

**BÜTÇE VE BÜTÇELEME**

Bütçe; işletme yönetimi tarafından belirlenen amaçlara ulaşabilmek için yerine getirilmesi gereken faaliyetleri yürütebilmek amacıyla önerilen planın sayısal ve finansal ifadesidir. aynı zamanda, bu planın uygulanması sırasında yapılması gerekenlerin eş güdümlü (koordinasyonlu) şekilde yürütülebilmesinde yardımcı bir araçtır. Bütçe; bir işletmede yürütülen günlük faaliyetlerin uzun dönemli stratejiler ile eş güdümünü sağlayan, kısa dönemli finansal, sayısal ve resmî planlardır. Yöneticiler, bir sonraki dönemin amaçlarını bütçelerde ortaya koyarlar. Bütçeler, işletme planlarının finansal ve finansal olmayan yanlarının bir arada ele alındığı, gelecek dönemde izlenmesi gereken yol haritası gibidir.

Bir işletmede bütçelerin hazırlanması sırasında yürütülen çalışmaların tamamı bütçeleme olarak tamamlanır.

**Bütçeleme;** işletmenin müşterilerini tatmin etmek ve pazarda başarılı olmak için ne yapmaları gerektiğinin planlanması ve kontrol edilmesi amacıyla yoğun olarak kullanılan bir muhasebe aracıdır.

**İşletmelerde bütçeler;**

- ❖ Yıllık faaliyetlerin planlanmasında yardımcı olabilmek,
- ❖ Farklı bölümlerdeki bölüm içi faaliyetlerin eş güdümü (koordinasyonu) ve bölümler arasında uyumu sağlayabilmek,
- ❖ Farklı bölüm yöneticilerine planları iletilebilmek,
- ❖ Yöneticileri işletmenin amaçlarının başarılabilmesi yönünde güdülmeyebilmek (motive edebilmek),
- ❖ Faaliyetleri kontrol edebilmek,
- ❖ Yöneticilerin başarısını değerlendirebilmek amaçları ile hazırlanmakta ve kullanılmaktadır,

**BÜTÇELERİN HAZIRLANMASI**

İşletmecilik dünyasında bütçe geliştirme süreçleri birbirine tamamen benzeyen çok az sayıda işletme bulunmaktadır. Buna karşılık, birçok işletmede bütçelerin hazırlanması sırasında yapılan işlemler iki yaklaşımda ele alınabilir:

- Kabul ettirilen bütçe,
- Katılımlı bütçe.

**Kabul ettirilen bütçe,**

Bu bütçe yaklaşımı, yukarıdan aşağıya doğru bütçeleme olarak da tamamlanmaktadır. Bu yaklaşımda üst yönetim, bütçenin düzenlenmesi sırasında dikkate alınacak parametreleri belirler. Bu parametreler genel ve özel parametreler olabilir. Örneğin; döviz kuru tahminini üst yönetim belirleyerek bütçe komitesine iletilebilir. Kabul ettirilen bütçe yaklaşımda, işletme üst yönetimi, bir bütün olarak işletmenin amaçlarına ve hedeflerine karar verdikten sonra, bunları orta düzeydeki yöneticilere talimatlar aracılığıyla iletir. Orta düzeydeki yöneticilerden de bu amaçların yerine getirilmesi istenir. Alt düzeydeki çalışanları işletmenin genel hedeflerinin belirlenmesinde çok küçük katkıları vardır. Ancak, bu yaklaşımda en alt düzeyde çalışanların katılımı sağlanmadığı için önemli gü

