

**STRATEJİK KARAR ARACI OLARAK DİNAMİK
BÜTÇELEME VE BİR ÜRETİM İŞLETMESİNDE
UYGULAMA**

(Yüksek Lisans Tezi)

Esmeray ÖZKAN

Kütahya-2006

T.C.
DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Ana Bilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

STRATEJİK KARAR ARACI OLARAK DİNAMİK BÜTÇELEME VE
BİR ÜRETİM İŞLETMESİNDE UYGULAMA

Danışman
Yrd. Doç.Dr. Orhan ELMACI

Hazırlayan
Esmeray ÖZKAN

Kütahya, 2006

Kabul ve Onay

Esmeray ÖZKAN'ın hazırladığı “Stratejik Karar Aracı Olarak Dinamik Bütçeleme ve Bir Üretim İşletmesinde Uygulama” başlıklı Yüksek Lisans tez çalışması, jüri tarafından lisansüstü yönetmeliğin ilgili maddelerine göre değerlendirilip kabul edilmiştir.

29/09/2006

Tez Jürisi

Prof. Dr. Hüseyin ERGİN

Prof. Dr. Şerafettin SEVİM

Yrd. Doç. Dr. Orhan ELMACI (Danışman)

Prof. Dr. Ahmet KARAASLAN
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Müdürü

Yemin Metni

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Stratejik Karar Aracı Olarak Dinamik Bütçeleme ve Bir Üretim İşletmesinde Uygulama” adlı çalışmamın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım kaynakların kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılar yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım

Esmeray ÖZKAN

29/09/2006

ÖZGEÇMİŞ

Esmeray ÖZKAN 30.11.1978 de Bulgaristan'ın Burgaz kentinde doğmuştur. 1989 yılında ailesiyle birlikte Türkiye'ye yerleşmiştir. Bursa Hoca İlyas İlköğretim Okulunda 1992 yılında ilk okulu bitirmiş, Bursa Ticaret ve Sanayi Odası İlköğretim Okulunda da 1995 yılında orta okulu bitirmiştir. Liseyi Bursa Kız Lisesinde okumuş ve 1998 yılında bitirmiştir. 1999 yılında Kütahya Dumlupınar üniversitesinde İşletme Bölümünü kazanmış ve 2003 yılında mezun olmuştur. Aynı yıl Dumlupınar Üniversitesinde Yönetim ve Organizasyon Bölümünde yüksek lisansa başlamıştır. Şu an Bursa'da bir tekstil firmasında çalışmaktadır.

ÖZET

Günümüzde ülkelerin ve işletmelerin finansal kararlarının doğruluğu, ülkelerin ve işletmelerin ekonomik dengelerini etkilemesinden dolayı çok fazla önem kazanmıştır. İşletmelerde yöneticilerin görevi; işletme amaçlarını gerçekleştirecek biçimde işletme faaliyetlerini planlamak, örgütlemek ve kontrol etmektir. Ayrıca yöneticiler işletmelerin misyonunu ve vizyonunu etkileyecek kararları bütçeleri kullanarak vermektedirler.

Bütçe en basit tanımıyla belirli bir zaman aralığı içinde kaynakların nasıl sağlanacağını ve nasıl kullanılacağını gösteren finansal bir plandır. Bütçe makro düzeyde ülkeyi ne denli etkiliyorsa mikro düzeyde de işletme yönetimini, işletme kararlarını ve işletme denetimini etkilemektedir. İşletme bütçesi; bütçe, plan, kar planlaması gibi deyimlerle de ifade edilmektedir. İşletme bütçeleri yönetim fonksiyonları olan; planlama, örgütleme, yürütme, koordine etme ve denetleme ile ilişki içindedir. İşletme bütçeleri, işletmelerde karar alma merkezini oluşturmaktadır. İyi hazırlanmış bir bütçe, hem işletmenin ekonomik dengelerini korumakta hem de kararların uygulanabilirliğini kolaylaştırmaktadır.

Bütçe her işletmeye uygulanabilir olsa da bütçe için belirli şartların var olması sağlıklı bütçeleme için gereklidir. Bunlar işletmenin organizasyonu, yetki ve sorumlulukların tanımlanmış olması, muhasebe düzeni (hesap planı) ve bütçenin yönetimce desteklenmesidir. Ayrıca bütçe hedeflerinin çalışanlarca benimsenip kabul edilmesi gerekmektedir.

İşletme bütçelerinin yararlarına karşın kısıtları da vardır. Yanlış tahminlerin yapılması, kısa bir zaman dilimi içerisinde hazırlanması, esasları konusunda çalışanların tam olarak bilgilendirilememesi, bütçenin karar aracı olduğu unutulup yönetimin yerine konulması, bütçeyi uygulayabilecek yüksek nitelikli personel bulunamaması, esnek bir bütçe oluşturulamaması bütçelerin kısıtları olarak değerlendirilebilir. Bunlar göz ardı edildiğinde yanlışlara yol açar.

Çalışmanın uygulama bölümü Türkiye’de köklü geçmişi ve Bursa patentli firmalarından biri olan Erbak Uludağ’da yapılmıştır.

ABSTRACT

Most lately, the straightness of the countries and managements considered important. The reason for that is the effect of economic balance in countries and managements. The duties of the managers in organizations are planning the task of the management as it matches the goal, controlling, and organizing. Furthermore, the managers make decisions of the management missions and visions by using budget.

The budget is a financial plan which shows how to use and find the best source in a specific time. That means the more management budget effects the country in a macro level, the more the effects of the management, the decision, and the inspection is going to be in a micro level. The budget of management also means budget, plan, and plan of profit. It has close relationship with qualities such as planning, organizing, coordinating, and controlling which have a function of management.

