yıldaki tutarlar 100 olarak kabul edilir. Takip eden dönemdeki faaliyet değerleriyle, baz alınan yıldaki değerlerin değişimi hesaplanır. Böylelikle işletmenin gelişimi de takip edilmiş olur. Eğilim yüzdesi formülü aşağıdaki gibidir.²¹⁸

$$\text{Eğilim Yüzdesi} = \frac{\text{Cari Yıl Tutarı}}{\text{Baz Yıl Tutarı}} * 100$$

Formülde belirtildiği gibi eğilim yüzdesini bulabilmek için cari yıl tutarını, baz yıl tutarına bölünüp, 100 ile çarpılır. Çıkan sonuç eğer 100'ün üzerindeyse eğilim artışı olduğu söylenebilir. 100'ün altında çıkan bir sonuçta eğilimin azalışta olduğu söylenebilir. Eğilim yüzdesi formülüne göre çıkan sonuçların doğru yorumlanabilmesi için yıllardaki fiyat artış ve azalışlarının mali tablolardan arındırılması gerekir.

²¹⁸ ‘‘Mali Analiz Teknikleri’’, s.25-27,
<http://www.baskent.edu.tr/~ferhan/MaliTablolar/Mali%20Analiz%20Teknikleri.pdf>,
(Erişim:14.05.16)

Temel yıl seçiminde işletmenin faaliyetlerinin normal olduğu bir mali tablo seçilmesi analiz için doğrudanlığı açısından önemlidir.²¹⁹

2.11.2.2 Korelasyon Yöntemi

Korelasyon analizi, iki değişkenin aralarındaki doğrusal ilişkiyi ya da bir değişken ile iki veya daha fazla değişkenlerle olan ilişkisini test eder. Eğer değişkenler arasında bir ilişki varsa bunun derecesini ölçen istatistiksel bir yöntemdir. Korelasyon analizi sonucunda değişkenler arasında doğrusal ilişkinin olmaması veya olması halinde değişkenler arasındaki ilişkinin derecesi korelasyon katsayısı ile hesaplanır. “Korelasyon katsayısı, iki farklı değişkenin arasındaki doğrusal ilişkinin derecesini ve yönünü belirlemek için hesaplanan bir katsayıdır.”²²⁰

KORELASYON KATSAYISI DEĞERLENDİRİLMESİ

Değişkenler Arası Doğrusal İlişki	$r = 0$
Değişkenler Arası Aynı Yönde İlişki	$0 < r$
Değişkenler Arası Tek Yönlü İlişki	$0 > r$

R = Korelasyon katsayısı

Korelasyon katsayısı her zaman (-1) e eşit ve (-1) den büyük veya (1) e eşit ve (1) den büyük olabilir. Korelasyon katsayısının (-1) veya (1) e eşit olması iki değişken arasındaki ilişkinin doğrusal ilişki olması demektir.²²¹

²¹⁹ “SMMM Yeterlilik Konu Anlatımlı -Finansal Tablolar ve Analizi-“, Deha Yayınları, 2015, İstanbul, s.70

²²⁰ A.Karacabey ve F.Gökgöz, “Korelasyon ve Tekli Regresyon Analizi – En Küçük Karalar Yöntemi”, Ankara Üniversitesi Ders Notları, 2012, Temmuz, http://acikders.ankara.edu.tr/pluginfile.php/232/mod_resource/content/2/10-Korelasyon-Tekli%20Regresyon-OLS.pdf. (Erişim:11.01.16)

²²¹ A.Karacabey ve .F.Gökgöz,a.g.e.

KORELASYON KATSAYISI FORMÜLÜ²²²

$$r = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{[n(\sum X^2) - (\sum X)^2][n(\sum Y^2) - (\sum Y)^2]}}$$

2.11.2.3 Doğrusal Regresyon Yöntemi

Mevcut değişkenlerden birine bağımlı(Y), diğerine bağımsız (X) denilerek bağımsız değişkenin, bağımlı değişkenin fonksiyonu olarak ifade edilmesine regresyon denir. Regresyon analizi bağımlı değişken ile bağımsız değişken arasındaki ilişkiyi inceler. Bağımlı değişkene ait ileriye yönelilik tahmin değerleri araştırılır. Belirli koşulların kontrol edildiği varsayılırsa özel bir değişken veya değişken gruplarının, diğer değişken veya değişkenler üzerindeki etkileri ve değişimleri bulunmaya çalışılır.²²³ Regresyon analizleri 2 şekilde ifade edilebilir.²²⁴

- 1) **Tek Değişkenli Regresyonlar:** Bir bağımlı değişken ile bir bağımsız değişken arasındaki doğrusal ilişkiyi inceler.
- 2) **Çok Değişkenli Regresyonlar:** Bir bağımlı değişken ile birden fazla bağımsız değişkenin bulunduğu analiz şeklidir.

Regresyon Denklemi²²⁵

$$Y = a + Bx + e$$

²²² İlker Gökbulut, “İşletme Bütçeleri”
<http://www.giv.org.tr/userfiles/files/%C4%B0%C5%9Fletme%20B%C3%BCt%C3%A7eleri%20Do%C3%A7.%20Dr.%20R.%20C4%B0.%20G%C3%B6kbulut.pdf>, (Erişim:23.03.16)

²²³ Ali Kartal, a.g.e., s.38

²²⁴ Kartal, a.g.e., s.38-39

²²⁵ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.583

X: Bağımsız değişken
Y: Bağımlı değişken
a ve b: Regresyon katsayıları
e: Hata payı

Regresyon analizinin varsayımlarını şöyle sıralayabiliriz.²²⁶

1 – Normallik Varsayımı: Ana kütlede alınan örnek dağılımının normal olarak dağıldığı varsayılmaktadır. Başka bir deyişle regresyon doğrusu etrafında yer alan veri noktalarının bu doğru etrafında normal olarak dağıtıldığı varsayılır.

2 - Bağımsızlık Varsayımı: Herhangi bir veri noktasının regresyon doğrusundan olan sapmasının diğer veri noktalarının sapmalarından bağımsız olduğunu ifade eder. Ölçüm biçimi ‘‘Durbin watson’’testleridir. Bu testlerle sapmaların istatistiki olarak tahmini kolaylaşır.

3 – Sabit Dağılım Varsayımı: Veri noktalarının regresyon doğrusu etrafında bir düzen içinde oldukları kabul edilir. Bunu anlayabilmenin en iyi yolu veri noktalarını diyagram üzerinde incelemektir.

Regresyon analizinde örneklemeler içinden seçim yapılarak hesaplama yapıldığı için sonuçlar tahminidir. Kurulan denklemde ulaşmaya çalıştığımız sonuçlar ile ulaştığımız sonuçlar şapka (^) ile yazılır. Böylelikle regresyon tahmin modeli elde edilmiş olur. Tahmin modeliyle tahmin katsayılarının ana kütleyle temsil oranı test edilmiş olur.²²⁷

Regresyon Denkleminin Tahminleme Modeli

$$\hat{Y} = \hat{A} + \hat{B} X$$

²²⁶ Kartal, a.g.e., s.41

²²⁷ Ali Kartal, a.g.e., s.41

“Regresyon analizinde tahmin edilen katsayılar ve değişkenlerin hesaplanması için geliştirilen ve gerçek katsayılara yakın sonuçlar veren yöntemlerden, hata seviyesi en düşük yöntem en küçük kareler yöntemidir. En küçük kareler yönteminde gerçek ve tahmin edilen bağımlı değişken(Y) arasındaki farkın karelerinin toplamının minimum değeri alınır.”²²⁸

$$\sum (Y - \hat{Y})^2 = \text{Minimum değer}$$

Regresyon katsayısı hesaplaması;

Bağımsız değişken sıfır değerini aldığı anda, bağımlı değişkenin alacağı değer gösterilir.

$$\hat{a} = \bar{Y} - b\bar{X}$$

\hat{a}
a = Sabit Değer Parametresi

Tüm etkiler sabitken bağımsız değişkenin değişiminde, bağımlı değişkenin ne kadar değişeceğini gösterir.

$$\hat{b} = \frac{\sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y})(X_i - \bar{X})}{\sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X})^2}$$

²²⁸ Engin Yarbaşı, ‘‘Uygulamalı ve TFRS Uyumlu MALİYET MUHASEBESİ’’, Detay Yayıncılık, Ankara, 2013, Kasım, s.123

$$b = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{n(\sum X^2) - (\sum X)^2}$$

Regresyon katsayıları hesaplandıktan sonra, regresyon tahmin değerleriyle regresyon denkleminde katsayılar yerine konulur.²²⁹

2.12 İŞLETME BÜTÇELERİNDE KONTROL

Bütçelerde sapma, işletmenin bütçelemiş olduğu kalemler ile bu kalemlerin faaliyet döneminde gerçekleşen sonuçlarının karşılaştırılması sonucu ortaya çıkan farklardır.²³⁰

2.12.1 Sapma Analizleri

Bütçelenmiş dönem içinde gerçekleşen üretim maliyetleri ile bütçelenmiş satış ve üretim maliyetlerinin birbiriyle eşitlendiğinde oluşan farkın araştırılarak, analizinin yapılmasıdır.²³¹ Sapma analizleri bütçe kontrollerinin yapılma aşamasında uygulanır.²³² Sapma analizleri işletmenin bütçelenen faaliyet dönemindeki sorumluların belirlenmesinde de yardımcı olur.

Sapmalar olumlu ve olumsuz olmak üzere ikiye ayrılır. Olumlu ve olumsuz farklar her zaman aynı anlama gelmeyebilir. Maliyetlerde gerçekleşen olumsuz sapmalar, fiili maliyetlerle tahmini maliyetlerin karşılaştırılıp, fiili maliyetlerin bütçelenmiş maliyetleri aşan kısmını gösterir. İşletme tarafından istenilmeyen bir durumdur, nedenleri araştırılır ve gerekli tedbirlerin alınması sağlanır. Gelirlerde

²²⁹ Engin Yarbaşı, a.g.e., s.124

²³⁰ Ali Kartal, a.g.e., s.132-134

²³¹ Muzaffer Civelek ve Azzem Özkan, a.g.e., s.501

²³² Ali Kartal, a.g.e., s.132

gerçekleşen olumlu sapma ise, fiili gelirler ile tahmini gelirlerin karşılaştırılıp fiili gelirlerin tahmini gelirleri aşan kısmıdır.²³³

Fiili Maliyetler < Tahminlenen Maliyetler = Olumlu Sapma
Fiili Gelirler > Tahminlenen Gelirler = Olumlu Sapma
Fiili Maliyetler > Tahminlenen Maliyetler = Olumsuz Sapma
Fiili Gelirler < Tahminlenen Gelirler = Olumsuz Sapma

2.12.2 Bütçelerin Sapmalarını Hesaplama Yöntemleri

Üretim işletmelerinde gerçekleşen maliyetlerle, bütçelenmiş maliyetlerin ilişkilendirilmesiyle oluşan sapmaların hesaplanmasında üç yöntemden bahsedebiliriz.²³⁴

1) Tekli sapma analizi yöntemi

Fiili değişken genel üretim giderleri ile bütçeye göre hazırlanmış değişken bütçelenmiş genel üretim giderleri farkı tekli sapmadır.

2) İkili sapma analizi yöntemi

Değişken genel üretim giderlerinde oluşan bu sapmanın, değişken genel üretim gideri harcama sapması ve değişken genel üretim gideri verim sapması olarak ikiye ayrılması ikili sapmadır. Aynı şekilde sabit genel üretim giderlerinde oluşan sapma-

²³³ Dr.Hasan Abdioğlu, ‘‘Maliyet Muhasebesi’’, Dora Yayıncılık, Bursa, 2.Baskı, 2013, s.491-492

²³⁴ .Raif Parlakkaya, ‘‘Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ortamında Esnek Bütçeleme ve Sapma Analizi’’, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayını, C.9 S.1, 2004, s.233

nın yani fiili sabit genel üretim gideri ile bütçelenmiş sabit genel üretim gideri arasındaki fark sabit genel üretim gideri bütçe sapması ve sabit genel üretim gideri kapasite sapması olarak ikiye ayrılır.

3) Üçlü (Bileşik) sapma analizi yöntemi

Genel üretim giderlerinin sabit ve değişken ayrımı yapılmaksızın, bileşik yükleme oranı ile yüklenmesi halinde, toplam genel üretim gideri sapması bütçe, verim ve kapasite sapması olarak üçe ayrılır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. İŞLETME BÜTÇESİNİN DÜZENLENMESİ VE ÖRNEK BİR KOBİ'DE UYGULANIŞI

3.1 TEKSTİL SEKTÖRÜNE GENEL BAKIŞ

Tekstil dediğimizde ilk akla gelen üç grupta tanım yapabiliriz. Bunlar hazır giyim, ev tekstili ve konfeksiyon ürünleridir. Tekstilin Türkiye'deki tarihsel gelişimine bakarsak Osmanlı Dönemi'ne kadar gelişimin aşamalarını gözlemleyebiliriz. Osmanlı döneminde dokuma ve ipekli ürünler konusunda üretim yapılmıştır.1915 yılında ülkemizin önde gelen işletmelerinden 22'sinin 18'i tekstil işletmesidir. Anonim şirketlerden 28'inin 10'u yine tekstil işletmesidir. Özel sektördeki 214 işletmenin 45'i tekstil işletmesidir.264 sanayi işyerinden 73 tanesi de tekstil sektöründe faaliyet göstermiştir. Ülkemizde 1933 yılında Adana'da "Sümerbank" adıyla bir kuruluş kurulmuştur. Bu kuruluş hem tekstil sektörüne kumaş üretimi yapmakta hem de bankacılık faaliyetleri yürütmekteydi. Sümerbank'ın kurulmasıyla küçük ve büyük tüm tekstil fabrika, konfeksiyon ve atölyeler bir çatı altına toplanmıştır. Sümerbank'ın yetiştirdiği personel ve birikim özel sektöre de katkısı olmuştur. Tekstil sektörü 1950 yılı sonrasında özel sektörün girişimleriyle büyümeye devam etmiştir.1960 yılından sonra sentetik elyaf üretimine başlanmıştır. Bu yıllarda teşvik tedbirleri ve ithal ikame politikaları uygulanmış, bunun neticesinde de daha ileri teknolojide işlenen ürünler imali yapılmıştır. 1980 yılına kadar tekstil alanında önemli ölçüde teknik deneyimler öğrenilmiştir.1984 yılı itibariyle kumaş, elyaf ve

iplik ihraç eden bir ülke haline gelinmiştir.1990 yıllarında tekstilde ihracat oranları belirgin bir düzeye erişmiş, ülke ihracat alanında sektör bazında %40'a ulaşmıştır. Günümüzde ise konfeksiyon mamullerinin ihracatı yükselerek devam etmektedir.²³⁵

2011 yılında alınan tekstil ve hazır giyim ithallerine alınan tedbirlerle ek vergi getirilmiştir. Küreselleşme sonucu emek ucuz piyasalar olan Çin, Hindistan ve Kore gibi ülkelerin ucuza malettiği ürünlerin ülkemize girmesine sınırlama getirilmesiyle, tekstil sektöründe biraz rahatlama olmuştur. Alınan bu tedbirler 2013 yılında piyasalarda etkisini göstermeye başlamıştır.²³⁶2014 yılı verilerine göre Dünya'da tekstil ihracatı 300 milyar dolar civarındadır. Hazırgiyim ihracatı ise 500 milyar dolara yaklaşmaktadır. Ülkemiz dünyanın altıncı en büyük hazır giyim ihracatçısı konumundadır.2014 yılı verilerine göre Türkiye'nin tüm sektörlerde ihracatı 157 milyar dolar civarındadır. Hazır giyim ve konfeksiyon da ise 18,7 milyar dolar ile ihracat yapılan sektörler açılımında ikinci sektördür.²³⁷

İktisadi faaliyet	Yıllar	Kapasite Kul. Oran (%)	İktisadi faaliyet	Yıllar	Kapasite Kul. Oran (%)
Tekstil	2007	81,4	Hazır Giyim	2007	83,4
	2008	75,5		2008	80,1
	2009	71,8		2009	75,8
	2010	77,32		2010	75,34
	2011	76,58		2011	76,44
	2012	77,97		2012	77,75
	2013	79,29		2013	77,35
	2014	79,96		2014	77,8
	2015	76,54		2015	76,6
	2016	77,45		2016	76,02

Tablo 3.1: Kapasite Kullanım Oranları (%)

²³⁵ Janset Özen Aytemur, "Türkiye'de Yönetim Düşüncesinin Erken Dönemleri- Sümerbank(1930-1945), Libra Yayıncılık, İstanbul, 1.Baskı, 2010, Haziran

²³⁶ "Tekstil ve Deri Sektör Kurulu Raporu-2013", MÜSİAD Araştırma Raporları, No:84, Mavi Ofset Yayıncılık, İstanbul, 2013, Temmuz,
http://www.musiad.org.tr/F/Root/Pdf/Ara%C5%9Ft%C4%B1rma%20Raporlar%C4%B1/Sekt%C3%B6r%20Raporlar%C4%B1/Tekstil_ve_Deri_Sektör_Raporu_2013.pdf, (Erişim:14.04.16)

²³⁷ <http://www.tuik.gov.tr/>, (Erişim :14.05.16)

Yukarıdaki Tablo 3.1²³⁸'de 2007-2016 yılları arası tekstil ve hazır giyim imalat sektöründe kapasite kullanım oranlarının yüzdesel değerleri verilmiştir. Tekstildeki kullanım oranının 2007 yılında en yüksek düzeyde olduğu, sonrasında düşüşler yaşandığı ve 2013 - 2014 yılında en yüksek düzeylerde geliştiği ve sonrasında tekrardan düşüş yaşandığı görülmektedir. Hazır giyim sektöründeki imalat kapasite kullanım oranı ise 2007-2008 yıllarında en yüksek düzeyde olduğu, sonrasında düşüşe geçmeye başladığı ve sonraki yıllardaki en yüksek seviye 2014 yılında görülmektedir. İki sektörü karşılaştırsak, son iki yılda her ikisinde de düşüş gözlemlenmektedir.