**Katılımlı Bütçe:** Bu yaklaşım, aşağıdan yukarıya doğru bütçeleme olarak da tanımlanmaktadır. Katılımlı bütçe yaklaşımı, tüm düzeylerdeki yöneticilerin ve hatta bazı durumlarda yönetici olmayanların, bütçe hazırlama sürecinin içinde yer almaları düşünce yapısına dayanır. Katılımlı bütçe yaklaşımı işletme içinde geliştirilen iletişim kanallarından, eş güdümden ve güdülemenin sağladığı olanakları kullanır. Üst yönetim genel bütçe ilkelerini ortaya koyarak bütçe sürecini başlatır ve daha alt düzeyde çalışanlar kendi birimlerinin bütçesini geliştirerek genel bütçenin düzenlenmesine katkıda bulunurlar. Bu yaklaşımda bütçe önerileri, ilk olarak en alt düzeydeki yöneticiler tarafından yapılmaktadır ve daha sonra bir üst düzeyin önerileri ile bütünleştirilmektedir ve bütçenin tamamlandığı en üst düzeye kadar bu şekilde hazırlanarak devam etmektedir. Katılımlı bütçe yaklaşımında, işletmenin bir bölümünden sorumlu yöneticiler, bütçeleme sürecine kendi bölümlerine ilişkin ilk verileri girdiklerinden, bu, işletmenin alt düzeylerinde bütçeleme sürecine karşı bir güven duygusunu ortaya çıkarır. Ayrıca, bu yaklaşım, bütçe tahminlerindeki doğruluk oranını artırır ve bütçeden sorumlu kişileri, amaçların ve hedeflerin başarılması yönüne döndürmektedir. Bu da bütçeleme sürecinin gücünü artırıcı bir faktördür.

**İlkelerin Belirlenmesi:** İşletmenin üst yönetimi; stratejik direktiflerini, finansal amaçlarını, çeşitli varsayımların ve kaynaklara ilişkin sınırlamaları, bu ilkelerle, işletmenin alt düzeyindekilere iletir. İşletmenin genel amacının yanısıra bütçelerin düzenlenmesi sırasındaki amaçlar açıkça ortaya konmalıdır, Enflasyon, devalüasyon, döviz kuru ve parite tahminleri, dış ticaret işlemlerinde beklenen değişimler, rakiplerin durumu ve bütçe döneminde faaliyetlerde yapılacak değişikliklerin tamamı, mümkün olduğunca açıklanmalıdır,

**İlk Teklif:** Bölüm yöneticileri, hedeflerini ve kaynaklarını açıklayan ilk planlarını, bir teklif hazırlayarak sunar.

*Birleştirme ve Gözden Geçirme:* Üst yönetim her bölümün ilk teklifini değerlendirir ve bir bütün olarak işletme planının oluşturulabilmesi için bunları birleştirir.

*Görüşmeler ve Düzeltmeler:* Üst yönetim bölüm yöneticileri ile bir araya gelerek, hedeflerde ve kaynaklarda yenilik yapıp yapılmaması gerektiğini görüşür. Bu görüşmeler sonrasında eğer gerek varsa konulan hedeflerde düzeltmeler yapılabilir,

**Ayrıntılı Plan Teklifi:**Bölüm yöneticileri, daha önce üzerinde tartışılan ve tartışmalar sonrasında düzeltilen hedeflere göre üzerinde görüşülen planları hazırlar ve üst yönetime sunar.

**Onay ve Uygulama:** Üst yönetim, bölümlerden gelen ayrıntılı planları, bir bütün olarak işletmenin planı hâline gelecek şekilde birleştirir. Yapılan plan gözden geçirilir, çeşitli görüşmeler ile son şekli verilir.

Bütçenin uygulayıcısı ve sahibi olarak bir üst düzey yönetici atanır. Bütçe üst yönetime onay için sunulur ve onaylanırsa plan uygulamaya geçilir. Hazırlanan bütçe işletmenin yönetim kuruluna ve ilgili birimlere dağıtılarak uygulamaya koyulur.

Üst düzeyde bir yöneticinin sahiplendiği, işletmedeki tüm bölümlerin katkılarıyla oluşan bir bütçe, bütçeden beklenenleri verecektir.

### **Bütçeleme Sürecinin Bileşenleri**

İşletme fonksiyonel bir organizasyon yapısına sahiptir. Dört ayrı sorumluluk merkezi (bölüm) bulunmaktadır: Üretim, pazarlama, insan kaynakları, finansman. Bu sorumluluk merkezlerinin yöneticilerinden kendi gider bütçelerini hazırlamaları istenmektedir. Pazarlama bölümü yöneticisinin kendi gider bütçesini hazırlamasının yanı sıra satış hedeflerini de düzenlemesi istenmektedir. Gelecek dönem için işletmede sırasıyla;

