

T.C.  
İSTANBUL SABAHATTİN ZAİM ÜNİVERSİTESİ  
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANABİLİM DALI  
İŞLETME BİLİM DALI

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE FAALİYET TABANLI  
BÜTÇELEME: BİR ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Muhammet ÖLMEZ

İstanbul

Haziran-2024

**T.C.**  
**İSTANBUL SABAHATTİN ZAİM ÜNİVERSİTESİ**  
**LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI**  
**İŞLETME BİLİM DALI**

**ÜRETİM İŞLETMELERİNDE FAALİYET TABANLI**  
**BÜTÇELEME: BİR ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Muhammet ÖLMEZ**

**Tez Danışmanı**

**Doç. Dr. Gülçin KAZAN**

**İstanbul**

**Haziran-2024**

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğüne,

Bu çalışma, jürimiz tarafından İşletme Anabilim Dalı, İşletme Bilim Dalında  
YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Danışman Doç. Dr. Gülçin KAZAN

Üye Prof. Dr. Özgür KÖKALAN

Üye Prof. Dr. Yasemin BAL

Onay

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Prof. Dr. Erhan İÇENER

Enstitü Müdürü

## BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Yüksek lisans tezi olarak hazırladığım “**Üretim İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Bütçeleme: Bir Örnek Olay İncelemesi**” adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlandığı aşamaya kadar geçen süreçte bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, tez içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığımı, bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

Muhammet ÖLMEZ

## ÖN SÖZ

Araştırmamdaki tüm süreçlerde bana yardımcı olan ve desteklerini esirgemeyen hem akademik hem de iş yaşamına dair beni geliştiren ve yol gösteren saygıdeğer tez danışmanım Doç. Dr. Gülçin Kazan'a teşekkürü borç bilirim. Beni her konuda destekleyen eşim Gözde Ölmez'e ve aileme teşekkürlerimi sunarım.

**Muhammet ÖLMEZ**

**İstanbul-2024**



## ÖZET

# ÜRETİM İŞLETMELERİNDE FAALİYET TABANLI BÜTÇELEME: BİR ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

**Muhammet ÖLMEZ**

Yüksek Lisans, İşletme

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Gülçin KAZAN

Haziran, 2024- 90 Sayfa

Teknolojinin gelişmesi ile meydana gelen küreselleşme işletmelerin içinde bulunduğu rekabet ortamını, ekonomik çevreyi ve üretim işletmelerinde üretim süreçlerini önemli derecede etkilemektedir. Üretim alanında otomasyonun oluşturulması, genel üretim alanında üretim faaliyetlerinin artmasına neden olmaktadır. Bu yüzden maliyet alanında yeni yöntemlere gereksinim duyulmuştur. Bu gereksinimler doğrultusunda oluşturulan faaliyet tabanlı bütçeleme bu yöntemler arasında yer almaktadır. Faaliyet tabanlı bütçeleme, bir sonraki faaliyet dönemi için planlanan çıktıyı elde etmek için kaynak gerektiren faaliyetlere dayalı bütçeleme yapılmasını sağlayan çağdaş bir bütçeleme yöntemidir. Hedeflerine ulaşmak için şirketlerin karşılaşılabilecekleri öngörülemez zorlukları öngörmesi ve bunlara hazır olması gerekmektedir. Faaliyet tabanlı bütçeleme, bütçelemeyi faaliyet bazlı süreçlerle birleştirerek, stratejik hedeflerin gerçekleştirilmesini destekleyen bir bütçe oluşturulmasına yardımcı olarak ürün ve hizmetlerin gelecekteki ihtiyaçlarını karşılamak için kaynakların en uygun şekilde tahsis edilmesine olanak tanımaktadır.

Bu çalışmada, çağdaş bütçeleme modellerinden biri olan faaliyet tabanlı bütçeleme yaklaşımı, bir üretim firması uygulaması ile detaylarıyla ele alınmıştır. Araştırmada ilk olarak bütçe ve faaliyet tabanlı bütçeleme ilgili alan tanımlar ve literatüre yer verilmiştir. Faaliyet tabanlı bütçeleme ile ilgili literatür taramasından sonra bir cam üretim firmasında bütçe uygulaması yapılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Bütçe, Geleneksel Bütçeleme, Faaliyet Tabanlı Bütçeleme

## **ABSTRACT**

### **ACTIVITY BASED BUDGETING IN MANUFACTURING COMPANIES: A CASE STUDY**

**Muhammet ÖLMEZ**

Master, Business

Thesis Advisor: Assoc. Prof. Dr. Gülçin KAZAN

June, 2024- 90 Pages

Globalization, which occurs with the development of technology, significantly affects the competitive environment in which businesses operate, the economic environment and the production processes in manufacturing companies. The creation of automation in the field of production leads to an increase in production activities in the field of general production. Therefore, new methods were needed in the field of cost. Activity-based budgeting, which was created in line with these requirements, is among these methods. Activity-based budgeting is a modern budgeting method that enables budgeting based on activities that require resources to achieve the output planned for the next activity period. In order to achieve their goals, companies need to anticipate and be ready for unforeseen challenges that they may face. By combining budgeting with activity-based processes, activity-based budgeting helps to create a budget that supports the realization of strategic objectives and thus allows for the optimal allocation of resources to meet the future needs of products and services.

In this study, activity-based budgeting approach, one of the contemporary budgeting models, is discussed in detail with the application of a manufacturing company. In the research, firstly, field definitions and literature related to budget and activity-based budgeting are included. After reviewing the literature on activity-based budgeting, a budget application was carried out in a glass manufacturing company.

**Keywords:** Budgeting, Traditional Budgeting, Activity-Based Budgeting

# İÇİNDEKİLER

<b>TEZ ONAYI.....</b>	<b>i</b>
<b>BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ .....</b>	<b>ii</b>
<b>ÖN SÖZ .....</b>	<b>iii</b>
<b>ÖZET .....</b>	<b>iv</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>v</b>
<b>TABLolar LİSTESİ .....</b>	<b>ix</b>
<b>ŞEKİLLER LİSTESİ .....</b>	<b>x</b>
<b>KISALTMALAR .....</b>	<b>xi</b>
<b>BİRİNCİ BÖLÜM</b>	
<b>GİRİŞ.....</b>	<b>1</b>
1.1. Problem.....	1
1.2. Amaç.....	2
1.3. Araştırmanın Önemi .....	3
1.4. Varsayımlar.....	4
1.5. Sınırlılıklar.....	4
1.6. Tanımlar.....	4
<b>İKİNCİ BÖLÜM</b>	
<b>LİTERATÜR TARAMASI.....</b>	<b>5</b>
2.1. Bütçe Kavramı .....	5
2.2. İşletme Bütçeleri .....	6
2.3. İşletme Bütçelerinin Çeşitleri .....	8
2.3.1. Konularına Göre Bütçeler.....	8
2.3.1.1. Gider Bütçesi .....	9
2.3.1.2. Gelir Bütçesi .....	9
2.3.2. Kapsamına Göre Bütçeler.....	9
2.3.2.1. Kısım Bütçeleri.....	10
2.3.2.2. Genel Bütçeler .....	10
2.3.3. Amaçlarına Göre Bütçeler .....	10
2.3.3.1. Program Bütçeleri.....	10

2.3.3.2. Faaliyet Bütçeleri.....	10
2.3.4. Teknik Özelliklerine Göre Bütçeler.....	11
2.3.4.1. Statik Bütçeler .....	11
2.3.4.2. Karşılaştırmalı Bütçeler.....	11
2.3.4.3. Dinamik Bütçeler.....	12
2.3.5. Başlangıç Rakamlarına Göre Bütçeler.....	12
2.3.5.1. Klasik Bütçeler .....	12
2.3.5.2. Sıfır Tabanlı Bütçeler .....	12
2.3.6. Niteliklerine Göre Bütçeler.....	12
2.3.6.1. Sabit Bütçeler .....	12
2.3.6.2. Hareketli Bütçeler.....	13
2.3.7. Yaklaşımlarına Göre Bütçeler .....	13
2.3.7.1. Proje Bütçeleri .....	13
2.3.7.2. Dönem Bütçeleri.....	13
2.4 İşletme Bütçelerinin Özellikleri.....	13
2.5. İşletme Bütçelerinin Yararları .....	14
2.6. İşletme Bütçelerinin Amaçları .....	15
2.7. İşletme Bütçelerinin Hazırlanması .....	17
2.7.1. Satış Bütçesi.....	17
2.7.2 Üretim Bütçesi .....	18
2.7.2.1. Direkt İlk Malzeme Bütçesinin Kapsamı ve Özellikleri .....	19
2.7.2.2. Direkt İşçilik Bütçesinin Özellikleri ve Kapsamı.....	20
2.7.3. Genel Üretim Giderleri Bütçesi .....	22
2.7.4. Yatırım Bütçesi .....	22
2.7.5. Nakit Bütçesi .....	24
2.7.6. Finansal Tablolar Bütçesi .....	26

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### **FAALİYET ESASLI BÜTÇELEME VE GELENEKSEL BÜTÇELEME .... 29**

3.1. Geleneksel Bütçeleme .....	29
3.2. Geleneksel Bütçeleme Tekniklerinin Yetersizliği .....	31
3.3. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme .....	34
3.4. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Arasındaki İlişki .....	36
3.5. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme .....	38
3.6. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme Amaçları ve Özellikleri .....	41

3.7. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Sağladığı Faydalar .....	41
3.8. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Avantajları .....	44
3.9. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Dezavantajları .....	47
3.10. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme Süreci .....	48

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **ÜRETİM İŞLETMELERİNDE FAALİYET TABANLI BÜTÇELEME**

#### **UYGULAMASI..... 50**

4.1. Üretim ve Üretim Sektörü Hakkında Genel Bilgi .....	50
4.2. Cam Sektörü .....	51
4.3. Firma Tanımı .....	53
4.4. Maliyet Tanımı .....	54
4.4.1. Maliyet Giderlerinin Gruplandırılması .....	54
4.4.2. Dolaylı ve Dolaysız Maliyetler .....	54
4.5. Üretim Firmasının Aylık Üretim Kapasitesi .....	55
4.6. İşletmenin Faaliyet ve Faaliyet Merkezleri .....	55
4.7. Aylık Satış Bütçesi .....	58
4.8. Aylık Üretim Bütçesi .....	58
4.9. Fiyat Maliyetlerinin Bütçeleme Süreci .....	58
4.9.1. Endirekt İşçilik Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	59
4.9.2. Yemekhane Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	61
4.9.3. İşçi Ulaşım Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	61
4.9.4. Makine Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	62
4.9.5. Doğalgaz Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	63
4.9.6. Elektrik Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	63
4.9.7. Diğer Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması .....	64
4.10. FTB ve İkinci Aşama Maliyet Etkenlerinin Belirlenmesi .....	66
4.10.1. Faaliyet Maliyeti Yükleme Oranlarının Hesaplanması .....	67
4.11. Faaliyet Maliyetlerinin Ürünlere Yüklenmesi .....	70
4.12. FTB Verilerine Göre Mali Tablolar .....	74
<b>SONUÇ .....</b>	<b>77</b>

#### **KAYNAKÇA..... 79**

#### **EKLER .....**

#### **ÖZGEÇMİŞ .....**

## TABLolar LİSTESİ

Tablo 4.1: Üretim Firmasının Üretim Kapasitesi (Aylık) .....	55
Tablo 4.2: İşletmenin Cam Üretim Bölümündeki Kullanım Alanı, İşçi Sayısı ve Faaliyetleri .....	57
Tablo 4.3: FTB Birinci Aşama Maliyet Kaynakları ve Etkenleri.....	59
Tablo 4.4: 2024 Yılı Asgari Ücret Verileri.....	59
Tablo 4.5: Faaliyet Bazında Endirekt İşçilik Giderlerinin Bütçelenmesi.....	60
Tablo 4.6: Faaliyet Tabanlı Yemekhane Giderleri .....	61
Tablo 4.7: Faaliyet Tabanlı Ulaşım Giderleri.....	62
Tablo 4.8: Faaliyet Tabanlı Makine Giderleri .....	62
Tablo 4.9: Faaliyet Tabanlı Doğalgaz Giderleri .....	63
Tablo 4.10: Faaliyet Tabanlı Elektrik Giderleri .....	63
Tablo 4.11: Faaliyet Tabanlı Diğer Giderlerin Bütçelenmesi .....	64
Tablo 4.12: Faaliyetlerin Toplam Endirekt Giderler Bütçesi .....	65
Tablo 4.13. İkinci Aşama Maliyet Anahtarı .....	66
Tablo 4.14: Harman Hazırlama ve Transfer Faaliyetinden Yararlanma Süreleri....	67
Tablo 4.15: Yüzey Kaplama Faaliyetinden Yararlanma Süreleri.....	68
Tablo 4.16: Tavlama Faaliyetinden Yararlanma Süreleri.....	68
Tablo 4.17: Dekorasyon Faaliyetinden Yararlanma Süreleri .....	69
Tablo 4.18: Kalite Kontrol.....	69
Tablo 4.19: Paketleme Faaliyetlerinden Faydalanma Süreleri .....	70
Tablo 4.20: Faaliyet Yükleme Oranları .....	70
Tablo 4.21: Üretim Firmasının Üretim Kapasitesi (Aylık) .....	71
Tablo 4.22: Düzcam Birim Maliyetinin Hesaplanması .....	71
Tablo 4.23: Cam Ev Eşyası Birim Maliyetinin Hesaplanması .....	72
Tablo 4.24: Cam Ambalaj Birim Maliyetinin Hesaplanması .....	73
Tablo 4.25: Cam Elyaf Birim Maliyetinin Hesaplanması .....	74
Tablo 4.26: Birim Maliyetinin Hesaplanması .....	74
Tablo 4.27: 01.01.2024 ve 31.01.2024 Dönemi Satışların Maliyeti Bütçesi.....	75
Tablo 4.28: 01.01.2024 ve 31.01.2024 Dönemi Proforma Gelir Tablosu .....	76

## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 3.1: Maliyet Akış Şeması .....	38
Şekil 4.1: İşletmenin Akış Şeması.....	56



## KISALTMALAR

DiS	: Direkt İşçilik Saati
MS	: Makine Saati
D.İ.M	: Direkt İşçilik Maliyeti
D.İ.M.M	: Direkt İlk Madde ve Malzeme
GÜG	: Genel Üretim Giderleri
FTB	: Faaliyet Tabanlı Bütçeleme
FTM	: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme
FTY	: Faaliyet Tabanlı Yönetim
GÜ	: Genel Üretim
Kg	: Kilogram
TL	: Türk Lirası
kWh	: Kilowat Saat
vb.	: Ve benzeri

# BİRİNCİ BÖLÜM

## GİRİŞ

Kâr amacı güden işletmeler, genellikle büyümek ve faaliyetlerini sürdürmek için ortak bir hedefe sahiptirler. Bu amaçların yanı sıra diğer alt hedefler için de bütçe hazırlanması gereklidir. İşletmeler, belirli hedeflere ulaşmak için ne kadar zamana ihtiyaçları olduğunu ve ne kadar mali kaynak gerektirdiğini önceden belirlemek istemektedirler. Bu nedenle, alternatif seçenekleri belirleyebilmek için farklı amaçlar için hazırlanan bütçelere başvurulması sıklıkla tercih edilir.

Bir sonraki faaliyet döneminde planlanan çıktıyı karşılamak için faaliyetlere göre tamamlanması gereken kaynakların bütçelenmesi, faaliyet tabanlı bütçeleme (FTB) olarak bilinen çağdaş bir yaklaşımdır. İşletmelerin belirli hedeflere ulaşmak için karşılaşılabilecekleri zorluklara hazırlıklı olması gerekir. Faaliyet tabanlı bütçeleme, bütçelemeyi faaliyete dayalı bir süreçle birleştirerek stratejik hedeflere ulaşmak için bütçeler hazırlar. Bu yaklaşım, gelecekteki ürün ve hizmet taleplerine cevap verebilmek için gereken kaynak miktarını tespit etmeyi ve bu kaynakların daha etkin bir şekilde kullanılması için satın alınmasını sağlar.

Bu çalışmanın hedefi, faaliyet tabanlı bütçeleme tekniğinin çağdaş bir yöntem olarak kabul edilmesinin önemini vurgulamaktır. Ayrıca, geleneksel bütçeleme ile faaliyet tabanlı bütçeleme arasındaki farklılıkları da incelemektir. Faaliyet tabanlı bütçeleme bir örnek uygulamayla çalışmanın son kısmında sunulmuş olup, bu anlamda çalışmanın literatüre katkı sağlanması da amaçlanmıştır.

### 1.1. Problem

Teknolojinin ilerlemesi hem bireylerin hem de işletmelerin hayatlarında hızlı değişikliklere neden olmakta, yönetim süreçlerinde ayarlamalar yapılmasını zorunlu kılmaktadır. İşletmelerin rekabetçi kalabilmek ve daha fazla nakit üretebilmek için hızlı karar vermesi ve yeni yöntem ve teknikler kullanması gerektiği söylenmektedir. Şirketlerin gelecekteki zorlukları öngörmek ve rakiplerini geride bırakmak için kullandıkları bir teknik de bütçelerdir. İşletme bütçeleri, kaynakların tahsis edilmesi ve olası aksaklıkların izlenmesi yoluyla işletmelerin geleceğe hazırlanmasına yardımcı olan finansal planlardır. İşletme bütçelerinin geçmişi, bunların öncelikle finansal bilgilere ve önceki verilere dayanılarak oluşturulduğunu ortaya koymaktadır.

Geleneksel bütçeleme yöntemi, planlanan ve gerçekleşen sonuçları yalnızca mali açıdan karşılaştırır ve bütçeleme sürecindeki değişiklikler ve faaliyetlerdeki iş yükünü dikkate alarak çalışanların bütçeleme sürecine katılımı gibi operasyonel konuları göz ardı eder. Geleneksel bütçeler, mevcut pazardaki rakipleri geride bırakmak için gerekli faydalardan yoksundur.

Artan rekabet ve gelişen sosyal koşullar ışığında işletmelerin, varlıklarını korumak, sınırlı kaynakların kullanımını optimize etmek, performanslarını yalnızca harcama kategorilerine göre değil, aynı zamanda faaliyetler gibi bu harcamaların nedenlerine göre de değerlendirmeleri gerekmektedir. Çağdaş bir yaklaşım olan faaliyet bazlı bütçeleme yöntemi, geleneksel bütçeleme yönteminin sınırlılıklarını gidermek amacıyla geliştirilmiştir.

İşletmeler, iş hayatında kalmak ve nakit üretebilmek için hangi faaliyetleri yapmaları gerektiğine karar vermek amacıyla faaliyet bazlı bütçelemeyi kullanmaktadır. Ürettikleri ürün ve hizmetlere ve bunları yapmanın ne kadara ve ne kadara mal olduğuna bakmaktadır. Faaliyet bazlı bütçelemenin amacı, faaliyetler ile finansal verileri işletmelerin planlama ve bütçeleme süreçlerinde gerçekleştirdiği faaliyetlerle uyumlu hale getirerek arasında bir denge oluşturmaktır.

## **1.2. Amaç**

İşletmelerin sert rekabet durumunda pazardaki konumlarını korumak, sınırlı kaynakları daha etkili bir şekilde kullanmak ve daha yüksek kaliteli ürünleri ve hizmetleri daha düşük maliyetle sunmak için etkili yönetim yöntemleri geliştirmeleri ve desteklemeleri gerekmektedir. Karlılığı ve verimliliği artırmak için bütçeleme de önemli bir yönetim uygulamasıdır. Bununla birlikte, geleneksel işletme bütçeleri modern dünyada beklenen faydayı sağlayamadığı için bir yönetim aracı olarak yetersiz kalmaktadır. Faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemi, bir ürünü belirli bir zaman diliminde elde etmek için gerekli olan kaynak miktarını tahmin eden bir modeldir. Bu yöntem, geleneksel bütçeleme yöntemlerinin eksikliği nedeniyle ortaya çıkmıştır. Bu yöntemde, finansal ve operasyonel verilerin yanı sıra işletme bütçesi de planlanır. Bu nedenle, faaliyet tabanlı bütçelemenin temel amacı hem mali hem de operasyonel dengeyi sağlamaktır. Faaliyet tabanlı bütçeleme, şirketlere planlama, kontrol, denetleme ve karar vermede yardımcı olur.

Tezin temel sorusu faaliyet tabanlı bütçeleme ve geleneksel bütçeleme yöntemi arasındaki temel farkları vurgulayarak, faaliyet tabanlı bütçeleme uygulamasının örnek bir üretim işletmesi üzerinden detaylı bir uygulamasını ortaya koymaktır. Çalışmada aşağıdaki sorulara cevap aranmıştır;

1. Faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemi özellikle üretim işletmeleri için neden daha uygun bir bütçeleme yöntemidir?
2. Bu yöntemin uygulanması, bir üretim şirketinin bütçe planlamasında hangi avantajları sağlar?
3. Üretim şirketlerinde, faaliyet tabanlı bütçeleme yönteminin uygulanması nasıl gerçekleştirilir?

### **1.3. Araştırmanın Önemi**

Geleneksel bütçeleme yöntemleri ile şirketler, faaliyetlerini ve maliyetlerini doğru bir şekilde analiz etmekte zorlanabilirler. Bu nedenle, birçok şirket, daha doğru sonuçlar elde etmek için faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemini kullanmaya başlamıştır. Bu çalışma, faaliyet tabanlı bütçeleme yönteminin kullanımını bir üretim şirketi örneği üzerinden inceleyerek bu yöntemin geleneksel yöntemlere göre avantajlarını ortaya koyacaktır. Faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemi, maliyetlerin doğru bir şekilde belirlenmesi ve bütçeleme sürecinin daha verimli hale getirilmesi açısından önemlidir. Bu yöntem, bir üretim şirketinin doğru kararlar almasına ve mali kaynaklarını daha etkili bir şekilde kullanmasına yardımcı olabilir. Çalışmada, bir üretim şirketinin bütçeleme sürecinde karşılaştığı zorluklar ve bu zorlukların nasıl aşılabileceği açıklanmaktadır. Bu da bir üretim şirketinin bütçeleme sürecinde karşılaşılabileceği sorunları önceden tahmin ederek bu sorunları önlemeye yardımcı olabilir. Tezin literatüre katkısı, faaliyet tabanlı bütçeleme yönteminin gerçek bir üretim işletmesi verileri kullanılarak uygulanması ve yöntemin nasıl uygulanacağına dair ilgi duyanlara detaylı bir örnek olmasıdır. Ayrıca teorik temelde geleneksel bütçe uygulaması ile karşılaştırılması, faaliyet tabanlı bütçeleme yönteminin üstünlüklerinin anlaşılması açısından önemlidir. Tezin teorik tartışmalara katkısı, bütçeleme sürecindeki kararların ne kadar önemli olduğu konusunda bilinç yaratmasıdır. Bu çalışma, bir üretim şirketinin doğru bütçeleme kararları alması için gerekli olan bilgi ve becerileri temel olarak verebilir.

#### **1.4. Varsayımlar**

Çalışmanın hipotezleri aşağıdaki gibidir.

1. Faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemi, geleneksel bütçeleme yöntemine kıyasla daha etkili ve gerçekçi bir yaklaşımdır.
2. Faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemi üretim şirketleri için daha uygun ve avantajlıdır.

Faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemi, gelir, gider ve kar hedefleri belirleme konusunda geleneksel bütçeleme yöntemine göre daha etkili bir yaklaşım olarak kabul edilmektedir.

#### **1.5. Sınırlılıklar**

Araştırmanın sınırlılıkları belirlenen firmanın bütçeleme faktörleri ile kısıtlandırılmıştır.

#### **1.6. Tanımlar**

Bütçe: gelir ve giderin yer aldığı dengeli bir yapı, plan.

Faaliyet tabanlı bütçeleme: Bu yaklaşım, faaliyetlerin stratejik hedeflere ulaşmaya nasıl katkıda bulunduğunu kavramayı ve uygun faaliyet düzeyini belirlerken bu hedefleri de dikkate almayı amaçlamaktadır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### LİTERATÜR TARAMASI

#### 2.1. Bütçe Kavramı

Bütçe kavramı, ‘torba’ veya ‘çanta’ anlamına gelen Latince ‘bulga’ kelimesinden günümüze gelmiştir. 17. yüzyılda İngiltere’nin, bütçeyi tanımlamak için kullanılan bir terim olan bir devlet bütçesi bulunmaktadır. 1857 Bütçe Nizamnamesi bütçe kavramının Türk literatürüne girişiyle başlamıştır. Hukuk metni 1876 yılında Temel Kanun ile kavramı içerecek şekilde değiştirilmiştir. 1908 yılında devletin İkinci Meşrutiyeti bütçeye onay vermiştir. 1961’den bu yana anayasamızın bir parçası, 1936 yılında Sümerbank Dokuma Fabrikası Türkiye’de ilk bütçeyi hayata geçirmiştir.

Bütçe bir kuruluşun belirli bir dönem için gelirlerini ve giderlerini önceden planlayarak ve bu plana dayalı olarak kaynaklarını etkin bir şekilde yönettiği bir mali araçtır. Bu planlama aracı, hükümetler, işletmeler ve kuruluşlar tarafından kullanılmaktadır. Şirketin mali performansını izlemek, kontrol etmek ve değerlendirmek için kullanılmaktadır. Gelir tahminleri, gider tahminleri, kar marjları, maliyet analizleri ve diğer finansal verilerin kullanılması, bütçe süreci sırasında sıklıkla gereklidir. Bütçe oluşturulurken, performans ölçütleri, stratejik hedefler ve gelecekteki gelir ve harcama tahminleri dikkate alınmaktadır. Bir şirketin bütçesi, kaynaklarını etkin bir şekilde kullanmasına yardımcı olur ve aynı zamanda finansal hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaktadır. Genellikle bütçe süreci düzenli olarak yenilenir ve gelir ve harcamaların gerçekleşmesiyle karşılaştırılarak performansın değerlendirilmesi ve gerektiğinde düzeltilmesi sağlanmaktadır.

Müşteri taleplerindeki değişiklikler, artan rekabet, iş kanunlarındaki değişiklikler, iş bölümünün genişlemesi, hammadde kıtlığı, artan sermaye gereksinimleri ve ulusal ve uluslararası rekabetin yükselişi gibi çeşitli ekonomik faktörlerin bir sonucu olarak işletmeler şu anda yönetimde zorluklarla karşı karşıyadır. İşletmelere bu sorunları ele almaları ve hedeflerine ulaşmaları için yenilikçi teknikler sağlanmıştır. Bu yöntemler arasında en önemli yaklaşım işletme bütçesi kavramıdır (Berikol, 2010: 12; Yalkın, 1989: 3).

Bütçelerin süresi kısa vadeli olarak belirlenmiştir. Bütçe dönemlerinin süresi haftalık, aylık veya yıllık olabilmektedir Yöneticiler tarafından çeşitli planlama yöntemleri

kullanılabilmektedir. Yöneticilerin planlarını organize etmelerinin farklı yolları vardır. Bazıları bunları kafasında hatırlamakta, bazıları masalarındaki küçük kağıtlara yazmakta, bazıları da sayılar yapıp bunları düzgün bir şekilde kaydını tutmaktadır. Sistematik bir planlama yöntemini izleyen bir grup, bütçe adı verilen bir plan hazırlamaktadır (Büyükmirza, 2012: 663).

İşletmelerin mali durumlarını veya bütçelerini planlama ve yönetme şekli, tahmin edilen faaliyetlerin gerçek verilerle ne kadar iyi eşleştiğini belirlemek ve önceden belirlenen hedeflere ulaşmaya hazır olduklarından emin olmak açısından çok önemlidir (Kaygusuz, 2003: 97). Bu nedenle, işletmelerin faaliyetlerini planlayıp koordine etmek, kontrol etmek ve günümüzdeki hızlı değişimlere ayak uydurmak için bütçeler değiştirilmektedir.