3.1.1 Avrupa Birliği Ülkelerinde Tekstil Sektörüne Genel Bakış

Dünya piyasalarına bakıldığında en dinamik sektörlerden birinin tekstil olduğu söylenebilir. Gelişmiş ülkelerde bile tekstil sektörü vazgeçilmezliğini korumaktadır. Tekstil sektöründe hazır giyim ihracatında, en önemli pazar AB ülkeleridir. AB ülkelerinin payları, %65 civarındadır. Bu oran 1980'li yıllarda daha yüksektir, 1993'ten itibaren düşme eğilimindedir. AB ülkelerinin hazır giyim ithalatları incelendiğinde, Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinin AB ülkelerine olan hazır giyim ihracatlarını arttırmada Türkiye'den daha başarılı oldukları görülür. Son yıllarda ise AB pazarında en başta Çin olmak üzere Asya ülkelerinin payı artmaktadır. 2000 yılından öncesi tekstil sektörüne bakıldığında, 90'lı yıllardaki gümrük birliği beklentilerinden kaynaklı tekstil sektörüne yapılan yatırım ve teşvikler gelir. Teşvikler ve yatırımlar sonucu tekstil piyasaları rahatlamıştır. Fakat gümrük birliğine girilmesine rağmen Avrupa Birliği pazarlarında ihracat istenilen düzeyde gerçekleşmemiştir. Sonrasında 2000 'li yıllara yaklaşırken ortaya çıkan Asya krizi ile ithalatlarda ve ihracat oranlarında azalma olmuştur. Tekstil sektöründeki ihracatın arttırılamamasının başlıca nedenleri sektöre yapılan aşırı ve yanlış yatırımlardır. Yatırımların fazla olması ürün fazlalığına yol açmış ve 2000 'li yıllarda yaşanan diğer krizlerle birlikte sektörde daralmalar başlamıştır. Krizlerinde etkisiyle TL'de değer artışı olmuş bu da ithalatı arttırmıştır. İhracatın artmamasına rağmen ithalatın

²³⁸ <http://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/TCMB+TR/TCMB+TR/Main+Menu/Istatistikler/Reel+Sektor+Istatistikleri/Imalat+Sanayi+Kapasite+Kullanim+Orani..>, (Erişim :05.01.2017)

artması zaten sıkıntılı olan sektörü zor duruma düşürmüştür. 2000’li yıllar sonunda gelişmiş ülkelerdeki tekstil piyasalarının durağan hale geçmesiyle Türkiye, ihracatta ilerleme kaydetmiştir. Fakat günümüzde küreselleşen dünyada işgücü ve maliyet açısından elverişli ülkelerin Avrupa Birliği’ne ihracatlarının artması sonucu tekstil sektöründeki ihracat oranları tıpkı gelişmiş ülkelerdeki gibi dinlenmeye geçmiştir. Yeni stratejik planların geliştirilmesi ve uygulanabilirliğinin denetlenmesiyle sektörde gelişime yönelik ivme gerçekleşebilir.²³⁹

“Böylelikle ülkemiz istihdamında çok önemli bir yer işgal eden tekstil sektöründe, fiyat-maliyet rekabetinden ziyade kalitenin rekabeti belirlediği, yüksek kalitede; moda, tasarım, marka ve bilgi bazlı ürünlerin üretildiği ve satıldığı bir yapıya dönüştürülerek, sektörden orta vadede çıkmak zorunda kalacak iş gücünün yeniden istihdamının planlanmasına da önem verilmelidir.”²⁴⁰

3.1.2 Tekstil Sektörüne verilen Destekler

3.1.2.1.KOSGEB Destekleri

Tekstil sektörü dâhil diğer sektörlerle de destek veren KOSGEB’in, tekstil sektörüne uygun güncel iki desteği mevcuttur.²⁴¹ İşletme için uygun olanlar seçilmiştir. Bunlar ;

1) Reklam ve Pazarlama Alanında Hibeli Destekler

Birinci ve İkinci Bölge destek oranları aşağıdaki gibidir.

Yurtiçi Fuar Desteği % 50 hibe oranıyla	30.000 TL
Yurtdışı İş Gezisi Desteği % 50 hibe oranıyla.....	10.000 TL
Nitelikli İstihdam Desteği % 50 hibe oranıyla.....	20.000 TL

²³⁹ Dilek Altaş ve Selay Giray, “Mali Başarısızlığın Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemlerle Belirlenmesi:Tekstil Sektörü Örneği”, Sosyal Bilimler Dergisi, 2005

²⁴⁰ Sanayi Genel Müd.Yay, 2010, Mart

²⁴¹ <http://www.kosgeb.gov.tr/site/tr/genel/detay/1230/genel-destek-programi>, (Erişim :12.05.16)

2) Proje Hazırlama Desteği

Üretim, yönetim – organizasyon, pazarlama, dış ticaret, insan kaynakları, mali işler, finans – bilgi yönetimi ve bunlarla ilişkili projeler hazırlanması. Proje süresi 3 yıldır. Birinci ve İkinci Bölge destek oranı hibesi % 50 ve destek miktarı üst sınırı 150.000 TL'dir. Proje ile ilgili vergisel, sigorta vb. ve proje ile ilişkilendirilmemiş giderler dâhil edilemez. Proje miktarının belirlenmesinde proje destek üst kurulu belirleyicidir.

3.1.3 Tekstil Sektöründe Kullanılan Bilgisayar Yazılımları

Üretimle entegreli Kurumsal Kaynak Planlayıcı(ERP-Enterprise Resource Planning) sistemlerinden faydalanılabilir. Kurumsal kaynak planlaması sistemleri kurulum sürecinin uzunluğu ve yüksek maliyeti, karmaşık ve mevcut yazılımlara entegre zorluğu bulunan sistemlerdir. İşletmenin bölümleri arasındaki koordinasyonu arttırması ve işletme kaynaklarında etkin ve verimli kullanım koşulları sağlaması tercih edilmesini gerektiren üstünlükleridir. Maliyet açısından işletmenin ihtiyacı olan modüllerin kullanılması tavsiye edilir. Yapılan araştırmalarda ERP sistemi uygulayacaklarını ilan eden Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin hisse senedi değerlerinin ilan tarihine mukabil arttığı gözlemlenmiştir.²⁴²

3.1.4 Tekstil Sektöründe İnovasyon

“İnovasyon yeni bir tasarım veya geliştirilmiş ürün, hizmet veya sürecin, yeni pazarlama yönetiminin, ya da şirket içi uygulamalarda, işyeri organizasyonunda veya

²⁴² Süleyman Yükçü ve Fatma Yıldız, ‘‘Maliyet Muhasebesinde Kurumsal Kaynak Planlaması Uygulaması:Otomotiv Sektöründe Bir Uygulama’’, Yaygın Süreli Aylık Yayın, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Sayı:126, 2014, Haziran, s.20-21

dış ilişkilerde yeni bir organizasyonel yöntemin uygulanmasıdır.²⁴³” İnovasyon çeşitlerini şu şekilde sıralayabiliriz.²⁴⁴

- **Ürün İnovasyonu:** Var olan ürünün geliştirilmesi veya sıfırdan ürün tasarlanması.
- **Hizmet İnovasyonu:** Var olan hizmetlerin geliştirilmesi veya farklılaştırılması ya da yeni bir hizmet şekliyle sunulması
- **Süreç İnovasyonu:** Üretim, dağıtım veya yöntemlerin değiştirilmesi ya da geliştirilmesi
- **Organizasyonel İnovasyon:** Yeni organizasyon düzeni kurma veya geliştirme ya da mevcut organizasyonu işletme şartlarına uygun hale getirme
- **Pazarlama İnovasyonu:** Ürünün şeklinin değiştirilerek sunulması veya ürünün ambalajının değiştirilerek müşteriye sunulması.

“Tekstil sektöründe ürün inovasyonu olarak teknik tekstiller, akıllı ve fonksiyonel tekstiller ve üretimidir. Teknolojik olmayan inovasyon olarak da sunumu ve pazarlanması örnek olarak verilebilir.”²⁴⁵

²⁴³ Özgün Can, “Tekstil Koberlerinde İnovasyon”, Tekstil Teknolojileri Elektronik Dergisi, Cilt:3, No:1, 2009

²⁴⁴ Tübitak, “Oslo Kılavuzu – Yenilik Verilerinin Toplanması ve Yorumlanması İçin İlkeler”, OECD ve Eurostat Ortak Yayını, 3.Baskı, 2006, Şubat, http://www.tubitak.gov.tr/tubitak_content_files/BTYPD/kilavuzlar/Oslo_3_TR.pdf, (Erişim:16.05.16)

²⁴⁵ Tübitak, “Oslo Kılavuzu – Yenilik Verilerinin Toplanması ve Yorumlanması İçin İlkeler”, OECD ve Eurostat Ortak Yayını, 3.Baskı, 2006, Şubat, http://www.tubitak.gov.tr/tubitak_content_files/BTYPD/kilavuzlar/Oslo_3_TR.pdf, (Erişim:16.05.16)

3.2 İŞLETME BÜTÇESİ DÜZENLENMESİ ve ÖRNEK BİR KOBİ'DEKİ UYGULANIŞI

3.2.1 İşletme Tanıtımı

2011 yılında Murat Yüçetürk ve kardeşleri tarafından kurulan işletme, KOBİ tanımına giren bir işletmedir. KOBİ'ler arasında yapılan sınıflandırmada ise 10'dan fazla 50'den az işçi çalıştırma sınırlamasında Küçük Ölçekli İşletme sınıfına girmektedir. Ağırlıklı olarak promosyon bazında şapka ve mevsimsel olarak bere imalatı yapmaktadır. İşletme kuruluşundan bu yana cirosunu her sene katlamaktadır.

İşletmede yönetim, kurucuları tarafından üstlenilmiştir. İşletme 6 yıllık geçmişiyle sektörde çok eski değildir. Kuruluşundan bu güne kadar ürün ve tasarımlarını tanıtmak için katalog reklamları, internet tabanlı reklamlar ve yurtdışı fuarlara katılmıştır. Sektörde şu andaki konumu bulunduğu bölge ile sınırlıdır. İşletmenin hedefleri arasında tüm Türkiye'deki pazar ve beraberinde uluslararası piyasalarda ürünlerini pazarlamaktır.

Bütçeleme çalışmaları, işletme yönetimi tarafından yapılmaya çalışılmaktadır. Fakat teknik anlamda bütçeleme yapılmamaktadır. Bütçe bir işletmenin hedeflerinin belirlenmesi ve bu amaca yönelik yapılacak çalışmalar bütünüdür. Bütçe olmadan işletmelerin hedeflerine ulaşmak için gidebilecekleri bir yol olmayacaktır. Teknik anlamda yapılan bütçelerle işletme sayısal verilere dayalı hedeflerini görerek, bütçe dönemi sonunda gerçekleşen sapmalar varsa bunların nedenlerini araştırıp, önlemler alabilecektir.²⁴⁶

Bütçe, hedeflerin amacına uygun uygulanması, kontroller ile fiili ve bütçelenin karşılaştırılması ve oluşan sapmalarda sorumluların belirlenmesine yardımcı olur.²⁴⁷

²⁴⁶ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.644

²⁴⁷ Hüseyin Akay ve diğerleri, a.g.e., s.306-307

Bu yüzden her işletme için bütçe yapılması zorunlu bir gerekliliktir.²⁴⁸ Bu yüzden tekstil piyasasında üretim yapan bu işletmenin bünyesinde, bütçenin sayısal verilerle nasıl hazırlanması gerektiğine dair çalışmalar yapılmış ve işletme verileri kullanılarak, işletme bütçesi kısımlar halinde oluşturulmuştur.

3.2.1.1 İşletme Çalışma Saatleri

İşletmenin üretim atölyesi 8:30 – 19:30 arası olmak üzere üretim yapmaktadırlar. İşçilerin atölyeye giriş ve çıkışları parmak okuyuculu personel sistemiyle belirlenmektedir. Öğle yemeği paydosları 1 saattir. Sabah ve öğleden sonra olmak üzere 2 defa 15 dakikalık çay molası vermektedirler. Üretim bölümü toplamda 9,5 saat boyunca üretimde çalışmaktadırlar. İdari kısım çalışanları ise ofis sistemi denilen 09:00 – 18:00 saatleri arasında, bazen de esnek olarak çalışmaktadırlar.

3.2.1.2 İşletmenin Mal Varlıkları

Araba----- 2 Ad.
Üretim Binası----- 1 Ad.
Showroom----- 2 Ad.
İdari Bina----- 1 Ad.

3.2.1.3 Üretim Makinaları Bilgileri

Dikiş Makinası----- 30 Ad.
Nakış Makinası----- 2 Ad.
Dokuma Makinası----- 1 Ad.
Kesim Makinası----- 1 Ad.
Overlok Makinası----- 4 Ad.
Biye Makinası----- 2 Ad.

²⁴⁸ Sanayi İhtisas Komitesi, ‘‘Sanayi Sektöründeki KOBİ’ler – Sorunlar ve Çözümleri-’’, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:20011-15, İstanbul, 2012, s.27

Laminasyon Makinası--- 1 Ad.
Kıvrırma Makinası----- 1 Ad.
Kuş Gözü Makinası----- 1 Ad.
Ütü----- 2 Ad.

3.2.1.4 İşletmenin Çalışan Sayısı

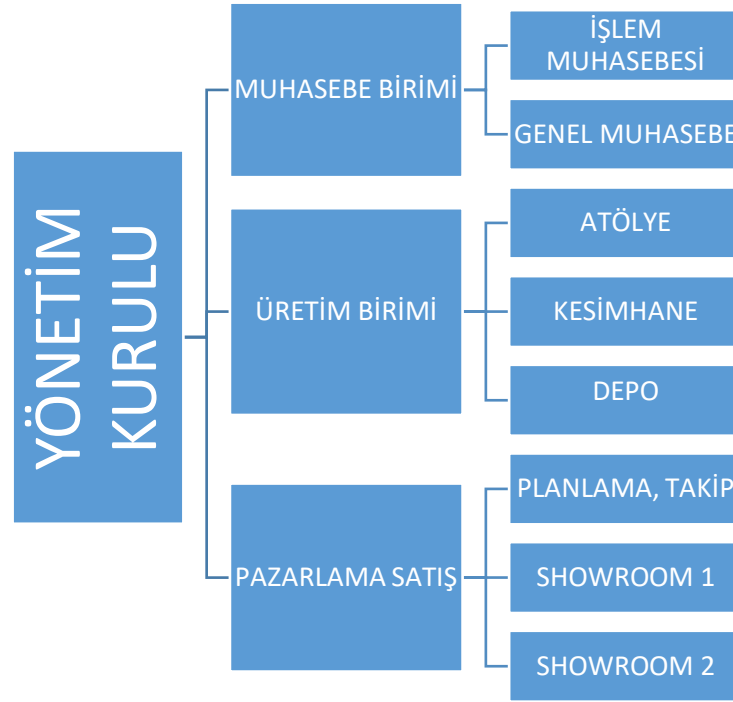
Üretim Bölümü Çalışanları

Makinacı----- 30 Ad.
Overlokçu----- 5 Ad.
Ütücü----- 2 Ad.
Kesimci----- 1 Ad.

İdari Bölüm Çalışanları

Genel Müdür----- 1 Ad.
Muhasebe Müdürü----- 1 Ad.
Pazarlama Müdürü----- 1 Ad.
Sekreter----- 1 Ad.
Depo----- 2 Ad.
Yemekhane----- 1 Ad.
Muhasebe----- 2 Ad.
Pazarlama----- 2 Ad.
Mağaza Satış Sorumlusu. 3 Ad.
Şöför----- 1 Ad.
Fason Takipçisi----- 1 Ad.

3.2.2 İşletme Örgüt Şeması



Çizelge 3.1: İşletme Yönetim Şeması

Çizelge 3.1’de görüldüğü üzere işletme başta yönetim kadrosu olmak üzere, muhasebe, üretim ve pazarlama - satış bölümlerinden oluşmaktadır. Muhasebe biriminin alt kadrolarında maliyetlerden ve gayri resmide gerçekleşen tüm muhasebesel işlemlerden sorumlu genel muhasebe personeli, işletmenin mali defterlerinin ve resmi işlemleri, çalışanların işe alımı ve her türlü özlük işlemlerinden sorumlu işlem muhasebecisi vardır.

Üretim biriminin alt kadrosunda işçilerin atölye parkurundaki tüm işlemlerinden sorumlu atölye sorumluları, kesimhaneye giren kumaşların, pastalı atılıp kesilen kumaşların ve çıkacak firelerden sorumlu kesimhane sorumluları ve işletmenin ana merkezinde yer alan deposundaki tüm üretim malzemelerinin giriş ve çıkışından sorumlu depo sorumluları yer almaktadır. Pazarlama ve Satış bölümünde ise planlama, takip uzmanı ve işletmeye ait Mercan bölgesinde bulunan toptan satış

mağaza sorumlusu ve yine işletmenin Merter bölgesinde yer alan mağaza satış sorumlusu yer almaktadır.

3.3 ÖRNEK İŞLETMEDE FAALİYET BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ

3.3.1 Satış Bütçesi Düzenlenmesi

Satış bütçesinin düzenleyebilmek için öncelikle tahminlememizi hangi yöntemle yapacağımızı belirlememiz gerekir. Hata payı en az yöntem olan en küçük kareler yöntemi ile satışlarımızın tahminini yapabiliriz.²⁴⁹ Aşağıdaki Çizelge 3.2' de En Küçük Kareler Yöntemine Göre Satış Miktarlarının Tahmin Edilebilmesi için $\sum x^2$, $\sum x*y$, $\sum x$ ve $\sum y$ hesaplamaları yapılmıştır.

EKKY'ne Göre 2016 Şapka Satış Miktarlarının Tahmini				
	Yıllar(X)	Satış Miktarları(Y)	X²	X * Y
2011	-	-	-	-
2012	1	245.028	1	245.028
2013	2	1.146.273	4	2.292.546
2014	3	1.299.483	9	3.898.449
2015	4	1.545.117	16	6.180.468
TOPLAM	10	4.235.901	30	12.616.491
	$\sum X$	$\sum Y$	$\sum X^2$	$\sum X * Y$

Çizelge 3.2:EKKY'ne Göre Şapka Satış Miktarlarının Tahmini

Yukarıdaki Çizelge 3.2'de yapılmış hesaplamalara göre değerleri formüldeki yerlerine yazarak b_0 ve b_1 parametrelerini bulalım.

²⁴⁹ Ali Kartal, a.g.e., s.41

n: Yıl sayısı

$$\sum Y_i = n \cdot b_0 + b_1 \cdot \sum X_i$$

$$\sum X_i \cdot Y_i = b_0 \sum X_i + b_1 \sum X_i^2$$

$$4.235.901 = 4 \cdot b_0 + 10 \cdot b_1$$

$$12.616.491 = 10 \cdot b_0 + 30 \cdot b_1$$

1.denklemi 2,5 ile çarpıp b_0 bilinmeyenini yok ediyoruz.

$$2,5 \cdot (4.235.901 = 4 \cdot b_0 + 10 \cdot b_1)$$

$$10.589.753 = 10b_0 + 25b_1$$

$$12.616.491 = 10b_0 + 30b_1$$

$$-2.026.738 = -5b_1$$

$$b_1 = 405.348$$

Denklemlerden herhangi birinde b_1 yerine konulduğunda

$$b_0 = 45.605$$

$y = b_0 + b_1 \cdot x$ değişkeninde b_0 ve b_1 parametrelerini yerlerine koyduğumuzda

$$y = 45.605 + 405.348 \cdot 5$$

$$y = 2.072.345$$

İşletmenin **2016** yılına ait tahmin edilen şapka satış miktarı **2.072.345** adettir.

Aşağıdaki Çizelge 3.3'te işletmenin bere satış miktarlarının tahmini için en küçük kareler yöntemine²⁵⁰ göre tahminler yapılmıştır.

EKKY'ne Göre 2016 Bere Satış Miktarlarının Tahmini				
	Yıllar(X)	Satış Miktarları(Y)		
2011	-	-	-	-
2012	1	140.016	1	140.016
2013	2	655.000	4	1.310.000
2014	3	542.562	9	1.627.686
2015	4	1.015.392	16	4.061.568
TOPLAM	10	2.352.970	30	7.139.270
	$\sum X$	$\sum Y$	$\sum X^2$	$\sum X * Y$

Çizelge 3.3:EKKY'ne Göre Bere Satış Miktarlarının Tahmini

Yukarıdaki Çizelge 3.3'de $\sum X$, $\sum Y$, $\sum X^2$ ve $\sum X * Y$ hesaplamaları yapılmıştır. Bu hesaplamalar üzerinden b_0 ve b_1 parametrelerini bulalım.