- ❖ Satışlar bütçesi
- ❖ Üretim bütçesi
- ❖ Direkt ilk madde/ malzeme bütçesi
- ❖ Direkt işçilik bütçesi
- ❖ Genel üretim giderleri bütçesi
- ❖ Pazarlama, satış, dağıtım ve genel yönetim giderleri bütçesi
- ❖ Satılacak mamullerin maliyeti bütçesi
- ❖ **Yatırım bütçesi**
- ❖ **Nakit bütçesi**
- ❖ **Proforma (bütçelenmiş) gelir tablosu k.**
- ❖ **Proforma (bütçelenmiş) bilanço hazırlanacaktır,**

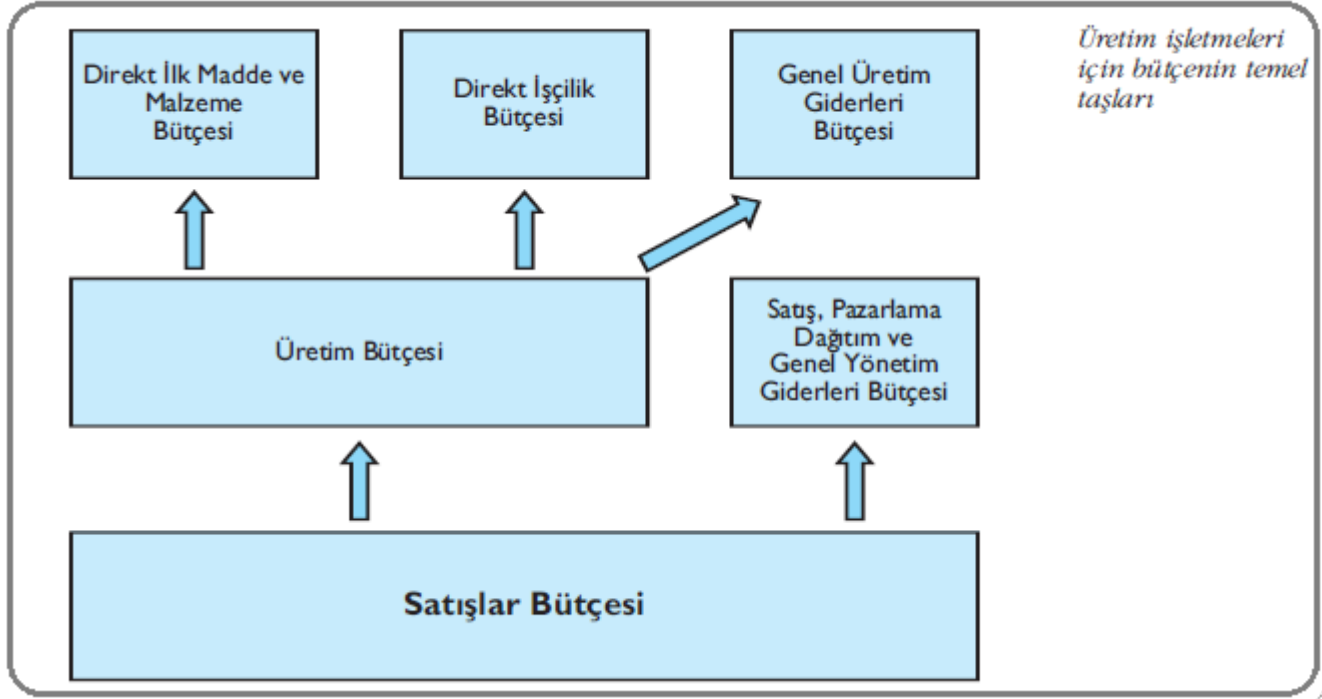
**Satış Bütçesi:** işletme bütçesinin hazırlanmasına; planlanan ürünlere ilişkin satış miktarı ürünlerin satış fiyatları ve toplam satış gelirinin yer aldığı satış bütçesi ile başlanmaktadır. Genel bütçenin içinde yer alan; üretim bütçesi, direkt ilk madde/malzeme bütçesi, direkt işçilik bütçesi, üretilen ürünlerin maliyeti bütçesi, satılan ürünlerin maliyeti bütçesi, pazarlama bölümü gider bütçesi ve nakit bütçesi; satış bütçesine bağlı olarak düzenlenir.