İşletme bütçesi, işletmelerin üst yöneticileri tarafından belirlenen gelecekteki hedeflere ulaşmak için izleyecekleri politikaların sayısal bir ifadesi olarak tanımlanmaktadır. Bu, bütçe kavramının temelini oluşturur (Haftacı, 2010: 1).

Bütçe, şirketin eldeki kaynaklarla kapasitesini ve izlenecek en uygun ve etkili planı gösterir. Bütçe, işletmenin kaynaklarını en iyi şekilde kullanmasını sağlar ve hedeflerine ulaşma sırasında hangi potansiyel zorlukların ve engellerin ortaya çıkabileceğini açıkça ortaya koyar. İşletme yönetimi gelir ve giderleri zahmetsizce yönetebilir ve daha kesin kararlar alabilir. Bütçe, emek, zaman, alan ve ekipman maliyetlerini gösteren organize tablolardan oluşur. Tahmin, temel çizgide özetlenen senaryoları açıklayan tahminleri içerir. Bütçelerin, yönetimin kuruluşun kaynaklarını nasıl planladığını ve kontrol ettiğini göstermenin bir yolu olduğu anlamına gelir. Kâr amacı güden ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar, önemli bir yönetim aracı olarak bütçelere büyük ölçüde güvenmektedir (Yıldız ve Gedik, 2004:142).

Bütçeleme süreci, işletmelerin gelişen koşullara uyum sağlamak ve başarılı olmak için gereklidir. İşletme bütçeleme yöntemi, işletmenin kısıtlı maliyetler ile istenilen hedeflerin seçilmesi için kullanılmaktadır.

## **2.2. İşletme Bütçeleri**

İşletme bütçesi, bir işletmenin belirli bir dönem için gelirlerini ve giderlerini önceden tahmin etmesi ve bu tahminlere dayalı olarak finansal kaynaklarını planlaması ve kontrol etmesi amacıyla oluşturulan finansal bir belgedir. Bir şirketin mali performansını izlemek, değerlendirmek ve stratejik kararlar almak bu belgeden

yararlanmaktadır. Gelir bütçesi, gider bütçesi, nakit akışı bütçesi ve yatırım bütçesi gibi çeşitli bölümlerden oluşan bir işletme bütçesi tipik olarak kapsamlı bir şekilde tasarlanır ve yönetilmektedir.

Bütçe belirli bir zaman aralığında belirli kaynakların nasıl elde edileceği ve nasıl kullanılacağını gösteren bir finansal planlamadır.

Aile bütçesi, ailenin gelir kaynaklarını ve bu kaynakların giyim, beslenme, barınma, ulaşım, eğitim, eğlence, yatırım ve benzeri yerlere nasıl harcanacağını; devlet bütçesi ise gelir kaynaklarını ve bu kaynakların eğitim, savunma, sağlık, güvenlik, sosyal güvenlik ve benzeri yerlere nasıl harcanacağını göstermektedir. Bir işletmenin bütçesi satış ve diğer gelirlerinin, personel, sermaye, hammadde, enerji ve benzeri kalemlere nasıl bölüştürüleceğini belirtmektedir.

Bütçe, işletmenin belirli bir hedefe ulaşmak için gelecekte ne kadar para harcayacağını ve kazanacağını gösteren belgeler topluluğudur (Yozgat, 1987: 19).

Bütçe yönetimin planlama, kontrol sorumluluğu ve koordinasyonu yerine getirmeyi amaçlayan sistemli bir yaklaşımdır (Welsch, 1978: 3).

İşletme bütçesi, bütçe, plan, kar planlaması, çalışma planı gibi ifadelerle açıklanabilmektedir. Bütçe, planların sayısal bir temsilidir, dolayısıyla plansız bir bütçeye sahip olmak imkansızdır. Plan, bütçeden daha detaylı ve kapsamlı bir çalışma olup, niceliksel yönleri de içermesi ve bir yıldan fazla bir süreyi kapsamaması gerekmektedir. Bütçe, genel plana kıyasla gelecek yılın mali durumunun daha spesifik ve sayısal bir analizidir. Bütçe, kaynakları kontrol etme ve yönlendirme aracı olarak kullanılmaktadır. Bütçe ve planın farklı özellikleri olsa da önemli bağlantıları paylaşmaktadır.

Genellikle bütçenin plan hedefleri içerisinde yapılması beklenmektedir. Bazı durumlarda bu ilişkinin sağlanmadığını belirtmek gerekir. Bazı işletmelerin plan yapmadan bütçe yaptıkları veya bütçe yapmadan plan yaptıkları görülmektedir. Bu gibi uygulamalar planlama ve bütçeleme konularının işletme için tam anlaşılmadığını göstermektedir (Gönenli, 1978: 118).

Bütçeleme, işletme bütçesinin bir parçasıdır. Bütçeleme, bütçe oluşturmak için gerekli olan yöntemlere ve tekniklere verilen genel bir addır. İşletmenin bütçesi bütçeleme sürecinin son aşamasıdır.

Bütçe aşağıda yer alan sistemin bir parçasıdır. (Kaygusuz, 2003: 130)

- Stratejilerin geliştirilmesi,
- Planlama,
- Bütçeleme,
- Organizasyon,
- Satış/pazarlama,
- Kontrol.

Bütçeleme bir hedefin, projenin ya da stratejinin yaklaşık sonuçlarının sunulması anlamına gelir. Bu tanım, klasik muhasebe ile bütçeleme arasındaki farkı ortaya koymamaktadır. Bütçeleme, geçmişe değil geleceğe odaklanır. Bütçeleme tipik olarak sadece mali faaliyetlerden oluşur. Bununla birlikte, çağdaş bir bütçeleme, kalite, zaman ve müşteri tatmini gibi mali olmayan performans kriterlerini de içerir.

Bütçeleme şirketlerin risk yönetimi için önem teşkil etmektedir. Şirketler gelecekteki yaşanabilecek risklere karşı hazırlıklı olmalıdır (Kaygusuz 2003: 2-3).

Bütçe ile ilgili kaynaklarda bütçe kontrolü ve bütçeleme kavramları sıklıkla birbirleriyle karıştırılır. Her bir kavramın farklı anlamları vardır. Bu şekilde kullanıldığında, bu terimler bütçe sisteminin her yönünü kapsar. Diğer bir deyişle, bu terimler hem kısa hem de uzun vadeli bütçelerin oluşturulması, uygulanması ve kontrol edilmesi için gerekli olan yöntemleri ifade eder (Yalkın 1989: 5-6).

### **2.3. İşletme Bütçelerinin Çeşitleri**

Bütçeleri aşağıdaki gösterildiği gibi sınıflarına ayırarak açıklaması yapılacaktır. Konularına, amaçlarına, teknik özelliklerine, kapsamlarına, niteliklerine ve başlangıç rakamlarına göre sınıflandırmak mümkündür.

#### **2.3.1. Konularına Göre Bütçeler**

Bütçeler konularına göre iki grupta ele alınabilir. Bunlar:

- Gider bütçe
- Gelir bütçe

### **2.3.1.1. Gider Bütçesi**

Bütçeler, işletmenin üretim faaliyetleri için ödediği maliyetleri yönetir. Üretilen mal veya hizmetler ile maliyetler arasındaki ilişkilerin değerlendirilmesi gider bütçelerinde yapılır. Bütçeler sabit ve değişken olmak üzere iki ana kategoriye ayrılabilir.

- Ödenek Bütçeleri
- Tahmin Bütçeleri

Tahmin türü bütçeler için gider tahminleri, gelecek dönem için planlanan faaliyetlere göre hesaplanır. Bu, ödeme türü bütçeleriyle ilgili değildir. Bütçelenen gider belirlenirken işletmenin mali durumu dikkate alınır. Reklam ve araştırma-geliştirme bütçeleri, ödenek türü bütçelerin en tipik örnekleridir. Bununla birlikte, üretim, doğrudan malzeme ve işçilik gibi bütçeler tahmin tipi bütçelerin örnekleridir.

Ancak gerçekte bütçeler ya tamamen tahmin ya da tamamen tahsis teknikleri kullanılarak oluşturulmaktadır. Bunların çoğunluğu fon tahminleri ve projeksiyonlarıdır.

### **2.3.1.2. Gelir Bütçesi**

Gelir bütçesi, maliyetler ile operasyonlardan elde edilen gelir arasındaki bağlantıyı tahmin eder ve değerlendirir. Sonuç olarak, bu bütçeler hem gelir hem de gider açısından hedefleri özetlemektedir.

Bütçenin konusu büyük ölçüde şirketin yapısına göre belirlenir. Merkezci işletmelerin faaliyetlerini maliyet veya gider merkezlerine ayırması nedeniyle bütçeler daha geniş bir harcama aralığını kapsamaktadır. Ancak merkezkaç biçimde örgütlenen işletmelerde gelir veya kâr merkezlerinin ayrılması nedeniyle bütçeler, gelirlere odaklanacak ve gelir bütçeleri oluşturacak şekilde tasarlanmaktadır. Bir şirketin yapısı içe odaklıdan dışarıya odaklıya doğru değiştikçe, departmanların bütçeleri maliyet odaklı bütçelerden gelir odaklı bütçelere geçişi içermektedir.

### **2.3.2. Kapsamına Göre Bütçeler**

Bütçeler kapsamına göre iki grupta ele alınabilir. Bunlar:

- Kısım bütçe
- Genel bütçe

### **2.3.2.1. Kısım Bütçeleri**

Şirket, kuruluş içindeki belirli bölümlere veya görevlere fon tahsis eder. İşlevsellik bölüm bütçelerini belirlemenin temelidir. Bütçeler genel bütçenin bir parçasıdır. Bölümlerin bütçeleri aşağıdaki ana başlıklar altında incelenebilir:

### **2.3.2.2. Genel Bütçeler**

Daha önce de belirtildiği gibi, genel işletme bütçesi bölüm bütçelerine bölünmüştü. Belirli bir döneme ait tüm faaliyetleri ve proforma gelir tablolarını kapsayan ana bütçe, yukarıda belirtilen bütçelerin birleştirilmesiyle oluşturulur.

Bu nedenle, genel bütçe aşağıdakileri içerir:

- Edinilen dönem boyunca fon tahsis edilmesi
- Belirtilen süre içerisinde yatırım planı gerçekleştirilecektir.
- Her iki grubu da dikkate alan bir bütçe

### **2.3.3. Amaçlarına Göre Bütçeler**

Bütçeler amaçlarına göre iki grupta ele alınabilir. Bunlar:

- Program bütçe
- Faaliyet bütçe

#### **2.3.3.1. Program Bütçeleri**

Fonların programlara veya çalışmalara tahsis edilmesinin amacı bunların başarılı bir şekilde tamamlanmasını garanti etmektir. Program bütçeleri, gelir-gider ilişkisine doğrudan etkisi olmayan bütçelerdir. Gelir ve gider arasındaki bağlantı net olmadığından bu bütçelerde programın başarısı gelirden daha önemlidir. Bir süredir gelir getirmeksizin yürütülen programda değişiklik yapılarak güncellenen programa için olabilecek bütçe oluşturulmaktadır.

#### **2.3.3.2. Faaliyet Bütçeleri**

Program bütçelerinden farklı olarak, faaliyet bütçeleri, gelir-gider ilişkisini kısa sürede ve ölçülebilir bir şekilde hesaplamak için tasarlanmıştır. Faaliyet bütçelerinin düzenleniş biçimlerine göre iki kategoriye ayrılması da mümkündür:

- Sorumluluk Bütçesi
- Mamul Hatları Bütçesi

Mamul bütçeleri, gelirleri ve giderleri farklı ürün grupları için tahsis eden bütçelerdir. Amaç hem satış hem de üretim ekipleri için en olumlu sonuçları sağlayacak teknikleri araştırmak ve en uygun ürün kombinasyonunu üretmektir. Tamamlanan mal bütçesinin tipik bir örneği, bir ürünü diğerlerinden öne çıkarmaya veya ürün grubuna yeni ürünler eklemeye odaklanan bir projedir.

Gelir ve giderlerden sorumlu olacak kişilerin hesaplandığı bütçelere sorumluluk bütçeleri denir. Mevcut sonuçların geçmiş tahminlerle doğruluğunu değerlendirmek, tutarsızlıkların nedenlerini tespit etmek ve bu dönemdeki yönetim faaliyetlerinin etkinliğini ve yeterliliğini değerlendirmektir. Tipik dönem bütçeleri bu çerçevede oluşturulan birleşik departman bütçelerinden oluşmaktadır.

Faaliyet bütçeleri de yukarıda belirtilen iki türden oluşmaktadır. Bütçeler uygulamada bu iki türün bir kombinasyonudur. Sonuç olarak, sorumluluk bütçeleri, mamul hattı bütçelerini de kapsar.

#### **2.3.4. Teknik Özelliklerine Göre Bütçeler**

En çok tartışılan ayırım budur. Bütçeler, işletmenin faaliyet seviyeleri ile ilişkisine göre hazırlanır. Bu nedenle bütçeler, teknik yapıları açısından ele alındığında üçlü bir ayrıma tabi tutulurlar. Bunlar:

- Statik bütçe
- Dinamik bütçe
- Karşılaştırmalı bütçe

##### **2.3.4.1. Statik Bütçeler**

Statik bütçeler, bir şirket içindeki yalnızca bir faaliyet düzeyi dikkate alınarak oluşturulur. Bütçe, belirli bir zaman dilimi boyunca mevcut faaliyet düzeyi için öngörülen gelir ve harcamalara dayandığında statiktir.

##### **2.3.4.2. Karşılaştırmalı Bütçeler**

Karşılaştırmalı (mukayeseli) veya seçenekli bütçeler olarak da bilinen karşılaştırmalı bütçeler, birden fazla statik bütçeyi önceden planlayıp daha uygun olanı seçerek uygulamayı içerir.

### **2.3.4.3. Dinamik Bütçeler**

Çeşitli fiili faaliyet düzeylerine göre bütçe miktarını değiştirebilen bütçelerdir. Başka bir deyişle, dinamik bütçeler, işletmenin farklı faaliyet seviyelerine ilişkin statik bütçelerden oluşur. Değişken bütçeler, dinamik bütçeler ve esnek bütçeler de vardır.

### **2.3.5. Başlangıç Rakamlarına Göre Bütçeler**

Bütçeler başlangıç rakamlarına göre iki grupta ele alınabilir. Bunlar:

- Klasik bütçe
- Sıfır tabanlı bütçe

#### **2.3.5.1. Klasik Bütçeler**

Bu tür bütçeler önceki yılların bütçelerini kullanır. Geleneksel veya klasik bütçeler, söz konusu rakamlara göre değişiklik yaparak bir dizi düzeltme yaparak oluşturulan bütçelerdir.

#### **2.3.5.2. Sıfır Tabanlı Bütçeler**

Planlama ve organizasyona yaklaşımı açısından sıfır temelli bütçelemeden farklıdır. Sıfır bazlı bütçeleme geçmiş yılların verilerini dikkate almamaktadır. Bütçeleme, geçmişten koparak, yeni yıl veya dönemde yapılacak işlere odaklanılarak mümkün olan en düşük maliyet rakamları hedeflenerek yapılmaktadır. Bu bütçeleme yaklaşımı, dönem içindeki her bir faaliyetin arkasındaki mantığın incelenmesini ve bunun sonucunda bütçeye temel oluşturacak rakamların oluşturulmasını içermektedir.

### **2.3.6. Niteliklerine Göre Bütçeler**

Bütçeler niteliklerine göre iki grupta ele alınabilmektedir. Bunlar:

- Sabit bütçe
- Hareketli bütçe

#### **2.3.6.1. Sabit Bütçeler**

Sabit bütçelerin hazırlanması için belirli bir zaman dilimi ayrılmaktadır. 1999 yılında kesinleşen ve dönem sonuna kadar hiçbir değişiklik yapılmadan yürütülen 2000-2003 dönemi bütçeleri bunun bir örneğidir.

### **2.3.6.2. Hareketli Bütçeler**

İşletmelerin belirli periyotlarda bütçelerini değiştirmesini içermektedir. Bu tür bir bütçeleme, bir işletmenin aylık ya da üç aylık periyodun sonunda, yine aynı dönemleri izleyen bir yıl için planladığı bütçeyi yeniden düzenlemesini kapsamaktadır. Bu nedenle, hareketli bütçeleme sistemini kullanan işletmeler, bütçe döneminin tümünü kapsayan bütçeleri her zaman erişebilir.

### **2.3.7. Yaklaşımlarına Göre Bütçeler**

Bütçe yaklaşımlarına göre ayırt edildikleri takdirde, aşağıdaki iki bölümden oluşabilir. Bunlar:

- Dönem Bütçeleri
- Proje Bütçeleri

#### **2.3.7.1. Proje Bütçeleri**

Proje bütçeleri, proje hedeflerini ve projenin tamamlanmasını içerir. Bu tür bütçelerin vadesi projenin tamamlanma süresine bağlıdır.

#### **2.3.7.2. Dönem Bütçeleri**

Belirli bir zaman dilimi için ayrılan bütçelere dönem bütçeleri denir. Bu sürelerin süresi ihtiyaca göre bir yıldan üç aya kadar değişebileceği gibi daha kısa da olabilmektedir. Belirli bir zaman dilimi için bütçe, planlanan tüm faaliyetleri ve bunların sonuçlarını kapsamaktadır.

### **2.4 İşletme Bütçelerinin Özellikleri**

Bütçe, ön tahminlerden daha kapsamlı bir gelecek planlamasıdır. Bu tür tahminler rastgele veya genel izlenimlere göre yapılmaz. Hesaplanan ve kontrol edilen veriler, işletme ile ilgili tahminler yapmak için kullanılmaktadır.

Bütçe, işletmenin amaçlarını ve hedeflerini belirlemekle kalmaz, aynı zamanda bunların nasıl gerçekleştirileceğini de ayrıntılı bir şekilde göstermektedir. Önlem alma amacıyla bütçe veya planın önceden belirlenmesi, onu gelecekle ilgili diğer yaklaşımlardan ayırmaktadır (Koç ve Yalkın, 1989: 4).

İşletme bütçesi, basit bir tahmin yerine belirli bir süre içinde gerçekleştirilecek faaliyetleri önceden planlayan bir plandır. İşletme bütçesi, planlama ve uygulama sürecinde gerçekleşen sonuçlar ile tahmin edilen sonuçlar arasındaki farkı ölçmek için

kullanılır. Bütçeler işletmelerin, bölümlerinin ve çalışanlarının fiili başarılarını değerlendirmek için kullanılabilir. Operasyon bütçesi, kullanıldığı spesifik alana yönelik yönergeleri ana hatlarıyla belirtir.

İşletme bütçesinin yararlılığı, herkese uyan tek boyutlu bir araç olmamasına bağlıdır. Periyodik olarak değerlendirilir ve değerlendirilir ve çeşitli ekonomik hedefleri karşılamak için ayarlamalar yapılabilir. (Yeter, 2002:3-4).

İşletme bütçelerinin temel özellikleri şunlardır: (Çam, 2006: 15; Yükçü, 1999: 754; Tepeli, 2010:23-24):

- İşletme bütçesi bir plandan daha fazladır. Sadece bir tahmin değildir. Gelecekte yapılacak işlerin önceden hazırlanmış bir programıdır.
- Gerçekleşen sonuçlar ile önceden hesaplanmış sonuçlar karşılaştırılıp ölçülür. Bu tablolar, işletmelerin, bölümlerinin ve çalışanların gerçek başarılarını ölçmek için tasarlanmıştır.
- İşletme bütçesi değerlidir, ancak değiştirilemez bir araç değildir. Bir şirketin bütçesi düzenli olarak incelenir, gözden geçirilir ve işletmenin hedefleri değiştikçe planlamada değişiklikler yapılabilir.
- Bütçe, şirketin tüm bölümlerini ve faaliyetlerini kapsamalıdır.
- Bütçenin, şirket çalışmalarının yürütülmesinde kullanılabilmesi için parasal ve sayısal verileri içermesi gerekir.
- Bir işletmenin politikası, o dönem için hazırlanan bütçeye göre belirlenir. Bu politika, daha sonraki her şeyi yönlendirir.
- İşletme bütçeleri düzenli olarak gözden geçirilir, gözden geçirilir ve işletmenin gelişen hedeflerine göre değiştirilir.

## **2.5. İşletme Bütçelerinin Yararları**

Yöneticiler için önemli bir finansal planlama aracı bütçelerdir. Bütçeleme, yöneticilerin kaynakları nasıl kullanacaklarını, çeşitli stratejileri nasıl oluşturacaklarını ve kaynakları nerede kullanacaklarını belirlemelerine yardımcı olur. Bütçelerin sağladığı faydalar aşağıdaki gibidir (Peker, 1988: 668):

- Bütçeleme, üst düzey yöneticilerin beklentilerini netleştirir ve nicelleştirir.
- Bütçeleme sistemi, geleceğe yönelik öngörülerini gerektirir.
- Yöneticiler, uygulanması gereken temel politikaları önceden belirlemek zorunda kalmaktadır.

- Stratejik kararlar alınmadan önce kararların daha geniş bir çerçevede değerlendirilmesini sağlamaktadır.
- İşletmelerin etkili bir şekilde denetlenmesine olanak sağlamaktadır.
- Denetim giderlerini önemli ölçüde azaltmaktadır.
- İşletmelerin alt kademe yöneticilerini planlama süreçlerine katılmaya ve katkıda bulunmaya teşvik eder, aynı zamanda amaçlarına uygun olarak yönetime olanak sağlamaktadır.
- Alt kademede çalışanlar ve yöneticiler için işletme planlarının ve amaçlarının daha iyi anlaşılmasını kolaylaştırmaktadır. Bu nedenle, işletmenin faaliyetlerini nasıl yürüteceğini yönlendirmektedir.
- Bütçe yönetimi üretim tesislerinde kullanılan kaynakların daha etkili ve ekonomik bir şekilde kullanılmasına yardımcı olur ve bu da kaynak kullanımını artırmaktadır.
- Yöneticileri günlük sorunlardan kurtararak daha önemli kararlar alınması ve daha önemli işler yapılmasına olanak sağlamaktadır.
- Firmanın farklı bölümleri arasında daha iyi bir eşgüdüm sağlanmasına olanak tanımaktadır.

## **2.6. İşletme Bütçelerinin Amaçları**

Bir işletmenin finansal performansını planlamak, kontrol etmek ve değerlendirmek için önemli bir araç işletme bütçeleridir. Bu bütçeler, bir şirketin belirli bir dönem için gelirlerini ve giderlerini önceden tahmin ederek, bu tahminlere dayalı olarak finansal kaynaklarını etkin bir şekilde yönetmesini sağlamaktadır. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmesi ve büyüebilmesi için güçlü bir finansal planlama ve kontrol mekanizması gereklidir. Bu noktada işletme bütçeleri devreye girmektedir.

Detaylı bir analiz ve planlama tipik olarak bir işletmenin bütçesini oluşturur. Bu aşamada, şirketin geçmiş performansı değerlendirilir, mevcut endüstriyel ve ekonomik koşullar değerlendirilir ve gelecek döneme ilişkin hedefler belirlenmektedir. Gelir artışı, maliyet kontrolü, kâr marjı iyileştirmesi ve yatırımların yönetimi gibi konular genellikle finansal hedeflerin konusudur.

Gelir tahminleri, bütçe oluşturma sürecinde işletmenin satış tahminleri, fiyatlandırma politikaları ve müşteri talepleri gibi faktörleri dikkate alır. Benzer şekilde, gider

tahminleri yapılırken, işletme maliyetleri, personel maliyetleri, üretim maliyetleri ve pazarlama maliyetleri gibi faktörler kapsamlı bir şekilde araştırılmaktadır.

İşletme bütçeleri, sadece bir finansal planlama aracı olmakla kalmaz, aynı zamanda şirketin stratejik hedeflerine ulaşması ve büyümesi için de hayati önem taşır. İşletme, bütçe süreci sayesinde kaynaklarını etkin bir şekilde kullanabilir, mali riskleri azaltabilir, karar verme süreçlerini kolaylaştırır ve faaliyetlerini düzenli olarak izleyebilir. Sonuç olarak, işletme bütçeleri, yöneticilerin ve paydaşların şirketin mali durumunu değerlendirmelerine ve gelecek planlarını belirlemelerine yardımcı olan çok önemli bir araçtır.

Bütçe, işletmenin amaç ve hedeflerine verimli bir şekilde ulaşabilmesi için yönetimin temel görevlerini yerine getirmesine yardımcı olmayı amaçlamaktadır. Bütçe, işletmenin performansını iyileştirmeyi ve yönetimin hedeflerine uymayı amaçlamaktadır (Akdoğan, 2000: 645).

Bütçe amaçları şunlardır (Karaca, 2008: 5):

- Gelecek hedeflerinin belirlenmesiyle beraber hedeflerin temeline ulaşmak,
- Üst yönetimin belirlemiş olduğu bütçeler, hedef ve amaçların şirket içerisinde tüm birimlere iletilerek bütün organizasyonun bütçeyi destekleyerek benimsenmesi,
- Organizasyon içerisinde yer alan alt kademe personellerin hedeflenen bütçeyi benimseyerek bütçenin ulaşılabilir olması,
- Personellerin beklentileri için bir perspektif oluşturulmasıyla birlikte, personellerin beklentileri anladıklarından emin olunması,
- Personelin bütçe hedeflerini gerçekleştirmeleri için teşvik edilerek bu hedeflere erişme performanslarına göre değerlendirme yapılmasına yardım etmek.

İşletmeler bütçeleri aşağıdaki amaçlar için kullanmaktadır (Kartal vd., 2006:267);

- Yıllık etkinliklerin planlanmasına katkı sağlamak,
- Bölüm içi faaliyetleri planlamak ve bölümler arasında uyum sağlamak,
- Bölüm yöneticilerine planları iletme ve iletişimi güçlendirmek,
- Yöneticileri şirket hedeflerine ulaşmaya teşvik etmek,
- İşletmeleri yönetmek ve denetlemek,
- Yöneticileri değerlendirmek.

## **2.7. İşletme Bütçelerinin Hazırlanması**

Bütçeleme sürecinin her aşamasında dikkat edilerek hazırlanması gereken bir süreçtir. Bütçeler gelecek mali ya da takvim yılı dikkate alınarak hazırlanır. İşletme bütçeleri oluştururken, stratejik amaçlar ilk hedeftir. Stratejik amaçlarla birlikte uzun ve kısa vadeli bütçeler hazırlanırken, işletmenin mevcut durumu, bütçe varsayımları ve hedefleri açıkça belirlenmelidir. Genel işletme bütçesi oluşturmadan önce departmanlara ait bütçeler hazırlanmalıdır (Tokaç, 2012:37). Finansman giderleri ve finansal yatırım gelirleri dışında, bölüm bütçeleri hazırlanırken gelir gider tablosuna göre sıralanmalıdır. Bu nedenle, önce satışların maliyetleri hesaplanır, ardından satışların maliyetleri hesaplanır. Bu kısımda finansman gelir ve gider kalemleri konusuna değinilmemesi gerekmektedir (Büyükmirza,2017:681).

Bütçeler, şirket yönetimi tarafından onaylandıktan sonra uygulanır. Bu aşamada bütçe izleme ve kontrol sistemleri de devreye alınır. Bütçeler performansla karşılaştırılır ve sapmalar analiz edilir ve gerekirse düzeltmeler yapılır. Bu işlem, şirketin büyüme planlarını destekler ve finansal durumunu korur.