²⁵⁰ Ahmet Demir, ‘‘Tekdüzen Muhasebe Sistemi – 2.Kitap’’, Çağdaş Yayıncılık, İstanbul, 7.Baskı, 2014, Ocak, s.2469

n: Yıl sayısı

$$\sum Y_i = n \cdot b_0 + b_1 \cdot \sum X_i$$

$$\sum X_i \cdot Y_i = b_0 \sum X_i + b_1 \sum X_i^2$$

$$2.352.970 = 4 \cdot b_0 + 10 \cdot b_1$$

$$7.139.270 = 10 \cdot b_0 + 30 \cdot b_1$$

1.denklemi 2,5 ile çarpıp b₀ bilinmeyenini yok ediyoruz.

$$2,5 \cdot (2.352.970 = 4 \cdot b_0 + 10 \cdot b_1)$$

$$5.582.425 = 10b_0 + 25b_1$$

$$7.139.270 = 10b_0 + 30b_1$$

$$-1.256.845 = -5b_1$$

$$b_1 = 251.369$$

Denklemlerden herhangi birinde b₁ yerine konulduğunda

$$b_0 = -40.180$$

$y = b_0 + b_1 \cdot x$ değişkeninde b₀ ve b₁ parametrelerini yerlerine koyduğumuzda

$$y = -40.180 + 251.369 \cdot 5$$

$$y = 1.216.665$$

İşletmenin **2016** yılına ait tahmin edilen bere satış miktarı **1.216.665** adettir. İşletme 2016 yılı için şapka ve bere fiyatlarında % 04 artışla satış yapabileceğini tahmin etmektedir. Buna göre ;

	Şapka	Bere
2015 Yılı Fiyatı	8,10 TL	12,65 TL
% 04 Artış	0,35 TL	0,50 TL
2016 Satılması Hedeflenen Fiyat	8,45 TL	13,15 TL

Tahmin edilen satış fiyatlarıyla satış tutarlarını hesaplayarak yıllık genel satış bütçesi taslağını hazırlayabiliriz.

Toplam Satış Tutarı (Şapka) = Tahmin Edilen Satış Miktarı * Birim Satış Fiyatı
Toplam Satış Tutarı (Şapka) = 2.072.345 * 8,45
Toplam Satış Tutarı (Şapka) = <u>17.511.315 TL</u>

İşletmenin tahminlenmiş şapka satış tutarı on yedi milyon beş yüz on bir bin üç yüz on beş TL dir.

Toplam Satış Tutarı (Bere) = Tahmin Edilen Satış Miktarı * Birim Satış Fiyatı
Toplam Satış Tutarı (Bere) = 1.216.665 * 13,15
Toplam Satış Tutarı (Bere) = <u>15.999.145 TL</u>

İşletmenin tahminlenmiş bere satış tutarı on beş milyon dokuz yüz doksan dokuz bin yüz kırk beş TL dir.

İşletmenin yalnızca yıllık satış miktarı ve satış tutarlarının hesaplanması bütçeleme için yeterli bilgi sunmaz.²⁵¹ Bu yüzden işletmenin ara dönemler dediğimiz 3'er aylık dönemlere satışlarını oranlaması gerekir. İşletmenin satış planlamasına bakıldığında 3. ve 4. 3'er aylık dönemlerde bere üretimi ve satışı yapmakta, yılın tüm 3'er aylık dönemlerinde ise şapka satışı mevcuttur. Geçmiş satış verilerine dayanılarak yapılan hesaplamalarla satışların dönemler bazında, toplam satışlara oranı aşağıdaki gibidir.

Üçer Aylık Dönemler Bazında İşletme Satış Oranları				
Mamül Cinsi	1.Dönem	2.Dönem	3.Dönem	4.Dönem
Şapka	0,21	0,32	0,28	0,19
Bere	0	0	0,48	0,52

Çizelge 3.4: İşletme Satış Oranları

²⁵¹ Vasfi Haftacı, a.g.e., s.102

Yukarıdaki Çizelge 3.4'teki verilere göre şapka 1. dönem % 21, 2.dönem % 32, 3.dönem %28 ve 4.dönem %19 oranında satışı yapılmıştır. Bere satış 3. ve 4.dönem de yapılmamaktadır.3.dönem de % 48 ve 4.dönem de % 52 satışı vardır. Bu bilgilere hazırlanmış işletmenin üçer aylık dönemlere ayrılmış yıllık satış bütçesi aşağıdaki gibi düzenlenmiştir.

2016 YILI İŞLETME SATIŞ BÜTÇESİ										
Mamül Adı	Birinci Üç Ay		İkinci Üç Ay		Üçüncü Üç Ay		Dördüncü Üç Ay		TOPLAM	
	Miktar	Tutar	Miktar	Tutar	Miktar	Tutar	Miktar	Tutar	Miktar	Tutar
Şapka	435.192	3.677.372	663.150	5.603.618	580.257	4.903.172	393.746	3.327.154	2.072.345	17.511.315
Bere	0	0	0	0	583.999	7.679.587	632.666	8.319.558	1.216.665	15.999.145
TOPLAM		3.677.372		5.603.618		12.582.759		11.646.712		33.510.460

Çizelge 3.5:İşletme Satış Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.5'te yıllık 3'er aylara bölünmüş satış bütçeleri yer almaktadır. Aşağıda Çizelge 3.6'da işletmenin yıllık genel satış bütçesi bulunmaktadır.

İşletmenin Genel Satış Bütçesi

Mamül	Satış Miktarı	Satış Fiyatı	Tutar
Şapka	2.072.345 Ad.	8,45 TL	17.511.315 TL
Bere	1.216.665 Ad.	13,15 TL	15.999.145 TL
TOPLAM	-	-	33.510.460 TL

Çizelge 3.6:İşletmenin Genel Satış Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.6'da firmaya ait en küçük kareler yöntemine²⁵² göre hazırlanmış, yıllık satış bütçesi yer almaktadır. İşletmenin 2016 yılı için tahminlenen toplam satış bütçesi **33.510.460 TL**'dir.

3.3.2 Üretim Bütçesi Düzenlenmesi

Üretim bütçesini hazırlayabilmek için öncelikle işletmenin satış bütçesinin hazırlanması gerekir.²⁵³ Satış bütçesinde yer alan satış miktarlarına göre ne kadar üretim yapılması gerektiği tahmin edilir.²⁵⁴

Üretim bütçesi, işletme için planlanan satış tahminlerindeki satış miktarları ile ilişkilendirilmiş miktarda mamül, belirlenen zaman dilimlerinde kapasite ve ekonomik maliyetler gözönüne alınarak üretilecek mamülün planlanmasıdır. Üretim bütçesinin amacı, satışlar, stoklar ve üretim arasında bir denge kurmaktır. Herhangi bir bölüm bütçesinde oluşan olumsuzlukların diğer bütçeleride etkileyeceği bilinmelidir.²⁵⁵

$$\text{Üretim Bütçesi} = \text{Satış Bütçesi} + (\text{DSMS} - \text{DBMS})$$

DSMS: Dönem Sonu Mamül Stok

DBMS: Dönem Başı Mamül Stok

Üretim bütçesinin hazırlanması için satış bütçesinde yer alan tahmini satış miktarları, üretim bütçesini hazırlama taslağına alınır. Daha sonra işletmenin stok politikalarına uygun olarak hesaplanmış olduğu mamül stok değişikliği değerleri hazırlanır.²⁵⁶

$$\text{Mamül Stok Değişikliği} = \text{DS Mamül Stok} - \text{DB Mamül Stok}$$

²⁵² Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.583

²⁵³ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.103

²⁵⁴ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.663

²⁵⁵ Akdoğan, a.g.e., s.663-6644

²⁵⁶ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.103

Satış bütçesinden elde edilen satış miktarlarından, işletmenin mamül stok değişikliği hesaplamalarını düşüğümüzde tahmini üretim miktarına ulaşmış oluruz. Üretim bütçesinin hazırlanmasında en önemli etkilerden biri işletmenin üretimini yaptığı mamülün cinsi ve cinsine dayalı işletmenin belirlediği stok politikasıdır.²⁵⁷

İşletmemizin şapka üretimi için geliştirdiği politika şöyledir.4.çeyrek dönemsonunda mamül stokunun 10.000 birim olması istenilmektedir. Ayrıca her çeyrek dönemsonu mamül stoku, bir sonraki çeyreğin satışlarının % 05'ine eşittir.

İŞLETMENİN ŞAPKA ÜRETİM BÜTÇESİ ÜÇER AYLIK DÖNEM

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
Planlanmış Satışlar	435.192	663.150	580.257	393.746	2.072.345
(+) DSS	33.158	29.013	19.687	10.000	-
Gerekli Toplam Miktar	468.350	692.163	599.944	403.746	2.164.203
(-)DBS	10.000	33.158	29.013	19.687	-
Üretilmesi Gerekli Miktar	458.350	659.005	570.931	375.059	2.063.345

Çizelge 3.7:Şapka Üretim Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.7'de işletmenin üçer aylık dönemler bazında üretilmesi gereken miktarlar hesaplanmıştır. Toplamda ise işletmenin toplam şapka üretim bütçesi **2.063.345** dir.

İşletmenin bere üremindeki stok politikası şu şekildedir. İşletme zaten 1. ve 2. dönemde bere üretimi yapmamaktadır.3.dönemde 10.000 birim stok bulundurmakta ve 4. dönemde stok bulundurmamaktadır. Bu bilgilere göre hazırlanmış bere üretim bütçesi aşağıdaki gibidir.

²⁵⁷ Haftacı, a..g.e., s.104

İŞLETMENİN BERE ÜRETİM BÜTÇESİ
ÜÇER AYLIK DÖNEM

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
Planlanmış Satışlar	0	0	583.999	632.666	1.216.665
(+) DSS	0	0	10.000	0	-
Gerekli Toplam Miktar	0	0	593.999	632.666	1.226.665
(-)DBS	0	0	0	10.000	-
Üretilmesi Gerekli Miktar	0	0	593.999	622.666	1.216.665

Çizelge 3.8:Bere Üretim Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.8’de işletmenin mevsimsel üretim ve stok politikalarından kaynaklı, dönemler incelendiğinde 1. ve 2. Dönem üretim gözükmemektedir, 3. dönemde üretilmesi gerekli bere miktarı 593.999 birimdir. 4. dönemde üretilmesi gerekli bere miktarı 622.666 birimdir. Yıllık toplam bere üretim miktarı ise **1.216.665** birimdir.

3.3.3 Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi Düzenlenmesi

İşletmemizde şapkanın²⁵⁸ imalatında kullanılan malzeme tanımları aşağıdaki gibidir.

1) Kumaş

2) Seper : Şapkanın ön kısmında bulunan sert kısımdır.

3) Rurganer : Şapkada kullanılan iç malzemesidir.

4) Hase : Şapka kumaşının sertleştirilmesi için laminasyon malzemesidir.

5) Biye : Şapkanın etrafının temiz görüntü olması için kullanılan malzemedir.

6) Cırt : Şapkanın ense kısmına gelen tarafı için kullanılan malzemedir.

²⁵⁸ Milli Eğitim Bakanlığı, ‘MEGEB(Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi)’, Giyim Üretim Teknolojisi – Şapka, Ankara, 2006, http://ismek.ibb.gov.tr/ismek-el-sanatları-kursları/webedition/file/2013_hbo_program_modulleri/sapka.pdf, (Erişim:10.03.16)

Aşağıdaki Çizelge 3.9’da şapkamamulünün oluşturulabilmesi için gerekli olan hammaddelerin birim başına kullanım bilgileri verilmiştir. Hammaddelerin birim başına gerekli olan miktar ile üretim miktarı çarpılarak gerekli direkt ilk madde ve malzeme miktarı hesaplanmıştır.²⁵⁹

ŞAPKA MAMÜLÜ DİREKT İLK MADDE ve MALZEME MİKTAR BÜTÇESİ

Hammadde	Üretim Miktarı (Ad)	Kullanım(Birim)	Gerekli DİMMM
Kumaş(mt)	2.063.345	0,50 mt/br	1.031.673 mt
Seper(Ad)	2.063.345	1 Ad/br	2.063.345 Ad
Rurganer(Ad)	2.063.345	1 Ad/br	2.063.345 Ad
Hase(Ad)	2.063.345	1 Ad/br	2.063.345 Ad
Kumaş Biye(mt)	2.063.345	0,15 mt/br	309.502 mt
Cırt(mt)	2.063.345	0,15 mt/br	309.502 mt

Çizelge 3.9:Şapka Mamülü DİMM Miktar Bütçesi

Bere²⁶⁰ mamulünün oluşturulması için gerekli hammaddeler şunlardır.

- 1) **Dokuma ipliği:** Örme tekniği ile dokunur, genellikle mamülün ölçülerinde dokunmaktadır.
- 2) **Nakış ipliği:** İşletme bünyesinde bulunan 2 Ad nakış makinası ile işleme yapılmaktadır.

²⁵⁹ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.665-666

²⁶⁰ Milli Eğitim Bakanlığı, ‘‘MEGEB(Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi)’’, Giyim Üretim Teknolojisi – Şapka, Ankara, 2006, http://ismek.ibb.gov.tr/ismek-el-sanatları-kursları/webedition/file/2013_hbo_program_modulleri/sapka.pdf, (Erişim:10.03.16)

BERE MAMÜLÜ DİREKT İLK MADDE ve MALZEME MİKTAR BÜTÇESİ

Hammadde	Üretim Miktarı (Ad)	Kullanım(Birim)	Gerekli DİMMM
Dokuma İpliği(kg)	1.216.665	0,45 kg/br	547.499 kg
Nakış İpliği(kg)	1.216.665	0,08 kg/br	97.333 kg

Çizelge 3.10:Bere Mamülü DİMM Miktar Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.10’da dokuma ipliği için gerekli direkt ilk madde malzeme miktarı **547.499 kg** ve nakış ipliği için gerekli direkt ilk madde ve malzeme miktarı **97.333 kg**’dır.

3.3.3.1 Hammadde Alış Bütçesi

İşletmenin hammadde alış bilgilerinin her çeyrek dönem sonunda arzulan hammadde stoku, gelecek çeyreğin üretimi için gerekli hammadde miktarının % 10’una eşittir.

KUMAŞ HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇER AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	435.192 Ad	663.150 Ad	580.257 Ad	393.746 Ad	2.072.345 Ad
Gerekli Hammadde	(*0,50 mt) 217.596 mt	(*0,50 mt) 331.575 mt	(*0,50 mt) 290.129 mt	(*0,50 mt) 196.873 mt	1.036.173 mt
(+)Dönem Sonu Stok	33.158	29.013	19.687	25.075	-
Toplam İhtiyaç	250.754	360.588	309.816	221.948	1.143.106
(-)Dönem Başı Stok	25.075	33.158	29.013	19.687	-
Satın Alınması Gereken	225.679	327.430	280.803	202.261	1.036.173
(*Birim Hammadde Fiyatı	6,3 TL/mt	6,3 TL/mt	6,3 TL/mt	6,3 TL/mt	6,3 TL/mt
Satın Alma Maliyeti	1.421.778TL	2.062.809TL	1.769.059TL	1.274.244TL	6.527.890 TL

Çizelge 3.11:Kumaş Hammadde Alış Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.11'e göre kumaş hammaddesinin tahmin edilen yıllık satın alma maliyeti **6.527.890 TL**'dir.

SEPER HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇER AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	435.192 Ad	563.150 Ad	580.257 Ad	393.746 Ad	2.072.345Ad
Gerekli Hammadde	(*1 Ad) 435.192 Ad	(*1 Ad) 563.150 Ad	(*1 Ad) 580.257 Ad	(*1 Ad) 393.746 Ad	2.072.345Ad
(+)Dönem Sonu Stok	66.315	58.026	39.375	50.151	-
Toplam İhtiyaç	501.507	721.176	619.632	443.897	2.286.212
(-)Dönem Başı Stok	50.151	66.315	58.026	39.375	-
Satın Alınması Gereken	451.356	654.861	561.606	404.522	2.072.345
(*)Birim Hammadde Fiyatı	0,30 TL/Ad	0,30 TL/Ad	0,30 TL/Ad	0,30 TL/Ad	0,30 TL/Ad
Satın Alma Maliyeti	135.407 TL	196.458 TL	168.482 TL	121.357 TL	621.704 TL

Çizelge 3.12:Seper Hammadde Alış Bütçesi

Çizelge 3.12’de görüldüğü üzere **seper** hammaddesinin tahmin edilen yıllık toplam satın alma maliyeti **621.704 TL**’dir.

RURGANER HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇ AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	435.192 Ad	663.150 Ad	580.257 Ad	393.746Ad	2.072.345 Ad
Gerekli Hammadde	(*1 Ad) 435.192 Ad	(*1 Ad) 663.150 Ad	(*1 Ad) 580.257 Ad	(*1 Ad) 393.746Ad	2.072.345Ad
(+)Dönem Sonu Stok	66.315	58.026	39.375	50.151	-
Toplam İhtiyaç	501.507	721.176	619.632	443.897	2.286.212
(-)Dönem Başı Stok	50.151	66.315	58.026	39.375	-
Satın Alınması Gereken	451.356	654.861	561.606	404.522	2.072.345
(*)Birim Hammadde Fiyatı	0,15 TL/Ad	0,15 TL/Ad	0,15 TL/Ad	0,15TL/Ad	0,15 TL/Ad
Satın Alma Maliyeti	67.703 TL	98.229 TL	84.241 TL	60.678 TL	310.851 TL

Çizelge 3.13:Rurganer Hammadde Alış Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.13'de **rurganer** hammaddesinin yıllık olarak tahmin edilen satın alma maliyeti **310.851 TL**'dir.

HASE HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇ AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	435.192 Ad	663.150 Ad	580.257 Ad	393.746 Ad	2.072.345Ad
Gerekli Hammadde	(1 Ad) 435.192 Ad	(*1 Ad) 663.150 Ad	(*1 Ad) 580.257 Ad	(*1 Ad) 393.746 Ad	2.072.345Ad
(+)Dönem Sonu Stok	66.315	58.026	39.375	50.151	-
Toplam İhtiyaç	501.507	721.176	619.632	443.897	2.286.212
(-)Dönem Başı Stok	50.151	66.315	58.026	39.375	-
Satın Alınması Gereken	451.356	654.861	561.606	404.522	2.072.345
(*)Birim Hammadde Fiyatı	0,10 TL/Ad	0,10 TL/Ad	0,10 TL/Ad	0,10 TL/Ad	0,10 TL/Ad
Satın Alma Maliyeti	45.136 TL	65.486 TL	56.161 TL	40.452 TL	207.235 TL

Çizelge 3.14:Hase Hammadde Alış Bütçesi

Çizelge 3.14’de belirtildiği gibi **hase** hammaddesinin yıllık tahminlenen satın alma maliyeti **207.235 TL**’dir.

BİYE HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇ AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	435.192 Ad	663.150 Ad	580.257 Ad	393.746Ad	2.072.345Ad
Gerekli Hammadde	(*0,15 mt) 65.279 mt	(*0,15 mt) 99.473 mt	(*0,15 mt) 87.039 mt	(*0,15 mt) 59.062 mt	310.853 mt
(+)Dönem Sonu Stok	9.947 mt	8.704 mt	5.906 mt	7.523 mt	-
Toplam İhtiyaç	75.226 mt	108.177 mt	92.945 mt	66.585 mt	342.933 mt
(-)Dönem Başı Stok	7.523 mt	9.947 mt	8.704 mt	5.906 mt	-
Satın Alınması Gereken	67.703 mt	98.230 mt	84.241 mt	60.679 mt	310.853 mt
(*)Birim Hammadde Fiyatı	5,45 TL	5,45 TL	5,45 TL	5,45 TL	5,45 TL
Satın Alma Maliyeti	368.981 TL	535.354 TL	459.113 TL	330.701TL	1.694.149TL

Çizelge 3.15:Biye Hammadde Alış Bütçesi

Çizelge 3.15’de **biye** hammaddesinin yıllık olarak tahmin edilen satın alma maliyeti **1.694.149 TL**’dir.