Satış bütçesi öncesinde, eğer mümkünse, işletme içi ve dışı çevre koşullarının yanı sıra pazarlama araştırması yapılarak ve çeşitli bilgi ve verilerden yararlanılarak satışların miktar ve birim fiyatları tahmin edilir. Bu bilgiler sonucunda da satış bütçesi oluşturulur.

**Üretim Bütçesi:**Satış bütçesi düzenlendikten sonra, gelecek bütçe döneminde üretilmesi gereken ürün miktarlarını belirlemek ve üretimi organize etmek için üretim bütçesi hazırlanır. Üretim bütçesi sadece miktar olarak düzenlenir. Üretim miktarı, hem satışlar için gereksinim duyulan hem de arzu edilen dönem sonu stok miktarlarını karşılayabilecek miktarda olmalıdır. Bu miktarların bir kısmı dönemin başında işletmenin stoklarında var olan dönem başı stok miktarı ile de karşılanabilir. Bu durumda, geriye kalan miktarın üretilmesi gerekir. Üretim bütçesinde; satış miktarı bilgileri, dönem başı ve dönem sonu stok miktarı bilgileri bir araya getirilerek gerekli olan üretim planlanır

### **Üretim Bütçesi**

**Üretim Miktarı = satış Miktarı + arzu edilen Dönem sonu stok - Dönem Başı Stok Miktarı**



**Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi:** Direkt ilk madde ve malzeme bütçesi; miktar ve satın alma bütçesi olarak iki bölümünden oluşmaktadır. Üretim bütçesi temel alınarak hazırlanan miktar bütçesinde, üretim için gerekli olan ilk madde ve malzeme miktarına dönem sonunda stokta olması istenen miktar eklenirken dönem başı stok miktarı çıkarılarak sonuçta ulaşılır. Tutar bilgisinin yer aldığı satın alma bütçesinde ise miktar ve birim satın alma fiyatı çarpılarak sonuç elde edilir.

**Örnek:** İşletme Bütçesinin 3 aylık olarak hazırlanmaktadır. Bütçelenen satış miktarı sırasıyla 5.000 br, 6.000 br, 8.000 br ve 5.000 birimdir. İşletme dönem satış miktarının %10'u kadar dönem sonu stoku bulundurmamak isterler ve I. Üç aylık dönem başı stok miktarı 450 BRimdir. Bu bilgilere göre 2. Üç aylık dönem için üretim miktarı kaç birimdir?

Satılan	+	(DS(%10) DB)	Üretilen
1. Dönem 5000		500450	= 5150
2. Dönem 6000		600500	= 6100
3. Dönem 8000		800600	= 8200

Not: I. Dönemin sonu 2. Dönemin Başı 2. Dönemin sonu 3. Dönemin Başıdır.

### Direkt İşçilik Bütçesi

**Direkt işçilik bütçesi;** gereksinim duyulan direkt işçilik saatlerini (sürelerini) ve üretim bütçesiyle belirlenen ürün miktarını üretebilmek için direkt işçilerin normal süre çalışması sonrası hak edilecek ücretin bütçelenmesini içerir. Direkt ilk madde/malzeme kullanımında olduğu gibi direkt işçilik kullanımı, işçilik ile çıktı arasındaki teknolojik ilişki ile belirlenir. İşçiliklerin etkin ve verimli kullanıldığı varsayılırsa teknoloji değişmediği sürece, belirli bir ürünün ne kadar sürede üretilebileceği belirlenir ve bu süre ile üretim miktarı çarpılarak gerekli toplam süre bulunur. Bulunan bu süre, saat başına ücret ile çarpılarak direkt işçilik giderleri bütçelenmiş olur. Direkt işçilik bütçesinde kullanılan direkt işçilik saat ücreti, bir direkt işçiye dönem içinde ödenecek saat ücreti ortalamasıdır. Bu ücret ortalama olduğundan, işçilere ödenecek ücretlerdeki değişiklikleri de kapsamaktadır.