### **2.7.1. Satış Bütçesi**

İşletmeler için bütçe oluşturma sürecinin temeli ve başlangıç noktası satış bütçesidir. Satış bütçesinde önemli nokta ise satış tahmini konusudur. Doğru ve gerçekçi bir şekilde hazırlanan satış bütçesi sayesinde diğer işletme bütçelerinin daha doğru olmaktadır. İşletmeler için pazar şartları içinde ürünlerin maliyetlerinin belirlenip satış fiyatlarını belirlemek önem teşkil etmektedir. Yönetimin satış bütçesi yapabilmesi için piyasa, fiyat ve mamul verilerini analiz etmesi gerekir (Yalkın, 2018: 58-60).

Bütçeleme sürecinde yapılan tahminlerden en zor olanı satış bütçesi tahminidir. Üst yönetim ve satış birimi tarafından oluşturulan bütçe oluşturan kurul birçok değişkeni ve parametreyi dikkate alarak tahminlemeler yapmaktadır. Gelecek yıl satılması planlanan ürünlerin miktarı, fiyatı, hangi ürünlerin satılacağı ve hangi bölgelerde satılacağı belirlenerek satış bütçesi oluşturulur. Geçmiş dönem satışları, işletmenin dışında olan faktörler ve diğer faktörler, satış bütçeleri oluşturulurken değerlendirilmesi gerekmektedir (Tokaç, 2012:59).

Satışa ayrılan para miktarı üretilen ürün miktarını belirler. Satış bütçesi, mevcut iş durumuna göre mümkün olan en yüksek kâra, satış hedefine ve kâr yüzdesine ulaşacak

şekilde ayarlanabilir. Satış bütçelerini oluştururken en yüksek kar marjına ve en yüksek satış gelirine göre önceliklendirmek çok önemlidir (Yükçü, 2014: 561).

Satış miktarını hesaplamak, satış gelirleri bütçesini oluşturur. Rakiplerin fiyatları, genel fiyat düzeyi, maliyetler ve satışların ödeme yöntemlerinin nasıl olacağı gibi faktörler satış fiyatını etkiler. Bu bağlamda pazarda aktif olarak yer alan satış görevlileri en doğru tahminleri sağlar. Satış bütçesi siparişlere göre değil, gönderilen veya teslim edilen adet sayısına göre belirlenir, çünkü siparişin alındığı tarih ile malların gönderildiği tarih arasında önemli farklılıklar olabilir ve alınan siparişler iptal edilebilir. Malların stok durumlarında ve üretim süreçlerinde teslim tarihine göre düzenlenmesi gerekmektedir (Basık, 1992: 155).

Doğru satış tahminleri eğitimli personelin uzmanlığını gerektirir. Trend analizi bu bağlamda sıklıkla kullanılmaktadır. Güçlü madeni paraların değeri, fiyat endekslerine göre düzeltilmiş önceki satış değerlerine eşdeğerdir. Bu değerlere en uygun çizgi çizilerek trend oluşturulur. İşletmeler genellikle pazar araştırmasını bir teknik olarak kullanır. Pazar eğilimleri, müşteri beklentileri, maddi sorunlar, yasal düzenlemeler vb. hızla fark edilebilmektedir. Bu faktörlerin belirli ürünlerin satışları üzerindeki etkisini ölçmek zordur. Araştırma, tüm kullanıcıları veya tüketicileri temsil edebilecek bir örneklem kullanılarak gerçekleştirilmektedir (Basık, 1992: 157-158).

### **2.7.2 Üretim Bütçesi**

Satış bütçesi kesinleşip kabul edildikten sonra, satış hedeflerine ulaşmak için üretilecek malların miktarını gösteren üretim bütçeleri oluşturulmalıdır. Satış bütçesinin hedeflerine ulaşmak için satış bütçesinin hedefleri üretim bütçesiyle uyumlu olmalıdır. Üretim bütçesinin tahmini, işletmenin kurulu kapasitesinden en iyi şekilde yararlanmak için önemli bir adımdır. Üretim bütçesini oluşturmak için başlangıç ve bitiş stok seviyeleri hakkında bilgi sahibi olmak önemlidir, çünkü bu değerler üretilmesi gereken mal miktarını belirlemek için kullanılır (Yükçü, 2014: 564).

Üretim düzeyi satışlara göre belirlenir. Üretim, başlangıç ve arzu edilen nihai ürün stoğunu içermektedir. Dönem başındaki stokların toplanıp dönem sonundaki stokların düşülmesiyle bütçelenen üretim birimleri belirlenebilir. Üretim planlama sürecinde üretim kapasitesi, hammadde bulunabilirliği ve diğer ilgili hususların dikkate alınması çok önemlidir (Walther, 2009: 23).

Üretim bütçesi, üretimle ilgili faaliyetleri ana hatlarıyla belirtir. Üretim bütçesi, satış bütçesinin ihtiyaçlarını karşılayacak ve fazla stok birikimini önleyecek şekilde oluşturulmaktadır.

Bir üretim bütçesi oluşturmadan önce yönetim, envantere tutulması gereken malzeme ve bitmiş ürün miktarını belirlemelidir. Üretim miktarı, üretim bütçesinden sonra dönemlere bölünmektedir. Üretilen ürünün miktarı, üretim sürecinin süresi, malzeme ve işçilik kıtlığı, fiyat dalgalanmaları, ürünlerin ömrü, hırsızlık riski gibi çeşitli faktörlere göre belirlenmektedir. Üretilen miktarı belirleyen farklı bir politikanın amacı, üretim sürecindeki tutarlılığı garanti etmektir. Bunun temel amacı, talebin düşük olduğu dönemlerde üretim kapasitesini değerlendirmek, talebin yüksek olduğu dönemlerde ise kapasite fazlasının veya kapasite eksikliklerinin önlenmesidir (Basık, 1992: 161).

İşletmelerin satışları, faaliyet gösterdikleri sektörlerle bağlı olarak yıl boyunca dalgalanabilir. Örneğin, ev eşyaları satan bir işletme, yaz aylarında klimalar ve vantilatörler gibi serinletici ürünlere olan talebi artırabilir; kış aylarında ise ısıtıcılar ve battaniyeler gibi ısıtıcılara olan talep artabilir. Şirket, mevsimsel taleplere göre stokları düzenleyerek müşteri ihtiyaçlarını karşılayabilir. İşletmelerin stoklarının bu satış durumuna göre düzenlenmesi gerekmektedir. En düşük ve en yüksek stok miktarlarını belirlemeli ve buna göre stok planları oluşturmalıdır.

Üretim bütçe süreçlerinde önemli noktalar şunlardır (Durmuş ve Toroslu, 2013:74):

- Üretim bütçeleri yalnızca adet ve malzeme olarak hazırlanmalıdır.
- Ürünlerin nerede ve ne zaman üretileceğine karar verilmelidir.
- İşgücü gereksiniminin yanı sıra makine ve teçhizatın tedarik sürecinin de belirlenmesi gerekir.
- Üretim için bir bütçe oluşturulmalıdır.
- Üretim standartları oluşturulması gerekmektedir.
- Üretim maliyetlerinin belirlenmesi gerekir.

#### **2.7.2.1. Direkt İlk Malzeme Bütçesinin Kapsamı ve Özellikleri**

Satış bütçesi ve üretim bütçesinin hazırlanmasının akabinde direkt ilk malzeme bütçesi oluşturulmaya başlanmaktadır. İlk Malzeme Bütçesi, bir şirketin üretim sürecinde kullanacağı ham madde ve malzemelerin miktarını ve maliyetlerini belirlemek için oluşturulan bir bütçe türüdür. Üretim sürecinde ihtiyaç duydukları ham madde ve

malzemeleri belirlemek, stok seviyelerini optimize etmek ve üretim maliyetlerini kontrol altında tutmak için işletmeler İlk Malzeme Bütçesi oluşturur. İşletme, bütçeyi kullanarak kaynaklarını verimli bir şekilde kullanabilir ve üretim sürecini etkili bir şekilde yönetmektedir. Bununla birlikte, işletmenin bütçe dengesini korumasına yardımcı olmak için de önemli bir rol oynamaktadır.

Üretim bütçesi hacimleri, doğrudan malzeme bütçesi ve ilk madde bütçesi kullanılarak belirlenir. Malzeme kullanımı, doğrudan malzeme bütçesini oluşturmak için standart maliyet veya maliyet olarak hesaplanır (Chartered Management Institute, 2013: 29).

Üretim bütçesinin verileri doğrudan hammadde ve malzeme bütçesini oluşturmak için kullanılır. Bu bütçe, cari dönem ve ara dönemler için üretim bütçe hedeflerini gerçekleştirmek için gereken doğrudan hammadde ve malzeme miktarlarını gösterir.

Bu görevi tamamlamak için iki tür bilgiye ihtiyaç vardır: üretilen mal miktarı ve her ürün birimi için ihtiyaç duyulan hammadde ve malzeme miktarı (Yalkın, 2018: 78-79).

Hammadde ve malzeme bütçesi hazırlamanın iki yöntemi vardır: Biri bütçeyi hammadde ve malzeme alımına ayırmak, diğeri ise bütçeyi hammadde ve malzeme kullanımına ayırmaktır. Ancak yine de “doğrudan hammadde ve malzeme bütçesi” olarak adlandırılan tek bir bütçe oluşturmak mümkündür (Yükü, 2014: 565-566).

#### **2.7.2.2. Direkt İşçilik Bütçesinin Özellikleri ve Kapsamı**

Direkt İşçilik Gideri Bütçesi, bir işletmenin üretim sürecinde doğrudan üretim faaliyetlerine katılan işçilerin masraflarını önceden planlamak için kullanılmaktadır. Bu bütçe, işletmenin üretim sürecinde çalışacak çalışanların sayısını, çalışma saatlerini, ücretlerini ve diğer ilgili maliyetleri içerir. Bu bütçe, şirketin üretim sürecinde doğrudan işçilik maliyetlerini kontrol altında tutmasına ve yönetmesine yardımcı olur. Bununla birlikte, işletmenin bütçe dengesini korumasına yardımcı olmak için de önemli bir rol oynar. Özellikle işçi yoğun sektörlerde, doğru ve etkili bir şekilde hazırlanan ve takip edilen direkt işçilik gideri bütçesi, şirketin rekabet gücünü artırmasına ve karlılığını optimize etmesine yardımcı olmaktadır.

İşçilik maliyetini belirlemek için üretim bütçesinin çalışma saatleri doğrudan işçilik bütçesinden çıkarılır ve daha sonra işçilik oranları kullanılarak hesaplanır. Bu bütçe, gerekli işgücünü ve bunların işe alınmasıyla ilgili masrafları özetlemektedir. İşgücü bütçesi, üretimin her aşaması için ayrı ayrı hesaplanmaktadır. Standart maliyetleme

kullanıldığında işçilik oranları önceden belirlenmiş oranlar olacaktır (Chartered Management Institute, 2013: 29).

Üretim yöneticileri ve personel yöneticileri doğrudan işgücü bütçesi geliştirmek için işbirliği yapmaktadır. Bu bütçe, ürün maliyetlerinin hesaplanmasına ve direkt işçilik giderlerinin yönetilmesine olanak sağlamalıdır. Bütçe hazırlanmakta ve her birim ürün için ihtiyaç duyulan tahmini direkt işçilik saatleri hesaplanmaktadır. Ortalama ücretler üretim süreçleri veya maliyet yerleri dikkate alınarak hesaplanır. Birim işçilik maliyeti bu iki faktörün karşılaştırılmasıyla belirlenir. Toplam doğrudan işçilik maliyetini hesaplamak için birim başına maliyeti o alanda üretilecek birim sayısı ile çarpın. Tüm önemli maliyet merkezleri aynı prosedürleri takip eder ve bu prosedürlerin toplamı doğrudan işgücü bütçesiyle sonuçlanır (Haftacı, 2015: 49).

Bütçenin amaçları şunlardır:

- Üretim bütçesinin ihtiyaçlarına karşılamak,
- Şirket için sabit bir çalışan oranı sağlamak.

Bu bütçe aşamasında önemli noktalar şunlardır (Yalkın ve Demir,2015:90):

- Üretim için uygun bütçe,
- Üretim sürecinin kalitesi,
- İşletmenin maaş politikaları,
- İş anlaşmaları,
- Talep edilen kaliteye uygun yeterli sayıda çalışan sağlanması ve iş kalitesine uygun eğitim imkanları.

Direkt işçilerin bütçelerinde üç ana sistem vardır. Bir ürünün üretilmesi için ihtiyaç olan direkt işçilik ilk süreçte belirlenir. Bunun yanı sıra, gider yerlerine veya üretim çalışmalarına bağlı olarak yaklaşık maliyeti tahmin eder. Gider noktalarına veya üretim süreçleriyle ilgili bir ürünün direkt işçilik maliyeti, bu iki değişen çarpımıyla hesaplanır. Toplam direkt işçilik maliyeti gider kaleminde veya üretim sürecinde yer alan ürün birimleri çarpımıyla bulunur (Yalkın ve Demir, 2015:91). Bütçe işverenin çalışanlarına sağlaması gereken sosyal güvenlik primi ve yan haklar gibi sorumlulukları da kapsar (Çam, 2008:112). Diğer yaklaşımda ise üretim oranları ve direkt işçilik maliyetleri arasında bir ilişki kurulmasıdır. Direkt işçilik maliyetleri, üretim bütçesine oranların uygulanmasıyla hesaplanır (Yalkın ve Demir, 2015:91). Direkt işçi ihtiyaçlarını belirlemek için son metotta aylık olarak belirlenen iş gücü

çizelgeleri belirlenir. Ürünün maliyetlerini belirlemek ve direkt işçilik maliyetlerini incelemek için bu çizelgeler ayrıntılı olarak ele alınmalıdır (Yalkın ve Demir, 2015:91). İş gücü çizelgeleri toplam direkt işçilik maliyetlerini belirlemek için kullanılmaktadır (Durmuş ve Toroslu, 2013:84). Giderlerin etkili bir şekilde yönetilebilmesi için gereken işçi sayısı, üretim hacmi ve iş süreçleri hesaplanır. (Yalkın ve Demir, 2015:91).

### **2.7.3. Genel Üretim Giderleri Bütçesi**

Bir üretim firmasının üretim sürecinde ortaya çıkan ve doğrudan üretimle ilgili olmayan masrafları planlamak ve kontrol etmek için Genel Üretim Giderleri Bütçesi oluşturulmaktadır. Bu bütçe, şirketin operasyonel maliyetlerini belirlemek ve bütçe dengesini korumak için hazırlanmaktadır. Genel Üretim Giderleri Bütçesi, şirketin tüm operasyonel faaliyetlerini kapsayarak bütçe performansını ve mali durumunu yönetmesine yardımcı olur. Bu bütçe, şirketin maliyetleri yönetmesini ve karlılığını artırmasını sağlamaktadır.

Genel üretim giderleri, ürüne direkt yansıtılmayan giderlerdir ve ürünün maliyetine paylaştırılmaktadır (Akgün, 2005:44). Genel üretim giderleri bütçesi, işletmenin genel operasyonel harcamalarını içerir ve üretim sürecinde ortaya çıkan giderlerle doğrudan ilişkilendirilmez. Ayrıca, genel üretim giderleri, denetlenebilirlik kavramı ile ilgili olarak farklı unsurlardan oluşmaktadır. İşletmenin hiçbir birimi veya çalışanı, toplam üretim maliyetlerine karşı sorumlu değildir. Giderlerden işletmenin çeşitli departmanlarındaki çok sayıda yönetici sorumludur. Elektrik, su, sigorta, temizlik, güvenlik, amortisman, ekipman tamir-bakım, sigorta ve amortisman genel üretim giderlerine örnek olarak verilebilir (Yalkın ve Demir, 2015:105-106).

### **2.7.4. Yatırım Bütçesi**

Firmanın belirli bir zaman sürecinde yapmayı planladığı yatırımların finansmanını önceden belirlemek için oluşturduğu bir bütçe türüdür. Bu bütçe, işletmenin büyüme, genişleme, modernizasyon veya yeni projeler gibi stratejik hedeflerine ulaşmak için yapacağı harcamaları içermektedir. Şirket, stratejik hedeflerine ulaşmak için önemli bir araç olan yatırım bütçelerini kullanarak maliyetleri, getirileri ve riskleri dengeli bir şekilde değerlendirilmektedir. İşletmelerin büyümesi ve rekabet gücü kazanması, yatırım bütçesine bağlıdır.

Gelecekte kâr elde etmek için kaynak oluşturmak da yatırım bütçesine dahildir. İşletmenin büyümesi, envanterlerin ve taşınmazların kazanılması ile ilgili yatırımlar, yatırım bütçesine girmektedir (Çam,2008:122). Yatırımların azaltılması nakit akışını hızla yükselmesini sağlamaktadır. Bununla birlikte, bu hamleler daha sonra oldukça tehlikeli durumlara yol açabilmektedir. Yatırımın amacı, uzun vadeli büyüme yoluyla nakit akışını artırmaktır. Nakit akışının anlık değeri artıda ise yatırım bir kâr sağlayacaktır. Bu, yatırım için en önemli husustur. Ekonomik kazanç kavramı göz önüne alındığında, yatırımlar sermaye kaynaklarını sağlama maliyetinin üzerinde gelir üretmesi halinde, doğru karar verilmiştir (Tokaç, 2012:73). Yatırım bütçesini yatırım giderleri oluşturmaktadır. Yatırım bütçesi aşağıdakileri içerir:

- Büyüme kararları: Satışların ve üretim kapasitesinin artırılması amacıyla işletmenin yeni bina, personel, makine ve firmalar satın alma kararlarıdır.
- Yenileme kararları: Bu kararlar, işletmenin maddi duran varlıklarının randımanlarını iyileştirmek için yenilenmesini içerir (Yalkın ve Demir, 2015:122).
- Ürünün değiştirilerek inovasyonu için yapılan yatırımlar (Tokaç, 2012:74).

Yatırım bütçesinin amacı işin değerini artırmak veya yeni değerler yaratmaktır. Bu yatırımlar firmalara bir yılı aşkın bir sürede getiri ve avantaj sağlamaktadır (Yalkın ve Demir,2015:122).

Yatırım bütçesinin amaçları şunlardır:

- Yatırım bütçesi, işletmenin sahip olduğu finansal kaynakları etkin bir şekilde yönetmesini sağlamaktadır. Yapılacak yatırımların maliyetlerinin önceden belirlenmesi ve kaynakların doğru bir şekilde tahsis edilmesi, işletmenin finansal sürdürülebilirliğini ve karlılığını artırmaktadır.
- Yatırım bütçesi, şirketin karar verme süreçlerine veri odaklı bir yaklaşım sağlar. Şirket, getiri-harcama analizleri ve risk değerlendirmeleri gibi finansal analizleri kullanarak stratejik kararlar vermektedir.
- İşletmenin uzun vadeli stratejik hedeflerine ulaşmak için yapması gereken yatırımlar, yatırım bütçesi tarafından belirlenir. Bu, şirketin büyüme, genişleme, modernizasyon veya yeni projeler gibi stratejik hedeflerine uygun şekilde yatırım yapmasına izin verir (Durmuş ve Toroslu, 2013:89).

Yatırım bütçesi oluşturulması aşamasında dikkat edilmesi gereken noktalar;

- İşletmenin uzun vadeli hedefleri açıkça belirlenmelidir. İşletmenin büyüme, genişleme, modernizasyon veya yeni projeler gibi stratejik amaçlarına uygun yatırımlar, bu hedeflere göre belirlenir.
- Tekliflerin kâr getirisi ve uygulanabilme olasılığı belirlenir. Yatırım yapılacak sektör veya alan için kapsamlı bir pazar araştırması ve analizi yapılmalıdır. Pazarın büyüklüğü, trendleri, rekabetçi yapı ve tüketici talepleri bu analizde değerlendirilmelidir.
- Detaylı bir yatırım tahmini ve bütçesi yapılmalıdır. Bu, donanım, yazılım, işgücü, danışmanlık hizmetleri ve diğer ilgili masrafları içeren yatırımları içerir.
- Yatırımın risk, fırsat, geri dönüş süresi ve beklenen getirisi gibi finansal analizler yapılmalıdır. Bu analizler, yatırımın karlılık potansiyelini değerlendirmek için gereklidir.
- Yatırımın finanse edilmesi için gerekli kaynakların belirlenmesi ve bir finansman planının hazırlanması gerekir. Bu kaynakların tipik olarak nakit, kredi, yatırımcı sermayesi veya diğer finansal araçlar olarak nitelendirilmesi mümkündür.
- Yatırım bütçesi üst yönetim onayına sunulur. Varsa ilave revizeler tamamlandıktan sonra yatırım bütçesi onaylanır (Tokaç, 2012:75).

### **2.7.5. Nakit Bütçesi**

Firmanın belirli bir süre içindeki nakit akışlarını, gelirlerini ve giderlerini tahmin etmek için nakit bütçeleri kullanılmaktadır. İşletmenin nakit ihtiyaçlarını belirlemek, nakit sıkıntılarını önlemek ve likiditeyi sağlamak için bu bütçe çok önemlidir. Ayrıca, nakit bütçesi işletmenin mali durumunu değerlendirmek ve planlama sürecinde kullanılır.

İşletmenin finansal durumunu korumak ve nakit yönetimini etkili bir şekilde yürütmek için bir nakit bütçesi gereklidir. İşletmelerin aylık, üç aylık veya yıllık nakit bütçeleri vardır ve bu bütçeleri düzenli olarak güncellemeleri gerekir. Bu, şirketin nakit akışını kontrol altında tutmasına ve finansal istikrarını korumasına yardımcı olmaktadır.

Bir şirketin nakit bütçesi, mali durumunu göstermektedir. İşletmenin nakit akışları tahmin edilmektedir. Nakit girişleri esas olarak ürün ve hizmet satışlarından, hisse senetlerinden, tahvillerden, varlıklardan, faiz gelirlerinden ve diğer gelirlerden elde

edilir. Nakit çıkışları ürün ve hizmet harcamaları, vergiler, temettüleri, varlıklar ve yatırımlardan oluşmaktadır.

Şirket, önümüzdeki dönemde ihtiyaç duyulan fon miktarını belirlemek için nakit akışı tahminini kullanabilmektedir. Hem beklenen nakit girişlerini hem de çıkışlarını doğru bir şekilde tahmin ederek bir nakit bütçesi oluşturulmalıdır. Şirketin nakit akışı esas olarak satışlara bağlıdır. Satışları tahmin edebilmek için nakit ve kredili işlemlerin oranlarının önceden belirlenmesi gerekmektedir (Yükü, 2014: 571).

Satışlara ek olarak, aşağıdaki maddelerden nakit gelir elde etmek mümkündür (Çam,2008:124):

- Mevduatlardan elde edilen faiz ve kâr gelirleri,
- Duran varlıkların satışı veya kiralanması yoluyla gelir elde etmek,
- Hurda veya atıkların satışından para kazanmak,
- Hisse senedi veya tahvil satışından para kazanmak.

Nakit akış bütçesinde ilgili dönem nakit giriş ve çıkışlarına göre tahminleme yapılması gerekmektedir. Nakit çıkışının nakit girişinden daha fazla olması durumunda sorunun kaynağının tespit edilmesi ve çözüm için gerekli finansal tedbirlerin belirlenmesi gerekir. Nakit girişinin nakit çıkışından fazla olması durumunda, kaynağın hangi finansal yatırımla değerlendirilmesi ve kazancın tahmini getirisinin belirlenmesi gerekir (Tokaç,2012:81).

Üst yönetim için nakit akış bütçesi aşağıdaki bilgileri sağlamaktadır (Çam,2008:125);

- Her bütçe döneminin sonunda olası mevcut finansal durum,
- Olası parasal artış ve düşüş,
- Ek kaynağın gerekliliği,
- Ek finansman ihtiyacında, finansmana ihtiyaç zamanı ve ek finansman kaynağının nasıl temin edileceğinin belirlenmesi,
- Ek kaynakların gerekli olduğu süre

Nakit akış bütçelemesinin amacı, bir sonraki mali yılda ortaya çıkabilecek sorunları önceden belirlemek ve bunları çözmek için çeşitli düzenlemeler ve denetleme yöntemlerini geliştirmektir (Tokaç,2012:78).

Bu bütçenin hedefleri şunlardır (Tokaç,2012:77; Yalkın ve Demir,2015:129);

- Belirli bir zaman aralığında, belirli bir yerde ve istenilen miktarda nakit para sağlamak,
- Faiz oranını ve borçlanma oranını düşürmek,
- Süreduran harcamaları azaltmak,
- İşletmenin finansal yükümlülüklerini yerine getirmek ve yeni fırsatlardan yararlanmak için asgari miktarda para sağlamak,
- Ödemeleri zamanında gerçekleştirmek,
- Kredi, tahsilat ve kısa vadeli yatırım giderleriyle ilgili uygun stratejilerin oluşturulmasına olanak sağlamak,
- Şirket için mevcut nakit durumunu belirlemek,
- Şirket için gerekli olan minimum nakit miktarını belirlemek.

Nakit yönetimi sağlıklı bir şekilde yürütülen işletmeler için önemlidir. Bu konuda doğru varsayımların yapılabilmesi zordur. Başka bir deyişle, doğruluk ve gayret arasında güvenilir bir tutarlılık sağlamaktır. Finansal gereksinimleri belirleyen gerçekçi bir tahmin yapmak önemlidir. Buradaki amaç işletmenin büyüme hedeflerini gerçekleştirebilmek için yeterli finansman kaynaklarının mevcut olup olmadığını belirlemektir (Tokaç,2012:85). Enflasyonist şartlarda nakit akışı üzerinde etkisi olan satış fiyatları, hammadde maliyetleri ve işçilik maliyetleri gibi faktörlere de dikkat edilmelidir. Bununla birlikte, nakit akışını belirleyen tüm bileşenler enflasyondan aynı şekilde etkilenmeyebilir. Bu enflasyon oranı, bazı maliyetlerin ve fiyatların bu orandan daha fazla yükseldiğini gösterirken, diğerlerinin daha az değiştiğini gösterebilir. Nakit bütçesi hazırlanırken, gelecekteki enflasyon oranları dikkate alınmalıdır (Çam, 2008:125)

#### **2.7.6. Finansal Tablolar Bütçesi**

Latin kökenli olan proforma kelimesi bir şeyin değerinin bugünden belirlenmesi anlamına gelmektedir (Business Forecasting, 2018:1). Proforma gelir tablosu ve bilanço, işletmelerin gelecek dönemler için finansal performanslarını öngörmek ve göstermek için hazırladıkları özel finansal raporlardır.

Proforma bilançoların, dönem sonu tahmini bilanço kalemlerinin değerlerini hesaplamak için şirketle ilgili bilgileri kullandığı belirtilmektedir. Bu nedenle, kaynak eksikliği ya da fazlalığıyla karşılaşma olasılığı, ileride belirli bir tarihte aktif ve pasifin

durumunu gözlemleyerek önceden belirlenmiş olur (Ceylan ve Korkmaz, 2017: 115,116).

Kredi işlemleri için proforma mali tablolar, proforma bilançonun da dahil olmak üzere çeşitli görevleri yerine getirir. Borçların geri ödenme olasılığını göstermek ilk görevleridir. Bu, iki değişkenin kullanıldığını vurgulamaktadır. Borç alanın mali durumu ve geri ödeme gücü bunlardır. Kredi işlemlerinde zorunlu teminatların ne kadar büyük ve ne kadar önemli olduğunu anlamak ikinci görevdir (Ruland ve Zhou, 2004: 34).

Proforma bilançoların normal bilançolardan farklı olarak sürekli bir açıklama gerektirmediği belirtilmektedir. Bununla birlikte, önemli işletmelerin raporlarından belirli mali tablo değişkenleri için tahminler alınabileceği vurgulanmaktadır. Bu işletmelerin karları ve satışları örneklenebilir (Atrill, 2017:73).