CIRT HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇ AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	435.192 Ad	663.150 Ad	580.257 Ad	393.746Ad	2.072.345Ad
Gerekli Hammadde	(*0,15 mt) 65.279 mt	(*0,15 mt) 99.473 mt	(*0,15 mt) 87.039 mt	(*0,15 mt) 59.062 mt	310.853 mt
(+)Dönem Sonu Stok	9.947 mt	8.704 mt	5.906 mt	7.523 mt	-
Toplam İhtiyaç	75.226 mt	108.177 mt	92.945 mt	66.585 mt	342.933 mt
(-)Dönem Başı Stok	7.523 mt	9.947 mt	8.704 mt	5.906 mt	-
Satın Alınması Gereken	67.703 mt	98.230 mt	84.241 mt	60.679 mt	310.853 mt
(*)Birim Hammadde Fiyatı	0,35 TL	0,35 TL	0,35 TL	0,35 TL	0,35 TL
Satın Alma Maliyeti	23.696 TL	34.381 TL	29.484 TL	21.238 TL	108.799 TL

Çizelge 3.16:Cirt Hammadde Alış Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.16’da **cirt** hammaddesinin yıllık tahmin edilmiş satın alma maliyeti **108.799 TL**’dir.

İşletmenin bere hammaddeleri stok politikası, bere hammaddesi için alış bilgilerinin her çeyrek dönem sonunda arzulanan hammadde stoku, gelecek çeyreğin üretimi için gerekli hammadde miktarının % 10'una eşittir.

Bere mamülü için tahminlenen hammadde alış bütçeleri ;

DOKUMA İPLİĞİ HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇ AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
Üretim Miktarı	0	0	583.999 Ad	632.666 Ad	1.216.665 Ad
Gerekli Hammadde	0	0	(*0,45 kg) 262.800 kg	(*0,45 kg) 284.700 kg	547.500 kg
(+)Dönem Sonu Stok	0	0	28.470	26.280	-
Toplam İhtiyaç	0	0	291.270	310.980	602.250
(-)Dönem Başı Stok	0	0	26.280	28.470	-
Satın Alınması Gereken	0	0	264.990	282.510	547.500
(*)Birim Hammadde Fiyatı	0	0	16 TL	16 TL	16 TL
Satın Alma Maliyeti	0	0	4.239.840TL	4.520.160 TL	8.760.000 TL

Çizelge 3.17:Dokuma İpliği Alış Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.17'de **dokuma ipliği** hammaddesinin yıllık olarak tahmin edilen satın alma maliyeti **8.760.000 TL**'dir.

NAKIŞ İPLİĞİ HAMMADDE ALIŞ BÜTÇESİ
ÜÇ AYLIK DÖNEM

1.DÖNEM 2.DÖNEM 3.DÖNEM 4.DÖNEM TOPLAM

Üretim Miktarı	0	0	583.999 Ad	632.666 Ad	1.216.665Ad
Gerekli Hammadde	0	0	(0,08 kg) 46.720 kg	(0,08 kg) 50.613 kg	97.333 kg
(+)Dönem Sonu Stok	0	0	5.061	4.672	-
Toplam İhtiyaç	0	0	51.781	55.285	107.066
(-)Dönem Başı Stok	0	0	4.672	5.061	-
Satın Alınması Gereken	0	0	47.109	50.224	97.333
(*)Birim Hammadde Fiyatı	0	0	30 TL/kg	30 TL/kg	30TL/kg
Satın Alma Maliyeti	0	0	1.413.270TL	1.506.720TL	2.919.990TL

Çizelge 3.18:Nakış İpliği Alış Bütçesi

Çizelge 3.18'de **nakış ipliği** hammaddesinin yıllık olarak tahmin edilen satın alma maliyeti **2.919.990 TL**'dir.

3.3.3 Hammadde Stok Bütçesi

İşletmenin dönem başı ve dönem sonunda işletme bünyesinde bulunan direkt ilk madde ve malzemesi için stok bütçesi hazırlanmaktadır. Bu bütçe stok hareketlerinin aylık değişikliklerini görmek ve stok kontroluna yardımcı olmak üzere düzenlenmektedir.²⁶¹ Aşağıdaki Çizelge 3.19’da direkt ilk madde ve malzeme stok bütçesi hesaplamaları yer almaktadır.

DİREKT İLK MADDE ve MALZEME STOK BÜTÇESİ

Ürün Açıklaması	DÖNEMBAŞI			DÖNEMSONU		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Kumaş	25.075	6,3TL	157.973TL	19.687	6,3 TL	124.028TL
Seper	50.151	0,3TL	15.045 TL	39.375	0,30 TL	11.813 TL
Rurganer	50.151	0,15TL	7.523 TL	39.375	0,15 TL	5.906 TL
Hase	50.151	0,10TL	5.015 TL	39.375	0,10 TL	3.938 TL
Biye	7.523	5,45TL	41.000 TL	5.906	5,45 TL	32.188 TL
Cırt	7.523	0,35TL	2.633 TL	5.906	0,35 TL	2.067 TL
Dokuma İpliği	26.280	16,00TL	420.480TL	28.470	16,00 TL	455.520TL
Nakış İpliği	4.672	30,00TL	140.160 TL	5.061	30,00 TL	151.830TL
DÖNEMBAŞI TOPLAM			789.829 TL	DÖNEMSONU TOPLAM		787.290 TL

Çizelge 3.19:DİMM Stok Bütçesi

Yukarıdaki 3.19’da görüldüğü üzere işletmenin dönembası stok tutarı **789.829 TL**, dönemsonu stok tutarı ise **787.290 TL**’dir.

²⁶¹ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.669

3.3.3.2 Hammadde Kullanım Bütçesi

Gerekli hammadde miktarı ile birim başına hammadde fiyatını çarpığımızda üretimde kullanılan hammaddenin tutarını buluruz.²⁶² Aşağıdaki Çizelge 3.20'de şapka mamulünün hammaddelerinin yıllık kullanım tutarı bütçelenmiştir.

ŞAPKA DİREKT İLK MADDE ve MALZEME KULLANIM BÜTÇESİ

Hammadde	Üretim Kull.Miktarı	BBHF	Tutar
Kumaş	1.036.173 mt	6,3 TL/mt	6.527.890 TL
Seper	2.072.345 Ad	0,3 TL/Ad	621.704 TL
Rurgenar	2.072.345 Ad	0,15 TL/Ad	310.852 TL
Hase	2.072.345 Ad	0,10 TL/Ad	207.235 TL
Biye	310.853 mt	5,45 TL/mt	1.694.149 TL
Cırt	310.853 mt	0,35 TL/mt	108.799 TL
TOPLAM TUTAR			9.470.629 TL

Çizelge 3.20

BBHF: Birim Başına Hammadde Fiyatı

Yukarıdaki Çizelge 3.20'de görüldüğü gibi şapka mamulünün bünyesine giren hammaddelerin yıllık kullanım toplam tutarı **9.470.629 TL**'dir.

²⁶² Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.106

BERE DİREKT İLK MADDE ve MALZEME KULLANIM BÜTÇESİ

Hammadde	Üretim Kul. Miktarı	BBHF	Tutar
Dokuma İpliği	547.500 kg	16 TL/kg	8.760.000 TL
Nakiş İpliği	97.333 kg	30 TL/kg	2.919.990 TL
TOPLAM TUTAR			11.679.990 TL

Çizelge 3.21:Bere DİMM Kullanım Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.21’de bere mamulünü oluşturan hammaddelerin üretimde kullanılan miktarlarıyla, birim başına hammadde fiyatları çarpılmış ve tutarlar bulunmuştur. Buna göre bere mamulünü üretmek için gerekli hammadde ihtiyacının yıllık toplam tutarı **11.679.990 TL**’dir.

3.3.4 Direkt İşçilik Bütçesi Düzenlenmesi

Direkt işçilik bütçesi, bütçelenmiş üretim miktarlarını üretmek için gerekli direkt işçilik miktarlarının ve maliyetlerinin tahmin edilmesidir.²⁶³ Direkt işçilik giderleri, mamül ve mamül grupları ile doğrudan doğruya ilişkilendirilebilen giderlerdir.²⁶⁴ Dolaysız(direkt) işçiliklerin hesaplanmasında çeşitli yöntemler mevcuttur. Bu yöntemlerden herhangi biri kullanılabilir, çünkü hesaplamaların tümü bir birim mamül için gerekli dolaysız işçilik saatlerini tahmin eder. Bu yöntemler şöyle sıralanabilir;²⁶⁵

- Ücret ortalaması yöntemi
- İşgücü ve üretim kapasitesi hacmi yöntemi
- Personel çizelgesi yöntemi

²⁶³ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.671

²⁶⁴ Ahmet Demir, a.g.e., s.2522

²⁶⁵ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.106

İşletmemiz ücret ortalaması yöntemi ile dolaysız işçilik hesaplamalarını yapmaktadır. Dolaysız işçilik gideri hesaplama formülü aşağıdaki gibidir.

$$\text{Dolaysız İşçilik Saati} * \text{Ortalama Ücret} = \text{Dolaysız İşçilik Gideri}$$

İşletmede üretim ana binadaki atölyede yapılmaktadır. Atölyede 30 makinacı, 5 overlokçu, 2 üretici ve 1 kesim ustası bulunmaktadır. İşletme parmak okuyuculu işe giriş-çıkış takip sistemi kullanmaktadır. İşletmenin günlük atölye çalışma saati 9,5 saattir. Bir birimin üretimi için gerekli olan direkt işçilik saati şapka için 0,35saattir. Bere mamulünün üretimi için gerekli olan direkt işçilik saati ise 0,30 saattir. Direkt işçilik saatinin ortalama ücreti saat başına 9,5 TL'dir. Aşağıdaki Çizelge 3.22'de bu bilgiler kullanılarak işletmenin dolaysız işçilik maliyeti bütçesi hazırlanmıştır.

DOLAYSIZ İŞÇİLİK MALİYETİ BÜTÇESİ

Mamül Cinsi	Üretilecek Birim	BBDİS	Toplam DİS	BBDİS Ücreti	İşçilik Maliyeti
Şapka	2.072.345 Ad	0,35 sa	725.321 sa	9,5 TL	6.890.550 TL
Bere	1.216.665 Ad	0,30 sa	365.000 sa	9,5 TL	3.467.500 TL
		TOPLAM DİREKT İŞÇİLİK SAATİ	1.090.321 sa	İŞÇİLİK MALİYET TOPLAMI	10.358.050 TL

Çizelge 3.22:Dolaysız İşçilik Maliyeti Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.22'de şapka ve bere üretimindeki dolaysız işçilik maliyetinin²⁶⁶ toplam tutarı belirtilmiştir. Buna göre işletmenin dolaysız işçilik saatleri toplamı **1.090.321** saattir. Dolaysız işçilik toplam maliyeti de **10.358.050 TL**'dir.

²⁶⁶ Hasan Abdioğlu, a.g.e., s.206

3.3.5 Genel Üretim Giderleri Bütçesi Düzenlenmesi

Genel üretim giderleri bütçesi hazırlanması, dolaysız gereç ve dolaysız işçilik dışında kalan, üretimle ilişkisi bulunmakla beraber üretilen mamüllerle doğrudan ilişkilendirilemeyen giderlerin tahminlenmesidir.²⁶⁷ Haftacı'ya göre genel üretim giderleri tanımı şöyledir. Dolaylı işçilik, bakım onarım, bina, ısı, ışık, enerji ve eskime payı gibi birçok veriden oluşan üretim ortak maliyetleridir. Bir mamül ya da maliyet yerine ait olduğu kesinlikle bilinmeyen fakat maliyet yerlerine ve mamüllere bölünebilen diğer üretim kullanımlarından oluşur.²⁶⁸ Genel üretim giderleri bütçelemesinde esnek bütçeleme sisteminden faydalanılabilir. Buna göre yapılması gerekenler aşağıdaki gibi sıralanabilir.²⁶⁹

- İşletmenin hedeflenen amacına uygun planladığı çalışmalar
- Üretimle ilişkili dolaylı giderlerin sabit mi, değişken mi olduğunun belirlenmesi
- Giderlerin her biri için değişken oranlarının bulunarak, toplam değişken giderlerin belirlenmesi
- Sabit giderlerde aylık tutarların belirlenmesi gerekir

Genel üretim giderlerinin tahmininin hesaplamasında tahmini ve istatistiksel yöntemler kullanılmaktadır.²⁷⁰ İşlememizde, muhasebe kayıtları yöntemine²⁷¹ göre hesaplama yapılacaktır. Buna göre öncelikle işletmenin geçmiş dönemlere ait genel üretim giderlerinin ne kadarının sabit, ne kadarının değişken olduğu ayrımı yapılacaktır.²⁷² Bu ayırmadan sonra toplam sabit giderler, birim başına değişken katsayısı ve tahmin edilen üretim hacmi çarpımıyla, toplanacaktır. Böylelikle genel üretim gider tahmini yapılmış olacaktır. Ancak muhasebe kayıtları yönteminde²⁷³ bulunan genel üretim gider tahmini gelecek yıla dair değer düzeltmesiyle son halini

²⁶⁷ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.674

²⁶⁸ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.107

²⁶⁹ Fatih Coşkun Ertaş, a.g.e., s.80

²⁷⁰ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.674-675

²⁷¹ Ahmet Demir, a.g.e., s.2466

²⁷² İbrahim Lazol, a.g.e., s.107

²⁷³ Mustafa Savcı, a.g.e., s.341

alır. Bu yüzden formülle elde ettiğimiz veriyle, gelecek yılın enflasyon oranı çarpılarak, ana veriye eklenmesiyle düzeltilmesi yapılarak, bütçeleme tamamlanmış olur.²⁷⁴

SABİT ve DEĞİŞKEN GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

Gider Adı	Tutar	Sabit Gider	Değişken Gider
Endirekt Malzeme	11.100	-	11.100
Endirekt İşçilik	267.000	-	267.000
Bakım-Onarım	23.000	-	23.000
Kira	180.000	180.000	
Elektrik	52.000	52.000	
Su	6.800	6.800	
Amortisman	63.125	63.125	
TOPLAM	603.025 TL	301.925 TL	301.100 TL

Çizelge 3.23:Sabit ve Değişken GÜG

Yukarıdaki Çizelge 3.23’de genel üretim giderlerinin sabit ve değişken ayrımı yapılmıştır. Buna göre toplam genel üretim giderleri **603.025 TL**’dir. Sabit giderler toplamı **301.925 TL** ve değişken gider toplamı **301.100 TL**’dir.

$y = a + bx$ formülünde verileri yerine koyalım.

$y =$ Genel üretim toplamı

$a =$ Sabit giderler toplamı = 301.925 TL

$b =$ Değişken giderlerin birim başına katsayısı = $301.100 / 3.289.010 = 0,092$

$x =$ Tahminlenen üretim hacmi = 3.289.010 br

²⁷⁴ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.576-577

$$y = a + bx$$

$$y = 301.925 + 0,092 * 3.289.010$$

$$y = 604.514 \text{ TL}$$

Tahminlenen genel üretim tutarı 604.514 TL'dir. Bu tutar üzerinden 2016 için enflasyon oranında düzeltme yapılması gerekir. Düzeltme işlemi aşağıdaki gibidir.

$$BGÜG_{2016} = (604.514 * 0,04) + 604.514$$

$$BGÜG_{2016} = 628.695 \text{ TL}$$

2016 yılı için enflasyondan arındırılmış genel üretim giderleri bütçesi toplamı 628.695 TL'dir. Toplam genel üretim giderleri bütçesinin, genel üretim giderleri kalemlerini geçmiş yıl verileri baz alınarak yüzdesel olarak ifadesi aşağıdaki Çizelge 3.24'teki gibidir.

GÜG'İN YÜZDESEL ORANLARI

Gider Adı	Yüzde Oranları
Endirekt Malzeme	0,018
Endirekt İşçilik	0,445
Bakım-Onarım	0,038
Kira	0,298
Elektrik	0,086
Su	0,011
Amortisman	0,104
TOPLAM	1,000

Çizelge 3.24:GÜG'nin Yüzdesel Oranları

Yukarıdaki Çizelge 3.24'de geçmiş yıl verilerine bakılarak genel üretim giderlerinden her bir kalemin tutarı, toplam genel üretim giderleri tutarına bölünerek yüzdesel oranlar bulunmuştur. Bu yüzdesel oranlar aşağıdaki Çizelge 3.25'deki hesaplamada kullanılmıştır.

GÜĞ'NİN BÜTÇELENMİŞ TUTARLARI

Gider Adı	Tutar
Endirekt Malzeme	11.317 TL
Endirekt İşçilik	279.769 TL
Bakım-Onarım	23.890 TL
Kira	187.351 TL
Elektrik	54.068 TL
Su	6.916 TL
Amortisman	65.384 TL
TOPLAM	628.695 TL

Çizelge 3.25:GÜĞ'nin Bütçelenmiş Tutarı

Yukarıdaki Çizelge 3.25'de hesaplanmış olan yüzdesel oranlar, tahminlenmiş ve düzeltilmiş rakamlı genel üretim giderleri toplamıyla teker teker çarpılarak hesaplanmıştır. Böylelikle her bir genel üretim gideri kaleminin tahmini yapılmıştır.

3.3.6 Üretim Maliyeti Bütçesi Düzenlenmesi

Üretim maliyeti bütçesi düzenleyebilmek için öncelikle direkt ilk madde ve malzeme bütçesi, direkt işçilik bütçesi ve genel üretim giderleri bütçesi düzenlenmiş olması gerekir.²⁷⁵ Bu üç verinin bilgileri kullanılarak üretilen mamüllerin maliyeti bütçesi düzenlenir. Üretilen mamüllerin maliyeti bütçesindeki tutarlar, üretilecek miktara bölünerek birim maliyetler bulunur.²⁷⁶

İşletmemizde şapka ve bere üretimi aynı atölyede üretimi yapıldığından genel üretim giderleri ortak değerler alınmıştır. Her bir makine hem şapka, hem de bere üretildiğinden makine parkurunun ortak şekilde kullanımından dolayı makine saati

²⁷⁵ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.678-679

²⁷⁶ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.108

ve amortisman ayrımı yapılamamaktadır. Bu yüzden genel üretim giderleri birim bazında şapka üretimine ve yine birim bazında bere üretimine eklenecektir.

$$\begin{aligned}\text{Şapka Bütçelenmiş Genel Üretim Gideri} &= 628.695/3.289.010 \\ &= 0,191 * 2.072.345 \\ &= 395.818 \text{ TL}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Bere Bütçelenmiş Genel Üretim Gideri} &= 628.695/3.289.010 \\ &= 0,191 * 1.216.665 \\ &= 232.383 \text{ TL}\end{aligned}$$

Yukarıdaki yapılan hesaplamada, işletmenin bütçelenmiş genel üretim gideri tutarı, toplam mamüllerin sayısına bölünerek yüzde elde edilmiştir. Bu yüzde ile şapka bütçelenmiş üretim miktarı çarpılmış ve şapka için bütçelenmiş genel üretim gideri **395.818 TL** bulunmuştur. Aynı yüzde ile bere bütçelenmiş üretim miktarı çarpılarak, **232.383 TL**'lik bere bütçelenmiş genel üretim gideri bulunmuştur.