**Ör:** İşletmede bütçe döneminde 10.000 birim ürün üretilmesi planlanmaktadır. Birim ürün için standart süre 30 dakikadır. Ortalama saat ücretinin 2 TL olması durumunda, bütçe dönemi için Direkt işçi maliyeti tutarı kaç TL'dir?

### Cevap:

1 br için 30 dakika

10.000br için 300.000dk/60dk=5000 saat X2TL =10.000 TL

**Genel üretim giderleri bütçesi:** Üretim ile ilgili tüm endirekt unsurların beklenen giderlerini gösterir. Direkt ilk madde / malzeme ve direkt işçilik bütçesinin tersine, genel üretim unsurları için belirli bir girdi-çıkış ilişkisi yoktur. Bununla birlikte, genel üretim giderlerinin iki tür maliyetten oluştuğunu unutmamak gerekir. Bunlardan ilki, değişken genel üretim giderleridir. İşletmenin faaliyet düzeyinde değişiklikler olduğunda, değişken genel üretim giderlerinde toplam olarak değişimler olabilmektedir.

Buna karşılık birim bazında değişken genel üretim giderleri faaliyet düzeyindeki değişimlerden etkilenmemektedir. Değişken genel üretim maliyetlerine örnek olarak; endirekt madde / malzeme maliyetleri ve endirekt işçilik maliyetleri verilebilir. Genel üretim giderleri toplamını oluşturan ikinci alt gider grubu, sabit genel üretim giderleridir. Sabit genel üretim giderleri, belirli bir faaliyet düzeyi aralığında toplam olarak faaliyet düzeyindeki değişikliklerden etkilenmemekte, bir başka ifade ile sabit kalmaktadır. Birim olarak da faaliyet düzeyi artırıldığında, giderek azalmaktadır. Sabit genel üretim giderlerine örnek olarak; amortismanlar, emlak vergileri, makine sigorta giderleri verilebilir.

Genel üretim giderleri bütçesi düzenlenirken faaliyetlere dayalı bütçeleme düşüncesinden hareket edilmiştir. Bu nedenle, maliyet nesnesi olarak ürün seçildiğinden faaliyetler;

**Birim düzeyindeki faaliyetler:** üretilen ürünün her bir birimi için yerine getirilen faaliyetlerdir. Bunlar, bir birim ürün üretebilmek için her seferinde yerine getirilen faaliyetlerdir..

**Yığın düzeyindeki faaliyetler;** her bir ürün yığınının üretilmesi sırasında yerine getirilen faaliyetlerdir. Bir başka ifade ile ürünlerin yığınlar hâlinde üretilmesi durumunda, her bir ürün yerine, bir yığın için yerine getirilen faaliyetlerdir..

**Ürün düzeyindeki faaliyetler;** bir işletmede farklı ürün çeşitlerinin üretimini desteklemek için yerine getirilen faaliyetlerdir. Nihai ürünler için özel kalite kon

-trol programlarının düzenlenmesi bu faaliyet alanına örnek olarak gösterilebilir.

**Tesis ve genel çalışmalar düzeyindeki faaliyetler;** bu faaliyetler üretimin sürekliliğini sağlayan faaliyetlerdir. Fabrikanın yönetilmesi veya fabrikanın temizliği, güvenliğin sağlanması bu faaliyet alanında verilebilecek örneklerdir.

### Yatırım Bütçesi

**Yatırımlar,** bir işletmeye uzun dönemde duran varlık kazandırmak amacıyla yapılır ve işletmenin sabit sermaye unsurlarını açıklar. Yatırımlar, uzun dönemli plan-lamayı gerektirir ve tamamlanmaları birden fazla dönem sürebilir. Birden çok dönemde tamamlanacak yatırımlardan ilgili bütçe dönemine rastlayanların türleri ve yatırım tutarları için bütçe düzenlenir.