Proforma gelir tablosu, bir işletmenin gelecekteki gelir ve giderlerini tahmin etmek için hazırlanan bir finansal tablo, proforma gelir tablosu olarak bilinir. Bu tabloda net gelir, vergiler, faaliyet giderleri ve satış gelirleri yer almaktadır. Geçmiş dönemlerin performansı ve gelecek dönemlerin tahminleri, tipik olarak proforma gelir tablosunun oluşturulmasına yardımcı olmaktadır. Gelir tablosunun öngörülmesi ve analiz edilmesi, işletmenin faaliyetleri ve stratejileri doğrultusunda finansal planlama ve yönetim için çok önemlidir.

Proforma bilanço, bir işletmenin varlıklarını, borçlarını ve özkaynaklarını öngörmek için hazırlanan bir finansal tablo, proforma bilanço olarak bilinmektedir. Bu tabloda varlıklar (örneğin, nakit, alacaklar, stoklar, sabit varlıklar) ve borçlar ve özkaynaklar (örneğin, karlar ve sermaye) yer almaktadır. Proforma bilançolar, işletmenin mali durumunu anlamak, varlıkları ve borçları yönetmek ve sermaye yapısını değerlendirmek için kullanılabilir. Gelecek dönemdeki yatırımların ve finansman gereksinimlerinin değerlendirilmesinde önemli bir araçtır.

Bu proforma finansal tablolar, işletmelerin gelecekteki performanslarını tahmin etmek, finansal planlarını oluşturmak ve karar verme süreçlerinde kullanmak için önemlidir. Tahminlerin doğruluğu ve güvenilirliği, bir şirketin finansal planlama ve yönetimi için önem taşımaktadır.

Bütçeleme dönemi bittiğinde, işletmenin proforma gelir tablosu ve bilançosu, tüm bütçe çalışmalarını göstermektedir. Proforma bilançolar, önceki bütçelerden alınan

bilgileri kullanarak işletmenin gelecek mali yılın bilanço sonuçlarını tahmin etmesini sağlamaktadır (Tokaç, 2012:91).

Bir sonraki dönemin gelir tahminlenmesini incelemek ve analiz etmek için proforma gelir tablosu hazırlanmaktadır. Tablo düzenlerken ilk yapılması gereken şey satışların tahmin edilmesidir. Bunun nedeni, satışların tahmini, üretimi ve üretilen maliyetlerin planlanmasıdır. Üretilen malın maliyetinin tahmini, satın alma, direkt işçilik ve genel üretim maliyetlerinin tahminine yardımcı olmaktadır. Satılan malın maliyetinin tahminlenmesinin yapılmasıyla birlikte satışlarla ilgili tüm harcamaların tahmin edilmesi gerekmektedir (Tspakb, 2009:24).



## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### FAALİYET ESASLI BÜTÇELEME VE GELENEKSEL BÜTÇELEME

#### 3.1. Geleneksel Bütçeleme

Geleneksel bütçeleme, işletmelerin önceki dönemler için bütçeler oluşturduğu ve izlediği bir yaklaşımdır. Bu yaklaşım tipik olarak belirli bir hiyerarşik yapıya sahiptir ve üstten aşağıya doğru bir planlama sürecini içermektedir. Alt birimler, üst yönetim tarafından belirlenen hedefler ve bütçe miktarına göre bütçeler oluşturmaktadır.

Geleneksel bütçeleme tipik olarak yıllık olarak yapılmaktadır. İşletmeler genellikle bir sonraki mali yıl için planlar yapar ve bu planları yıl boyunca takip etmektedir. Geçmiş dönemlerin finansal verileri, gelir ve gider kalemleri, maliyetler ve satış rakamları gibi veriler bu süreçte çok önemlidir. Bu verilerin analizi ve değerlendirilmesi, gelecek dönemler için tahminler yapmak ve bütçeler oluşturmak için kullanılmaktadır.

Bütçeler genellikle sabit kalır ve belirli bir süre boyunca değişmemektedir. Bu da işletmelerin bütçe yapmasını daha kolaylaştırmaktadır. Bununla birlikte, bu, esneklik ve hızlı yanıt gerektiren çağdaş iş ortamlarında bazı sınırlamalar getirebilmektedir. Geleneksel bütçeleme yöntemi, değişen iş ortamlarına ve koşullara uyum sağlamak için dinamiklik ve esneklik gerektiren durumlarda eleştirilebilmektedir.

Geleneksel bütçeleme yaklaşımı, genellikle işletme birimleri ve maliyet merkezleri üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bu birimlerin kar marjları ve bütçeleri dahil olmak üzere finansal hedefleri belirlenir. Bu nedenle, şirketin finansal performansını izlemek, değerlendirmek ve hedeflerine ulaşmak için önemli bir araç haline gelmektedir.

Sonuç olarak, birçok şirket uzun süredir geleneksel bütçeleme yöntemini kullanmaktadır. Bununla birlikte, çağdaş işletmelerin, değişen iş ortamları ve koşullarıyla başa çıkmak için daha esnek ve dinamik bütçeleme yaklaşımları kullanmaları gerekebilmektedir.

Geleneksel bütçeleme yaklaşımının temel yönleri şunlardır (Drury, 2012):

- Firmaların geleceğe yönelik planlarını oluşturmak,
- Departmanlar arasında koordinasyonu sağlamak ve bireyler arasında güçlü ilişkiler kurmak,

- Yöneticilerin şirket çalışanlarına hedef ve amaçlar hakkında bilgi vermesi,
- Hedeflere ulaşmak için gerekli motivasyonu sağlamak,
- Şirket faaliyetlerini izlemek,
- Hedeflere ulaşmak için çalışan yöneticilerin performansının değerlendirilmesidir.

Bütçeleme yalnızca planlama ve kontrol açısından değerlendirildiğinde, bu eksik bir yaklaşımdır. Çünkü bütçeleme, şirketin amaçlarını, hedeflerini ve stratejilerini gerçekleştirmesine yardımcı olur. Değişen ve gelişen teknolojik koşullar, iş prosedürlerinin ve çevresel faktörlerin yanı sıra bütçe prosedürlerinde de bazı değişiklikler olmuştur (Rickards, 2006).

Geleneksel bütçeleme, üst düzey yöneticiler ve işletme yöneticileri arasında sürekli olarak yapılan bir pazarlık sürecidir. İşletme yöneticileri kaynakları sürekli olarak incelerken, üst düzey yöneticiler harcamaların neden olduğu artışları kontrol etmeye çalışmaktadır. Üst düzey yöneticiler ve birim yöneticileri arasında yapılan görüşmeler neticesinde, gelecek yılın bütçesi önceki yılın bütçesine göre yenilenir. Bununla birlikte, faaliyet tabanlı bütçeleme, güç kullanımı, pazarlık yetenekleri ve karşısındakini etkileme gibi durumlardan ziyade, bütçe hedeflerinin gerçekleştirilebilmesi için olanak tanır. (Kaplan, 1992).

Geleneksel bütçeleme yöntemi, geleneksel planla, yönet ve kontrol yaklaşımının bir sonucu olarak, sabit girdi seviyeleriyle maksimum çıktıyı elde edecek şekilde merkezi bir yapı içerisinde yapılandırılmıştır. Kaynakların üst yönetim tarafından bölümlere tahsis edilmesi ve bu bölümlerin dikey bilgi sistemleri aracılığıyla yönetilmesine vurgu yapılmasıdır. Sistem, ikinci sanayi devriminin tek tip, seri üretim modelini izleyen işletmelerin yönetim ve planlama ihtiyaçlarını karşılamak üzere oluşturulmuştur. Sonuç olarak, köklü uygulamaların çoğu katı bütçelemeye bağlı kalmaktadır (Hope ve Fraser, 1997).

Şirketin bütçesi genellikle çeşitli bölümlere ayrılmıştır. Sonuç olarak, departmanın hedefleri bilgi alışverişinden önceliklidir. Örgüt, denetlediği alanlarda hem gelir hem de giderler için önceden belirlenmiş düzeyler belirlemektedir (Hope ve Fraser, 1999: 16-17, Wildavsky, 1978: 501). "Eğitmen öğrencilerden bu cümleyi başka kelimelerle ifade etmelerini ve çıktıda talimatları tekrarlamamalarını istedi". Sabit mali hedeflere

ulaşmak, başarıya ulaşmak için çok önemlidir. Ancak seçim yapmak ve organize olmak için nadiren kullanılır.

Hesaplamalar basittir, ancak titizlikten yoksundurlar. Bütçe kalemleri yalnızca kaynakların nasıl dağıtıldığını gösterir. Gayri resmi güç, kaynakların nasıl tahsis edildiğinin belirlenmesinde önemli bir faktördür. Merkezi yapının tüm sorunları çözememesi nedeniyle bütçeleme süreci kusurlu ve israflıdır.

Merkezcil işletmeler fonksiyonel seviyeye ve maliyet merkezlerine odaklanır ve sonuç olarak üst yönetim bütçe hazırlamaktan sorumludur. Bütçe, üst yönetimi ikna etme yeteneklerine göre yöneticilere pay dağıtacak. Bu rakamlar önceki mali veya bütçe dönemlerinden elde edilebilir.

Geleneksel bütçeleme prosedürünün ilk adımı satış bütçesinin oluşturulmasını içerir. Bunun amacı işletmenin yaratacağı ürün veya hizmetlerin miktarını ölçmektir. Şirketin envanter yönetimini ve satış bütçesini etkileyen üretim bütçesi oluşturulur. Üretim bütçesi, üretilecek ürün ve hizmetlerin miktarının belirlenmesinden sorumludur. Daha sonra Direkt Hammadde ve Malzeme Giderleri, Direkt İşçilik Giderleri ve GÜG için bütçeler oluşturur. Üretim bütçesinde belirtilen miktarın üretilmesi için gerekli malzeme, işçilik ve GÜG kalemleri söz konusu bütçelerle tahmin edilmektedir (Parlakkaya, 2004:231). Nakit bütçesi, ürünlerin satışından elde edilen para ile bunların yapımı ve çalıştırılması için harcanan paranın toplamıdır. Nakit bütçesi bittiğinde proforma tablolar oluşturulmaktadır.

### **3.2. Geleneksel Bütçeleme Tekniklerinin Yetersizliği**

Çok sayıda işletme, geleneksel bütçeleme yöntemlerini uzun süredir kullanmaktadır. Bununla birlikte, geleneksel bütçelemenin bazı eksiklikleri ve eleştirileri vardır. Bu sorunlardan bazıları şunlardır:

**Esneklik Eksikliği:** Geleneksel bütçeleme, sabit ve statik bütçeler kullanır. Bu durum, hızlı bir şekilde değişen iş koşullarına ve ortamlarına uyum sağlama yeteneğini sınırlar. Hızlı değişimler ve belirsizlikler işletmelerin kapasitesini azaltabilir. **Maliyet Odaklı Yaklaşım:** Geleneksel bütçeleme, genellikle işletme birimleri ve maliyet merkezleri üzerinde durmaktadır. İşletmeler, bu durumda sadece maliyetleri azaltmaya odaklanabilir ve diğer stratejik hedefleri göz ardı edebilir. İnovasyon, özellikle kalite artışı gibi alanlarda yaratıcılığı ve esnekliği sınırlayabilmektedir.

Üstten Aşağı Planlama: Üstten aşağı bir planlama süreci tipik olarak geleneksel bütçelemelerde kullanılır. Üst yönetim hedefleri ve bütçeleri belirler, alt birimler ise bu hedefleri uygular ve bütçelerini buna göre oluşturur. Alt birimler karar alma sürecine daha az katıldığından, bu durum motivasyonlarını ve katılımını azaltabilir. Geçmiş Verilere Odaklanma: Geleneksel bütçeleme, genellikle önceki dönemlerin performans verilerini kullanarak gelecek dönemler için tahminler yapar. Bununla birlikte, gelecekteki değişkenlik ve belirsizlik göz önüne alındığında, bu durum bazen yetersiz kalabilir. Özellikle pazarda ve teknolojiye meydana gelen değişiklikler nedeniyle geçmiş verilerin tahmin yeteneği zayıflayabilir.

Alternatif Senaryoları İncelememe: Geleneksel bütçeleme genellikle tek bir senaryoya odaklanır ve alternatif senaryoları incelememektedir. Bununla birlikte, işletmelerin değişen koşullara ve belirsizliklere karşı hazırlıklı olması için çeşitli senaryoların incelenmesi ve analiz edilmesi çok önemlidir.

Bu eksiklikler nedeniyle, işletmelerin günümüzün dinamik ve hızla değişen iş ortamlarında daha esnek, adaptif ve öngörülebilir olmalarını sağlayacak çağdaş bütçeleme yöntemlerine ihtiyacı vardır. İşletmeler, esnek bütçeleme, sıfır bazlı bütçeleme ve faaliyet tabanlı bütçeleme gibi alternatif yaklaşımlar kullanarak bu gereksinimleri karşılayabilir ve rekabet edebilir.

1920'lerde bütçelerin geliştirilmesi, mali yöneticilere giderleri yönetmede yardımcı olmayı amaçlamaktadır. Bu bütçeleme kontrol fonksiyonuna dayanmaktadır. Plan ve bütçe onaylandıktan sonra yöneticilerin kişisel tercihlerine göre plan yaptıkları ortaya çıkmaktadır. Yöneticiler, performans değerlendirmelerinde olumsuz sonuçlardan kaçınmak için kontrol raporlarını sıklıkla gözden geçirmektedir. Raporun onaylanmaması durumunda üst yönetim yeni talimatlar oluşturmaya başlayacaktır. Bütçeleme süreci, şirketin fiili durumundan ziyade, en üst düzey yetkililerin tercihlerinden etkilenmektedir (Kaygusuz, 2002: 1).

Geleneksel bütçeler bir önceki yılın gerçek rakamlarına dayandığı için etkili değildir. Üstelik bütçenin kasıtlı olarak düşürülmesi, stratejinin dikkate alınmadığını göstermektedir. Bununla birlikte, kaynakların verimli bir şekilde dağıtılması için finansal planların operasyonel ve stratejik planlarla ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Şirketin geleneksel bütçe yöntemleriyle zayıf bağlantısı nedeniyle verimsizliği, maliyetlerin artmasına neden olmaktadır. Ayrıca şirket personelinin çoğunluğu,

geleneksel yöntemle geliştirilen stratejilerin taktik hedeflerle uyumlu olmadığına inanmaktadır (Karaca, 2008: 76).

Geleneksel bütçeleme sistemi verimlilik göstergelerini dikkate almaz ve bu da gelecekteki kaynak tahsisi kararları için yetersiz veriye yol açabilir. Bütçe sistemi, sınırlı kaynaklara sahip işletmelerin artan taleplerini karşılamada yetersiz kalmaktadır (Özen, 2008: 9).

Hope ve Fraser tarafından yapılan çalışmalar, geleneksel bütçe anlayışı için ortaya atılan bu eleştirilerin bir sonucu olarak sıklıkla kullanılmaktadır. Hope ve Fraser, modern teknolojik ve bilgi çağındaki rekabet ortamında bütçe gereksinimlerini karşılayamadıklarını iddia etmektedir. Bu nedenle, çalışmalarında geleneksel bütçeleri kullanmaktan kaçınmak ve bütçe ötesi bir yaklaşıma geçmek gerektiğini düşünmektedir. Geleneksel bütçeler genel olarak aşağıdaki şekilde eleştirilmektedir (Drury, 2012):

1990'lı yılların sonundan itibaren geleneksel bütçe anlayışına yapılan bu eleştiriler, yeni fikirlerin ortaya çıkmasına yol açmıştır (Rickards, 2006). İşletmeler, geleneksel bütçeleme yaklaşımının dezavantajlarından dolayı farklı bütçeleme teknikleri kullanmaktadır. Bu tekniklerden biri faaliyet tabanlı bütçelemedir. Bütçeler, muhasebe için çok önemlidir ve zaman içinde değişen yönetim taleplerini karşılamalıdır. Faaliyet tabanlı bütçeleme, güncel bir bütçeleme yaklaşımıdır ve ihtiyaçlarınızı karşılamak için geliştirilmiştir (Zaneta, 2013).

Geleneksel bütçelemeye yönelik eleştiriler şunlardır (McLemore, 1997: 49; Türk, 2000: 40-43; Hansen vd., 2003: 97; Brimson ve Antos, 1999: 16-17; Mackey ve Pforsich, 2006: 48-49;):

1. Değer yaratmak yerine maliyetleri düşürmeye odaklanır,
2. Geleneksel bütçeler çok uzun sürer,
3. Geleneksel bütçeler çıktılara değil girdilere odaklanır,
4. Geleneksel bütçeleme yaklaşımı, sürekli ilerlemeyi desteklemez,
5. Geleneksel bütçeleme, hile ve istenmeyen davranışları teşvik eder,
6. Faaliyetlerin iş yükünü dikkate almamaktadır,
7. Geleneksel bütçeler israfı belirlememektedir,
8. Strateji ve ekonomik değer ile bütçeleme arasında bir ilişki kurmamıştır,

9. Kullanılmayan kapasiteyi göz önünde bulundurmaz. Bunun yerine değişken ve sabit maliyetlere odaklanır,
10. Departmanlar arasındaki bilgi paylaşımını desteklemek yerine, faaliyetler arasındaki bağlantıyı göstermemektedirler,
11. Bütçenin yapısı, şirketin süreç ve organizasyon yapısında meydana gelen değişiklikleri göstermemektedir.

### **3.3. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme**

İşletmelerin maliyetlerini doğru bir şekilde tahmin etmek ve yönetmek için kullanılan önemli bir maliyetleme yöntemidir. Bu yöntem, özellikle karmaşık maliyetleri hesaplamak ve yönetmek için geleneksel maliyetleme yöntemlerine göre daha etkili ve doğru sonuçlar sağlar. Faaliyet tabanlı maliyetlemenin temel prensibi, maliyetlerin belirlenmesinde faaliyetlerin önemli rol oynadığını vurgulamaktadır.

Faaliyet tabanlı maliyetleme, işletmeler için çok sayıda avantaj yaratmaktadır. İlk olarak, maliyetlerin daha doğru ve açık bir şekilde hesaplanması sağlanır. Bu, işletmelerin doğru maliyet bilgilerine dayanarak kararlar almasını ve kaynakları daha etkili bir şekilde yönetmesine imkan vermektedir. Faaliyet tabanlı maliyetleme, maliyetlerin hangi faaliyetler ve süreçler üzerinden oluştuğu hakkında daha net bir şekilde bilgi sağlar, bu da işletmelerin maliyetleri düşürme potansiyellerini artırmaktadır.

Bununla birlikte, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamasında bazı sorunlar ortaya çıkabilir. Özellikle detaylı veri gereksinimi ve karmaşık hesaplama işlemleri, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamasını zorlaştırabilmektedir. Faaliyet tabanlı maliyetlemenin maliyeti de düşünölmelidir. Faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamasına başlamadan önce işletmelerin kaynaklarını ve ihtiyaçlarını doğru bir şekilde planlaması gerekmektedir.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, işletmeler için maliyet yönetimi için daha etkili ve verimli bir yöntem sağlar. Bununla birlikte, doğru bir şekilde uygulanması ve sürekli olarak güncellenmelidir. Sonuç olarak, faaliyet tabanlı maliyetlemeyi kullanmadan önce işletmelerin kapsamlı bir planlama yapması ve gerekli kaynakları ayırması çok önemlidir.

Ürün fiyatlandırmasında ürün maliyetleri çok önemlidir. Maliyetlerle direkt olarak ilişkili olan fiyatlama kararlarında en uygun fiyatı belirlemek için doğru maliyet

sistemleri gereklidir. Ürün çeşitliliği veya ürünler arasında etkileşim olduğunda, doğru maliyet yapısının ortaya konulması daha da önemlidir (Karacan ve Aslanoğlu, 2005: 21).

Maliyet yöntemlerinin temel amacı üst düzey yönetime ihtiyaç duydukları bilgiyi doğru ve zamanında vermektir. Şirketin kaynakları mal üretiminde ve hizmet sunumunda daha iyi kullanılabilir, bu da pazardaki rekabet gücünü artırır. Berliner ve Brimsona göre rekabet yönetimi ile planlamanın entegrasyonu maliyet yönetimi sistemlerinin uygulanmasıyla sağlanabilir (Karcıoğlu, 2001: 12).

FTM yaklaşımı, etkinliğe dayalı bilgi ve etkinliğe dayalı yönetim fikirlerine dayanmaktadır (Şakrak, 1997: 176). Faaliyet bazlı maliyetleme, performans göstergeleri, kaynaklar, görevler, maliyet faktörleri ve maliyet birimlerine ilişkin ayrıntılı bir genel bakış sunar (Karcıoğlu, 2001: 12). Buna rağmen FTM, süreçlerin iyileştirilmesi, ürün ve hizmet fiyatlandırmasının belirlenmesi, müşteri ve ürün karlılığının değerlendirilmesi ve stratejik seçimlerin yapılması için en kesin verileri sunmaktadır (Christensen ve Sharp, 1993: 38). Sistem, faaliyetleri ürün ve maliyetleri birbirine bağlayan ağa dahil ederek neden-sonuç bağlantısını ortaya çıkarır (Ülker ve İskender, 2005: 196). FTM, ürün ve hizmetlerin maliyetlerini belirlemek için bu neden-sonuç ilişkisini uygulamaktadır. FTM yöntemi, bir şirketin karlılığının değerlendirilmesine ve satış ve pazarlama stratejilerinin formüle edilmesine yardımcı olur. Pazarçeviren (2006: 53) kâr-hacim analizlerinin satış bazında da yapılabileceğini belirtmektedir.

Maliyet bilgilerinin doğruluğunu artırmak için genel üretim maliyetlerini ürünlere daha kesin bir şekilde atayın.

Faaliyet tabanlı maliyetlemenin amaçları şunlardır: (Şakrak, 1997: 183-184; Eker, 2002: 240; Cokins, 1996: 184; Çalışkan ve Akbaş, 2009: 109):

- Ürünlerin karlılığının belirlenmesi ve kar merkezlerinin oluşturulması,
- Hedef hesaplamaları daha da basitleştirmesi,
- Gelişmiş yönetim muhasebesi anlayışı ve kontrolü için uygun bir iş ortamı yaratmak,
- Değeri az olan faaliyetlerin masraflarını azaltmak veya azaltmak,
- Önemli konuların tanınması,

- Yanlış varsayımlardan ve yetersiz bütçe tahsisinden kaynaklanan hataların ele alınması,
- Yöneticilerin bilinçli seçimler yapabilmeleri için kesin maliyet verilerine sahip olmalarını sağlamaktır.

### **3.4. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Arasındaki İlişki**

Günümüzde işletmeler, faaliyet tabanlı maliyetleme (FTM) olarak bilinen, faaliyetlere dayalı bir maliyetleme yöntemiyle oldukça ilgilenmektedir. Bu teknik, ürün maliyetlerini hesaplarken faaliyetleri diğer faktörlerden ayırdığı için literatürde faaliyet bazlı maliyetleme olarak bilinmektedir. Aynı zamanda dolaylı maliyetler ile ürünler arasındaki bağlantıyı dikkate alarak geleneksel maliyetleme tekniklerinin sınırlamalarını da ele alır (Bekçioğlu vd., 2014:21). Sonuç olarak, faaliyete dayalı maliyetlemeyi tercih eden şirketler artık faaliyete dayalı maliyet faktörlerini finansal planlarına dahil etmektedir

Faaliyet Bazlı Maliyetleme, Faaliyet Bazlı Bütçelemeye göre daha kapsamlı bir yöntemdir. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme ve Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin işleyişi analiz edilerek bu iki yaklaşım arasında bir bağlantı olduğu kanıtlanmıştır. Şu ayrımları sıralayabiliriz (Yılmaz ve Coşkun, 2012:245):

**Tahmin Etme:** Gelecekteki üretim ve satışları tahmin etmek için gerekli kaynakları hesaplamak amacıyla faaliyet bazlı bütçeleme kullanılır. Faaliyet bazlı bütçelemeyi uygulamak için ihtiyaç duyulan ilk veriler, üretilecek ürün ve hizmetlere dayalı talep tahminleridir.

**Tahmini iş yükü:** gelecek dönemde istenen çıktıya ulaşmak için uygun miktarda faaliyet ve kaynağın belirlenmesini ve tahsis edilmesini içerir. Faaliyet bazlı bütçelemenin temel amacı bu özel göreve odaklanmaktır. Örnek olarak, ulaşım için gerekli kaynaklar belirlenirken, ulaşım süreciyle ilgili faaliyetlerin tahmini iş yükü kullanılacaktır. Tahmini üretim bununla aynı olacaktır.

Aşağıdan yukarıya doğru ilerleyen süreç: buna Faaliyet Esaslı Bütçeleme denir. Süreç, bir şirketin üreteceği ürün ve hizmet türlerini belirlemektedir. Faaliyet Bazlı Maliyetlemenin aksine, Faaliyet Bazlı Bütçeleme, çıktılardan faaliyetlere ve faaliyetlerden kaynaklara doğru hareket eden bir teknik kullanmaktadır.

Birbirini izleyen aşamalar: Faaliyet Bazlı Maliyetleme yöntemine benzer şekilde, Faaliyet Bazlı Bütçeleme yönteminin de birbirini takip eden aşamaları vardır.

Tüketim oranları: Faaliyet bazlı bütçelemenin odak noktası, kaynakların maliyetini belirli faaliyetlere ve verilere atamak yerine, ürün ve hizmetlerin yaratılmasında kullanılan kaynakların miktarıdır. Söz konusu miktarlar kaynakların kullanımı ve ürün üretimi ile ilgilidir. Faaliyetlerin maliyeti ve kullandıkları kaynaklar, faaliyetler tarafından kullanılan kaynak miktarını etkiler. Faaliyet Esaslı Bütçeleme tekniğinde maliyet faktörlerinden ziyade miktarlar kullanılır. İlk iki oran, maliyet verileri için etkinlik kullanım oranı ve kaynaklar için etkinlik kullanım oranıdır.

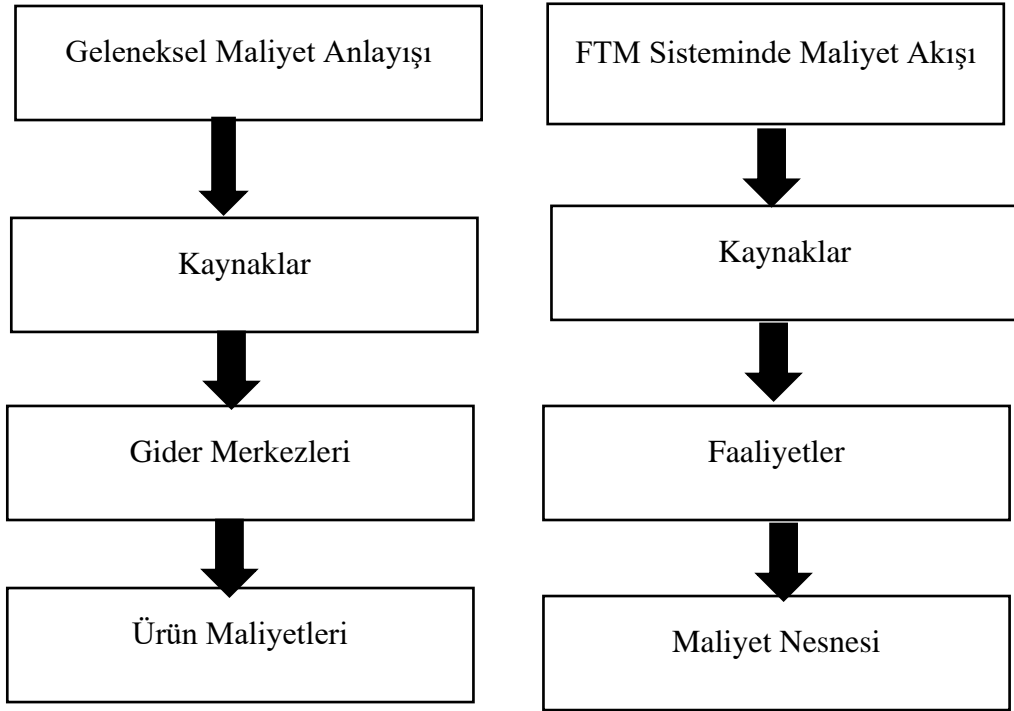
Operasyonel veriler: Veriler, finansal terimlerle ifade edilse de operasyonel veriler olarak anılmaktadır. Üretim oranı verileri, ürüne yönelik tahmini talepten başlayarak, üretim için gerekli faaliyetleri ve kaynakları kapsayacaktır. Son adım, gerekli toplam kaynakların belirlenmesini ve talebi karşılamak için yeterli olup olmadığının doğrulanmasını içerir.