ÜRETİLEN MAMÜLLERİN MALİYETİ BÜTÇESİ

Üretim Giderleri	Şapka	Bere
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri (+)	9.470.629 TL	11.679.990 TL
Direkt İşçilik Gideri (+)	6.890.550 TL	3.467.500 TL
Genel Üretim Gideri (+)	395.818 TL	232.383 TL
Toplam Üretim Gideri	16.756.997 TL	15.379.873 TL
Üretim Miktarı (÷)	2.072.345 Ad	1.216.665 Ad
Mamül Birim Maliyeti	8,09 TL	12,64 TL

Çizelge 3.26: Üretilen Mamüllerin Maliyeti Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.26’da bütçelenmiş direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri toplanarak toplam üretim maliyeti bulunmuştur.²⁷⁷ Buna göre şapka mamulünün toplam üretim gideri **16.756.997 TL**’dir. Bu tutar bütçelenmiş üretim miktarına bölünmüş ve birim mamül maliyeti şapka için **8,09 TL** bulunmuştur. Bere mamulünün toplam üretim gideri ise **15.379.873 TL**’dir. Toplam üretim giderinin üretim miktarına bölünmesiyle bere için birim mamül maliyeti **12,64 TL** olarak hesaplanmıştır.

3.3.7 Satılan Malın Maliyeti Bütçesi Düzenlenmesi

Öncelikle üretilen mamüllerin dönembaşı ve dönemsonu stok tutarlarının bilinmesi gerekir.²⁷⁸ Aşağıdaki Çizelge 3.27’de gerekli hesaplamalar yapılmıştır.

STOK BÜTÇELEMESİ						
DÖNEMBAŞI			DÖNEMSONU			
Mamül Adı	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Şapka	10.000 Ad	8,09 TL	80.900 TL	10.000 Ad	8,09 TL	80.900TL
Bere	10.000 Ad	12,64TL	126.400 TL	10.000 Ad	12,64TL	126.400TL

Çizelge 3.27:Dönembaşı-Dönemsonu Stok Bütçelemesi

Yukarıdaki Çizelge 3.27’deki veriler kullanılarak satılan mamüllerin maliyeti bütçesi hazırlanmıştır.

²⁷⁷ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.664

²⁷⁸ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.679

SATILAN MAMÜLLERİN MALİYETİ BÜTÇESİ

	Şapka	Bere
Üretilen Mamül Maliyeti	16.756.997 TL	15.379.873 TL
Dönem Başı Mamul Stok Tutarı(DBMST)(+)	80.900 TL	126.400 TL
Satılabilir Mamül Stoku	16.837.897 TL	15.506.273 TL
Dönem Sonu Mamul Stok Tutarı(DSMST)(-)	80.900 TL	126.400 TL
Satılan Mamüllerin Maliyeti	16.756.997 TL	15.379.873 TL
Toplam Satılan Mamül Maliyeti	32.136.870 TL	

Çizelge 3.28:Satılan Mamüllerin Maliyeti Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.28’de satılan mamüllerin maliyeti; üretilen mamül maliyetinden, dönembası mamul stoku eklenip, dönemsonu mamul stoku çıkarılarak hesaplanmıştır.²⁷⁹ Buna göre şapka mamulünün satılan mamül maliyeti, 16.756.997 TL’dir. Bere mamulünün satılan mamül maliyeti, 15.379.873 TL’dir. Toplam satılan mamül maliyeti ise **32.136.870 TL**’dir.

3.4 ÖRNEK İŞLETMEDE FAALİYET GİDERLERİ BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ

Faaliyet giderleri bütçesi, işletmenin üretim sürecindeki maliyetlerinin dışında kalan giderlerin bütçelenmesidir. Bunları 3 ana başlık altında toplayabiliriz.²⁸⁰

- 1) Ar-Ge(Araştırma ve Geliştirme Giderleri) Giderleri Bütçesi
- 2) Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesi
- 3) Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

²⁷⁹ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.680

²⁸⁰ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.110

İşletmemizin AR-GE çalışmaları yoktur. Bu yüzden Araştırma ve Geliştirme Giderleri Bütçesi yapılmayacaktır.

3.4.1 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesinin Düzenlenmesi

Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesinin hazırlanabilmesi için öncelikle satışlar ile ilgili bilgilerin bilinmesi gerekir.²⁸¹ Sonrasında işletmenin geçmiş dönem pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ayrıştırılır ve sonraki dönem için tahmin yapılır. “Pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin tahmininde;

- Keyfi yöntem
- Satış yüzdesi yöntemi
- Kar yüzdesi yöntemi
- Rekabet edici oran yöntemi
- Görev yöntemi

gibi çeşitli yöntemler kullanılır.”²⁸²

Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesinin içinde sabit ve değişken giderler de yer almaktadır. Bu yüzden muhasebesel kayıt yöntemiyle²⁸³ pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesini sabit ve değişken giderlere ayırarak düzenleyebiliriz.

²⁸¹ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.680

²⁸² Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.112

²⁸³ Mustafa Savcı, a.g.e., s.341

SABİT ve DEĞİŞKEN PAZARLAMA, SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ

Gider Adı	Tutar	Sabit Gider	Değişken Gider
Araç Yakıt Giderleri	54.000	-	54.000
Elektrik,Su Giderleri	4.800	4.800	-
Kira Giderleri	78.000	78.000	-
Amortisman Giderleri	2.700	2.700	-
Reklam Giderleri	19.000	19.000	-
Seyahat Giderleri	6.570	6.570	-
TOPLAM	165.070 TL	111.070 TL	54.000 TL

Çizelge 3.29:Sabit ve Değişken Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

Yukarıdaki Çizelge 3.29’da pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin sabit ve değişken ayrımı yapılmıştır. Buna göre toplam pazarlama, satış ve dağıtım giderleri **165.070 TL**’dir. Sabit giderler toplamı **111.070 TL** ve değişken gider toplamı **54.000 TL**’dir.

$y = a + bx$ formülünde verileri yerine koyalım.

$y =$ Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider toplamı

$a =$ Sabit giderler toplamı = 111.070 TL

$b =$ Değişken giderlerin birim başına katsayısı = $54.000 / 3.289.010$
= 0,016 br

$x =$ Tahminlenen üretim hacmi = 3.289.010 br

$y = a + bx$

$y = 111.070 + 0,016 * 3.289.010$

$y = 163.694$ TL

Tahminlenen pazarlama, satış ve dağıtım tutarı 163.194 TL'dir. Bu tutar üzerinden 2016 için enflasyon oranında düzeltme yapılması gerekir. Düzeltme işlemi aşağıdaki gibidir.

$$BPSDG_{2016} = (163.194 * 0,04) + 163.194$$

$$BPSDG_{2016} = 169.722 \text{ TL}$$

2016 yılı için enflasyondan arındırılmış pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesi toplamı **169.722 TL**'dir. Toplam pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesinin, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri kalemlerini geçmiş yıl verileri baz alınarak yüzdesel olarak ifade edelim.

PSDG'NİN YÜZDESEL ORANLARI

Gider Adı	Yüzde Oranları
Araç Yakıt Giderleri	0,328
Elektrik Giderleri	0,029
Kira Giderleri	0,472
Amortisman Giderleri	0,016
Reklam Giderleri	0,115
Seyahat Giderleri	0,040
TOPLAM	1,000

Çizelge 3.30:Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderlerinin Yüzdesel Oranları

Yukarıdaki Çizelge 3.30'da geçmiş yıl verilerine bakılarak pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinden her bir kalemin tutarı, toplam pazarlama, satış ve dağıtım giderleri tutarına bölünerek yüzdesel oranlar bulunmuştur. Bu yüzdesel oranlar aşağıdaki Çizelge 3.31'deki hesaplamada kullanılmıştır.

PSDG'NİN BÜTÇELENMİŞ TUTARLARI

Gider Adı	Tutar
Araç Yakıt Giderleri	55.669 TL
Elektrik Giderleri	4.922 TL
Kira Giderleri	80.109 TL
Amortisman Giderleri	2.716 TL
Reklam Giderleri	19.518 TL
Seyahat Giderleri	6.789 TL
TOPLAM	169.722 TL

Çizelge 3.31:Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderlerinin Bütçelenmiş Tutarları

Yukarıdaki Çizelge 3.31’de hesaplanmış olan yüzdesel oranlar, tahminlenmiş ve düzeltilmiş rakamlı pazarlama, satış ve dağıtım gideri toplamıyla teker teker çarpılarak hesaplanmıştır. Böylelikle her bir pazarlama, satış ve dağıtım kaleminin tahmini yapılmıştır.

3.4.2 Genel Yönetim Giderleri Bütçesinin Düzenlenmesi

Genel yönetim giderleri, işletmenin üretim maliyetleri ve pazarlama giderleri dışında kalan, işletmenin idaresi için vazgeçilmesi mümkün olmayan giderlerdir.²⁸⁴ Genel Yönetim Giderleri tahmini yapılırken, geçmiş veriler ve bütçe döneminde gelişebilecek olan ekonomik olgular gözönünde bulundurulur. Genel yönetim giderleri genellikle sabit giderler olduğundan, işletme gelecekte önemli bir değişiklik öngörmüyorsa geçmiş dönem sabit giderler aynen bütçeye alınır.²⁸⁵ İşletmemizde genel yönetim giderleri sabit kabul edilerek, geçmiş yıl genel yönetim giderleri üzerinden bütçeleme yapılacaktır. Bütçelenen genel yönetim giderine enflasyon düzeltmesi yapılarak son şekli verilecektir.

²⁸⁴ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.681

²⁸⁵ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.113

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

Gider Adı	Tutar
Elektrik, Su, Isınma Giderleri	6.636 TL
Haberleşme Giderleri	2.655 TL
Bakım, Onarım Giderleri	3.650 TL
Ulaşım Giderleri	1.327 TL
Amortisman Giderleri	48.113 TL
Kira Giderleri	25.218 TL
Araç Yakıt Giderleri	62.714 TL
Kırtasiye Giderleri	6.305 TL
Mali Müşavir Muhasebe Giderleri	25.882 TL
Vergi, Resim ve Harç Giderleri	5.309 TL
Beyanname Damga Vergisi Giderleri	5.309 TL
Banka Giderleri	17.918 TL
Ücretler	98.218 TL
Avukatlık ve Danışmanlık Giderleri	22.564 TL
TOPLAM	331.819 TL

Çizelge 3.32: İşletme Genel Yönetim Gideri

Yukarıdaki Çizelge 3.32'deki işletmeye ait genel yönetim giderleri yer almaktadır. Bulduğumuz genel yönetim giderleri toplamını öncelikli enflasyondan arındırarak gelecekte tahmin edilen genel yönetim giderleri toplamını bulabiliriz. Buna göre enflasyondan arındırılmış genel yönetim giderleri toplamı aşağıdaki gibidir.

$$BGYG_{2016} = (331.819 * 0,04) + 331.819$$

$$BGYG_{2016} = 345.092 \text{ TL}$$

Bulduğumuz tahminlenen genel yönetim giderini yüzdesel oran hesaplamasında kullanacağız. Genel yönetim giderlerinin her bir kalemini toplam yönetim giderleri kalemine bölerek toplam içerisindeki yüzdesel oranı hesaplanması aşağıdaki gibidir.

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YÜZDESEL ORANLARI

Gider Adı	Tutar
Elektrik, Su, Isınma Giderleri	0,020
Haberleşme Giderleri	0,008
Bakım, Onarım Giderleri	0,011
Ulaşım Giderleri	0,004
Amortisman Giderleri	0,145
Kira Giderleri	0,076
Araç Yakıt Giderleri	0,189
Kırtasiye Giderleri	0,019
Mali Müşavir Muhasebe Giderleri	0,078
Vergi, Resim ve Harç Giderleri	0,016
Beyanname Damga Vergisi Giderleri	0,016
Banka Giderleri	0,054
Ücretler	0,296
Avukatlık ve Danışmanlık Giderleri	0,068
TOPLAM	1,000

Çizelge 3.33:Genel Yönetim Giderleri Yüzsdeşel Oranları

Yukarıdaki Çizelge 3.33’de, işletmenin genel yönetim gider tutarlarının her bir kalemi, toplam genel yönetim giderleri kalemine orantılanarak, yüzdeler elde edilmiştir. Aşağıdaki Çizelge 3.34’de, elde edilen bütçelenmiş genel yönetim giderlerinin toplamı ile her bir kalemin yüzsdeşel değeri çarpılarak, bütçelenmiş genel yönetim gideri tutarları hesaplanmıştır.

BÜTÇELENMİŞ GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

Gider Adı	Tutar
Elektrik, Su, Isınma Giderleri	3.796 TL
Haberleşme Giderleri	2.761 TL
Bakım, Onarım Giderleri	6.902 TL
Ulaşım Giderleri	1.380 TL
Amortisman Giderleri	50.038 TL
Kira Giderleri	26.227 TL
Araç Yakıt Giderleri	65.222 TL
Kırtasiye Giderleri	6.557 TL
Mali Müşavir Muhasebe Giderleri	26.917 TL
Vergi, Resim ve Harç Giderleri	5.521 TL
Beyanname Damga Vergisi Giderleri	5.521 TL
Banka Giderleri	18.635 TL
Ücretler	102.147 TL
Avukatlık ve Danışmanlık Giderleri	23.466 TL
TOPLAM	345.092 TL

Çizelge 3.34:Bütçelenmiş Genel Yönetim Giderleri

Yukarıdaki Çizelge 3.34'de, bütçelenmiş genel yönetim giderleri toplamının, her bir genel yönetim gideri kalemine çözümlenmiş hali verilmiştir.

3.5 ÖRNEK İŞLETMEDE YATIRIM BÜTÇESİ DÜZENLENMESİ

Yatırım bir işletmenin maddi veya maddi olmayan varlıklar için yapmayı düşündüğü ödemeler veya nakit çıkışlarının tümüdür.²⁸⁶ Yatırımlar bütçe yılında yapılıyorsa planlanan harcamalar bütçe yılı için tahmin edilir, eğer uzun vadeli

²⁸⁶ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.74

planlamalar varsa bütçe yılında gösterilecek kısımları oluşturulacak bütçede gösterilir.²⁸⁷ Yatırım öncesinde üzerinde çalışma yapılması gereken, kullanımı uzun süreleri kapsayan, etkin olmayacak bir yatırımdan dolayı işletmeyi zarara uğratabilecek bir harcamadır.²⁸⁸

Yatırım bütçesi ise işletmenin ara dönemler, kısa dönem veya daha uzun dönemleri kapsayabilecek sayısal planlamayla alınacak değerlerin planlandığı bütçe çeşididir.²⁸⁹

İşletme atölyesinde mevcut bulunan 4 adet nakış makinasını yenilemek istemektedir. Yeni nakış makinasının fiyatı 180.000 TL'dir. 4 adet makinanın toplam fiyatı 720.000 TL'dir.

İŞLETME YATIRIM BÜTÇESİ ÜÇER AYLIK DÖNEM

Yatırım Türü	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM	TOPLAM
Makine Alımı	-	720.000 TL	-	-	720.000 TL
TOPLAM	-	720.000 TL	-	-	720.000 TL

Çizelge 3.35: İşletme Yatırım Bütçesi

Yukarıdaki Çizelge 3.35'deki veriler incelendiğinde işletmenin yatırımlarını 2.çeyrek dönemde adeti 180.000 TL den 4 adet nakış makinası almayı planlamaktadır. Maddi varlık duran varlık yenileme maliyeti toplamı 720.000 TL'dir. Maddi duran varlık yatırımının ödemesini, bulunduğu dönemde % 40' ı peşin, kalan tutarı 3. ve 4. dönemlerde eşit olarak ödemeyi planlamaktadır. Yıllık olarak toplam 720.000 TL'lik maddi duran varlık yatırım planlaması yapmıştır.

²⁸⁷ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.683

²⁸⁸ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.123

²⁸⁹ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.74

3.6 ÖRNEK İŞLETMEDE FİNANSMAN BÜTÇELERİNİN DÜZENLENMESİ

3.6.1 Nakit Bütçesi Düzenlenmesi

“İşletmenin belli bir dönemdeki nakit giriş ve çıkışlarını dengeli bir şekilde tahmin ederek, nakit giriş ve çıkışı gereken dönemlerdeki ihtiyaç için uygun yer ve zamanda nakit bulundurulduğu sayısal bir plandır.”İşletmenin nakit girişlerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.²⁹⁰

- İşletmenin alacaklarını tahsil etmesi
- İşletmenin satışlarını peşin yapması
- Alınan kredilerin nakit olarak işletme hesabına geçmesi
- Sermaye işlemlerinin nakit olarak kasaya girmesi
- Tahsil edilen diğer nakit gelirler

Nakit bütçeleri, işletmenin yaptığı planları gibi tahminlere dayanır. Tahminler doğru olduğu sürece nakit bütçelerine güvenilir. Uzun yıllar boyunca nakit bütçeleri hazırlamış işletmeler, geçmişteki tecrübelerinden faydalanarak, daha az yanlış içeren tahmin yapabilirler.²⁹¹Nakit bütçesinin düzenlenebilmesi için, işletmenin dönem başı bilançosunun ve dönem içinde nakit hareketine neden olan işlemlerin bilinmesi gerekmektedir.²⁹² Örnek işletme satışlarını genellikle peşin olarak yapmaktadır. İşletmenin kasasında, herhangi bir nakit ihtiyacı için bulundurduğu nakit miktarı 20.000 TL’dir. Dönem başı nakit mevcudu 2015 bilançosundaki bilgilerden yararlanılmıştır. İşletmenin 2015 dönembaşı nakit mevcudu 135.823 TL’dir.

²⁹⁰ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.116

²⁹¹ Zeyyat Hatipoğlu, a.g.e., s.66

²⁹² Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.684

İŞLETMENİN 2016 YILI NAKİT BÜTÇESİ
ÜÇER AYLIK DÖNEM

Açıklama	1.DÖNEM	2.DÖNEM	3.DÖNEM	4.DÖNEM
NAKİT GİRİŞLERİ(+)				
D.B.Nakit Mevcudu	135.823	89.081	(64.566)	80.053
Satışlardan Tahsilat	3.677.372	5.603.618	12.582.759	11.646.712
Toplam	3.813.195	5.692.699	12.518.193	11.726.765
NAKİT ÇIKIŞLARI(-)				
Hammadde Alışları(DİMMG)	2.062.701	2.992.717	8.219.650	7.875.550
Dolaysız İşçilik Giderleri(DİG)	1.447.016	2.204.976	3.593.698	3.112.305
Genel Üretim Giderleri(GÜG)	106.878	138.313	213.756	169.748
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(PSDG)	28.853	37.339	57.705	45.825
Genel Yönetim Giderleri(GYG)	58.666	75.920	117.331	93.175
Yatırım Harcaması	0	288.000	216.000	216.000
Toplam	3.704.114	5.737.265	12.418.140	11.512.603
Kasa Fazlası veya Açığı	109.081	(44.566)	100.053	214.162
Bulundurulması Gerekli Nakit(-)	(20.000)	(20.000)	(20.000)	(20.000)
KASA DENGESİ	89.081	(64.566)	80.053	194.162

Tablo 3.2: İşletmenin Düzenlenen Nakit Bütçesi

Yukarıdaki Tablo 3.2’de işletmeye ait nakit bütçesi, öncesinden hazırlanmış diğer bölüm bütçelerinden faydalanılarak dönemler bazında hazırlanmıştır. İşletmenin kasasındaki dönembaşı mevcut değer ile satış bütçesindeki dönemler bazında satış tahminlerine göre hesaplanmış tutarlar toplanarak, dönemlere ayrıştırılarak nakit girişleri bulunmuştur. Nakit çıkış kalemlerinde ise önceden hazırlanmış bütçelerden faydalanılarak direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik saati giderleri, genel üretim giderleri, pazarlama-satış ve dağıtım giderleri, genel yönetim giderleri ve yatırım harcamaları kalemleri toplanmıştır.