### Nakit Bütçesi:

**Nakit bütçesi,** daha önceki aşamalarda geliştirilen verilerin birçoğu kullanılarak oluşturulur. İyi düzenlenmiş nakit bütçeleri ile işletmeler gelecekte karşılaşılabilecekleri olumsuz sürprizleri önlemiş olacaktırlar. Nakit noksanı sorunu işletmelerde huzursuzluklara yol açar. Bir işletmenin iki ay, üç ay, altı ay veya bir yıl sonrasında hangi nakit durumu ile karşılaşacağı iyi koordine edilmiş bir nakit bütçesi ile belirlendiğinde, önemli sayıda belirsizlik ortadan kaldırılmış olacaktır. Nakit bütçe-si dört temel alt bölümden oluşur. Bunlar;

- i. Nakit girişleri bölümü
- ii. Nakit çıkışları bölümü
- iii. Nakit fazlası veya açığı bölümü
- iv. Finansman bölümü

**Nakit girişleri bölümü;** dönem başı nakit dengesine, bütçe dönemi süresince nakit girişi olarak kabul edilebilecek her türlü unsurun eklenmesiyle oluşturulur. En önemli nakit girişi kaynağı, satışlardan yapılan tahsilatlardır. Satışlardan tahsilatın ürün satıldığında peşin olarak yapılması söz konusu olabileceği gibi, belirli aralıklarla yani vadeli olarak da satış yapılabileceğinden kimi zaman satışın yapıldığı dönemden sonra da tahsilatlar gerçekleştirilebilir.

**Nakit çıkışları bölümü;** dönem için planlanan nakit ödemelerinden oluşur. Bu ödemeler; satın alınan direkt ilk madde/ malzeme, direkt işçilik ücretlerinin ödemelerini, genel üretim giderlerinin yanı sıra üretim dışı faaliyetlerin giderleri için yapılacak ödemeleri, vergi, sigorta ve kâr payı ödemeleri gibi nakit çıkışlarını kapsar,

**Nakit fazlası veya açığı bölümü** ise mevcut nakit toplamı ile nakit çıkışları toplamı arasındaki farktan oluşur. Nakit çıkışları toplamı mevcut nakit toplamının üzerinde ise bu durumda nakit açığı veya noksanından söz edilir. Eğer bütçe döneminin sonunda bir nakit açığı veya noksanı varsa, işletme bir sonraki döneme başlarken belirli bir nakit mevcudu ile faaliyetlerine başlamak isteyebilir. Aslında bu durum işletmenin faaliyetlerini yürütebilmesi için de önemlidir. Bu nedenle, işletme yöneticileri dönem

içinde faaliyetleri yürütmek için gerekli olan nakdi oluşturacak şekilde, bir kaynaktan borç bulmalıdırlar. Kaynak çoğunlukla bankalar olmaktadır. Mevcut nakit toplamı nakit çıkışlarının üzerinde ise bu durumda nakit fazlasından söz edilir.

**Finansman bölümü ise**, bütçe dönemi süresince oluşabilecek tahminî borçlanmalar ile geri ödemeleri ve faiz ödemeleri hakkında bilgi sunacaktır,

### **Proforma (Bütçelenmiş) Gelir Tablosu**

Satılacak ürünlerin üretim maliyeti bütçesi ile nakit bütçesindeki verilerden yararlanarak, işletmenin bütçe dönemi sonuna kadar yerine getireceği tüm faaliyetlerin sonuçlarını, önceden düzenlenmiş ve bütçe hâlinde sunulan finansal sonuç tablosu aracılığıyla görebilmek mümkündür. Proforma finansal sonuç tablosu, bütçe süreci içindeki anahtar programlardan birisidir. Bu finansal rapor, gelecek dönemde faaliyetlerin ne kadar kârlı olarak yürütüleceğini önceden ortaya koyar. Finansal sonuç tablosu, bütçe hâlinde düzenlendikten ve kabul edilerek onaylandıktan sonra, işletmenin fiilî başarısını ölçebilmek için bir kontrol aracı olarak da kullanılabilir.

### **Proforma (Bütçelenmiş) Bilanço**

Bütçe dönemi içinde yerine getirilmesi gereken faaliyetler aynen yerine getirilmişse işletmenin gelecek bütçe dönemi sonunda, hangi finansal durumla karşılaşacağını gösteren finansal rapora proforma (bütçelenmiş) finansal durum tablosu denir. Bu tablonun düzenlenebilmesi için, bir önceki dönemin dönem sonu finansal durum tablosu ile işe başlanır ve bu dönemin bütçelerinin içindeki verilerle finansal durum tablosu düzenlenerek ilgili bilgi kullanıcılarına aktarılır.