Faaliyet Tabanlı Bütçeleme, Faaliyet tabanlı bütçeleme, tahminlere dayalı olsa da önceki dönemdeki talepleri, faaliyetleri ve kaynak seviyelerini temel olarak kullanır.

FTB ve FTM arasındaki diğer farklılıklar aşağıdaki gibidir (Yılmaz ve Coşkun, 2012: 246):

- Faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin amacı mal ve işlemlerin maliyetlerini hesaplamaktır.
- Faaliyete dayalı maliyetleme yöntemi, önceki verilere dayanan bir teknik kullanır. Faaliyet bazlı bütçeleme, ancak tahmin bazlı bir yöntem kullanır. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme öngörülen verileri kullanırken, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme geçmiş verilere dayanır.
- Faaliyet Esaslı Bütçeleme yöntemi, maliyetlerin bir kez tahmin edilmesini ve ardından sonuçların istenen çıktıyla karşılaştırılarak gerekli kaynakların belirlenmesini içerir.
- Faaliyet bazlı maliyetleme yöntemi, maliyetler ve operasyonlar hakkında karar vermek için kullanılır. Faaliyet bazlı bütçeleme, bütçedeki belirli bir bileşenin şirketin üretkenliğini nasıl etkilediğini mantıksal olarak gösterir.

- Faaliyete dayalı maliyetleme yönteminde öncelikli odak noktası finansal sonuçlardır. Faaliyet bazlı bütçelemenin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için operasyonel istikrarın sağlanması büyük önem taşımaktadır.
- Faaliyet bazlı maliyetleme yöntemi, aktivite oranlarını kullanarak model kapasitesini hesaplar. İmalat kalemlerinin tahmini giderleri daha sonra mevcut üretim seviyelerini belirlemek için kullanılır. Faaliyet esaslı bütçelemeye tahmini talebi karşılamak için gereken kaynak miktarının faaliyetlerin operasyonel miktarına göre belirlendiği anlamına gelir.
- Şirketin çıktıları, kaynakları ve uygulamaları faaliyet bazlı maliyetleme yaklaşımıyla birbirine bağlanır. Faaliyet bazlı bütçeleme, şirketin sonuçlarını, üretim kapasitesini, mali durumunu, görevlerini ve kaynaklarını geleneksel bütçelemeye bağlar.



**Şekil 3.1: Maliyet Akış Şeması**

**Kaynak:** Öker 2003:33

### 3.5. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme

FTB, faaliyete dayalı maliyetlemenin bir uzantısıdır ve faaliyete dayalı yönetimin bir bileşenidir. Harcamaların ilişkili oldukları faaliyetlere göre dağıtılması yöntemi. Gelecek dönemlerde istenilen çıktıyı elde etmek için gerekli görev ve kaynakların

toplamı ve giderine faaliyet bazlı bütçeleme denir. Özetle faaliyet bazlı bütçeleme, stratejik hedeflere ulaşmak ve mevcut performansı artırmak için planlı değişiklikleri uygulamaya koymak amacıyla iş yükü tahminlerine dayalı olarak hem finansal hem de finansal olmayan gereksinimleri dikkate alan bütçe ve planlama çalışmalarının yürütülmesi sürecidir (Özer, 2001: 81). FTB, ürün ve hizmet yaratmak için gerekli eylemleri belirleyen ve bu eylemler için gereken kaynakları değerlendiren bir bütçeleme yöntemidir. Bu kategorilerde faaliyet bazlı bütçeleme en sık kullanılan yöntemdir (Brimson ve Antos, 1999: 235):

- Yap-sat, yatırım ve ürün karması gibi stratejik kararların desteklenmesi,
- Mühendislik süreçlerinin geliştirilmesi ve tasarım kararları konusunda maliyet bilinci geliştirilmesi,
- Sürekli olarak ilerlemeleri desteklemek,

Faaliyet bazlı bütçeleme, denetçilerin gerçekten ihtiyaç duydukları kaynakları tanıyamadıklarını göstermektedir. Gelecek dönemlere ait satış ve üretim miktarlarını tahmin etmek yöneticilerin ilk adımıdır. Daha sonra işletmelerin operasyonel ihtiyaçları için tahminler üretirler. Bir sonraki adım, faaliyetin kapasitesini ve harcama alışkanlıklarını dikkate alarak gerçek kaynak arzını tespit etmemizi gerektirmektedir. Kaynakların sınırlı kapasitesi nedeniyle üretim miktarı beklenenden farklı olabilir. Faaliyet bazlı bütçeleme, kaynak tahsisinde çalışanların performansına dayanan, herkesin bütçeyi ayarlamasını ve bilinçli kararlar almasını kolaylaştıran bir yöntemdir (Brimson ve Antos 1999: 11). Faaliyet esaslı bütçeleme yaklaşımının ana fikri, bir sonraki dönemde beklenen sonuçlara ulaşmak için gerekli olan faaliyetlerin belirlenmesidir. Faaliyet bazlı bütçeleme, faaliyetlerin stratejik hedeflere ulaşmaya nasıl katkıda bulunduğunu anlamaya yönelik bir yöntemdir ve uygun faaliyet düzeyini belirlerken stratejik hedefleri de dikkate alır. Sonuç olarak yöntem hem finansal sistemin hem de stratejik planlama prosedürünün önemli bir parçasıdır. FTB, faaliyetler ve kaynakları etkin bir şekilde kullanarak bunlar arasında dinamik ve sürekli değişen bir bağlantı oluşturmayı amaçlamaktadır. Amaç, kaynak ve aktivite kullanımını izleyerek giderleri yönetmektir. Faaliyet esaslı bütçeleme söz konusu olduğunda aynı talimatı tekrarlamak yerine faaliyet esaslı bütçelemenin ne olduğunu açıklamamanın daha iyi olduğu anlamına gelir. Etkinlik terimi, bir amacı gerçekleştirmek için yapılan eylemlerin tümünü ifade eder ve işlemler, bireysel olarak yürütülen derinlemesine araştırmalar olarak tanımlanabilir (Öker, 2003:32). Faaliyet esaslı

bütçeleme, gelecek faaliyet dönemi için planlanan çıktıyı elde etmek için gerekli kaynakların tahsis edilmesine yardımcı olan modern bir bütçeleme tekniğidir (Özer, 2001:81). Yeni bütçe sistemi, eskisinin dezavantajlarını ortadan kaldırmakla kalmamakta, mali tahminlerin doğruluğunu da artırmakta, kaynaklar, faaliyetler ve maliyetler arasında bağlantı kurmakta, notlar verilerek maliyet ve başarının kontrol edilmesini sağlamaktadır. FTB, ürün ve hizmet üretmek için gereken kaynakları açıkça özetlemektedir (Özer, 2001:92). Aşağıda faaliyet bazlı bütçeleme yönteminde önemli olgular yer almaktadır (Bleeker,2001:6-9; Stevens,2004:16-18);

- Tahmin: Faaliyet bazlı bütçeleme, yaratacağı ürün ve hizmetlere olan talebin tahmin edilmesinin yanı sıra önceki döneme göre ne kadar kaynak kullanacağını hesaplanmasındır.
- Tüketim Oranı: İstenilen ürünü üretmek için kaynakların kullanılma hızı. Faaliyetlere dayalı bütçeleme yönteminde iki tüketim oranı vardır. Aktivitelerin kaynakları kullanma oranına aktivite tüketim oranı, maliyet nesnelere aktivite kullanma oranına ise kaynak tüketim oranı denildiği anlamına gelir.
- Finansal denge: kâr, toplam maliyet, ürün başına maliyet gibi finansal analiz sonuçlarının işletmenin finansal hedefleriyle karşılaştırılmasıyla oluşturulan finansal hedeflere ulaşılmasıdır.
- Tahmini İş Yüğü: İşletmenin gelecekte satmayı hedeflediği ürünü yaratmak için üstlendiği iş miktarıdır. Bu araç kullanılarak iş yükü tahmin edilebilir.
- Operasyonel Denge: Eldeki kaynaklarla istenilen ürünler üretilebilir. Gerekli kaynaklar erişilebilen kaynaklara neredeyse eşdeğer olmalıdır.
- İhtiyaç Duyulan Kaynaklar: Gelecek dönemdeki ürün talebini karşılamak için gerekli olan kaynak miktarına gerekli kaynaklar denir.
- Tedarik Edilen Kaynaklar: Devam eden faaliyet zaman dilimi boyunca erişilebilen kaynakların miktarını gösterir.
- Kullanılan Kaynaklar: Faaliyet dönemi boyunca talep edilen ürünleri elde etmek için kullanılan kaynak miktarı.
- Yükleme Oranı: Standart genel üretim gideri yükleme oranı, bütçelenen genel üretim giderinin bütçelenen faaliyet hacmine bölünmesiyle belirlenir. (Haftacı,2010:79).

### **3.6. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme Amaçları ve Özellikleri**

Faaliyet bazlı bütçeleme yaklaşımını kullanarak şirketler finansal ve operasyonel faaliyetlerini birbirine bağlayabilir. Bunu yaparak şirketler harcamalarını daha iyi anlayabilmektedir. Şirketin rolü, işin başarısına katkıda bulunmadığını tespit ederek maliyetleri ve faaliyetleri azaltmak veya ortadan kaldırmaktır. Ayrıca görevlerin etkinliğini artırarak giderleri azaltır. Şirket, ürün ve hizmetlerine ilişkin öngörülen ihtiyaçlara göre eylemlerini planlar ve bu eylemleri gerçekleştirmek için gerekli harcamaları tahsis eder, izler ve denetler. İşletme, maliyet ve faaliyet arasındaki korelasyona ilişkin değerli bilgiler elde etmekte ve bu da daha kesin finansal tahminlere yol açmaktadır. Bu da yöneticilerin daha bilinçli kararlar almasını sağlar (Şen vd., 2013: 69). İşletmeleri ürün fiyatlarının belirlenmesinde dikkatli olmaya teşvik etme eylemi, müşteri talebini karşılayan ürün ve hizmetlerin üretimi için gerekli kaynakların elde edilmesi sürecine katılarak gerçekleştirilir (Eker, 2004).

FTB'nin temel amacı, işletmelerin gerçekleştirdiği görevleri belirlemek ve bu görevlerin yerine getirilmesiyle ilgili masrafları tahmin etmektir. Faaliyet bazlı bütçelemenin amacı şirketlerde ürün ve hizmet yaratmak için gereken harcamaları hesaplamaktır. Faaliyet bazlı bütçelemenin şirketler için önemi hızla artmaktadır. Bu aracın amacı, kaynakların ve kapasitenin aşırı kullanımını öngörerek ve önleyerek yönetimin bilinçli kararlar almasına ve gerekli eylemleri belirlemesine olanak tanıyan bir veri tabanı oluşturmaktır (Yılmaz ve Coşkun, 2012, s. 244).

### **3.7. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Sağladığı Faydalar**

FTB'nin özellikleri göz önüne alındığında, bazı faydaları şunlardır (Eker, 2004, 140-141):

- İşletmenin performans hedeflerine ulaşmak ve bu hedeflere ulaşmak için çalışanlara görev ve sorumluluk yükler. Bu nedenle, harcamaların gerçek sorumlularını bulmak mümkündür.
- Hizmet düzeylerinin etkisini içeren is yükünü daha net bir şekilde gösterir.
- Faaliyetlerde meydana gelebilecek değişikliklerin nedenlerine yönelik bir kavramsal çerçeve sağlar.
- Gerekli kaynakları dönüştürmek için kullanılan belirli faaliyetler sırasında ürün ve hizmetlere olan talebi kavrama becerisi kazanır.

- Oluşturduğu süreç anlayışı, işin farklı bölümleri arasındaki ilişkileri netleştirir. İzleme ve düzenleme kapasitesini artırır.
- Kapasitenin çok fazla veya çok az olduğunu fark eder.
- Bütçe görüşmelerini geçen yılın bütçesiyle karşılaştırmak yerine, sağladığı değere göre değerlendirir.
- Müşterinin iş planını düzenler.
- Müşteriler, işletmenin taleplerinin tam maliyetini anladıklarında taleplerini azaltmaya istekli olabilirler. İşletmeler, bütçelerini korumayla ilgili harcamaları kesin olarak anlayarak finansal kaynaklarını koruyabilirler.
- Bir şirketin hedefleri ve gereksinimleri hakkında doğru ve ilgili bilgilere sahip olmak, yöneticilerin daha iyi seçimler yapmasına yardımcı olabilir. Stratejik değişiklikler ve yatırım getirisinin artması beklenen sonuçlardır.
- Fiyat listeleri adil, makul, anlaşılabilir ve bütçeye uygun olacak şekilde hazırlanmalıdır.
- Fiyatlama, dış kaynaklarla aynı şekilde yapıldığından, adil ve sağlıklı rekabet baskısıyla etkinliği artırır.
- Bütçe, yönetime doğru kararlar vermek için gerekli bilgileri sağlar.

FTB'nin sadece paranın ötesinde avantajlara sahip olduğunu, önemli değişiklikleri de beraberinde getirebileceğini göstermektedir. FTB, bir şirketin kültüründe iş birliği, inovasyon, müşteri odaklılık gibi çağdaş fikirlerin oluşmasını sağlarken, yapısal değişiklikler nedeniyle ortaya çıkabilecek potansiyel sorunları da tespit etmektedir. FTB, bir işletmenin iki önemli yönünün etkinliğini artıran önemli değişikliklere neden olabilmektedir. (Eker, 2004, 141);

- Yöneticiler, şirketin kültürü ve yapısı hakkında daha derin bir anlayış kazanırken kendi departmanlarını kurarlar. Yöneticiler bunu anlayarak, farklı departmanları birleştirerek şirketin yapısını geliştirme fırsatlarını tespit edebilecektir.
- Müşterileri ön planda tutan bir iş kültürü birçok yöntemle geliştirilebilir. İşletme çalışanlarının işlerinin müşterilere hizmet ve mal sağlamaya odaklandığını anlamaları önemlidir. Bunu takiben şirketle bağlarını sürdürebilmek için müşteri eğilimleri ve stratejileri hakkında kapsamlı bir

anlayışa sahip olmaları gerekir. Personelin görevi, müşterilerin ürün tercihlerini ve bu tercihlerin her müşteri için oluşturduğu yapıyı tespit etmektir. Müşterileri tam olarak anlamak için kapsamlı ve detaylı araştırma yapmak şarttır. FTB, müşterilerle doğrudan etkileşim kurarak müşteri odaklı yaklaşımdan daha verimli bir şekilde müşteri odaklı bir iş kültürü oluşturabilir. FTB, farklı bakış açılarına sahip müşterileri şirkete zarar verecek kişiler olarak algılamaz. Müşteri beklentilerinin karşılanmaması şirketin ürün ve hizmet üretim anlayışının değil, çalışanların sorumluluğundadır. Bu aşamadaki bilgilerin doğru anlaşılması, yanlış anlamaları ve çatışmaları önleyerek olumlu ilişkileri geliştirebilir. Bir şirketin kültürü çeşitli şekillerde geliştirilebilir. Bu aktivitenin temel amacı, harcanan çabanın yerine sonuçların vurgulanması yerine, katılımcıların iş sorumlulukları ve sundukları ürün veya hizmetler hakkında kapsamlı bir anlayışa sahip olmalarını sağlamaktır. Şirket içinde kendi görevlerini yönetmeyi öğrenen kişiler hâlâ işlerini ve yaklaşan beklentileri önceden tahmin edebilir ve elde edecekleri sonuçları (iyimser veya kötümser bir şekilde) tahmin edebilirler. Katılımcılara kişisel harcamalarını nasıl halledecekleri öğretilmektedir. Cümle şu şekilde başka kelimelerle ifade edilmiştir: Öğrencilere, eğitim, yeni ürünler yaratma ve müşteri ihtiyaçlarını karşılama gibi doğrudan faturalandırmayla ilgili olmayan görevler için zamanlarını ve mali durumlarını etkili bir şekilde yönetirken aynı zamanda işlerini verimli bir şekilde yürütmeleri öğretilir. FTB, müşterilerin önceden belirlenmiş harcama eşiklerine uymasını zorunlu kılmak yerine, çalışanların ortaya çıkan iş gereksinimlerini karşılayacak yeni fikirler önererek kendi işlerini büyütme olanağına olanak tanımaktadır.

- FTB süreci, çeşitli adımlara katılarak ekip çalışmasını teşvik eder. Beklenmedik duyuruların önlenmesi amacıyla proje ekibi üyeleri basına önceden bilgi verilecektir. Proje tamamen finanse edilmekte ve bunun sonucunda her ekip üyesi de destek almaktadır. Diğer etkinlik yöneticileri yöneticilerin alıcılarıdır. Birbirlerine verdiklerini ve aldıklarını ustaca organize ederler. Prosedür, alt hizmet ve proje teslimini uyumlu hale getirmek için ekip çalışmasını teşvik eder. Kuruluşun bütünlüğü ancak bireyler belirlenen görevleri yerine getirmek için gerekli kaynaklara sahip olduklarında korunabilir.

### 3.8. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Avantajları

FTB, şirketin kaynaklarını ve zamanını verimli kullanmadığı alanları tespit edebilir. Maddi bilgilere dayandıkları için anlaşılması daha kolaydır ve iletişim için çok önemlidirler. Hat yöneticileri iletişimlerini geliştirdiler. İş fırsatlarını daha net bir şekilde görselleştirme yeteneği, yöneticilerin kaynaklarını ve faaliyetlerini daha etkili bir şekilde organize etmelerine olanak tanımaktadır. Ek olarak, kuruluşun yapısı ve kaynaklarının net bir resmini sunarak girişimci ruhlarını da teşvik eder. Sistem “sürekli iyileştirme” yaklaşımını oluşturacak temel bileşenlerle donatılmıştır (Brimson ve Antos 1999, Pryor, 2000: 152). Yöntem, finansal tahminlerin kesinliğini artırır ve yöneticilerin kavrayışını geliştirir. Bütçeyi kaynaklarla birlikte analiz etmek ve yönetim için uygun bilgileri belirlemek oldukça zordur. Kuruluşun yükümlülükleri kısa sürede herkesi etkileyebilir. Çalışanların çalışmaları ve çabaları performanslarını belirler. FTB harcamaların nedenlerini inceler (Balcı 2007: 219).

Verilen veriler gelecekteki maliyetleri tahmin etmek ve hazırlamak için çok faydalıdır. Harcamaların etkin yönetimini garanti eder. Cümle şu şekilde ifade edilebilir: Kurumun operasyonları, prosedürleri ve harcamaları arasındaki karşılıklı ilişkiler kavrandığında genel resmi kavramak daha kolay hale gelir. FTB, işletmeye finansal destek veya sermaye sağlayan kişilerle iletişimi kolaylaştırır. FTB, planların zaman içinde karlı ve uygun getiriler sağlayacağını ikna edici bir şekilde göstermektedir. FTB sistemi hedef ve planların oluşturulmasını ve uygulanmasını sağlar.

FTB, kaynakların adil bir şekilde dağıtıldığı inancını güçlendirmektedir. Kuruluş hem iç hem de dış kullanıcıları korur ve hepsi bundan faydalanır. Plandan sapmalar, fiili performanslar izlenerek anında tespit edilip giderilebilir. Bir kuruluş içindeki iş yükünün belirlenmesi FTB'nin sorumluluğundadır. Yöneticiler, kapsamlı bir FTB sistemi oluşturarak maliyetler ve iş yükü arasında doğrudan bir bağlantı kurabilir.

Gizli ve şeffaf maliyetler FTB tarafından önlenebilir. FTB, değerli olmayan maliyetleri ortaya çıkarmaktadır. Bu nedenle, katma değeri olmayan faaliyetleri ve maliyetleri belirleme yeteneğine sahiptir. Bütçeleme ve süreç modeli, FTB'yi süreç maliyetine odaklamak için kullanır. Kapalı kapasiteleri bulmak ve yönetmek kolaydır. Geleneksel devlet bütçelerine alternatif olarak hizmet eder (Shane 2005: 23).

FTB tarafından oluşturulan bütçe sistemi mantıklıdır ve organizasyondaki en üst düzey yönetime sunulduğunda her bir parça gerçekleştirilebilir. FTB, farklı departmanlar

ve organizasyonun ilkeleri arasındaki bağlantıyı güçlendirir. Şirketin para tasarrufuna yardımcı olacak mekanizmaları var. Sistem, çalışanların yıllık bütçe hedeflerine ulaşp ulaşmadığını göstererek hesap verebilirliği sağlar. FTB finansal hataları ortaya çıkaran bir araçtır.

FTB eylemlere, maliyetlere, zamana ve kaliteye odaklanır. FTB antrenmanına hazırlanırken bile çok sayıda avantaj elde edilebilir. Bir bütçe, "Ya şöyle olursa analizi" veya "Ya şöyle olursa analizi" yürütülerek formüle edilebilir. Bu şans, işletme yönetiminin seçim yapmadan önce farklı stratejileri değerlendirmesine ve bunların işletme üzerindeki potansiyel etkilerini gözlemlemesine olanak tanır. Tahminler incelenerek olumlu ve olumsuz gerçekler ortaya çıkarılır ve gerekli kaynaklara ilişkin harcamalar belirlenir (Balcı, 2006, 219-220). Faaliyet bazlı bütçeleme, mevcut kaynaklar ile belirli bir zaman diliminde kullanılan kaynaklar arasındaki eşitsizlikleri belirlemek için verimliliğe ilişkin bilgiler sunar. Genel olarak faaliyet bazlı bütçelemenin bir kuruluşa sağladığı avantajlar şu şekilde özetlenebilir (Buys ve Green 2007, 38- 50 39; Brimson; Antos 1999, 12; Sandison 2003, 19; Meyer 2002, 10-11):

- İşle ilgili harcamaların kapsamlı bir analizini sunar.
- Belirli harcamalar için daha kesin bütçe verileri sunar.
- Şirketin giderleri ile operasyonları ve prosedürleri arasında açık bağlantılar kurmaktadır.
- Mali durumunuzu verimli bir şekilde yönetmenizi sağlar.
- Bütçe hem operasyonel hem de finansal yönleri gösterir.
- Giriş ve çıkış arasındaki bağlantıyı gösterir.
- Birimler arasındaki ilişkileri açıkça gösteren süreç perspektifi.
- Bütçeleme modeli, mevcut tüm kaynaklar ve operasyonel veriler kullanılarak oluşturulur.
- Daha büyük ölçekte bütçeleme yinelemeleri veya senaryoları nispeten basittir.
- Fazlalık veya fazlalığın fark edilmesine yardımcı olur. Şirketin verimsizlikleri ve darboğazları, faaliyet ve kaynak tüketim oranlarından görülebilir. Kapasite planlama süreci, planlama sürecinde kapasiteyle ilgili sorunların belirlenmesine ve çözülmesine yardımcı olduğundan işletmeler için çok önemlidir. İşletmenin stratejik

hedeflerine ulaşmak için faaliyetlerin ve kaynakların nasıl kullanılacağına dair net bir anlayış sağlar.

- Üst yönetim, ayrıntılı doğrudan ve destek faaliyetlerini görüntüleyerek her bir ürünün süreç ve maliyet bileşenlerini kolaylıkla anlayabilir.
- Operasyonel dengeye odaklanarak, finansal sonuçları raporlamadan önce gereksiz bütçe işlemlerini ortadan kaldırarak verimliliği artırır.
- Fiyat listelerinin açık, kesin, doğru ve bütçeye uygun olduğunu garanti eder.
- Müşteriler, talepleri ile ilgili fiili harcamalar hakkında bilgi sahibi olur ve gerçek maliyetleri anladıktan sonra taleplerini buna göre değiştirebilirler.

FTB, finansal avantajlar sağlamanın yanı sıra kurumun kültürel ve yapısal değişimine de katkı sağlamaktadır. Genel olarak aşağıdaki gibi kategorize edilebilirler (Buys ve Green 2007, 39):

- Faaliyet temelli düşünmeyi teşvik ederek organizasyonun faaliyet maliyetlerini bütçeye dahil etmesini teşvik eder.
- Faaliyet bazlı bütçeleme, müşterileri bütçeleme sürecine dahil ederek müşteri odaklı bir iş kültürünü teşvik eder.
- Kuruluşun yapısının zaman içinde nasıl değiştiğini ve bunun, işin farklı bölümlerini birleştirmenin yollarını belirlemeye nasıl yardımcı olabileceğini açıklamaktadır.
- Müşteri odaklı bir iş ortamı geliştirir. Müşteri memnuniyetini ön planda tutan bir kültür oluşturmak için çeşitli yaklaşımlardan yararlanılabilir. Çalışanların, hizmetlerin ve malların amacının müşterilere hitap etmek olduğunu ve sonuçta karar verme yetkisinin müşterilerin elinde olduğunu anlaması çok önemlidir. Çalışanlar her müşterinin ürün tercihlerini tespit etmelidir. Bunu başarmak için müşteriler hakkında kapsamlı veriler toplaması ve listeler oluşturması gerekmektedir.
- Müşterilerin beklentileri çalışanın yeteneklerini aştığında memnuniyetsiz olabilirler. Bu noktada onlara doğru bilgi vermek her türlü tatsızlık ve tutarsızlık duygusunu önleyecek, ilişkimizin olumlu yönde büyümesine katkı sağlayacaktır.

Girişimcilik kültürünü geliştirmenin avantajları vardır. Bu faydalar şu şekildedir:

- Katılımcıların sundukları ürün veya hizmetler ve gerçekleştirdikleri görevler hakkında net bir anlayışa sahip olmalarını garanti eder.
- Katılımcılar, gelir tahminlerini, genişleme olanaklarını ve stratejik planları tahmin ederek kendi işlerini geliştirme becerilerini kazanırlar.
- Faaliyet bazlı bütçeleme, katılımcıların harcamaları hakkında mantıklı düşünmelerini teşvik eder ve onlara görevlerini daha verimli bir şekilde yerine getirebilmeleri için alternatifler sunar.
- Kurs, bireylere zamanlarını ve mali kaynaklarını eēitim, ürün yeniliēi ve müşteri sorularına yanıt verme gibi doērudan faturalandırmayla ilgili olmayan faaliyetlere nasıl daēıtacaklarını gretir.
- FTB, belirlenen bütçe sınırları dahilinde ortaya çıkan iş gereksinimlerini karşılamak için yenilikçi çözümler sunarak çalışanların işlerini büyütmelerine olanak tanır.