Nakit girişlerinden, nakit çıkışları çıkartılarak işletmenin kasa fazlası bulunmuştur. Sonrasında işletmenin kasasında nakit olarak tutmak istediği tutar kasa

fazlasından düşülmüş ve kasa dengesi oluşturulmuştur. Buna göre işletmenin 1.dönem kasa mevcudu 89.081 TL, 2.dönem kasa noksanı 64.566 TL, 3.dönem kasa mevcudu 80.053 TL ve 4.dönem kasa mevcudu 194.162 TL olması tahmin edilmektedir.

3.6.2 Proforma Gelir Tablosu Düzenlenmesi

Proforma gelir tablosu verileri değişik tekniklerle hazırlanabilir. Muhasebe tekniğiyle proforma yani bütçelenmiş gelir tablosunu hazırlayabilmek için işletmenin gerçekteki gelir tablosunun bütçelenmiş değerleri kullanılır. Bunun için satışların bütçesi, satılan malın maliyeti bütçesini ve faaliyet giderleri bütçesi yani pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesi, ar-ge bütçesi ve genel yönetim giderleri bütçesinin hazırlanmış olması gerekir. Aşağıdaki Tablo 3.6'da işletmenin proforma gelir tablosu muhasebe tekniğiyle birçok bütçenin konsolide edilmesiyle düzenlenmiştir.²⁹³

²⁹³ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.682

İŞLETMENİN PROFORMA GELİR TABLOSU

Tahminlenen Brüt Satışlar	33.510.460
NET SATIŞLAR	33.510.460
Tahminlenen Satılan Malın Maliyeti (SMM)(-)	(32.136.870)
Brüt Satış Karı	1.373.590
<u>Tahminlenen Faaliyet Giderleri(-)</u>	(514.814)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	169.722
Genel Yönetim Giderleri	345.092
Ar-Ge Giderleri	0
FAALİYET KARI	858.776
Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	0
Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar(-)	0
Finansman Giderleri(-)	0
OLAĞAN KAR	858.776
Olağan Dışı Gelir ve Karlar	0
Olağan Dışı Gider ve Zararlar(-)	0
DÖNEM KARI	858.776
Ödenecek Vergi %20	(171.755)
DÖNEM NET KARI	687.021

Tablo 3.3: İşletmenin Düzenlenen Proforma Gelir Tablosu

Yukarıdaki Tablo 3.3’de işletmenin bütçelenmiş gelir tablosu bilgileri bulunmaktadır. Gelir tablosu hazırlanırken öncelikle bütçelenmiş brüt satışlardan, bütçelenmiş satılan malın maliyeti düşülerek, bütçelenmiş net satış tutarına ulaşılr. Net satış tutarından, işletmenin faaliyet giderleri kalemi olan bütçelenmiş pazarlama,satış ve dağıtım giderleri ve bütçelenmiş genel yönetim giderleri düşülerek işletmenin bütçelenmiş faaliyet karına ulaşılmıştır. İşletmenin diğer faaliyetlerinden olan gelir ve kar, gider ve zararı, finansman gideri olmadığı için bu

alanlar boş bırakılmıştır. Aynı şekilde işletmenin olağan dışı gelir ve kar, gider ve zarar kalemi bulunmadığından faaliyet karı kalemi dönem karına eşit olmuştur.

İşletme kurumlar vergisine tabi bir mükellef olduğu için vergi oranı % 20 ‘den hesaplanmıştır.²⁹⁴ Vergi hesaplaması aşağıdaki gibidir.

Dönem Karı * % 20 = Kurumlar Vergisi Tutarı

$$858.776 * 0,20 = 171.755 \text{ TL}$$

İşletmenin dönem karından kurumlar vergisi karşılığı tutarı düşüldüğünde, işletmenin bütçelenmiş dönem net karının **687.021 TL** olduğu görülmektedir.

3.6.3 Proforma Bilanço Düzenlenmesi

“Bilanço, bir işletmenin belirli bir andaki varlıkları ile bu varlığın kaynağını ve ek olarak faaliyet sonuçlarını muhasebe ilkelerine, kurallarına, ilgili yasaların hükümlerine göre karşılıklı tutarlar olarak gösteren çift yanlı bir çizelge olarak tanımlanabilir.”²⁹⁵

Bilançonun tahmin edilmesiyle, işletme kendi kaynaklarından sağladığı finansmanı ile dışarıdan temin ettiği kaynakların işletmeye katkısını saptamak için işletmenin uzun süreli ihtiyaçlarını belirlemiş olur.²⁹⁶ Proforma Bilançonun düzenlenmesindeki faydalar şunlardır.²⁹⁷

- Hazırlanan bütçelerin doğruluğunu gözden geçirmeye yarar.
- Bilanço analizlerinin yapılmasına yardımcı olur.

²⁹⁴ Resmi Gazete, 21/06/2006 Tarih, 26205 Sayılı Yayın, 5520No’lu Kurumlar Vergisi Kanunu, 4.Kısım, Ortak Hükümler ve Geçici Maddeler, Md.32, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>, (Erişim :12.05.16)

²⁹⁵ Vasfi Haftacı, 2012, a.g.e., s.55

²⁹⁶ Ahmet Tokaç, a.g.e., s.95

²⁹⁷ Tokaç, a.g.e., s.92

- İşletme dışındaki kaynaklardan temin edilecek finansmanın tutarını ve zamanını tahmin etmeyi sağlar.

Proforma bilanço hazırlanması satışların tahmin edilmesiyle başlar. Bu tahminleme yapılırken geçerli üç yöntemden bahsedilebilir. Bunlar regresyon, rasyo (oran) ve satışların yüzdesi yöntemleridir.²⁹⁸

- **Regresyon**

Geçmiş yıllara dair satışlar ve bilanço kalemleri arasındaki ilişkinin istatistiksel olarak hesaplanmasıdır. Regresyon analizi sonucunda hesaplanan korelasyon katsayısı, 1 veya 1'e yakınsa doğrusal bir ilişki vardır.

- **Rasyo (Oran)**

Finansal tablolarda yer alan kalemlerin matematiksel bir ilişkiye dayandırılarak yüzdesel olarak analiz etmeye yarayan bir tekniktir. Statik bir analizdir. Oran analizi ile işletmenin likidite durumu, borç ödeme gücü ve finansman durumu gibi bilgilere ulaşılmaya çalışılır. Oran analizi türü 5 tanedir.

- 1) Likidite Oranı
- 2) Finansal Yapı Oranı
- 3) Faaliyet Oranı
- 4) Karlılık Oranı
- 5) Performans Değerlendirme Oranı

- **Satışların Yüzdesi**

Bilanço kalemlerinde, satışları doğrudan etkileyen değişime bakılmaktadır. Geçmiş yıl bilanço kalemleri incelenerek, bilanço kalemleri ile satışlar arasındaki ilişkinin yüzde olarak hesaplanmasıdır.

²⁹⁸ Nalan Akdoğan, 2015, a.g.e., s.685

İşletmede bilançonun tahminlemesi satışların etkin olduğu kalemlerde satışların yüzdesi yöntemine göre yapılacaktır. Aşağıdaki Çizelge 3.36'da işletmenin 2015 yılı ayrıntılı bilanço verileri kullanılarak, satışlarla ilişkili olarak değişim gösteren bilanço kalemlerinin yüzde hesaplamaları verilmiştir.

2015 BİLANÇO KALEMLERİ YÜZDELERİ

AKTİF	Satış Yüzdeleri
Hazır Değerler	
Banka	0,0239
Ticari Alacaklar	
Alıcılar	0,6409
Diğer Dönen Varlıklar	0,0361
PASİF	
Ticari Borçlar	
Satıcılar	0,7234
Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	
Ödenecek Vergi ve Fon	0,0005
Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintisi	0,0009

Çizelge 3.36:2015 Bilanço Kalemi Yüzdeleri

Yukarıdaki Çizelge 3.36'da satışlar tutarları ile ilişkilendirilmiş yüzde değerleri vardır. Aşağıdaki Tablo 3.7'de örnek işletmenin bütçelenmiş bilançosu verilmiştir.

İŞLETMENİN 2016 YILI İÇİN BÜTÇELENMİŞ BİLANÇOSU

AKTİF (VARLIKLAR)		
I - DÖNEN VARLIKLAR		
A - Hazır Değerler		422.001
1 – Kasa	194.162	
3 – Bankalar	227.839	
C - Ticari Alacaklar		3.147.522
1 – Alıcılar	3.147.522	
E – Stoklar		994.590
1 - İlk Madde ve Malzeme	787.290	
3 – Mamüller	207.300	
H - Diğer Dönen Varlıklar		206.352
1 - Devreden KDV	206.352	
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI		4.770.465
II - DURAN VARLIKLAR		
D - Maddi Duran Varlıklar		970.204
4 - Tesis, Makine ve Cihazlar	865.000	
5 – Taşıtlar	224.760	
6 – Demirbaşlar	36.276	
8 - Birikmiş Amortisman (-)	(155.832)	
E - Maddi Olmayan Duran Varlıklar		17.146
5 - Özel Maliyetler	18.641	
6- Birikmiş Amortisman (-)	(1.495)	
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI		987.350
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI		5.757.815
KAYNAK FAZLALIĞI		76.343
GENEL TOPLAM		5.834.158

Tablo 3.4: İşletmenin Proforma Bilançosu

PASİF (KAYNAKLAR)		
I - KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
B - Ticari Borçlar		4.710.824
1 – Satıcılar	4.710.824	
F - Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler		102.211
1 - Ödenecek Vergi ve Fonlar	21.764	
2 - Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintisi	80.447	
G -Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları		171.755
1 - Kurumlar Vergisi	171.755	
H - Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)		(171.755)
1- Kurumlar Vergisi	(171.755)	
KISA VADELİ YABANCI KAY. TOPLAMI		4.813.035
III – ÖZKAYNAKLAR		
A - Ödenmiş Sermaye		200.000
1 – Sermaye	200.000	
C - Kar Yedekleri		6.788
1 - Yasal Yedekler	6.788	
D - Geçmiş Yıllar Karları		128.856
1 - Geçmiş Yıllar Karları	128.856	
E - Geçmiş Yıllar Zararları(-)		(1.542)
1 - Geçmiş Yıllar Zararları(-)	(1.542)	
F - Dönem Net Karı(Zararı)		687.021
1 - Dönem Net Karı	687.021	
ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI		1.021.123
PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI		5.834.158
GENEL TOPLAM		5.834.158

Tablo 3.4:İşletmenin Proforma Bilançosu

Yukarıdaki Tablo 3.4’de işletmenin proforma bilançosu düzenlenmiştir. Bütçelenmiş bilançonun düzenlenebilmesi için öncelikle nakit bütçesi tablosundan kasa değeri, aktifteki dönen varlıklar kısmına yazılır. Banka, alıcılar, diğer dönen varlık, satıcılar, ödenecek vergi ve fon ve ödenecek sosyal güvenlik kesintisi kalemleri satışlarla ilgili olduğu için, satışlar için hazırlanan yüzdesel oranlarla geçmiş dönem tutarları çarpılır. Çıkan sonuçla, geçmiş dönem tutarı toplanarak ilgili kalem tahminleri bulunur. İlk madde ve malzeme tutarı, direkt ilk madde ve malzeme bütçesi stok tablosundan alınmıştır. Mamüllerin tutarı ise mamül stok bütçesi tablosundan

alınmıştır. Tesis, makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlar işletmenin geçmiş dönem bilançosu değerleridir.

Amortisman değerleri olarak genel yönetim gideri, pazarlama satış ve dağıtım ve genel üretim giderleri bütçesindeki amortisman değerleri yazılmıştır. Özel maliyetler işletmenin geçmiş dönem bilançosuna aittir. Dönem net karı proforma gelir tablosundan aktarılmıştır. Bilançoda yer alması gereken tüm değerlerin bütçelenmiş rakamları yazılarak proforma bilançosu oluşturulmuştur. Bilanço eşitliği denilen, işletmenin aktif – pasif dengesine bakıldığında 76.343 TL kaynak fazlası olduğu görülmüştür. İşletmenin 2016 yılı için öngörmüş olduğu makina yatırımı karşılanmış ve üzerine kaynak fazlası tahminlenmiştir. İşletme kaynak fazlasını kısa vadeli yatırımlarda kullanması öngörülmüştür. İşletmede yapılan bütçeleme çalışması, işletmenin geleceğe dair planlamalarının sayısal değerlerle ifade edilmesiyle etkin ve verimli bir yol izlemesine katkı sağlamıştır. İşletmenin hedef ve politikalarını gerçekleştirmek için strateji geliştirmesi, plan yapması ve finansman ihtiyacını kendi iç kaynaklarından veya dış kaynaklardan nicel ve nitel olarak nasıl karşılayacağı hakkında bilgi sahibi olmasına yardımcı olmuştur.

İşletmeye bütçeleme çalışmasının tek başına yeterli bir çalışma olamayacağı açıklanmıştır. 2016 dönem sonunda fiili(gerçekleşen) değerlerle bütçe kontrolünün yapılması gerektiği belirtilmiştir. İşletme bütçesinin işleyişinin doğruluğunu ölçmek için sapma analizleri adı verilen hesaplamaların yapılması gerektiği aktarılmıştır. Sapma analizlerinin, bütçenin hazırlandığı dönem ile dönemsonu fiili (gerçekleşen) değerleriyle karşılaştırılması şeklinde yapıldığı belirtilmiştir.²⁹⁹ İşletmenin bütçelenen döneme ait faaliyet yılı tamamlanmadığından, sapma analizleri yapılamamıştır.

²⁹⁹ Ali Kartal, a.g.e., s.132-136

SONUÇ

İşletme bütçesi, kurumun geleceğine dair planlarının parasal tutar olarak tahmin edilme sürecidir. Başka bir ifadeyle işletme bütçesi, işletmenin bütün bölümlerinin bütçe dönemindeki hedeflerini ortaya koyan ve kontrol aşamasında gerçekleşmesi beklenen nakit akışlarını ve finansal durumu gösteren plandır. Gelir-gider tablosu, nakit akış tablosu ve dönem sonu bilançosu işletmenin bütçesini oluşturan temel verilerdir. Ayrıca bütçeye eklenen kısımlar, öngörölmüş katkılar ve destek bütçeler de sözkonusudur.

Yapılan araştırmalardan çıkan sonuçlarda, küçük ve orta ölçekli işletmelerin bütçeleme çalışmalarının sağladığı faydalara dar bir bakış açısıyla baktıkları sonucuna varılmıştır. Bütçe ve bütçenin kontrolü açısından yapılan araştırmalarda ise işletmelerin tam bir bilgiye sahip olmadıkları veya kısmen haberdar oldukları sonucu çıkmıştır. Kurumsallaşma yolunda ilerleyen işletmelerle ilgili yapılan araştırmalarda, bütçeleme çalışmalarının önemli bir yere sahip olduğu gözlemlenmektedir. TRB 1 bölgesi olarak gruplandırılmış şehirlerde faaliyet gösteren 210 imalat işletmesiyle görüşülmesiyle yapılan bir araştırmada, işletmelere gelecekteki hedeflerinin bütçelemeye şekillenebilir mi önermesi sorulmuştur. Verilen yanıtların değerlemesine bakıldığında bütçelemenin işletmeler açısından önemlilik düzeyinin yüksek olduğu sonucu çıkmıştır. Özellikle proforma olarak hazırlanan mali tabloların işletmeler için yol gösterici olduğu önermesine katılım yüksek olmuştur. İşletmelerin basit hesaplamalarla hazırlanabilecek tablolarla, basit anlamda bütçeleme yaptıkları görölmüştür. Bütçelemenin aşamalarıyla ilgili cevaplarda ise süreç ile ilgili farklı yanıtlar alınmıştır. Bütçe değerlendirmesindeki örgütsel uyuma katılım, işletme

bütçelerinin esnek bir yapıda hazırlanması, maliyet ve yönetim analizinde istatistiksel ve matematiksel yöntemlerin kullanılması önermesine düşük katılım değeri gözlemlenmiştir. Bu önermelerden işletmelerde bütçe hazırlanırken, teknik detay ve hesaplamalar aşamasında bilgi, eğitim ve uygulama yetersizliği olduğu sonucuna varılabilir. Ayrıca işletmelerin sadece karlılığın tespiti aşamasında satılan malın maliyetine önem vermeleri, diğer zamanlarda maliyet analizlerine yeterli önemi vermedikleri görülmektedir. Maliyet denildiğinde, üretilen mal ile ilgili unsurlardan bahsedilmektedir. Bütçeleme sürecinde işletmenin günlük ihtiyaçlarının hesaplanmasından ziyade geleceğe dair vizyonuna ulaşma yolunda süreç bütünlüğünün önemi büyüktür. Fakat işletmeler açısından bu görüş kabul görmeye birlikte, uygulama aşamasında ele alınmamaktadır.

Ülkemizdeki işletme büyüklüğü sınıflandırmasında, %99,9'luk oranla ekonomimizin belkemiğini oluşturan KOBİ'ler başta gelmektedir. Günümüzde KOBİ'ler hem ülkemizde hem de uluslararası ekonomilere bakıldığında adeta bir lokomotif görevi görmektedir. KOBİ'ler bu kapsamda ülkeler için vazgeçilmez oluşumlardandır. Literatüre bakıldığında AB ve ABD arasında Transatlantik anlaşma yolunda 28 Avrupa Birliği ülkesine, ABD'de KOBİ'ler için pazar bulma çabaları sürmektedir. Türkiye'de de Avrupa Birliği'ne uyum projesi kapsamında birçok KOBİ destekleyici düzenlemelere gidilmektedir.

Gelişmekte olan ülkemiz, küreselleşme sürecinden kaynaklı politik, ekonomik, sosyal ve teknolojik alandaki hızlı değişimlerden fazlasıyla etkilenmektedir. KOBİ'ler, ekonomik dalgalanmalara karşı işletme yapılarından kaynaklı esnek yapıları sayesinde oluşabilecek olumsuzlukları elimine edebilme, fiyatlardaki ani yükselişleri engelleyebilme ve geçici talepleri karşılayabilme direncindedirler. Türkiye'de KOBİ'ler daha çok iç piyasaya yönelik faaliyetlerde yoğunlaşmaktadırlar. Uluslar arası piyasalarda söz sahibi olmakta zorlanan ülkemiz KOBİ'leri, gümrüklerin kalkmasıyla, imalat maliyetlerinin düşük olduğu ülkelerle rekabet aşamasında daha zor bir sürece girmektedirler. Bu aşamada KOBİ'lerin planlama ile maliyetlerini kontrol altında tutmaları gerekliliği kaçınılmazdır.

Örnek işletmede, yönetim kadrosunun bütçeleme ile ilgili olumlu görüşleri şu şekilde tasniflenebilir.

- İşletmenin geleceğine dair etkin planlama, finansman temini ve kullanımında etkinleşme
- Yatırım planlarının gerçekçi ve uygulanabilir olması,
- Maliyetlerin hesaplanmasındaki belirsizliklerin en aza indirilmesi,
- Atıl işgücünün azaltılarak ve mevcut işgücünün eğitilmesi,
- Hammadde stok ve temini bilgilerinin kontrol dahilinde yapılmasıyla fazla stok bulundurmaktan kaynaklı stok maliyetine katlanmayı azaltması

yönünde değerlendirme yapmışlardır.

Örnek işletmede, bütçelemenin olumsuz yönlerine dair görüşlerini de şu şekilde tasnifleyebiliriz.

- Siparişlerin belirsizliğinden kaynaklı bütçe tahminlerinde hatalı tahminler yapılabilir.
- Aile şirketi olunmasından kaynaklı kurumsallaşma çabalarının yavaş ilerlemesinden dolayı profesyonel bütçe tahminlerinin yapılamaması
- Ekonomideki değişiklikler ve ülkelerarası ilişkilerden kaynaklı yabancı para ile temin edilen hammaddelerin fiyatlarındaki değişimler bütçe tahminlerindeki kontrol aşamasında sapmaların yüksek çıkmasına neden olabilir.
- Müşteri işletmelerin yüksek iskonto ile mal temin etmeye çalışmasından kaynaklı bütçe tahmininde belirsizliğe yol açması
- Tahsilatlardaki düzensizliğin bütçe tahminindeki finansman temini ve kullanımı tahminini zorlaştırması
- Maliyet hesaplamalarında firelerin tam hesaplanamamasının bütçe tahminlerini etkilemesi

- Sektörden kaynaklı kayıtdışı işlemlerin fazlalığından dolayı tahmin yapabilmek için gerekli olan enstrümanların yokluğundan tahminlerde gerçekçi olamama

gibi değerlendirmeler yapmışlardır. Ayrıca bilgi ve belgeye ulaşmadaki zorlukların bütçeleme çalışmalarını doğru ve etkin yapılamaz konuma sokması muhtemeldir.

KOBİ'lerde bütçeleme çalışmalarının profesyonel anlamda ve daha etkin olarak yürütülmesi gerekliliği çıkarımından bu çalışma hazırlanmıştır. İşletmelerin bütçeleme çalışmalarında başarılı olabilmesi için çalışmamızda ortaya çıkan bazı öneriler aşağıda özetlenmiştir.

İşletmenin muhasebe departmanından aldığı bilgilerle değer yaratabilmesi için bilgi teknolojilerinden faydalanması önerilmektedir. Bilgi teknolojileri donanım ve yazılım olarak ikiye ayrılır. Yazılım programı olan Kurumsal Kaynak Planlama Sistemleri(ERP-Enterprise Resource Planning), güçlü bir donanımla çalışan bir sistemdir. ERP sistemi, işletmenin faaliyetlerini ve karar alma süreçlerini desteklemek amacıyla hazırlanır ve içerisinde çeşitli yazılım ürünlerini barındırır. ERP maliyeti yüksek bir sistem olduğundan amaca uygun program seçilip fazla maliyet yüklenilmesinden kaçınılmalıdır. İşletmenin ihtiyacı olan yazılımın alınarak aynı zamanda danışmanlığının da alınmasıyla işletmenin maliyet ve hızlı karar alımı aşamasında lehine bir karar olacaktır. Muhasebesel işlemler ERP sistemiyle entegre edildiğinde, işletme sahiplerine veya karar alıcılara bütçelerin uygulanabilirliği hakkında yol gösterir. Günlük, haftalık, aylık gibi takip yapılması halinde, gerektiğinde revize edilerek bütçe başarısı arttırılabilir. Yapılan çalışmalarda KOBİ'lerin hisse senedi değerlerinin, işletmelerin de ERP uygulayacaklarını ilan etmesi sonrasında işletme değerlerinde artışa neden olduğunu ortaya koyan sonuçlar mevcuttur. İşletmenin bilgilerinin şeffaflaşmasıyla, finansal bilgi kullanıcıların da güven oluşması sağlanacaktır.

Ülkemizde muhasebe bilgi sistemi işletme ve yönetimden ziyade sosyal güvenlik kurumu ve vergi idaresi için bilgi üreten bir sistem olarak görülmektedir. Arka planda ise ön muhasebe olarak tabir edilen günlük faaliyetlerin, yasal sorumlulukların ve zorunlu yapılması gereken işlemlerin takibinin gerçekleştiği bir sistem yer almaktadır. Bu bakış açısı işletmenin değer yaratması için gerekli olan maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi gibi enstrümanları önemsizleştirmektedir. Oysaki işletmenin genel muhasebesinin muhasebe ve finansal raporlama standartları çerçevesinde işletme içinde tutulması ve vergisel durumdan ziyade işletmenin gerçek değerini yansıtması gerekir. Bu sayede muhasebe biriminden gelecek gerçekçi bilgilerle, üretimde maliyet kontrolü ve fiyatlandırmada daha hızlı kararlar alınabilir. Devlet eliyle de “üretilen malların hammadde ve imalat aşamasında etkin denetimi” sayesinde belge kullanımını yaygınlaştıracak ve herkes için geçerli kayıt dışılık ortadan kalkacaktır. İşletmenin gerçek görüntüsüyle hazırlanmış bütçelerle de hedef ve politikalara ulaşmada gerçekçi bir yol izlenmiş olacaktır. Muhasebe işlemlerinin yalnızca geçmiş ile alakalı belgeleri kayıt altına alan bir düzen olduğu düşünülmemelidir. Muhasebe sisteminin geçmişe dair bilgiler vermesiyle birlikte gerçek işlevi, geleceğe dair planlama ve strateji seçiminde yol göstermektedir.

KOBİ’lerin daha fazla ihracat yapabilmeleri ve kurumsallaşmalarına KOSGEB ve Hazine Müsteşarlığı’nın ortak politikalarıyla olumlu sonuçlara ulaşılabilir. Dış piyasalarda da var olabilmek için işinin ehli pazarlama uzmanlarıyla çalışılmalı, piyasalar iyi bir analize dayandırılmalıdır. Gelişen ve değişen ekonomik koşullara uyum sağlayabilmek için inovasyon çalışmalarına ağırlık verilmesiyle, inovasyon çalışmalarının sürece katkıda bulunan tüm birimlerde uygulanması yararlı olacaktır. Böylelikle ürün çeşitlendirilmesi, üretim parkurunda hızlandırma, alacak takibinde yeni yöntemler vb. gibi çok çeşitli inovasyon çalışmaları yapılabilir. Pazarlama ve satış işlemlerinin takibinde toplanacak bilgilerin kaliteliliği, yenilikler konusunda deneyimli ve işinin ehli kişiler tarafından hazırlanması sayesinde olacaktır. Bu da satış bütçesinin hazırlık ve uygulama aşamasında başarıyı yükseltecektir.

İşletmenin kalifiye eleman ihtiyacı, istihdam fazlasının tespiti, işçilerin ücreti, primi, eğitimi gibi işlemler profesyonel biçimde kurumsal sistem düzeyinde yapılmasıyla, direkt işçilik bütçesinin düzenlenme ve uygulamasında kolaylık sağlanacaktır. İşletme içerisinde istihdam edilmese bile, işletmenin kararlarındaki başarısında önemli etkiler yaratacak karar ve işlemlerde, uzmanlara başvurulması önerilmektedir. Özellikle kısa ve uzun vadeli yatırımlar için bir finans uzmanı olmasa bile yönetimin bu kararlarında dışarıdan profesyonel destek alması önerilir. Yatırım bütçesinin hatalı hazırlanmasıyla, oluşabilecek maliyetlerin gelecek dönemleride etkileyebilecek olması, işletme için olumsuz bir sürece dönüşmemesi açısından, önemli kararlarda uzman desteği alınmasını gerekli kılmaktadır.

Özellikle KOBİ'leri destekleme amacıyla kurulmuş olan kurumlardan biri de KOSGEB'dir. KOBİ'lere destek amaçlı kurulmuş bu tarz kuruluşların da düzenli denetime tabi tutularak, bu kuruluşlara sağlanan kaynakların daha etkin kullanılması sağlanabilir. Yapılan araştırmalarda KOSGEB desteklerinden yararlanma düzeyinin, eğitim seviyesiyle orantılı olmakla birlikte, büyük çoğunluğun desteklerden faydalanmadığı sonucuna varılmıştır. Eğitim düzeyi yükseldikçe, KOSGEB desteklerinden yararlanma ve haberdar olma oranı yükselmektedir. Bu da desteklerin işletmeler için maliyetli olduğu, verimsiz kaldığı ve uygun olmama hususunda dayanak oluşturmaktadır. Ülkemizde KOBİ'lere sağlanan desteklerin daha işlevsel ve etkin bir şekilde düzenlenmesiyle, ekonomimizde girişimcilik konusunda en çok atılıma sahip bu işletmelerin sorunlarının azalması ve daha güçlenerek ekonomimize katkıda bulunmaları sağlanmalıdır. Aynı şekilde KOBİ'lerin bütçeleme çalışmalarını destek almak için zorunluluktan dolayı yaptıkları görülmektedir. KOSGEB desteğinin alınmasının gerçekleşmesi sonrasında işletmelerin bütçelerinin takibi ve olumlu-olumsuz sonuçlarının sorgulanmaması önemli bir sorundur. Sadece destek sağlamaya yönelik gelişigüzel, özensiz bütçeler hazırlanması ve gerçek dışı beyanlarda bulunulması KOSGEB tarafından takip edilerek önlenmelidir. Bu takip sürecinde KOBİ'leri sıkıntıya sokacak gerçeği yansıtmayan bürokrasi yaratılmamalı, asıl amaç olan verimli çalışma ve gelişime engel olunmamasına dikkat edilmelidir. KOBİ'lerin teknoloji kullanım düzeylerinin arttırılması, üretim tekniklerinin ve işletme yönetiminin geliştirilmesi ile ilgili yapılabilecek araştırma ve geliştirme

faaliyetlerinde bulunanlara, kapsama alanlarının genişletilerek KOSGEB tarafından verilen desteklerin artırılması gerekmektedir. Güncel sorunlara odaklanılarak hızlı sonuçlar üretilmesi sağlanmalıdır.

KOBİ'ler gerek ülkemiz ekonomisindeki mevcut sayısal ağırlıkları gerekse sağladıkları istihdam açısından, ulusal ekonomimiz içerisinde önemli bir işleve sahiptirler. Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin sürekli bir eğitim ve gelişim içinde olması, stratejik planlar dâhilinde, işletmelerine değer yaratacak bütçeleri hazırlamaları beklenmektedir. KOBİ'ler hazırladıkları bütçelerini uygulama sürecinde; kurumsal yapı çerçevesinde, gerektiğinde bütçelerin revizesini yaparak, istikrarlı bir şekilde bütçeleri uygulamalı ve kontrol etmelidirler. Değişen ekonomik durumlarda KOBİ'lerin diğer ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de devlet tarafından desteklenmesi gerekmektedir. Uluslararası doğrudan gelecek yatırımlarda, ek vergisel avantajlar oluşturulurken, karşılığında da KOBİ'ler lehine atanmış tedarikçilik anlaşmaları yapılabilir.

Devletin sağladığı desteklerin gerek vergisel anlamda, gerek faiz yükü ya da kur farkı sabitleme şeklinde gerçekleştirilmesi mümkündür. Teşvikler kapsamında koşulların kapsamını azaltarak, KOBİ'lerin ihtiyacına uygun teşvik ve desteklerin verilmesi uygun olacaktır. Risk sermayesi finansman yönteminden de faydalanılabilir. Bu teşviklerle KOBİ'ler ihtiyaç duyduğu finans ve yönetim aşamasındaki ihtiyaçları için, kısa süreli fonlarla çözüm bulma veya yüksek maliyetlerde borçlanmalara katlanmak zorunda kalmayacaklardır. Özellikle KOBİ'lerin finansman temininde kullandıkları yöntemlerden kredilerin temininde bankalarca istenilen teminatların oranı düşürülmelidir. KOBİ'lerin finansal bilgilerinin şeffaflaşmasıyla, sahip oldukları sabit kıymetlere değil, girişimcilik ruhuyla oluşturduğu projelere kredi verilmesi sağlanabilir. İşletmeler, gelişigüzel bütçelerden ziyade doğru ve gerçekçi bütçeler hazırlayarak, kredi temininde işletmelerini teminat göstererek kredi temininde bulunabilirler. Ekonomimizin itici gücü olan KOBİ'lerin dinamikliği, üretkenliği ve fikirlerinin yatırım şekline

dönüşmesi, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin finansal anlamda zayıf olan taraflarının desteklenmesine yardımcı olacak bir oluşumdur.

KOBİ'lerin gerçekçi ve doğru bilgiler üzerinden bütçeler hazırlaması beklenilir. Böylelikle işletmelerinin şeffaflığını sağlayarak finansal bilgi kullanıcılarının güvenini kazanırlar. Bu şeffaflıkla kredi temininde, iç ve dış destekli yatırım programlarında, üretim ve satış aşamalarında, ortaklık, devir ve birleşme halinde, vizyon ve misyonlarının gerçekleşmesinde bütçe hazırlamanın, uygulamanın ve kontrolünün faydasını göreceklerdir. Türkiye' nin ekonomik yapısının gelişiminde en büyük katkıyı sağlayan KOBİ'lerin bütçeleme gerektirdiği planlamanın sağladığı profesyonelleşmeyle, gelişmekte olan ülkemizin gelişim sürecinin hızlanmasına katkısı olması umulmaktadır.

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

ABDİOĞLU, Hasan; **“Maliyet Muhasebesi”**, Dora Yayıncılık, Bursa, 2.Baskı, 2013

AKAY, Hüseyin ve Diğerleri; **“Maliyet ve Yönetim Muhasebesi”**, Melisa Matbaacılık, 1.Baskı, 2012, Ocak

AKDOĞAN, Nalan; **“Finansal Tablolar ve Mali Analizler Teknikleri”**, Gazi Kitabevi, 13.Baskı, 2010

AKDOĞAN, Nalan; **“Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları”**, Gazi Yayınları, 4.Baskı, 1998

AKDOĞAN, Nalan; **“Maliyet Muhasebesi Uygulamaları”**, Gazi Yayınları, 9.Baskı, 2015, Kasım

AKGÜÇ, Öztin; **“Finansal Yönetim”**, Avcıol Matbaası, 6.Baskı, 1994

AYTEMUR, Janset Özen; **“Türkiye’de Yönetim Düşüncesinin Erken Dönemleri-Sümerbank(1930-1945)**, Libra Yayıncılık, İstanbul, 1.Baskı, 2010, Haziran

BASIK, Feryal; **“Rekabet Stratejisinde – Maliyet Yönetimi – ”**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2012

BÜYÜKMİRZA, H.Kamil; **“Maliyet ve Yönetim Muhasebesi”**, Gazi Kitabevi, 17.Baskı, 2012

BÜYÜKMİRZA, H.Kamil; **“Maliyet ve Yönetim Muhasebesi: Tekdüzen’e Uygun Bir Sistem”**, Ankara, Gazi Kitabevi, 19. Baskı, 2014

BÜYÜKMİRZA, H.Kamil; “**Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**”, Ankara, Barış Yayınevi, 5.Baskı, 1998

CEYLAN, Kazım; “**Türk-İslam Medeniyetinde Dünyevi ve Uhrevi Sistem**”, Ahi Evran Üniversitesi, T.C.Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kültür Yayınları, Yayın No:1, 2013

CİVELEK, Muzaffer ve Azzem ÖZKAN; “**Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**”, Detay Yayıncılık, 6.Baskı, 2013, Eylül

ÇALDAĞ, Yurdakul; “**Maliyet Yönetimi Muhasebesi Uygulamaları**”, Gazi Kitabevi, 10.Baskı, 2014

ÇAM, Salim; “**İşletmelerde Bütçe Yönetimi** ”, Hayat Yayınevi, 2.Baskı, 2008

ÇETİNER, Ertuğrul; “**Yönetim Muhasebesi**”, Gazi Kitabevi, 1.Baskı, 2008

DEMİR, Ahmet; “**Tekdüzen Muhasebe Sistemi – 2.Kitap**”, Çağdaş Yayıncılık, İstanbul, 7.Baskı, 2014, Ocak

DURMUŞ, Cem Niyazi ve M.Vefa TOROSLU; “**İşletme Bütçeleri**”, Seçkin Yayıncılık, 2013, Ocak

ELMACI, Orhan; “**Stratejik Yönetim Açısından Yönetim Muhasebesi**”, Seçkin Yayın, 1.Baskı, 2015

ERDOĞAN, Necmettin; “**Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**”, Beta Yayın, 6.Baskı, 2014

EROL, Mikail; “**Maliyet Muhasebesi**”, Orion Kitabevi, Ankara, 1.Baskı, 2008

ERTAŞ, Fatih Coşkun; “**Yönetim Muhasebesi**”, Taşhan Yayın, Tokat, 1.Baskı, 2014

GÜRSOY, Cudi Tuncer; “**Yönetim ve Maliyet Muhasebesi** ”, Lebib Yalkın Yayınları, 1.Baskı, 1997

HAFTACI, Vasfi; “**İşletme Bütçeleri**”, Beta Yayıncılık, 4.Baskı, 2010

HAFTACI, Vasfi; ‘İşletme Bütçeleri’, Beta Yayıncılık, 6.Baskı, 2012

HATİPOĞLU, Zeyyat; ‘İşletme Finansı’, Lebib Yalkın Yayıncılık, İstanbul, 1.Baskı, 1999, Şubat

İSTANBULLU, Aziz; ‘‘Türk Esnaf Teşkilatı: Ahilik’’, Printist, 1.Basım, İstanbul, 2013

KARTAL, Ali; ‘Yönetim Muhasebesi’, Özdemir Ofset, Eskişehir, 2012, Nisan

KAYA, Nihat; ‘Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde (KOBİ) Stratejik Yönetim’, Detay Yayıncılık, 1.Baskı, 2013, Ekim

KAYGUSUZ, Sait Y., Şükrü DOKUR; ‘İşletmelerde Stratejik Planlama ve Bütçeleme’, Dora Yayınları, 1.Baskı, 2009

KAYGUSUZ, Sait Y. ve Şükrü DOKUR; ‘Yönetim Muhasebesi’, Dora Yayıncılık, Bursa, 1.Baskı, 2012

KUZU, Ali; ‘Ahi Evran: İktisatçı, Sanatkar ve Ahi Teşkilatı’nın Kurucusu’, Paraf Yayınları, 1.Basım, 2013, Temmuz

LAZOL, İbrahim; ‘Maliyet Muhasebesi’, Ekin Basım, Bursa, 6.Baskı, 2013, Ekim

MENTOR, Pocket – Çeviri: Melis İnan; ‘Bütçe Hazırlamak’, Harvard Business School Press, Optimist Yayın, 2.Baskı, 2012, Eylül

MÜFTÜOĞLU, Tamer; ‘Girişimcilik ve KOBİ’ler’, Gazi Kitabevi, Ankara, 2004

MÜFTÜOĞLU, Tamer; ‘Türkiye’de Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler: Sorunlar ve Öneriler’, Sevinç Yayınevi, Ankara, 1991

ÖZDEMİR, Süleyman- Halis Yunus ERSÖZ- İbrahim SARIOĞLU; ‘İşsizlik Sorununun Çözümünde KOBİ’lerin Desteklenmesi’, İTO Yayınları, 45.Yayın, İstanbul, 2006