### **3.9. Faaliyet Tabanlı Bütçelemenin Dezavantajları**

Bir şirketin faaliyet esaslı bütçelemeyi kullanabilmesi için öncelikle faaliyet esaslı maliyetlemeyi kullanması gerektiēi anlamına gelir. Kuruluşun yeni bir maliyet sistemi oluşturması gerekecektir. Üstelik FTB ve FTM kurulumu deēerli zaman kaybına neden olur. FTB ve FTM'nin başarısı, kuruluştaki çalışanların bilgileri doēru bir şekilde kaydetmesine baēlıdır. Departman yöneticilerine dayalı sorumluluk sistemi, departman sınırlarını açan faaliyet ve süreçleri ierdiēinden FTB ile uyumlu deēildir. FTB erevesi ve süreci, kuruluşların bunları yapılarında ve süreçlerinde nasıl kullanabileceēi konusunda iyi tanımlanmamıştır. FTB büyük ilgi gören bir konudur, ancak yönetim muhasebesi literatüründe kapsamlı bir şekilde incelenmemekte veya tartışılmamaktadır. FTB, FTY ve FTM modelleri açıkça tanımlanmayan özelliklere sahiptir. FTB sistemi, bu üç sistem arasında belirgin sınırların bulunmaması nedeniyle oluşturulmuş ve kullanılmaktadır. FTB uygulamalarının kapsamı, ieriēi ve zorlukları hakkında uygulayıcılar tarafından saēlanan ayrıntı eksikliēi endiş vericidir. Anketlere göre FTB'yi hayata geçirmek oldukça zor. Bir anket, ankete katılan 82 şirketin yalnızca %6'sının FTB'yi başarıyla uygulayabildiēini ortaya koyarken, başka bir anket, ankete katılan şirketlerin %24nn bunu yapabildiēini gösterdi. Balcıya (2006) göre işletmeler FTB uygulamalarının çeşitli aşamalarında zorluklarla

karşılaşmaktadır. Faaliyet bazlı bütçeleme üzerine yapılan araştırmalar aşağıdaki dezavantajları tespit etmiştir (Kaplan 2011: 98):

- Faaliyet bazlı bütçeleme süreci, yöneticilerin ve çalışanların sonuçlarla ilgileneceğini garanti etmez.
- Faaliyet bazlı bütçelemenin kurulması ve uygulanması, başlangıçta faaliyet bazlı maliyetleme sisteminin oluşturulmasını gerektirdiğinden zorlayıcı olabilir.
- Faaliyet bazlı bütçelemenin kolay olmaması nedeniyle çalışanların endişe duyabileceğini söylemektedir.
- Bütçe esnek değilse ona atanan maliyetler tartışmalı olabilir.
- Faaliyet bazlı bütçeler uzun bir süre gerektirir.

### **3.10. Faaliyet Tabanlı Bütçeleme Süreci**

Faaliyetlere dayalı olarak kaynak tahsis etme süreci birkaç adımdan oluşmaktadır. Planın hayata geçirilmesi süreci sekiz adımdan oluşmakta ve bunlardan ikisinde değişiklik yapılmıştır. Revizyonun nedenlerini tartışmanın amacı, şirketin istikrarlı bir mali ve operasyonel durumu sürdürmesini garanti etmektir. FTB süreci tamamlanmadan önce işletme kaynaklarında operasyonel denge sağlanmaya ve bu sağlandıktan sonra finansal dengenin sağlanması için finansal hedeflere ulaşmaya çalışılmaktadır. Faaliyet bazlı bütçeleme sürecinde aşağıdaki adımlar yer almaktadır (Bleeker, 2001: 9-11:

- Ürün ve hizmetlere göre taleplerin tahmin edilmesi: FTB'de ilk aşama olarak hizmetlere karşı talebin tahmin edilme süreci başlamaktadır (Cooper, 1998: 116).
- Kullanımın faaliyetinin belirlenmesi: Ürün ve hizmetlere karşı oluşturulan taleplerden sonra mal ve hizmetlerin faaliyet kullanım oranının hesaplanması gerekmektedir (Kaygusuz,2003:115).
- Gereksinim duyulan faaliyetin organize edilmesi: Gerekli aktivite düzeyi, ürün ve hizmet miktarının kullanım oranlarıyla çarpılmasıyla hesaplanmaktadır. Bu aşama, dolaylı ve destekleyici faaliyetlerin gerekliliğini ölçerek klasik anlayışı güncellemektedir. Görevler, siparişlerin alınmasını, işlenmesini ve onlara hazırlanmasını kapsamaktadır (Kaygusuz,2003:115).

- Kaynakların kullanımının belirlenmesi: Şirket, ürün ve hizmet üretmeyi de içeren operasyonları için gerekli kaynakları elde etmek için fonlara ihtiyaç duyuyor. İhtiyaç duyulan kaynak miktarının belirlenebilmesi için kaynak kullanım oranının hesaplanması gerekmektedir (Kaygusuz, 2003:116).
- Gereksinim duyulan kaynağın maliyete çevrilmesi: Şirketin cari dönemdeki talebi karşılamak için gereken kaynakları hesaplaması gerekmektedir. Kaynakların miktarı, kaynak kullanım oranının faaliyet düzeyiyle çarpılmasıyla belirlenebilmektedir. Kaynaklar iş için gereklidir ve faaliyetler tarafından tüketilen ve harcamayla sonuçlanan ekonomik faktörlerdir. (Eker,2004:161).
- Tahmin edilen talebe yönelik kullanılacak kaynağın maliyetinin belirlenmesi: Operasyonel denge hedefine ulaşıldığında, bu süreçte sağlanan kaynakların değerleri finansal değerlere dönüştürülmektedir. Hizmet ve ürünlerin üretimi için gerekli olan kaynakların doğru bir şekilde temsil edilebilmesi için parasal bir değer atanması gerekmektedir. Amaç, mali hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının değerlendirilmesi için temel oluşturmaktır. Her kaynağın maliyeti, birim başına maliyet ile o birimin miktarı çarpılarak belirlenmektedir. Kaynakların toplam maliyeti, her bir kaynağın maliyetinin toplanmasıyla belirlenmektedir (Kaygusuz, 2003:118).
- Tahmin edilen talebe yönelik kullanılacak kaynağın toplam maliyetinin oluşturulması: Talebi karşılamak için yapılması gereken harcamaların toplamı hesaplanarak, firmada finansal amaçlara ulaşıp ulaşılmadığı belirlenmelidir. Kaynakların maliyetleri, ne kadar kullandıklarına bağlı olarak onları kullanan faaliyetler arasında bölünmektedir. Bundan sonra faaliyetlerde oluşan harcamalar, bu faaliyetleri kullanan hizmet veya ürünler arasında, ne kadar kullandıklarına göre paylaşılacaktır. Bu yöntem izlenerek toplam gelir, birim maliyet, kâr, hizmet veya ürünlerin toplam maliyeti gibi finansal bilgiler elde edilebilmektedir. Şirketin finansal hedefleri bu verilerle karşılaştırılmalıdır (Doğan,2016:123).
- Bütçenin oluşturulması: Operasyonel ve finansal denge oluşturulduktan sonra firmaya ait bütçe oluşturulmaktadır.

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### ÜRETİM İŞLETMELERİNDE FAALİYET TABANLI BÜTÇELEME UYGULAMASI

#### 4.1. Üretim ve Üretim Sektörü Hakkında Genel Bilgi

Üretim; insan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmetlerin miktarını ya da faydalarını artırmaya yönelik olarak ortaya konulan tüm çabalar şeklinde tanımlanabilir. Üretim sektörünü ise; hammaddenin işlenerek mamule dönüştürüldüğü sanayi alanı olarak tanımlamak mümkündür. Üretim veya imalat sanayi tekstil, gıda, makine sanayi gibi hafif ve petrol işletmeciliği, makine sanayi, enerji ve savunma sanayi gibi ağır sanayi olarak ikiye ayrılmaktadır ve teknoloji yoğun bir sektör olarak karşımıza çıkmaktadır (Kenar, 2022). Üretim sektörü, çeşitli endüstriyel faaliyetleri kapsayan geniş bir alandır. Temel olarak, hammadde tedarikinden başlayarak ürünün son kullanıcıya ulaşmasına kadar olan süreci içerir. Bu süreçte, hammaddeler çeşitli işlemlerden geçirilerek yarı mamul veya mamul hale getirilir. Üretim sektörü, tekstil, otomotiv, elektronik, gıda ve içecek, kimya, ilaç, metal ve makine gibi birçok alt sektörü barındırır (Smith, 2020).

Teknoloji alanında meydana gelen gelişmeler, üretim sektörünü ve üretim sistemlerini de etkilemiştir. Teknolojik gelişmeler sermaye yoğun üretimi artırmış dolayısıyla üretilen mamullerin maliyet yapısı değişmiştir. Mamullerin maliyetinde amortisman, endirekt işçilik ve benzeri gibi endirekt giderlerin payı artarken, direkt giderlerin payı azalmıştır. Dolayısıyla, genel üretim giderlerinin mamullere doğru şekilde dağıtımı önemli bir hale gelmiştir. Firmalar mamul maliyetlerini kontrol altına almak suretiyle rekabet piyasasında yer alabilmek için teknolojinin getirilerinden faydalanmaktadırlar. Bu kapsamda yeni maliyet ve bütçeleme sistemleri ortaya çıkmıştır (Arı, 2022). FTM ve FTB’de bu teknolojik gelişmelerle birlikte ortaya çıkan yeni sistemler arasında yer almaktadır. Faaliyet tabanlı bütçeleme, işletmenin gerçekleştirdiği tüm faaliyetleri ve bu faaliyetlerin maliyetlerini ayrıntılı bir şekilde analiz ederek bütçeleme sürecini yönetmeyi hedefleyen bir yöntemdir. Bu yaklaşım, her bir faaliyetin maliyetlerini belirleyen faktörleri (maliyet sürücülerini) tespit eder ve maliyetleri daha doğru bir şekilde dağıtmayı amaçlar. Faaliyet tabanlı bütçeleme, maliyetlerin kaynaklarını ve sebeplerini daha iyi anlamayı sağlar, böylece daha etkili bir maliyet yönetimi sunar

(Kaplan & Cooper, 1998). İlgili alan yazında üretim fabrikaları gibi alanlar ön plana çıkarken üretim alanında işleyiş gösteren firmaların ürün maliyetlerini daha verimli kullanabilmesi için FTB'den yararlanması gerekmektedir (Acar ve Aktaş, 2010). Bu araştırmada da FTB çalışmasına yönelik bir örnek olarak cam üretim fabrikası seçilmiştir.

#### **4.2. Cam Sektörü**

Cam endüstrisi benzersiz yapılara sahip olup, esas olarak eritme teknolojisi yoluyla çok fazla enerji gerektirmektedir. Eritme fırınlarına belirli miktarlarda karıştırılmış cam hammaddeleri alınmakta ve fırınlar 1500 ila 1600°C arasında değişen sıcaklıklara ısıtılarak içindeki hammadde cam eriyiğine dönüştürülmektedir. Ayrıca, üretim süreci çok fazla hammadde gerektirdiğinden, bu malzemelerin tutarlı bir şekilde tedarik edilmesinin yanı sıra kalite ve saflığının sağlanması da çok önemlidir (Uras, 2014).

Cam eritme fırınlarının sürekli çalışması, yüksek sıcaklıklar ve enerji giderlerinin yüksek olması bu alanda kesintisiz üretim yapılmasını gerektirmektedir. Cam endüstrisi sadece enerji yoğun değil, aynı zamanda sermaye yoğundur ve fırın yenileme, şekillendirme makineleri, destek servis ekipmanları ve ölçüm-kontrol sistemlerine sürekli yatırım gerektirmektedir (T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 2024).

Ayrıca çok sayıda kompozit malzemenin yapımında kullanılan camdan, her biri 800 farklı bileşenden oluşan 43 bin farklı ürün üretilmektedir. Üretimde büyük ölçekli otomasyona ulaşmak için hammadde ve cam üretim aşamalarının dengeli koşullara sahip olması gerekmektedir (Merkit, 2016).

Bütün bu yapısal özelliklerinden dolayı teknolojik gelişme katsayısı yüksektir. Cam sektörünün uzun vadeli başarısını garantilemek için ürünlere, süreçlere ve pazarlamaya yönelik yeni fikirler üretmek ve bunları uygulamak şarttır. Modern cam endüstrisinde hem teknik hem de teknik olmayan yönleri kapsayan kapsamlı araştırma ve geliştirme çalışmalarının yapılması büyük önem taşımaktadır (Kirman, 1995).

Her bir üretim birimi için ihtiyaç duyulan hammadde, yarı mamul ve işgücünün boyutu ve miktarı, cam fırınlarının kapasite aralığını belirlemektedir. Daha büyük fırınlar ısıyı koruma konusunda küçük fırınlara göre daha verimlidir (Donat, 2006).

Ayrıca sektör dikey entegrasyon gerektirmekte ve ilk yatırım maliyeti oldukça yüksektir. Bir şirket, malzemelerin alınmasından müşterilere teslim edilmesine kadar bir ürünün yapımı ve satışının tüm adımlarını yönettiğinde buna dikey entegrasyon denilmektedir. Cam endüstrisi yüksek başlangıç maliyetine ve düşük kâr marjına sahiptir. Camın giderek artan sermaye yoğun yapısı hem ilk yatırım hem de modernizasyon maliyetlerinin artmasında açıkça görülmektedir (Şan, 1998).

Cam endüstrisinde üretim maliyetinin gelire eşit olduğu noktanın çok önemli olduğu yaygın olarak kabul edilmektedir. Bu sektördeki bir işletmenin kar elde edebilmesi için kapasite kullanım oranının en az %75 olması gerekmektedir. İşletme bu minimum kapasite seviyesinin altında faaliyet gösterirse kar elde edememektedir. Cam endüstrisi ölçek ekonomilerinden faydalandığında ve kapasitesini tam olarak kullanması gerektiğinde, bu durum genellikle arz fazlası ile sonuçlanmaktadır (Çelik, 2003).

Özetle, cam endüstrisinde birkaç büyük şirketin hakimiyeti, sektörün daha fazla yoğunlaşma belirtileri göstermesine neden olmaktadır. Bunun nedeni, cam eritme işleminin yüksek maliyetleri, sürecin enerji yoğun doğası, yatırım için gereken büyük miktarda sermaye ve tam kapasitede çalışma gerekliliğidir. Sektörün kazancı tam kapasite çalışmaya ve üretimi sürdürmeye bağlıdır. Dolayısıyla ürünlerin ve müşteri potansiyelinin sorunsuz dağılımının yanı sıra üretim istikrarının sağlanması da büyük önem taşımaktadır. Bu durum nedeniyle sektör artık küresel rekabetle karşı karşıya kalmaktadır. Sektörün kullanıcıları, nerede üretilirse üretilsin tutarlı ve pürüzsüz ürünler istemektedir. Daha fazla cam ürününe duyulan ihtiyaç, cam üreticilerini operasyonlarını dünya çapında genişletmeye itmektedir. Ayrıca sektörün küresel pazarın geniş yelpazesi, bu sektöre önemli yatırımların yapılmasına yol açarak, üreticilerin daha önce tek bir kıta ile sınırlı olan pazarlarını tüm dünyaya genişletmesine neden olmuştur (Kirman, 1995).

Ayrıca cam eşyalar, talepteki değişikliklere karşı yüksek duyarlılığa sahiptir. Özellikle camdan üretilen masa ve kapların olduğu alanlarda pek çok cam ürünün yerini başka benzer ürünler alabilmektedir. Örnek olarak, teneke kutu ve pet şişe gibi polietilen tereftalattan yapılmış kaplar geri dönüştürülebilmektedir. Cam sektörü diğer endüstrilerin kullandığı ürünleri üretmektedir. Cam sektörü inşaat, otomotiv, turizm, gıda, içecek, ilaç, beyaz eşya, elektrik ve elektronik sektörlerindeki gelişmelerden büyük ölçüde etkilenmektedir. (Çelik, 2003). Bir cam türü olan düzcamin ana

tüketicileri inşaat, tarım ve otomotiv sektörleri olup, bunun %68'i inşaatlarda, %10'u seracılıkta ve %22'si otomotiv sanayinde kullanılmaktadır. Cam yünü inşaat ve altyapı projelerinde kullanılmaktadır (T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 2021).

Türkiye Cumhuriyeti, karmaşık bir yapıya sahip olan ülkedeki cam sanayini baştan itibaren devlet mülkiyetinde bir şirket haline getirerek destekleme kararı almıştır. Şişecam'a bağlı Paşabahçe Fabrikası adıyla ülkenin ilk cam sanayi şirketi 1934 yılında cam üretimine başlamıştır. Savaştan sonra farklı türde ürünlerle daha çok fabrika kurulmuştur. Ayrıca yurt dışında da üretim faaliyetleri yürütülmektedir. Şirket, ürün kalitesi, üretim ve satışta öncü olarak kendini kanıtlayarak küresel üne kavuşmuştur. Şişecam bugün de bu özelliklere sahiptir. 2000 yılında 1 milyar dolar satış yapan, 1,5 milyon ton cam üreten, 371 milyon dolar ihracat yapan, 12.955 kişiye istihdam sağlayan ülkemizin sayılı grupları arasında bulunmaktadır (Çelik, 2003).

#### **4.3. Firma Tanımı**

Endüstriyel faaliyetler hem zamandan hem de mekandan güçlü bir şekilde etkilenmektedir ve bu ilişki coğrafi konum ve kullanılan ulaşım yöntemleriyle yakından bağlantılıdır. Herhangi bir lokasyonun ana yollara, demiryollarına, havalimanlarına ve limanlara yakınlığı, sanayi bölgesine ulaşılabilirliği açısından önemlidir. Coğrafyası gereği bir lokasyona yakın olması sektöre fayda sağlamaktadır. Ulaşım sistemlerinin gelişmesi aynı zamanda sektörün ilerlemesinde de önemli bir faktördür. Ayrıca pazar alanlarının yakınlığı ve fabrika alanına ulaşım kolaylığı da ürünlerin talebini ve maliyetini etkilemektedir. Sektörün gelişimi de bundan etkilenmektedir (Bakırcı, 2019).

Araştırma uygulamasında konu olan üretim fabrikası cam ve cam ürünleri üzerinde üretim yapmakta olup, İstanbul'da faaliyet göstermektedir. İşletme faaliyete 1980 yılında geçmiş olup, 150 mavi yaka, 60 beyaz yaka olmak üzere toplam 210 kişi çalışmaktadır. Fabrikanın toplam 25.038 m<sup>2</sup> alanı olup bunun 12.042'si kapalı olarak kullanılmaktadır. Firmada üretilen cam ve cam ürünleri otomotiv, inşaat, ev ürünleri gibi alanlarda kullanılmaktadır. Firmanın dış satışları iç satışlarına oranla %60 daha fazladır.

#### 4.4. Maliyet Tanımı

##### 4.4.1. Maliyet Giderlerinin Gruplandırılması

Maliyet giderleri yapısına göre şu şekildedir;

- **Değişken maliyet:** Değişken maliyet giderleri, her üretim partisi veya birimi için oluşan maliyetlerdir ve ne kadar üretildiğine bağlı olarak değişmektedir. Değişken maliyet giderlerinin genellikle iki ana özelliği vardır. Birinci nokta, bu maliyetlerin ürün veya hizmetin yaratılmasıyla ilgili olması, ürün veya hizmet yapılmadığı takdirde mevcut olmaması, ikinci nokta ise üretim miktarına bağlı olarak üretim birimi başına sabit bir oranda değişmesidir (Bozdemir, 2014).
- **Sabit maliyet:** Sabit maliyet giderleri, ne kadar üretim olursa olsun değişmeyen giderlerdir. Bu tür harcamalar, ne kadar çıktı yapıldığına ya da ne kadar girdi kullanıldığına bağlı olmayan, düzenli ve sabit bir tutara sahiptir. Sabit giderlerin toplam maliyeti belirli bir zaman dilimi için sabit kalırken, üretim birimi başına maliyetler dalgalanmaktadır (Kaygusuz, 2007).
- **Yarı sabit- yarı değişken maliyet:** Maliyet giderleri belli bir kapasite seviyesine kadar aynı kalmakta ancak o seviyeden sonra artmaktadır. Bu maliyetler herhangi bir şeyi üretmek için gerekli olan maliyetlerdir (Baral ve Aslan, 2018).

##### 4.4.2. Dolaylı ve Dolaysız Maliyetler

Dolaylı ve dolaysız maliyetler şu şekilde özetlenebilmektedir (Mirze, 2010: 236):

- **Dolaylı maliyetler:** Dolaylı maliyetler, belirli bir ürün, hizmet veya proje ile doğrudan ilişkilendirilemeyen, ancak işletmenin genel iş operasyonlarını desteklemek için gerekli olan maliyetlerdir. Bu tür maliyetler, birden fazla departman veya faaliyet arasında paylaşılır ve doğrudan üretimle bağlantılı olmayan giderleri kapsar. Dolaylı maliyetler, genel üretim giderleri, idari masraflar, kira, elektrik, su, bakım ve onarım gibi kalemleri içerir (Drury, 2013). Bu maliyetler, belirli bir maliyet objesine doğrudan yüklenemediği için, uygun maliyet tahsisi yöntemleri kullanılarak ilgili faaliyetlere dağıtılır (Horngren, Datar ve Rajan, 2012). Belirli ürünlerin, süreçlerin veya departmanların tam kullanımını ve maliyetini belirlemek oldukça zor görülmektedir. Enerji kullanımı, makine onarımı, fabrika ve ofis kirası gibi

dolaylı maliyetler, belirli bir ürünün üretimi veya faaliyetleriyle doğrudan bağlantılı değildir ve bu nedenle takip edilememektedir.

- Dolaysız maliyetler: Doğrudan maliyetler, belirli bir ürün, süreç veya departmanla ilişkilendirilebilen ve o ürünün, proses veya departmanın maliyetiyle ölçülebilen maliyetlerdir. Belirli bir malın üretiminde olması gereken hammaddenin maliyeti, üretim sürecinde kullanılan hammadde miktarı incelenerek kolaylıkla hesaplanabilmektedir (Mirze, 2010: 236).

#### 4.5. Üretim Firmasının Aylık Üretim Kapasitesi

Üretim firmasında gerçekleştirilen aylık üretim kapasiteleri Tablo 4.1’de gösterilmektedir. Cam üretim alanında faaliyet gösteren firma, firma bünyesinde oluşturulan siparişler üzerine Tablo 4.1’de yer alan ürünleri üretmektedir. Burada üretim firmasında gerçekleştirilen aylık üretim kapasiteleri ve sunulan faaliyetlerin çeşitliliği görülmektedir. Firma, cam üretim alanında çeşitli ürünler sunmakta olup, hammaddelerin işlenmesinden nihai ürün haline getirilmesine kadar olan tüm süreçleri kendi bünyesinde gerçekleştirmektedir. Ayrıca, firma belirli siparişler üzerine çalıştığı ve bu siparişler doğrultusunda Şekil 4.1’de gösterilen faaliyetleri gerçekleştirmektedir. Özetle, işletmenin geniş bir üretim kapasitesine sahip olduğu ve müşterilere farklı türde cam ürünleri sunabilmektedir. Bu aşamada gerçekleştirilen bütün işlemler üretim kapsamında değerlendirilmektedir.

**Tablo 4.1: Üretim Firmasının Üretim Kapasitesi (Aylık)**

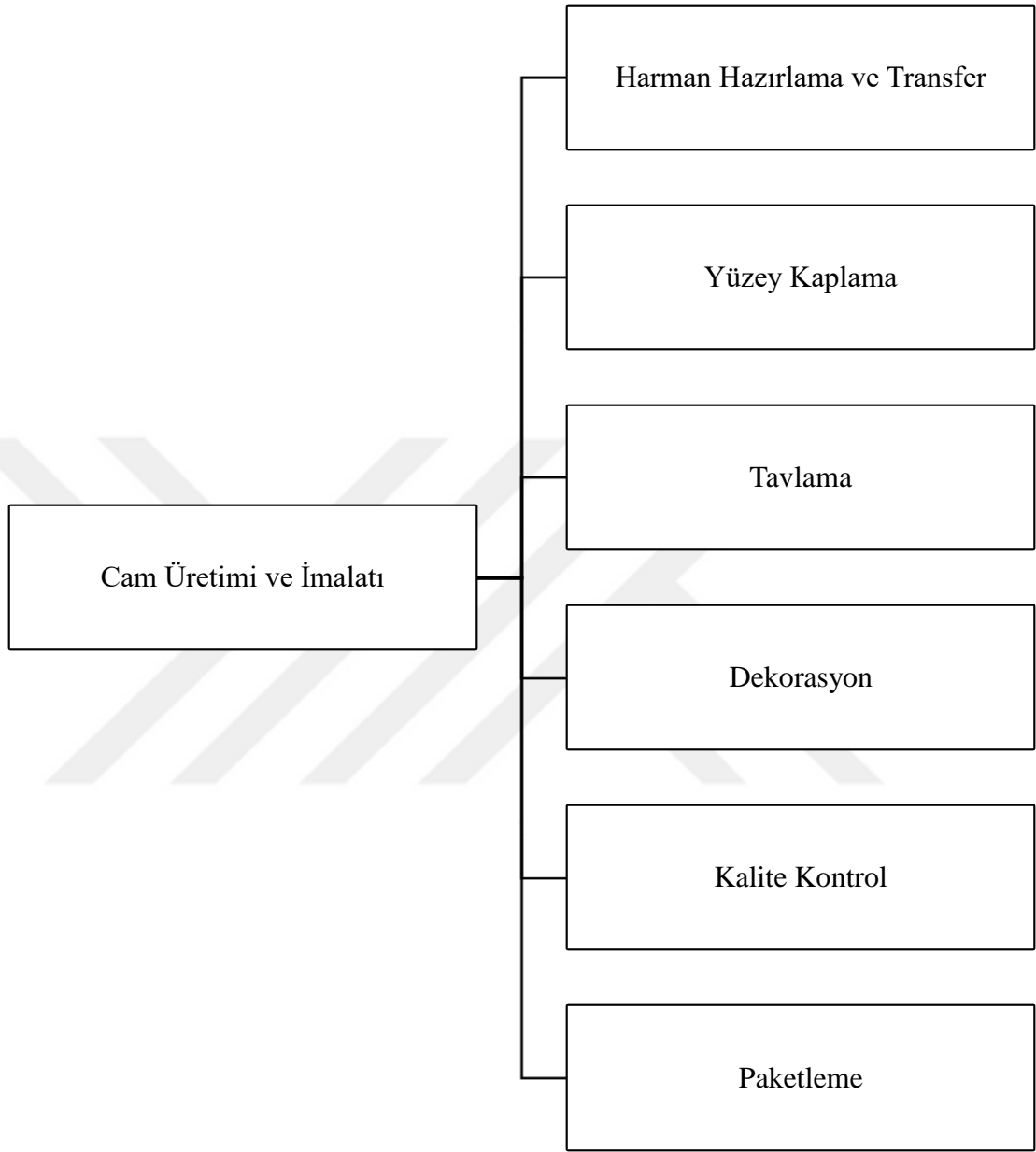
Ürün	Aylık Üretim Kapasitesi (kg)
Düzcamlar	220.000
Cam Ev Eşyası	305.000
Cam Ambalaj	1.400.000
Cam Elyaf	70.000

İşletmede üretilen ürünler hem iç hem de dış piyasaya yöneliktir.

#### 4.6. İşletmenin Faaliyet ve Faaliyet Merkezleri

FTB yapısında geleneksel sistemden faydalanırken ilk olarak satış tahminlerinden başlanmaktadır. Satış tahminleri sonrasında ihtiyaç planlamasına yönelik uygulamalar izlenmektedir. Geleneksel bütçeleme sisteminde maliyetler, gider merkezlerinde yer

alırken FTB’de faaliyetler kapsamında yer almaktadır (Ertürk, 2019: 124). Aşağıda firmanın akış şeması gösterilmektedir.



**Şekil 4.1: İşletmenin Akış Şeması**

İş akış şemasına bakıldığında zaman cam üretimi ilk olarak ürünün belirlenmesi ve tasarlanması ile başlamaktadır. Ürünün tasarımı belirlendikten sonra ürüne yönelik hammadde seçilerek, hazırlığa başlanmaktadır. Ürünün harmanı hazırlandıktan sonra yüzey kaplama ve tavlama işlemine geçilmektedir. Bu işlemlerden sonra tasarlanan ürünün dekorasyon aşamasına geçilmektedir. Dekorasyon aşamasından sonra ortaya

çıkan ürünün kalite kontrolü yapılarak ambalajlanması gerçekleştirilmektedir. Ürünler ambalajlandıktan sonra paketleme ve sevkiyat bölümünde perakendeci ya da tüketiciye iletilmektedir.

Üretim fabrikasının akış şeması belirlendikten sonra üretim sürecinde gerçekleştirilen faaliyetler belirlenerek akış şeması bölümler altında detaylandırılarak Tablo 4.2’de gösterilmektedir.

**Tablo 4.2: İşletmenin Cam Üretim Bölümündeki Kullanım Alanı, İşçi Sayısı ve Faaliyetleri**

<b>Faaliyetler</b>	<b>Çalışan Sayısı</b>	<b>Makine Sayısı</b>	<b>Alan Kullanımı (m<sup>2</sup>)</b>
Harman Hazırlama ve Transfer	30	2	2.000
Yüzey Kaplama	30	15	1.600
Tavlama	15	8	1.000
Dekorasyon	35	10	1.300
Kalite Kontrol	20	5	2.000
Paketleme	20	3	1.200
<b>TOPLAM</b>	<b>150</b>	<b>43</b>	<b>9.100</b>

Firmada uygulanan faaliyetler ve kullanım şekilleri aşağıda tanımlanmaktadır:

**Harman Hazırlama ve Transfer:** Hammadde ve malzeme kısmı firmanın deposu ve üretilecek olan ürünlerin hammaddelerinin hazırlanarak üretim alanına göre transferinin yapıldığı kısımdır.

**Yüzey Kaplama:** Ergitme işleminden sonra ürünün yapısına göre kaplama işlemidir.

**Tavlama:** Isıl işlem gören camın soğuma aşamasında kırılma, çatlama vb. sorunlarını önlemek için uygulama yapılan alandır.

**Dekorasyon:** Camın ısıl işlem görerek dayanıklılığının artırılmasından sonra şekilsel baskı ve dekor işlemlerinin yapılmasıdır.

**Kalite Kontrol:** Kalite kontrol kısmında ürünlerin yapım aşamasına kadar geçirdiği prosesin muayenesi yapılmaktadır.

**Paketleme:** Tüketicilerin kullanımına hazırlanması ve ürünlerin zarar görmemesi açısından belirlenmiş standartlara göre paketleme işleminin yapılmasıdır.

#### **4.7. Aylık Satış Bütçesi**

İşletme tarafından satışların tahmin edildiği bütçe olan satış bütçesi Ek-1’de yer almaktadır.

#### **4.8. Aylık Üretim Bütçesi**

Satış bütçesinin oluşturulmasının akabinde, satış hedeflerine ulaşmak için üretilecek ürünlerin miktarını gösteren üretim bütçesi Ek-2’de yer almaktadır.

#### **4.9. Fiyat Maliyetlerinin Bütçeleme**

Faaliyet bazlı bütçeleme, satış talebine ve mevcut kaynaklara uygun ürünler yapmak için gereken faaliyetlere ne kadar harcama yapılacağını planlamaya yardımcı olmaktadır. Bu hedefe ulaşmak için iki adımlı bir prosedür kullanılmaktadır. Birinci aşama, faaliyetlerin kaynak maliyetlerini faaliyetlere, ikinci aşama ise ürünlerin faaliyet maliyetlerini ürünlere eklemektedir. Esas itibarıyla, ürünle doğrudan bağlantılı olmayan harcamalar, başlangıçta bunları kullanan faaliyetlere, daha sonra da ürünlerin kendisine dağıtılmaktadır. Başka bir deyişle kaynaklar, daha sonra ürün üreten faaliyetler yaratmak için kullanılmaktadır (Şen ve Pazarçeviren, 2013).

Faaliyetlere eklenecek genel üretim giderleri aşağıda maddeler halinde sıralandırılmıştır. Kaynakların dağıtımı ve dağıtımında kullanılacak olan etkenler Tablo 4.3’te gösterilmektedir.

- a. Endirekt İşçilik Giderleri
- b. Yemekhane Giderleri
- c. İşçi Ulaşım Giderleri
- d. Makine Amortisman Giderleri
- e. Makine Bakım ve Onarım Giderleri
- f. Doğalgaz Giderleri
- g. Elektrik Giderleri
- h. Diğer Giderler
- Bina Sigorta Gideri
- Dolaylı Malzeme Gideri

- Kullanma Suyu Gideri
- Bina Temizlik Gideri
- Bina Amortisman Gideri

**Tablo 4.3: FTB Birinci Aşama Maliyet Kaynakları ve Etkenleri**

Kaynaklar	Maliyet Etkeni	Genel Üretim Giderleri (TL/ay)
Endirekt İşçilik	Personel sayısı	1.387.078
Yemekhane	Personel sayısı	109.120
İşçi Ulaşımı	Personel sayısı	130.050
Makine Amortisman	Makine Sayısı	459.866
Makine Bakım ve Onarım	Makine Sayısı	492.657
Doğalgaz Giderleri	m <sup>3</sup>	2.175.800
Elektrik	kwh	1.424.786
Bina Sigorta	Kullanım alanı	48.345
Endirekt Malzeme	Direkt	403.194
Kullanma Suyu	m <sup>3</sup>	198.000
Bina Temizlik	Kullanım alanı	58.014
Bina Amortisman	Kullanım alanı	76.164

#### 4.9.1. Endirekt İşçilik Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması<sup>1</sup>

Endirekt işçilik maliyeti, faaliyetlere katılan kişi sayısına göre belirlenmektedir. Endirekt işçilik giderleri direkt personelin endirekt giderleri ile endirekt personelin tüm giderlerini içermektedir (Kaya vd., 2009). Firmada asgari ücret uygulandığı için dönemin asgari ücret verilerinden faydalanılmıştır.

**Tablo 4.4: 2024 Yılı Asgari Ücret Verileri**

2024 YILI ASGARİ ÜCRET-YASAL KESİNTİLERİ (01.01.2024-31.12.2024)	
Brüt Ücret	20.002 TL
Sigorta Primi İşçi Payı	2.800 TL
İşsizlik Sigortası Primi İşçi Payı	200 TL
Günlük Ücret	666,75 TL
Gelir Vergisi Matrahı	0
Gelir Vergisi	0

<sup>1</sup> Yapılan tüm hesaplamalarda rakamlar yukarı yuvarlanmıştır.

Damga Vergisi	0
Kesintiler Toplamı	3.000 TL
NET ÜCRET	17.002 TL
<b>İŞVERENE MALİYETİ</b>	
Asgari Ücret	20.002 TL
SGK Primi % 15,5 (İşveren Payı)	3.100 TL
İşveren İşsizlik Sigorta Fonu	400 TL
İşverene Toplam Maliyeti	23.502 TL

İşletmenin hammadde ve malzeme hazırlama deposunda 30 kişi görev almaktadır. Bu çalışanların ücretleri toplam 705.060 TL (30x23.502 TL/kişi) endirekt işçiliktir.

Direkt işçilerin endirekt giderlerinin toplamı (120 kişi x 3.100TL=372.000 TL) ve 4 ustabaşı giderleri (4 kişi x 27.750TL=111.000 TL) toplamı olan 483.000 TL endirekt işçilik olarak belirlenmiştir.

Yönetimde yer alan işletme yöneticisinin aylık ücreti 278.625 TL olarak belirlenmiş ve bu giderler endirekt gider kapsamındadır. Yönetici firma kapsamında hizmet verdiği için yöneticinin ücret gideri bütün çalışanlara (210 kişi) eşit dağıtılacaktır:

$$\begin{aligned} \text{Yükleme Oranı} &= 278.625 \text{ TL} / 210 \text{ kişi} \\ &= 1.326,79 \text{ TL/kişi} \end{aligned}$$

Bu yükleme oranına göre üretim faaliyetlerine (150 kişi x 1.326,79 TL/kişi) 199.018 TL miktarında gider dağıtılacaktır.

Faaliyet bazında endirekt işçilik giderlerinin bütçelemesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

**Tablo 4.5: Faaliyet Tabanlı Endirekt İşçilik Giderlerinin Bütçelenmesi**

Faaliyetler	Çalışan Sayısı	Endirekt İşçilik Giderleri (TL)		Yönetici Giderleri (TL)	TOPLAM (TL/ay)
		Direkt	Endirekt		
<b>Hammadde ve Malzeme</b>					
Harman Hazırlama ve Transfer	30	705.060	96.600	39.804	841.464
<b>Ergitme ve Rafinasyon</b>					
Yüzey Kaplama	30		96.600	39.804	136.404
Tavlama	15		48.300	19.902	68.202

Dekorasyon	35		112.700	46.438	159.138
Kalite Kontrol	20		64.400	26.536	90.936
Paketleme	20		64.400	26.536	90.936
<b>TOPLAM</b>	<b>150</b>	<b>705.060</b>	<b>483.000</b>	<b>199.018</b>	<b>1.387.078</b>

#### 4.9.2. Yemekhane Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması

Üretim fabrikasının fabrika düzeyindeki yemekhane gideri 152.768 TL olarak belirlenmiştir. Bu gider fabrikada çalışan bütün işçilere ait olup kişi başı yemekhane gideri 727,5 TL/kişi olarak belirlenmiştir:

Yükleme Oranı=152.768 TL/210 kişi = 727,5 TL/kişi

Yükleme oranı üzerinden üretim faaliyeti alanında çalışanlara dağıtıldığında toplam gider 109.120 TL olarak belirlenmiştir. Faaliyet tabanlı yemekhane giderleri Tablo 4.6'da gösterilmektedir.

**Tablo 4.6: Faaliyet Tabanlı Yemekhane Giderleri**

Faaliyetler	Çalışan Sayısı	Aylık Yemekhane Gideri (TL/kişi)	TOPLAM (TL/ay)
Harman Hazırlama ve Transfer	30	727,5	21.825
Yüzey Kaplama	30	727,5	21.825
Tavlama	15	727,5	10.913
Dekorasyon	35	727,5	25.463
Kalite Kontrol	20	727,5	14.550
Paketleme	20	727,5	14.550
<b>TOPLAM</b>	<b>150</b>	<b>727,5</b>	<b>109.120</b>

#### 4.9.3. İşçi Ulaşım Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması

Üretim firmasının toplam personel servis gideri, 182.120 TL olarak belirlenmiştir. Bu bütçe firmanın tamamı için geçerlidir. Personel başına aylık servis gideri 867 TL olarak belirlenmiştir.

Yükleme Oranı=182.120 TL/210 kişi= 867 TL/kişi

Faaliyet bazında üretim personelleri için personel servis ücreti Tablo 4.7'de gösterilmektedir.

**Tablo 4.7: Faaliyet Tabanlı Ulaşım Giderleri**

<b>Faaliyetler</b>	<b>Çalışan Sayısı</b>	<b>Aylık Ulaşım Gideri (TL/kişi)</b>	<b>TOPLAM (TL/ay)</b>
Harman Hazırlama ve Transfer	30	867	26.010
Yüzey Kaplama	30	867	26.010
Tavlama	15	867	13.005
Dekorasyon	35	867	30.345
Kalite Kontrol	20	867	17.340
Paketleme	20	867	17.340
<b>TOPLAM</b>	<b>150</b>	<b>867</b>	<b>130.050</b>

#### 4.9.4. Makine Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması

Makine giderleri amortisman ve tamir bakım giderlerini kapsamaktadır. Faaliyet giderlerinin faaliyetlere eklenmesinde makine sayısı maliyet etkeni olarak değerlendirilmiştir.

Aylık makine amortisman gideri 459.866 TL ve aylık makine bakım onarım gideri 492.657 TL olarak belirlenmiştir. Toplam makine giderleri 952.523 TL olarak 4.8'de faaliyet tabanlı dağılımı gösterilmektedir.

**Tablo 4.8: Faaliyet Tabanlı Makine Giderleri**

<b>Faaliyetler</b>	<b>Makine Sayısı (adet)</b>	<b>Makine Amortisman Gideri (TL/mak.adet)</b>	<b>Makine Tamir Bakım Onarım Gideri (TL/mak.adet)</b>	<b>TOPLAM (TL/ay)</b>
Harman Hazırlama ve Transfer	2	21.389	22.914	44.303
Yüzey Kaplama	15	160.418	171.857	332.275
Tavlama	8	85.556	91.657	177.214
Dekorasyon	10	106.946	114.571	221.517
Kalite Kontrol	5	53.473	57.286	110.758
Paketleme	3	32.084	34.371	66.455
<b>TOPLAM</b>	<b>43</b>	<b>459.866</b>	<b>492.657</b>	<b>952.523</b>

#### 4.9.5. Doğalgaz Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması

Doğalgaz ve elektrik giderleri ilgili birimin bölüm yöneticisinden elde edilmiştir. Doğalgaz giderlerinin bütçelenen miktarı 2.175.800 TL'dir. Firmanın toplam doğal gaz kullanımı 378.215 m<sup>3</sup> olarak belirlenmiştir.

$$\text{Yükleme Oranı} = 2.175.800/378.214 = 5,75 \text{ TL/ m}^3$$

**Tablo 4.9: Faaliyet Tabanlı Doğalgaz Giderleri**

Faaliyetler	Doğalgaz Tüketimi (m <sup>3</sup> /ay)	Birim Doğalgaz Gideri (TL/m <sup>3</sup> )	TOPLAM (TL/ay)
Harman Hazırlama ve Transfer			
Yüzey Kaplama	254.025	5,75	1.461.358
Tavlama	67.740	5,75	389.696
Dekorasyon	56.450	5,75	324.746
Kalite Kontrol			
Paketleme			
<b>TOPLAM</b>	<b>378.215</b>		<b>2.175.800</b>

#### 4.9.6. Elektrik Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması

Üretim firmasının elektrik gideri 1.424.786 TL'dir. Firma 07.00-18.00 saatlerinde faaliyet göstermektedir. Bu durumda giderin dağılmasında kwh birimi kullanılmıştır. Bu durumda firmanın elektrik tüketimi 886.830 kwh olarak belirlenmiştir.

$$\text{Yükleme Oranı} = 1.424.786\text{TL}/886.830\text{kwh} = 1,61 \text{ TL/kwh}$$

**Tablo 4.10: Faaliyet Tabanlı Elektrik Giderleri**

Faaliyetler	Elektrik Tüketimi (kwh)	Birim Elektrik Gideri (TL/kwh)	TOPLAM (TL/ay)
Harman Hazırlama ve Transfer	93.340	1,61	149.977
Yüzey Kaplama	186.680	1,61	299.955
Tavlama	256.685	1,61	412.438
Dekorasyon	186.680	1,61	299.955
Kalite Kontrol	93.340	1,61	149.977
Paketleme	70.005	1,61	112.483
<b>TOPLAM</b>	<b>886.730</b>	<b>1,61</b>	<b>1.424.786</b>

#### 4.9.7. Diğer Giderlerinin Faaliyetlere Dağıtılması

Üretim firmasının diğer gider faaliyetlerinde bina amortisman gideri, bina sigorta gideri, temizlik gideri, kullanma suyu gideri ve dolaylı malzemeler gideri yer almaktadır. Diğer giderlerle ilgili faaliyet bütçelemesi Tablo 4.11’de gösterilmektedir.

**Tablo 4.11: Faaliyet Tabanlı Diğer Giderlerin Bütçelenmesi**

Faaliyetler	Kullanılan Alan (m2)	Temizlik Gideri	Bina Amortisman Gideri	Bina Sigorta Gideri	Endirekt Mlz.Gideri	Kullanma Suyu Gideri	TOPLAM (TL/ay)
Harman Hazırlama ve Transfer	2.000	12.750	16.739	10.625	88.614	43.516	172.245
Yüzey Kaplama	1.600	10.200	13.391	8.500	70.891	34.813	137.796
Tavlama	1.000	6.375	8.370	5.313	44.307	21.758	86.123
Dekorasyon	1.300	8.288	10.881	6.906	57.599	28.286	111.960
Kalite Kontrol	2.000	12.750	16.739	10.625	88.614	43.516	172.245
Paketleme	1.200	7.650	10.044	6.375	53.168	26.110	103.347
<b>TOPLAM</b>	<b>9.100</b>	<b>58.014</b>	<b>76.164</b>	<b>48.345</b>	<b>403.194</b>	<b>198.000</b>	<b>783.717</b>

Kaynakların (GÜG) güncel toplam tutarları Tablo 4.12’te gösterilmektedir.

**Tablo 4.12: Faaliyetlerin Toplam Endirekt Giderler Bütçesi**

Faaliyetler	Endirekt İşçilik Giderleri (TL)		Yönetici Giderleri (TL)	Yemekhane Gideri (TL)	Personel Servis Gideri (TL)	Makine Amortisman Gideri (TL)	Makine Tamir Bakım Onarım Gideri (TL)	Doğalgaz Gideri (TL)	Elektrik Gideri (TL)	Diğer Giderler (TL)	TOPLAM (TL/ay)
	Direkt	Endirekt	Yönetici Giderleri (TL)								
Harman Hazırlama ve Transfer	705.060	96.600	39.804	21.825	26.010	21.389	22.914		149.977	172.245	1.255.825
Yüzey Kaplama		96.600	39.804	21.825	26.010	160.418	171.857	1.461.358	299.955	137.796	2.415.624
Tavlama		48.300	19.902	10.913	13.005	85.556	91.657	389.696	412.438	86.123	1.157.589
Dekorasyon		112.700	46.438	25.463	30.345	106.946	114.571	324.746	299.955	111.960	1.173.123
Kalite Kontrol		64.400	26.536	14.550	17.340	53.473	57.286		149.977	172.245	555.807
Paketleme		64.400	26.536	14.550	17.340	32.084	34.371		112.483	103.347	405.111
<b>TOPLAM</b>	<b>705.060</b>	<b>483.000</b>	<b>199.018</b>	<b>109.120</b>	<b>130.050</b>	<b>459.866</b>	<b>492.657</b>	<b>2.175.800</b>	<b>1.424.786</b>	<b>783.717</b>	<b>6.963.074</b>

#### 4.10. FTB ve İkinci Aşama Maliyet Etkenlerinin Belirlenmesi

FTB kapsamında tüketilen kaynakların maliyetleri, faaliyetlere eklendiğinde bütçelemenin ilk aşaması tamamlanmıştır. Bundan sonra ikinci aşamaya geçilebilmektedir. İkinci bölümde kaynak maliyetleri harcayan ürünler bütçelenmektedir.

1 Aylık İşçilik Saati= 26 gün x 7,5saat= 195 İşçilik Saati

Harman Hazırlama ve Transfer İşçilik Saati= 195 İşçilik Saati x 30 işçi=5.850 İşçilik Saati

1 günde 2 vardiyada 10 saat çalışan bir makine ayda= 2 Vardiya x 10 Makine Saati x 26 gün= 520 Makine Saati

Tek bir makine 0,90 kapasite ile çalıştığı için gerçek çalışma kapasitesi=520 Makine Saati x 0,90= 468 Makine Saati olarak belirlenmiştir.

Firma ortalama 200 kg ürün kalite kontrolden geçirilmekte ve aylık üretim kapasitesi 1.995.000 kg olduğundan, bir ayda yaklaşık 9.975 kontrol gerçekleştirilmektedir.

Firma yetkileri ile görüşmeler ve yapılan gözlemlerden sonra faaliyeti en iyi biçimde yansıtabilecek faktörlere karar verilmiştir. Bu kapsamda maliyet dağıtım anahtarı, faaliyetler için aşağıdaki Tablo 4.13'te belirtilmektedir.

**Tablo 4.13: İkinci Aşama Maliyet Anahtarı**

Faaliyetler	İkinci Aşama Maliyet Etkeni	Makine sayısı/ İşçi sayısı	Bir Makinenin Aylık Çalışma Kapasitesi (MS)	Toplam MS	İkinci Aşama Maliyet Etkeni Toplamları	Yüklenecek Toplam Genel Üretim Maliyetleri
Harman Hazırlama ve Transfer	DİS	30			5.850	1.255.825
Yüzey Kaplama	Makine Saati	15	468	7.020	7.020	2.415.624
Tavlama	Makine Saati	8	468	3.744	3.744	1.157.589
Dekorasyon	Makine Saati	10	468	4.680	4.680	1.173.123
Kalite Kontrol	Kontrol Sayısı				9.975	555.807
Paketleme	DİS	20			3.900	405.111
<b>TOPLAM</b>		<b>83</b>	<b>468</b>	<b>15.444</b>	<b>35.169</b>	<b>6.963.074</b>

#### 4.10.1. Faaliyet Maliyeti Yükleme Oranlarının Hesaplanması

İkinci bölümde faaliyetlerde olan Genel Üretim Giderleri, maliyet etkeni toplamına bölünerek bulunmaktadır.

$$\text{Faaliyet Yükleme Oranı} = \frac{\text{Faaliyet Maliyeti Toplamı}}{\text{Maliyet Etkeni Toplamı}}$$

Faaliyet maliyeti, faaliyet yükleme oranı ve maliyet etkeni miktarı çarpılarak hesaplanmaktadır.

Faaliyet Maliyeti = Maliyet Etkeni Miktarı x Faaliyet Yükleme Oranı

##### 4.10.1.1. Harman Hazırlama ve Transfer Faaliyeti

Aylık bütçelenen harman hazırlama ve transfer faaliyeti toplam maliyeti= 1.255.825 TL/ay

Harman hazırlama ve transfer faaliyet etkeni= DİS

Aylık faaliyet kapasitesi = 5.850 DİS/ay

Faaliyet yükleme oranı =1.255.825 TL / 5.850 DİS= 214,6709 TL/DİS

Firmanın harman hazırlama ve transfer kapasitesi= 1.995.000 kg

Birim DİS= 5.850 DİS / 1.995.000kg= 0,002932331 DİS/kg

**Tablo 4.14: Harman Hazırlama ve Transfer Faaliyetinden Yararlanma Süreleri**

Ürün	Birim DİS (DİS/kg)	Miktar (kg)	Kullanılan Süre (DİS)
Düzcem	0,002932331	220.000	645,11
Cam Ev Eşyası	0,002932331	305.000	894,36
Cam Ambalaj	0,002932331	1.400.000	4.105,26
Cam Elyaf	0,002932331	70.000	205,26
<b>Toplam</b>	<b>0,002932331</b>	<b>1.995.000</b>	<b>5.850</b>

##### 4.10.1.2. Yüzey Kaplama Faaliyeti

Aylık bütçelenen yüzey kaplama faaliyeti toplam maliyeti= 2.415.624 TL/ay

Yüzey kaplama faaliyet etkeni= Makine Saati

Aylık faaliyet kapasitesi =7.020 MS/ay

Faaliyet yükleme oranı = 2.415.624 TL / 7.020 MS= 344,1059 TL/MS

**Tablo 4.15: Yüzey Kaplama Faaliyetinden Yararlanma Süreleri**

Ürün	Miktar (kg)	Kullanılan Süre (MS)
Düzcamlar	220.000	623,85
Cam Ev Eşyası	305.000	1.042,87
Cam Ambalaj	1.400.000	5.100,83
Cam Elyaf	70.000	252,45
<b>Toplam</b>	<b>1.995.000</b>	<b>7.020</b>

#### 4.10.1.3. Tavlama Faaliyeti

Aylık bütçelenen tavlama faaliyeti toplam maliyeti= 1.157.589 TL/ay

Tavlama kaplama faaliyet etkeni= Makine Saati

Aylık faaliyet kapasitesi = 3.744 MS/ay

Faaliyet yükleme oranı = 1.157.589 TL / 3.744 MS = 309,1852 TL/MS

Birim MS= 3.744 MS / 1.995.000 kg= 0,001876692 MS/kg

**Tablo 4.16: Tavlama Faaliyetinden Yararlanma Süreleri**

Ürün	Birim MS (MS/kg)	Miktar (kg)	Kullanılan Süre (MS)
Düzcamlar	0,001876692	220.000	412,87
Cam Ev Eşyası	0,001876692	305.000	572,39
Cam Ambalaj	0,001876692	1.400.000	2.627,37
Cam Elyaf	0,001876692	70.000	131,37
<b>Toplam</b>	<b>0,001876692</b>	<b>1.995.000</b>	<b>3.744</b>

#### 4.10.1.4. Dekorasyon Faaliyeti

Aylık bütçelenen dekorasyon faaliyeti toplam maliyeti= 1.173.123 TL/ay

Dekorasyon kaplama faaliyet etkeni= MS

Aylık faaliyet kapasitesi = 4.680 MS/ay

Faaliyet yükleme oranı = 1.173.123 TL / 4.680 MS= 250,6673 TL/MS

Birim MS= 4.680 MS / 1.955.000kg= 0,002345865 MS/kg

**Tablo 4.17: Dekorasyon Faaliyetinden Yararlanma Süreleri**

Ürün	Birim MS (MS/kg)	Miktar (kg)	Kullanılan Süre (MS)
Düzcamlar	0,002345865	220.000	516,09
Cam Ev Eşyası	0,002345865	305.000	715,49
Cam Ambalaj	0,002345865	1.400.000	3.284,21
Cam Elyaf	0,002345865	70.000	164,21
<b>Toplam</b>	<b>0,002345865</b>	<b>1.995.000</b>	<b>4.680</b>

#### 4.10.1.5. Kalite Kontrol Faaliyeti

Aylık bütçelenen kalite kontrol faaliyeti toplam maliyeti= 555.807 TL/ay

Kalite kontrol faaliyet etkeni= Kalite kontrol sayısı

Aylık faaliyet kapasitesi = 9.975 kontrol/ay

Faaliyet yükleme oranı = 555.807 TL / 9.975 kontrol= 55,72002 TL/kontrol

Aylık kalite kontrol faaliyet kapasitesi Birim Kontrol= 9.975 kontrol / 1.995.000kg=  
0,005 kontrol/kg

**Tablo 4.18: Kalite Kontrol**

Ürün	Birim kontrol (kontrol/kg)	Miktar (kg)	Kontrol Sayısı
Düzcamlar	0,005	220.000	1.100,00
Cam Ev Eşyası	0,005	305.000	1.525,00
Cam Ambalaj	0,005	1.400.000	7.000,00
Cam Elyaf	0,005	70.000	350,00
<b>Toplam</b>	<b>0,005</b>	<b>1.995.000</b>	<b>9.975</b>

#### 4.10.1.6. Paketleme Faaliyeti

Aylık bütçelenen paketleme faaliyeti toplam maliyeti= 405.111 TL/ay

Paketleme faaliyet etkeni= DİS

Aylık faaliyet kapasitesi = 3.900 DİS/ay

Faaliyet yükleme oranı = 405.111 TL / 3900 DİS= 103,8747 TL/DİS

Aylık paketleme faaliyet kapasitesi birim= 3.900 DİS / 1.955.000 kg= 0,001954887 DİS/kg

**Tablo 4.19: Paketleme Faaliyetlerinden Faydalanma Süreleri**

Ürün	Birim DİS (DİS/kg)	Miktar (kg)	Kullanılan Süre (DİS)
Düzcamlar	0,001954887	220.000	430,08
Cam Ev Eşyası	0,001954887	305.000	596,24
Cam Ambalaj	0,001954887	1.400.000	2.736,84
Cam Elyaf	0,001954887	70.000	136,84
<b>Toplam</b>	<b>0,001954887</b>	<b>1.995.000</b>	<b>3.900</b>

Araştırmanın bu kısmına kadar gerçekleştirilen hesaplamalar kapsamında oluşturulan faaliyet yükleme oranları Tablo 4.20’de gösterilmektedir.