PEKER, Alparslan; **“Modern Yönetim Muhasebesi”**, İstanbul Üniversitesi Yayınları, 1988

Sanayi İhtisas Komitesi; **“Sanayi Sektöründeki KOBİ’ler -Sorunlar ve Çözümler”**-, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2011-15, İstanbul, 2012

SARICA. SOYKUT, Yeşim Pınar; **“Sanayi Sektöründeki KOBİ’ler”**, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, İstanbul, 2012

SAVCI, Mustafa; **“Maliyet Muhasebesi”**, Ekin Yayın, 13.Baskı, 2013, Eylül

“SMMM Yeterlilik Konu Anlatımlı -Finansal Tablolar ve Analizi-“ Deha Yayınları, 2015, İstanbul

ŞENER, Recep; **"Maliyet Yönetimleri Muhasebesi "**, Gazi Yayınları, 1993

ŞİMŞEK, M.Şerif; **“Yönetim ve Organizasyon”**, Damla Ofset Yayınevi, Konya, 1997

ŞİMŞEK, Muhittin; **“Ekonominin Lokomotifi KOBİ'lerin Olmazsa Olmazları”**, Alfa Yayınları, İstanbul, 2002

TOKAÇ, Ahmet; **“İşletmelerde Bütçeleme ve Raporlama”**, Derin Yayınları, 2012, Şubat

TOSUN, Kemal; **“İşletme Yönetimi”**, Savaş Yayınları, 1990

YARBAŞI, Engin; **“Uygulamalı ve TFRS Uyumlu MALİYET MUHASEBESİ”**, Detay Yayıncılık, Ankara, 2013, Kasım

MAKALELER

ALTAŞ, Dilek ve Selay GİRAY; **“Mali Başarısızlığın Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemlerle Belirlenmesi: Tekstil Sektörü Örneği”**, **Sosyal Bilimler Dergisi**, 2005,2

CAN, Özgün; "Tekstil Kobilerinde İnovasyon", **Tekstil Teknolojileri Elektronik Dergisi**, Cilt:3, No:1, 2009

ÇAKICI, Cemal, "Excel ile Bütçe Uygulaması", Marmara Üniversitesi, İİBF. İşletme Bölümü, <http://www.archive.ismmmo.org.tr> (Erişim:20.01.2017)

ÇAM, Salim; "Genel Üretim Gider Bütçelerinin Hazırlanması", **Dünya Gazetesi**, 2009, Şubat, <http://www.dunya.com/yorum-inceleme/genel-uretim-gider-butcelerinin-hazirlanmasi-37500h.htm> (Erişim:15.04.2016)

DEMİR, İhsan Cemil ve Mustafa KÜÇÜKİLHAN; "Vergi Mükelleflerinin Kayıt Dışı Ekonomi Algısı: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma", **Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt:9, 2013, Sayı:1

DEMİR, Özcan ve Meltem GÜL, "Üretim Yapan Kobi'lerde Karar Sürecine Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkileri : TRB1 Bölgesinde Yapılan Bir Araştırma", **Sosyal Bilimler Dergisi**, Fırat Üniversitesi, Cilt:25, Sayı:2, 2015, Elazığ

DEMİREL, Volkan; "KOBİ'lerde bilgi sistemleri ve ERP" , **Kobi Girişim Dergisi**, Haziran Sayısı, 2013 Eğilim Yüzdeleri(Trend) Analizi.ppt, https://docs.google.com/presentation/d/1oK7j_qsOxKP19dtv3Vy3XAcqfz9bREYgITsQjY53BZE/edit#slide=id.p5 (Erişim:19.02.2016)

EROĞLU, Ahmet Hüsrev; "Pazarlama Planlaması Sürecinde Satış Tahminleri ve Çoklu Regresyon ve Korelasyon Analizinin Etkinliği", Süleyman Demirel Üniversitesi, <http://www.dergipark.ulakbim.gov.tr> (Erişim:16.01.2017)

GENÇTÜRK, Mehmet ve Gülsüm BAĞCI, "Şirketlerin Bütçe ve Bütçe Uygulamalarına Genel Bir Bakışı: Burdur İlindeki Şirketlere Yönelik Nitel Bir Araştırma", **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 2012, Ocak, s.49-50 <http://www.journal.mufad.org/attachments/article/648/3.pdf> (Erişim:08:11.2016)

KAYMAZ, İrfan; "İstatistik ve Olasılık – Korelasyon ve Regresyon Analizi", Atatürk Üniversitesi Ders Notları, <http://www.muhserv.atauni.edu.tr> (Erişim:15.01.2017)

KUĞU, Tayfun Deniz, "Finansman Yöntemi Olarak Risk Sermayesi", **Yönetim ve Ekonomi Dergisi**, Cilt:11, Sayı:2, 2004 <http://www.dergipark.ulakbim.gov.tr> (Erişim :05.10.2016)

MALMSTRÖM, Cecilia; 2 Mayıs 2016 tarihli blog yazısı,
http://ec.europa.eu/priorities/balanced-eu-us-free-trade-agreement_en
(Erişim:11.05.16)

TİMMERMANS, Frans blog yazısı alıntısı, http://ec.europa.eu/commission/2014-2019/malmstrom/blog/negotiating-ttip_en (Erişim:11.05.16)

ODABAŞI, Yavuz ve diğerleri, “Uluslar arası Doğrudan Yatırımların KOBİ’lerin Gelişmesindeki Etkilerinin Yapısal Eşitlik Modeli ile İncelenmesi”, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:26, 2010, Nisan

ÖZDEMİR, Ali – Aslı Özdemir, “Talep Tahminlemesinde Kullanılan Yöntemlerin Karşılaştırılması:Seramik Ürün Grubu Firma Uygulaması”, Dokuz Eylül Üniversitesi, <http://www.researchgate.net> (18.01.2017)

ÖZÜDOĞRU, A.Göksu – Ali Görener, “Sağlık Sektöründe Talep Tahmini Üzerine Bir Uygulama”, İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:14, Sayı:27, 2015 <http://www.acikerisim.ticaret.edu.tr> (19.01.2017)

SARILI, Mustafa Ali, “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler”, **Bankacılar Dergisi**, Sayı:41, 2002
<http://tbb.org.tr>. (Erişim:09.11.16)

TUGAY, Osman - Hüseyin DALGAR-Ömer TEKŞEN; “Ekonomik Kriz Dönemlerinde İşletmelerin Muhasebeye Karşı Tutumlarındaki Değişikliklerin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Ocak, 2014

PARLAKKAYA, Raif; “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ortamında Esnek Bütçeleme ve Sapma Analizi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayını**, C.9 S.1, 2004

ULUSOY, Recep ve Reyhan AKARSU; “Türkiye’de KOBİ’lere Yapılan Destekler ve İstihdam Üzerindeki Etkileri”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:23, 2012 <http://kosbed.kocaeli.edu.tr/sayi23/ULUSOY.pdf>
(Erişim:10.05.16)

YÜKÇÜ, Süleyman ve Fatma YILDIZ; “Maliyet Muhasebesinde Kurumsal Kaynak Planlaması Uygulaması: Otomotiv Sektöründe Bir Uygulama”, Yaygın Süreli, Aylık Yayın, **Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi**, Sayı:126, 2014

TEZLER

ARSLAN, Birkan; ‘‘KOBİ’lerdeki Finansman Sorunlarının Çözümlemesine KOSGEB Desteklerinin Etkisi’’, **İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2015 s:21, C:/Users/HOME/Downloads/417863.pdf, (Erişim:12.05.16)

ERDOĞAN, Hilal Hümeýra; ‘‘Global Mali Krizin KOBİ’lerin Finansal Yapıları Üzerine Etkileri İzmir İli Tekstil Sektöründe Bir Araştırma’’, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, **Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi**, 2010

KARAKOÇ, Ahmet; ‘‘KOSGEB Kaynaklı KOBİ Destekleri ve Bütçe İlişkinin Değerlendirilmesi’’, **Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, 2010, C:/Users/HOME/Downloads/257808.pdf, (Erişim:13.04.16)

KARAHAN, Mehmet; ‘‘İstatistiksel Tahmin Yöntemleri:Yapay Sinir Ağları Metodu İle Ürün Talep Tahmini Uygulaması’’, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Konya, 2011, <http://www.acikerisim.selcuk.edu.tr> (Erişim:20.01.2017)

KAVCAR, Barış; ‘‘Simülasyon Yöntemi Kullanılarak Yapılan Satış Tahminleriyle Satış Bütçesi Hazırlanması’’, **Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2004 , <http://www.acikarsiv.ankara.edu.tr> (Erişim:21.01.2017)

ÖZBİLGİLİ, Ceren; ‘‘KOBİ’lerde Bütçeleme: Bireksan Ekmek İmâli ve Pazarlama Sanayi Ticaret Ltd. Şti.'de bir uygulama ’’, **Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi**,2007

ÖZGÜL, Engin; ‘‘KOBİ’lerin Büyüme Stratejisi Alternatifi Olarak Özel Marka Uygulamalarının Dağıtım Kanalı İlişkisi Yaklaşımıyla Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma Doktora ’’, Doktora Tezi, **İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi**, 2005

ÖZTÜRK, Özkan; ‘‘İstihdam Konusunda Kobi’lerin Önemi ve Kobi Alanında Eğitim İstihdam İlişkisi Açısından Kamu İstihdam Kurumu’nun Rolü ’’, Uzmanlık Tezi, Ankara: **ÇSGB-İŞKUR**, 2007

SAZAK, Fatma; ‘‘Basel II ve III Kriterlerinin KOBİ’lerin Finansman ve Sermaye Yapılarına Etkileri, **Beykent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, 2015 s:15, C:/Users/HOME/Downloads/410270.pdf (Erişim:22.04.16)

TEKİN, Zeynep; ‘‘Sermaye Bütçelemesinde Geleneksel Yöntemlere Alternatif Olarak Reel Opsiyonlar Yöntemi’’, **Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir, 2014, C:/Users/HOME/Downloads/368095.pdf, (Erişim:23.04.16)

VICIR, Sevinç, ‘‘Türkiye’de Kobi’lere Yönelik Kamusal Destekler ve Bunun Algılanmasına Yönelik Bir Araştırma’’ **Dokuz Eylül Üniversitesi**, Yüksek Lisans Tezi, 2007 <http://www.dspace.deu.edu.tr> (Erişim :15.11.2016)

YAPAR, İhsan; ‘‘KOBİlerde İnovasyonun Önemi:Kayseri İli Örneği, **Niğde Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, 2015, Haziran, C:/Users/HOME/Downloads/395358.pdf, (Erişim:08.05.16)

YÜKSEL, Selman; ‘‘KOBİ’lerin Yönetim ve Organizasyon Sorunları : TRB-1 Bölgesindeki İşletmelerde Bir Araştırma, **Bingöl Üniversitesi**, Yüksek Lisans Tezi, 2014, Temmuz, <http://www.acikerisim.bingol.edu.tr:8080/xmlui/bitstream/handle/11472/536/TEZ%20SELMAN.pdf?sequence=1> (Erişim:17.04.16)

KANUNLAR ve TEBLİĞLER

4 Kasım 2012 Resmi Gazete 790 Sayılı Yazı Md.3,
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121104-11.htm> (Erişim:17.05.16)

4 Kasım 2012 Resmi Gazete 790 Sayılı Yazı Md.4
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121104-11.htm> (Erişim:17.05.16)

Avrupa Komisyonu, 0041, Resmi Gazetesi, L 124, 0036, 20.05.2003 yayına verilen tavsiye 96/2803, Ek Md:2, 1 Ocak 2005, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32003H0361>, (Erişim:15.05.16)

Resmi Gazete, 21/06/2006 Tarih, 26205 Sayılı Yayın, 5520No’lu **Kurumlar Vergisi Kanunu**, 4.Kısım, Ortak Hükümler ve Geçici Maddeler, Md.32
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>, (Erişim:12.05.16)

RAPORLAR

Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Resmi Sitesi, Diffusion Capital **Partners ve ACT Ventures Partners Tanıtım Toplantısı**, Conrad Otel, İstanbul, 16.02.16
<http://www.sanayi.gov.tr/NewsDetails.aspx?newsID=18933&lng=tr>,
(Erişim:12.05.16)

CONTRERAS, Maria , SBA Yöneticisi, 12 Şubat 2016, **New York Konuşması**,
www.sba.gov/content/state-entrepreneurship-address-nasdaq , (Erişim:15.05.16)

KSEP, ‘‘2015-2018 KOBİ Stratejisi Eylem Planı’’ ,2015, Şubat, s:11
<http://www.gumushacikoytso.org.tr/wp-content/uploads/KobiStratejisiVeEylemPlan%C4%B1.pdf>, (Erişim:12.05.16)

‘‘Small and Medium – Sized Enterprises: Characteristics and Performance’’ , **ABD Uluslararası Ticaret Komisyonu Araştırması** , Sayı: 332-510, USITC Yayın, No:4189, 2010, Kasım, <https://www.usitc.gov/publications/332/pub4189.pdf>,
(Erişim:12.05.06)

‘‘Tekstil ve Deri Sektör Kurulu Raporu-2013’’ , **MÜSİAD Araştırma Raporları**, No:84, Mavi Ofset Yayıncılık, İstanbul, 2013, Temmuz,
<http://www.musiad.org.tr/F/Root/Pdf/Ara%C5%9Ft%C4%B1rma%20Raporlar%C4%B1/Sekt%C3%B6r%20Raporlar%C4%B1/Tekstil%20ve%20Deri%20Sekt%C3%B6r%20Raporu%202013.pdf>, (Erişim:14.04.16)

Tübitak, ‘‘Oslo Kılavuzu – Yenilik Verilerinin Toplanması ve Yorumlanması İçin İlkeler’’ , **OECD ve Eurostat Ortak Yayını**, 3.Baskı, 2006, Şubat,
http://www.tubitak.gov.tr/tubitak_content_files/BTYPD/kilavuzlar/Oslo_3_TR.pdf,
(Erişim:16.05.16)

DİĞER YAYINLAR

Anadolu Üniversitesi Ders Notları, <https://earsiv.anadolu.edu.tr/xmlui/bitstream/handle/11421/444/266403.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, (Erişim:04.03.2016)

Avrupa Komisyonu Resmi Sayfası, http://ec.europa.eu/priorities/balanced-eu-us-free-trade-agreement_en, (Erişim:10.05.06)

Avrupa Komisyonu Resmi Sayfası, http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition/index_en.htm, (Erişim:09.05.16)

Başkent Üniversitesi En Küçük Kareler Yöntemi Ders7 , <http://www.baskent.edu.tr>
(Erişim:20.01.2017)

Başkent Üniversitesi Mali Analiz Teknikleri Ders Notları,
<http://www.baskent.edu.tr/~ferhan/MaliTablolar/Mali%20Analiz%20Teknikleri.pdf>,
(Erişim:14.05.16)

Gelir İdaresi Başkanlığı Resmi Sitesi,
<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5b.htm>,
(Erişim:12.04.16)

Gökbulut,Doç.Dr.R.İlker,“İşletme Bütçeleri”,
[http://www.giv.org.tr/userfiles/files/%C4%B0%C5%9Fletme%20B%C3%BCt%C3%A7eleri%20\(Do%C3%A7.%20Dr.%20R.%20%C4%B0.%20G%C3%B6kbulut\).pdf](http://www.giv.org.tr/userfiles/files/%C4%B0%C5%9Fletme%20B%C3%BCt%C3%A7eleri%20(Do%C3%A7.%20Dr.%20R.%20%C4%B0.%20G%C3%B6kbulut).pdf),
(Erişim:23.03.2016)

İstanbul Ticaret Odası Resmi Sitesi,
<http://www.ito.org.tr/wps/portal/odamiz?initView=true>, (Erişim:17.05.16)

Karacabey, A. ve Gökğöz, F., “Korelasyon ve Tekli Regresyon Analizi – En Küçük Karaler Yöntemi”, **Ankara Üniversitesi Ders Notları**, 2012, Temmuz,
http://acikders.ankara.edu.tr/pluginfile.php/232/mod_resource/content/2/10-Korelasyon-Tekli%20Regresyon-OLS.pdf, (Erişim:11.01.16)

Kobilere Destek Sağlayan Kuruluşlar Listesi, http://www.yoikk.gov.tr/-dosya/_up/komiteler/kobi/destek%20veren%20kuruluslar.pdf (Erişim:01.05.16)

KOSGEB Resmi internet sitesi, <http://www.kosgeb.gov.tr/site/tr/genel/detay/1230/genel-destek-programi>, (Erişim:12.05.16)

Küçük ve Orta Ölçekli Sanayiye Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Resmi Sitesi, <http://kosgeb.gov.tr/Pages/UI/b.aspx?ref=16>, (Erişim:10.01.16)

Milli Eğitim Bakanlığı, ‘‘MEGEB(Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi)’’, **Giyim Üretim Teknolojisi – Şapka**, Ankara, 2006
http://ismek.ibb.gov.tr/ismek-el-sanatlari-kurslari/webedition/file/2013_hbo_program_modulleri/sapka.pdf, (Erişim:10.03.16)

SBA(Small Business Administration) Resmi Sitesi Tarihçe, www.sba.gov/about-sba/what-we-do/history, (Erişim:15.05.16)

SBA(Small Business Administration) Resmi Sitesi, <https://www.sba.gov/>, (Erişim:13.05.16)

Tekstil Sektör Haberleri, <http://www.dunya.com/tekstil-hazir-giyim-sektoru-haberleri-18hs.htm>, (Erişim:17.03.16)

Tük çalışan sayısına göre işletme ölçeği tanımı, [http://www.tuik.gov.tr/ PreTablo.do?alt_id=1033](http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1033), (Erişim:10.05.16)

Tük Haber Bülteni, Sayı:18521, 2 Ekim 2014, [http://www.tuik.gov.tr/ PreHaberBultenleri.do?id=18521](http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=18521), (Erişim:17.05.16)

Tük istatistikler, <http://www.tuik.gov.tr>, (Erişim:10.05.16)

Tük Haber Bülteni, Sayı:18521, 2 Ekim 2014, [http://www.tuik.gov.tr/ PreHaberBultenleri.do?id=18521](http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=18521), (Erişim:17.05.16)

TÜİK Haber Bülteni, Sayı:21540, 25 Kasım 2016 <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21540> (Erişim :08.01.17)

Türkiye Esnaf Sendikaları Konfederasyonu Resmi Sitesi, [http://www.tesk.org.tr / tr/5362/tarih.php](http://www.tesk.org.tr/tr/5362/tarih.php), (Erişim:17.05.16)

Türkiye Esnaf ve Sanatkarlar Konfederasyonu Resmi Sitesi, [http://www.tesk.org.tr / tr/yeni/indexhaber2.php](http://www.tesk.org.tr/tr/yeni/indexhaber2.php), (Erişim:10.01.16)

Türkiye Giyim ve Sanayicileri Derneği Resmi Sitesi, [http://www.tgsd.org.tr/ assets/Uploads/tgsd-agustos.pdf](http://www.tgsd.org.tr/assets/Uploads/tgsd-agustos.pdf) (Erişim:05.01.2017)

<http://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/TCMB+TR/TCMB+TR/Main+Menu/Istatistikler/Reel+Sektor+Istatistikleri/Imalat+Sanayi+Kapasite+Kullanım+Orani>
(Erişim:05.01.2017)

Yıldız Üniversitesi, ‘‘Eđri Uydurma’’ Ders Notları,<http://www.yildiz.edu.tr>
(Erişim:21.01.2017)