**Tablo 4.20: Faaliyet Yükleme Oranları**

Faaliyetler	İkinci Aşama Maliyet Etkeni	Yükleme Oranı (TL)
Harman Hazırlama ve Transfer	DİS	214,67093
Yüzey Kaplama	Makine Saati	344,10593
Tavlama	Makine Saati	309,18515
Dekorasyon	Makine Saati	250,66726
Kalite Kontrol	Kontrol Sayısı	55,720019
Paketleme	DİS	103,87467

#### 4.11. Faaliyet Maliyetlerinin Ürünlere Yükleneceği

Ürünlerin faaliyetlere harcadığı para miktarı, ürünlerin bu faaliyetleri kaç kez kullandığı ve her bir kullanımın maliyetinin ne kadar olduğu belirlendikten sonra faaliyet maliyetlerine eklenmektedir. Etkinliğin toplam maliyeti, yükleme oranının her ürünün tutarıyla çarpılmasıyla hesaplanmaktadır. Bunun ardından her bir faaliyet sırasında yapılan harcamaların toplanmasıyla ürünün toplam maliyeti belirlenmektedir.

Firmanın aylık üretim kapasiteleri şu şekildedir:

**Tablo 4.21: Üretim Firmasının Üretim Kapasitesi (Aylık)**

Ürün	Aylık Üretim Kapasitesi (kg)
Düzcamlar	220.000
Cam Ev Eşyası	305.000
Cam Ambalaj	1.400.000
Cam Elyaf	70.000

Üretim firmasında üretilen ürünlerin faaliyetlere yüklenmesi şu şekildedir:

Ürün yükleme oranı= Üretim kapasitesi x Faaliyet tipi yükleme oranı

Üretim firmasının ürünlerinden biri olan düzcamlar üretiminde aşağıdaki faaliyetler kullanılmaktadır. Buna göre ikinci aşama maliyet etkenleri ve yükleme oranlarının çarpımı ile düzcamlar ürününün maliyet tutarı belirlenmiştir. Düzcamlar ürününün toplam maliyeti ve birim maliyeti Tablo 4.22’de gösterilmektedir.

**Tablo 4.22: Düzcamlar Birim Maliyetinin Hesaplanması**

Faaliyet Merkezleri	İkinci Aşama Maliyet Etkeni ve Miktarları		Yükleme Oranı	MALİYET (TL)
Harman Hazırlama ve Transfer	DİS	645	214,6709339	138.487
Yüzey Kaplama	Makine Saati	624	344,1059284	214.670
Tavlama	Makine Saati	413	309,1851506	127.654
Dekorasyon	Makine Saati	516	250,6672644	129.367
Kalite Kontrol	Kontrol Sayısı	1.100	55,72001904	61.292
			<b>TOPLAM</b>	716.144
			<b>Üretim Miktarı</b>	220.000
			<b>Birim Maliyet</b>	3,25520118

İşletmenin diğer bir ürün kalemi olan cam ev eşyası aşağıda yer alan faaliyetlerden faydalanmaktadır. Buna göre cam ev eşyasının birim maliyetinin hesaplanması Tablo 4.23'te gösterilmektedir.

**Tablo 4.23: Cam Ev Eşyası Birim Maliyetinin Hesaplanması**

<b>Faaliyet Merkezleri</b>	<b>İkinci Aşama Maliyet Etkeni ve Miktarları</b>		<b>Yükleme Oranı</b>	<b>MALİYET (TL)</b>
Harman Hazırlama ve Transfer	DİS	894	214,6709339	191.993
Yüzey Kaplama	Makine Saati	1.043	344,1059284	358.858
Tavlama	Makine Saati	572	309,1851506	176.975
Dekorasyon	Makine Saati	715	250,6672644	179.350
Kalite Kontrol	Kontrol Sayısı	1.525	55,72001904	84.973
Paketleme	DİS	596	103,8746739	61.934
			<b>TOPLAM</b>	1.054.083
			<b>Üretim Miktarı</b>	305.000
			<b>Birim Maliyet</b>	3,45600904

Firmanın ürünlerinden biri de cam ambalaj olarak bilinmektedir. Cam ambalaj ürününün birim maliyet hesaplaması Tablo 4.24’te gösterilmektedir.

**Tablo 4.24: Cam Ambalaj Birim Maliyetinin Hesaplanması**

<b>Faaliyet Merkezleri</b>	<b>İkinci Aşama Maliyet Etkeni ve Miktarları</b>		<b>Yükleme Oranı</b>	<b>MALİYET (TL)</b>
Harman Hazırlama ve Transfer	DİS	4.105	214,6709339	881.281
Yüzey Kaplama	Makine Saati	5.101	344,1059284	1.755.226
Tavlama	Makine Saati	2.627	309,1851506	812.343
Dekorasyon	Makine Saati	3.284	250,6672644	823.244
Kalite Kontrol	Kontrol Sayısı	7.000	55,72001904	390.040
Paketleme	DİS	2.737	103,8746739	284.289
			<b>TOPLAM</b>	4.946.423
			<b>Üretim Miktarı</b>	1.400.000
			<b>Birim Maliyet</b>	3,533159

Üretim firmasının son ürünü olan cam elyaf ürünlerinin birim maliyetlerinin hesaplanması Tablo 4.25’te gösterilmektedir.

**Tablo 4.25: Cam Elyaf Birim Maliyetinin Hesaplanması**

<b>Faaliyet Merkezleri</b>	<b>İkinci Aşama Maliyet Etkeni ve Miktarları</b>		<b>Yükleme Oranı</b>	<b>MALİYET (TL)</b>
Harman Hazırlama ve Transfer	DİS	205	214,6709339	44.064
Yüzey Kaplama	Makine Saati	252	344,1059284	86.870
Tavlama	Makine Saati	131	309,1851506	40.617
Dekorasyon	Makine Saati	164	250,6672644	41.162
Kalite Kontrol	Kontrol Sayısı	350	55,72001904	19.502
Paketleme	DİS	137	103,8746739	14.214
			<b>TOPLAM</b>	246.429
			<b>Üretim Miktarı</b>	70.000
			<b>Birim Maliyet</b>	3,52041971

#### 4.12. FTB Verilerine Göre Mali Tablolar

Faaliyet tabanlı bütçelemeye göre önceki kısımlarda hesaplanan birim genel giderleri şu şekildedir:

**Tablo 4.26: Birim Maliyetinin Hesaplanması**

<b>Mamuller</b>	<b>Birim GÜG (TL/kg)</b>
Düzcem	3,255201182
Cam Ev Eşyası	3,456009042
Cam Ambalaj	3,533159002
Cam Elyaf	3,520419709

Ocak ayı Faaliyet tabanlı bütçeleme verilerine satış bütçesi Tablo 4.27'de gösterilmektedir.

**Tablo 4.27: 01.01.2024 ve 31.01.2024 Dönemi Satışların Maliyeti Bütçesi**

<b>ÜRETİM MALİYET</b>		
A. D.İ.M.M. Maliyeti		1.840.000
B. D.İ. Maliyeti		3.329.760
C. G.Ü. Gideri		6.963.074
D. Yarı Mamul Stoklarında Değişim		-
	Dönem Başı Stok (+)	-
	Dönem Sonu Stok (-)	-
<b>BÜTÇELENEN ÜRETİM MALİYETİ</b>		<b>12.132.834</b>
Mamul Stoklarında Değişim		-
	Dönem Başı Stok (+)	-
	Dönem Sonu Stok (-)	-
<b>BÜTÇELENEN SATILAN ÜRETİM MALİYETİ</b>		<b>12.132.834</b>

Tablo 4.27’de yer alan satışların maliyetine göre proforma gelir tablosu Tablo 4.28’de gösterilmektedir.

**Tablo 4.28: 01.01.2024 ve 31.01.2024 Dönemi Proforma Gelir Tablosu**

Bütçelenen Satış Gelirleri	16.458.750
Bütçelenen Satışların Maliyeti	12.132.834
<b>Brüt Satış Kar</b>	<b>4.325.916</b>
Faaliyet Giderleri	<b>775.000</b>
1. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	450.000
2. Genel Yönetim Giderleri	325.000
<b>Dönem Karı</b>	<b>3.550.916</b>
Dönem Karı Vergi Karşılığı (%20)	710.183
<b>Dönem Net Karı</b>	<b>2.840.733</b>

## SONUÇ

Maliyet hesaplamasının temel hedefi, yönetime güncel ve güvenilir veriler sağlamak, ürün ve hizmetlerin yapımı ve teslimine ilişkin kesin maliyetleri belirlemektir. Yönetime sunulan maliyet muhasebesi verileri zamanında, doğru ve geçerli değilse, geleceğe yönelik planlar ve bu bilgilere dayanılarak alınan kararlar işletmeye fayda sağlamamakta, aksine zarar vermektedir. Teknolojinin ve rekabetin yüksek olduğu günümüz pazarında işletmelerin hayatta kalabilmeleri ve daha fazla para kazanabilmeleri için maliyetlerini iyi yönetmeleri gerekmektedir. Piyasa odaklı bir ortamda kâr elde etmenin tek yolu giderleri azaltmaktır. Bu, maliyetlerin verimli bir şekilde yönetilmesiyle başarılabilmektedir.

İşletmeler, çağdaş maliyet ve yönetim muhasebesi tekniklerinin oluşmasına yol açan işletme yönetimi sürecindeki önemlerinden dolayı maliyet ve yönetim muhasebesine yenilikçi yaklaşımlar aramaktadır. Bunu yapmanın farklı yolları bulunmaktadır ve bunlardan biri faaliyet tabanlı bütçeleme yöntemidir. Teknoloji ilerledikçe ve otomasyon yaygınlaştıkça üretimde doğrudan maliyetlerin önemi azalırken, genel üretim giderleri daha önemli hale gelmektedir. Genel üretim maliyetlerinin önemi, bu giderleri yaratan faaliyetlerin takibini zorunlu kılmıştır.

Faaliyet temelli yaklaşımlara göre üretimin ana maliyeti ürün ve hizmetlerin kendisi değil, onları oluşturan faaliyetlerdir. Üretim maliyetleri açısından hayati önem taşıyan genel üretim giderlerini yönetmek için faaliyetlerin kontrol altına alınması gerekmektedir.

Faaliyet temelli yaklaşımlar üç unsuru içerir: maliyet, süreç ve bütçeleme. Maliyet muhasebesinin bir parçası olan faaliyete dayalı maliyetleme, ürün veya hizmetin maliyetinin daha kesin bir tahminini sağlamaktadır. Başlangıçta geleneksel bütçeleme, maliyet hesaplamalarının kesinliğini ve gerçekçiliğini arttırmak için kullanılmış ve daha sonra maliyet kontrolü amacıyla daha da geliştirilmiştir. Faaliyetleri ve iş süreçlerini analiz etme ve yönetme ihtiyacı, faaliyet tabanlı yönetimin gelişmesine yol açmıştır. Faaliyet tabanlı yaklaşımlar sürecine odaklanan faaliyet tabanlı yönetim, işletme için stratejik yönetim seçimleri yapmak amacıyla faaliyet tabanlı maliyet verilerinin uygulanmasıdır. Bu, iş hedeflerine ulaşılabilmesi için yapılan şeyleri ve bunları yapma şeklini planlama, yaratma ve kontrol etmenin gerektiği anlamına gelmektedir. Sonuç olarak faaliyet tabanlı yönetim, sürekli iyileştirme, yeniden

yapılanma, performans iyileştirme, kıyaslama ve atık giderme teknikleriyle yakından bağlantılıdır. İşletme yönetimi, geleceğe yönelik planlama yapmak için faaliyet bazlı maliyetleme ve katma değerli faaliyetlerden sağlıklı süreç analizlerinden elde edilen maliyet verilerini kullanarak faaliyet bazlı bütçelemenin gelişmesine yol açmıştır. Faaliyet bazlı yaklaşımların bütçeleme kısmı olan FTB, işletmenin ürün ve hizmetlerine yönelik gelecekteki talebi karşılamak için kaç faaliyetin gerekli olduğunu ve bu faaliyetleri gerçekleştirmek için ne kadar kaynağa ihtiyaç duyulduğunun belirlenmesine yardımcı olmaktadır. Faaliyet bazlı bütçelemeyi kullanarak, görevlerinin gereklerine göre kaynak gereksinimlerini doğru tahmin edebilen şirketler, giderlerini etkin bir şekilde yönetebileceklerdir.

Araştırmanın uygulama kısmında cam üretim fabrikasının bilgisi verilerek faaliyetleri ile finansal karşılıkları belirtilmiştir. FTB sisteminde genel üretim giderleri dikkate alınmıştır. Bu nedenle öncelikle firmanın organizasyon şeması oluşturularak, firmanın genel üretim giderleri ve önceki yıl verileri kullanılarak ve firmanın muhasebe sorumlusu ile görüşülerek bütçe oluşturulmuştur. FTB iki aşamada gerçekleştirilmiş; giderler ilk aşamada faaliyetlere, ikinci aşamada faaliyet maliyetlerine yüklenmiştir. Buna göre elde edilen bulgular şu şekildedir:

- FTB ile ürünlerin birim maliyetleri belirlenerek, net bir maliyet çıkartılabilmektedir.
- Firmanın dolaylı maliyetleri ayrı kalemlerde hesaplanarak, makine saatinden belirlenmektedir.
- FTB ile dolaylı maliyetler faaliyetlerin ayrı ayrı ele alınarak daha doğru rakamları ortaya koymaktadır.
- FTB sayesinde firmanın maliyetleri detaylı bir şekilde bütçelenmektedir. Bu nedenle firma faaliyetlerinin değer katma derecesine göre eleme yapılarak, kontrol altına alınmasına olanak sağlamaktadır.

FTB'nin firmaya sağlayacağı katkı üzerindeki kontrollü etkisi ve işletmeye olan katkıları azımsanmayacak ölçüdedir. Ancak firmanın FTB yöntemlerinden faydalanabilmesi için kalifiye elemanları bünyesinde çalıştırması gerekmektedir. Bu yüzden FTB analizinden önce fayda maliyeti analizinin yapılması ile işletmeye katkılarının araştırması daha doğru sonuçlar verecektir.

## KAYNAKÇA

- Acar, V. ve Aktaş, R. (2015). Üretim İşlevi ve Maliyet Muhasebesi Etkileşiminde Maliyet Muhasebesi Eğitiminden Beklentiler: Uygulama Eğitimi Model Önerisi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (27), 1-22.
- Akdoğan, N. (2000). *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Ankara: Gazi Kitapevi.
- Akgün, M. (2005). *Gelir ve Maliyetler Yönüyle Satış Bütçeleme ve Kontrol*, (1.Baskı), Atlas Yayın Dağıtım: Ankara.
- Arı, M. (2022). Üretim Teknolojilerinde Ortaya Çıkan Gelişmeler Karşısında Maliyet Yönetim Sorunları ve Stratejik Maliyet Yönetimi. *Sakarya İktisat Dergisi*, 11(2), 206-230.
- Arslan, A.E. (2022). *Huzurevi yaşlılarının psikososyal ve manevi ihtiyaçlarının tespitine yönelik bir sistematik derleme* (Yüksek Lisans Tezi). Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.
- Atrill, P. & Mclaney, E. (2007). *Management Accounting for Decision Makers*. Harlow: Financial times/Prentice Hall.
- Bakırcı, M. (2019). Ulaşım ve Coğrafya: Türkiye’de Ulaşım Coğrafyası Literatür Analizi. *Türkiye Araştırmaları Literatür Dergisi*, 17(34), 381-420.
- Baral, G. ve Aslan, T. (2018). Bulanık Maliyet Tahminlemesi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (53), 199-214.
- Bekçioğlu, S., E.Gürel & Kızılyalçın, D.A. (2014). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme: Zeytin Sektörü Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 19- 36.
- Berikol, B. Z. (2010). İşletmelerde Bütçeleme Süreci: Adana’da Faaliyet Gösteren Bir İşletmede Uygulama. *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, 14(2), 11-31.
- Bleeker R. (2001). Key Features Of Activity Based Budgeting, *Journal Of Cost Management*, 15(4), 5-20
- Bozdemir, E. (2014). Değişken Maliyet Yönteminin İhale Kararlarında Uygulanmasının Önemi ve Bir Uygulama Örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 10 (1), 1-12.

- Brimson, J. A. & Antos, J. (1999). *Driving Value Using Activity-Based Budgeting*, John Wiley&Sons, Inc., Canada.
- Buys, P. & Kevin G. (2007). *Strategic Costing Techniques: Activity-Based Budgetin*, Accountancy SA.
- Büyükmirza, K. H. (2012). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Büyükmirza, H.K. (2016). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. (21.Baskı), Gazi Kitabevi: Ankara.
- Büyükmirza, H.K. (2017). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. (22.Baskı), Gazi Kitabevi: Ankara.
- Ceylan, A., & Korkmaz, T. (2010). *İşletmelerde Finansal Yönetim* (11. Baskı). Ekin Basım Yayım Dağıtım.
- Christensen, L. F. & Sharp, D. (1993). How ABC Can Add Value to Decision Making, *Management Accounting*, 74(11), 38-42.
- Cokins, G. (1996). *Activity-Based Management: Making It Work, A Manager's Guide to Implenting and Sustaining an Effective ABC System*, Irwin Professional Publishing, Chicago.
- Çam, S. (2009). *İşletmelerde Pratik Bütçe Yönetimi*. Metkan Yayıncılık
- Çetiner, E. (2002). *Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Doğan, S., (2016) *Faaliyet tabanlı bütçeleme ve bir tekstil firmasında uygulaması* (Basılmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Drury, C. (2012). *Management and Cost Accounting*. London: Cengage Learning EMEA.
- Durmuş, C. N., & Toroslu, M. (2013). *İşletme Bütçeleri*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Eker, M. (2004), *Faaliyet tabanlı bütçeleme tekniği ve bir uygulama* (Basılmamış Doktora Tezi). Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Eker, M. (2002), Genel Üretim Giderlerinin Faalyet Dayalı Maliyet Yöntemine Göre Dağıtımı ve Muhasebeleştirilmesinde 8 Nolu Ana Hesap Grubunun Kullanımı, *Uludağ Üniv. İ.İ.B.F. Dergisi*, XXI(1), 237-256.

- Haftacı, V. (2010). *İşletme Bütçeleri* (4. Baskı). Beta Basım Yayım.
- Haftacı, V. (2015). *İşletmelerde Bütçe ve Kontrol*. 1.Basım, Umut Yayınları, Kocaeli.
- Hansen, S. C. Otley, D. T. & Stede, W. A. (2003). Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective, *Journal of Management Accounting Research*, 15, 95-116.
- Hope, J., & Fraser, R. (1997). *Beyond the Budgeting*. Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants.
- Hope, J., & Fraser, R. (2003). Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free From the Annual Performance Trap. *Soundview Executive Book Summaries*, 1-8.
- Hsiao, W. C. (2003). *What is a Health System? Why Should We Care*, Harvard School of Public Health. Working Paper.
- Kaplan, R. S. (1992). 'In Defense of Activity – Based Cost Management. *Management Accounting*, 58-63.
- Karaca N. (2008). *Faaliyet Tabanlı Bütçeleme Modellemesi ve Bir Üretim İşletmesi Uygulaması* (Doktora Tezi) Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sakarya.
- Karcioğlu, R. & Binboğa, G. (2010). Faaliyete Dayalı Maliyetleme ve Faaliyete Dayalı Yönetimin İşletme Stratejisinin Belirlenmesindeki Rolü, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 24(1), 1-13.
- Kaya, A., Gülhan, Ü. ve Açık, S. (2009). İşçilik Giderlerinde Atıl Kapasitenin Durumu ve Muhasebeleştirilmesi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 13(2), 309-320
- Kaygusuz, S. Y. (2003). İşletmelerde Faaliyet Tabanlı Bütçeleme. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 93-127.
- Kaygusuz, S. Y. (2007). Faaliyet Tabanlı Maliyet-Hacim-Kâr Analizi. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, (33), 139-150.
- Kenar, İ. (2022). *Mermer sektöründe uygulanan faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin incelenmesi ve Bilecik ilinde bir uygulama* (Yüksek Lisans Tezi). Bilecik Şeyhdebali Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bilecik.

- Kılavuz, M. A. (2002). *Yaşlanma Dönemi Din Eğitimi*. Bursa: Arasta Yayıncılık.
- Kılavuz, M. A. (2005). Yaşlanma Sürecinin Dinî Gelişime Etkileri. *Uludağ Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 14(2), 97-112.
- Mackey, J. T. & Pforsich, H. D. (2006). Beating The Budget, *Strategic Finance*, 88(3), 47-50.
- Mclemore, I. (1997). The New Frontier in Budget, *BusinessFinance*, September 1997, [http:// www.businessfinancemag.com/planning-budgeting-amp-reporting/new-frontier-budget](http://www.businessfinancemag.com/planning-budgeting-amp-reporting/new-frontier-budget)
- Merkit, Y. Z. (2016). *Doğal hammaddelerden ve atıklardan korozyona dayanıklı CaO-AL<sub>2</sub>O<sub>3</sub>-SiO<sub>2</sub> (CAS) cam seramiklerin üretimi* (Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi, Fen Bilimleri Enstitüsü, Sakarya.
- Mirze, S. K. (2010). *İşletme*. İstanbul: Literatür Yayınları.
- Öker, F. (2003). *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme – Üretim ve Hizmet İşletmelerinde Uygulamalar*. 1.Basım, Kasım, İstanbul; Literatür Yayınları:109
- Özen, A. (2008). *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Bakanlığı Yayın No: 2008/382.
- Parlakkaya, R. (2004). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ortamında Esnek Bütçeleme ve Sapma Analizi. *Süleyman Demirel İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1), 229-243.
- Pazarçeviren, S. (2006). Dinlence letmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Modeli Önerisi. *Analiz Dergisi*, 6(15), 51–58.
- Shane, J. M. (2005). Activity-Based Budgeting. *FBI Law Enforcement Bulletin*, 74(6), 11.
- Stevens, M. F. (2004). Activity-Based Planning and Budgeting: The Coming of Age Of the ‘‘Consumption-Based’’ Apporach, *Journal of Corporate Accounting and Finance*, 15, 15-28.
- Şakrak, M. (1997), *Maliyet Yönetimi- Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar*, Birinci Basım, Yasa Yayıncılık, İstanbul.

- Şen, L. M. ve Pazarçeviren, S. Y. (2013). Otel İşletmeleri İçin Faaliyet Tabanlı Bütçeleme Modeli Önerisi. *Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi*, 10(2), 68-81
- Pazarçeviren, S. Y. (2006), Genel Üretim Giderlerinin Esnek Bütçeler İle Planlanması ve Kontrolü, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 6(19), 29-46.
- Peker, A. (1988). *Modern Yönetim Muhasebesi*. İstanbul Üniversitesi, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayını.
- Rickards, R. (2006). Beyond Budgeting: Boon or Boondoggle. *Investment Management and Financial Innovations*, 62-76.
- T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı (2021). *Bina Sektörü Enerji Verimliliği Teknoloji Atlası*. Bina Sektörü Enerji Verimliliği Teknoloji Atlası.
- T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı (2024). *Cam Üretimi*. Sektörel Uygulama Kılavuzu.
- Tokaç, A. (2012). *İşletmelerde Bütçeleme ve Raporlama*. İstanbul: Derin Yayınları.
- Tspakb (2009). Türkiye Sermaye Piyasası Raporu 2008.
- Türk, Z. (2000). Modern Bütçeleme Teknikleri: Faaliyet Esasına Dayalı Bütçeleme, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 4, 37-50.
- Uras, G. (2014). *Ateş Sönerse Fırın Çöker*. Milliyet Gazetesi.
- Ülker, Y. & İskender, H. (2005). Doğru Maliyet Hesaplamada Güvenilir Bir Sistem: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve John DEERE Örneği, *Balıkesir Üniv.S.B.E.Dergisi*, 8(13), 189-217.
- Yalkın Koç, Y. (1989). *Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri* (3. Baskı). Turhan Kitabevi Yayınları.
- Yalkın, Y.K., Demir, V. (2015). *Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri*, 4.Baskı, Nobel Akademik Yayıncılık:Ankara
- Yıldız, B. ve Gedik, H. (2004). Bulanık Bütçeleme Ve Bulanık Bütçe Kontrolü, *Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(2), 141-166.
- Yılmaz, M. & A.Coşkun (2012). Maliyetlerin Stratejik Yönetimine İlişkin Bir Yaklaşım: Faaliyet Tabanlı Bütçeleme. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 34, 241-257.

Yükçü, S. (1998). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi* (3. Baskı). Anadolu Matbaacılık.

Zaneta, P., (2013). Traditional Versus Activity Based Budgeting in NonManufacturing Companies, *Social Scences*, 82(4), 26-37

Welsch, G. A. (1978). *İşletme Bütçeleri Kâr Plânlaması ve Kontrolü*. Ankara: Ayyıldız Matbaa.

WHO (2007). *Strengthening Health Systems to Improve Health Outcomes: WHO's Framework for Action*. Ginebra: OMS.

Wildavsky, A. (1978). A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget lasts. *Public Administration Review*, 38, 501-510.



## EKLER

Ek1

2024 Yılı Satış Bütçesi													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
<b>Satış Miktarı (bin kg)</b>	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	23.940
<b>Satış Fiyatı (TL/kg)</b>	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	8,25	
<b>Satış Tutarı (bin TL)</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>16.459</b>	<b>197.505</b>

Ek 2

<b>2024 Yılı Üretim Bütçesi</b>													
	<b>OCAK</b>	<b>ŞUBAT</b>	<b>MART</b>	<b>NİSAN</b>	<b>MAYIS</b>	<b>HAZİRAN</b>	<b>TEMMUZ</b>	<b>AĞUSTOS</b>	<b>EYLÜL</b>	<b>EKİM</b>	<b>KASIM</b>	<b>ARALIK</b>	<b>TOPLAM</b>
<b>Satış Miktarı (bin kg)</b>	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	23.940
<b>Dönem Sonu Stok (+)</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Toplam Gerekli Mamül Miktarları (bin kg)</b>	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	23.940
<b>Dönem Sonu Stok (+)</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Üretilmesi Gereken Miktar (bin kg)</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>1.995</b>	<b>23.940</b>

Ek3

2024 Yılı Direkt İşçilik Giderleri Bütçesi													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
<b>Üretilmesi Gereken Miktar (bin kg)</b>	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	23.940
<b>Toplam D.İ.S İhtiyacı</b>	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600	403.200
<b>Birim D.İ.S Ücreti (TL)</b>	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1	
<b>Toplam D.İ Maliyeti (bin TL)</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>3.329,8</b>	<b>39.957,1</b>

Ek 4

2024 Yılı Direkt İlk Madde Malzeme Giderleri Bütçesi													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
Üretilmesi Gereken Miktar (bin kg)	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	1.995	23.940
Satın Alınması Gereken D.İ.M.M Miktarı (bin kg)	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	2.300	27.600
D.İ.M.M Birim Fiyatı	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	
<b>Toplam D.İ.M.M Maliyeti (bin tl)</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>1.840</b>	<b>22.080</b>

Ek 5

<b>2024 Yılı Toplam Faaliyet Giderleri Bütçesi</b>													
	<b>OCAK</b>	<b>ŞUBAT</b>	<b>MART</b>	<b>NİSAN</b>	<b>MAYIS</b>	<b>HAZİRAN</b>	<b>TEMMUZ</b>	<b>AĞUSTOS</b>	<b>EYLÜL</b>	<b>EKİM</b>	<b>KASIM</b>	<b>ARALIK</b>	<b>TOPLAM</b>
<b>Toplam Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri</b>	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	450.000	5.400.000
<b>Toplam Genel Yönetim Giderleri</b>	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	325.000	3.900.000
<b>TOPLAM</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>775.000</b>	<b>9.300.000</b>

## ÖZGEÇMİŞ

### EĞİTİM BİLGİLERİ:

**Lisans:** Yıldız Teknik Üniversitesi Makine Mühendisliği Bölümü, 2019 İstanbul.

### MESLEKİ DENEYİM

2019-2021 Türk Hava Yolları A.O- Kabin Hizmetleri Başkanlığı – Kabin Memuru

2021-Devam Türk Hava Yolları A.O- Satış Başkanlığı– Mühendis