The budget of management forms the center of decisions. A budget which was formed well, would protect the economic balance of organizations, and make the decision and its power easier. Even though we can apply the budget to every organization, it must have rules for a healthy looking budget. These are including an organization of management, finding the meaning of authority and responsibility, the plan of the account and the support for the budget which the manager will give. Moreover, the employees need to accept the main target of the budget.

Although the budget of management has benefits, it also has restrictions. These are, guessing the wrong estimate, preparing it in a short time, not letting employees know about the rules, forgetting the real meaning of budget which is an indirect of decision and placing it as a management, and not being able to prepare a flexible budget.

The work was put in a practice in Erbak Uludag in Bursa, Turkey.

İÇİNDEKİLER

ÖZET	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	vii
ŞEKİLLER	xii
TABLolar	xiii
TEZ HAKKINDA	xiv
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETMELERDE KARAR ALMA SÜRECİ STRATEJİK KARARLARA YÖNELİK TEMEL KAVRAMLAR

1.1. Karar Kavramı ve İşletmelerde Karar Alma Süreci	3
1.1.1. Amaçların/ Hedeflerin Tespiti veya Sorunun Tanımlanması	5
1.1.2. Alternatiflerin Araştırılması	5
1.1.3. Alternatiflerin Karşılaştırılması ve Değerlendirilmesi	6
1.1.4. Seçim Kriterini Belirleme ve Seçim Yapma	6
1.1.5. Alınan Kararın Uygulanması	7
1.1.6. İzleme ve Kontrol	8
1.2. Karar Almanın Özellikleri, Unsurları, İyi Bir Kararda Aranacak Özellikler ve Çeşitleri	9
1.2.1.1. Karar Alma Psikolojik ve Fiziksel Güçlükleri Taşır	9
1.2.1.2. Karar Alma Pahalı ve Güç Bir İştir	10
1.2.1.3. Karar Alma Davranış Özgürlüğü ve Yetkiyi Kullanma Gücünü Gerektirir	11
1.2.1.4. Karar Alma Bir Plandır	11
1.2.1.5. Karar Alma Geleceğe Yönelik ve Tahmine Dayalıdır	12
1.2.1.6. Karar Alma Alternatif Giderler Oluşturur	13
1.2.1.7. Karar Alma Sorun Çözme Sürecidir	13
1.2.2. Karar Almanın Unsurları	15
1.2.2.1. Kararın Hedefi	15
1.2.2.2. Çevrenin Etkileri	16
1.2.2.3. Kararla İlgili Gerekli ve Güvenilir Bilgi	16
1.2.2.4. Karar Verme ve Zaman	16
1.2.2.5. Karar Verme ve Etik	16
1.2.3. İyi Bir Kararda Aranacak Özellikler	17
1.2.4. İşletmelerde Karar Çeşitleri	18
1.2.4.1. İşletmedeki Temel Fonksiyonlarına Göre Karar Çeşitleri	18
1.2.4.1.1. Üretimle İlgili Kararlar	18
1.2.4.1.2. Satışlar İle İlgili Kararlar	19
1.2.4.1.3. Finansman İle İlgili Kararlar	19
1.2.4.1.4. Personel İle İlgili Kararlar	19
1.2.4.2. İzlenen Prosedürler Açısından Karar Çeşitleri	20
1.2.4.2.1. Programlanabilen (Rutin) Kararlar	20
1.2.4.2.2. Programlanamayan (Rutin Olmayan) Kararlar	21

1.2.4.3. Kullanılan Yöntem ve Bilginin Kaynağına Göre Karar Çeşitleri	21
1.2.4.4. Kapsam ve Önemlerine Göre Karar Çeşitleri	22
1.2.4.4.1. Teknik Kararlar	22
1.2.4.4.2. Kurumsal Kararlar	23
1.2.4.4.3. İdari Kararlar	23
1.2.4.5. Kapsadıkları Süreye Göre Karar Çeşitleri	24
1.2.4.6. Karar Organını Oluşturan Kişilerin Sayısına Göre Karar Çeşitleri	24
1.2.4.6.1. Bireysel Kararlar	24
1.2.4.6.1. Grup Kararları	25
1.3. Stratejik Yönetim ve Stratejik Yönetimde Karar Almanın Önemi	26
1.3.1. Strateji Kavramı	26
1.3.1.1. Ekonomik ve Yönetimsel Bir Kavram Olarak Strateji	27
1.3.1.2. İşletme Stratejisinin Tanımı ve Kapsamı	27
1.3.2. Stratejinin Benzer Kavramlarla İlişkisi	28
1.3.2.1. Strateji ve Politika	28
1.3.2.2. Strateji ve Taktik	29
1.3.2.3. Strateji ve Program	29
1.3.2.4. Strateji ve Yöntem	30
1.3.2.5. Strateji ve Plan	30
1.3.3. Stratejik Yönetim	31
1.3.3.1. Stratejik Yönetim Süreci	34
1.3.3.2. Stratejilerin Geliştirilmesi ve Stratejik Planlama Aşaması	34
1.3.3.3. Stratejilerin Uygulanması Aşaması	35
1.3.3.4. Uygulanan Stratejilerin Gözden Geçirilmesi ve Denetimi	37
1.3.4. Stratejik Karar Alma	37
1.3.4.1. Stratejik Kararların Temel Özellikleri	38

İKİNCİ BÖLÜM

KARAR ALMA ARACI OLARAK BÜTÇELEME VE STRATEJİK KARARLARIN UYGULANMASI AÇISINDAN DİNAMİK BÜTÇELEME YAKLAŞIMI

2.1. Karar Alma Aracı Olarak Bütçeleme	42
2.1.1. Bütçe Kavramı	42
2.1.2. Bütçenin Amaç ve Faydaları	45
2.1.3. İşletme Bütçelerinin Genel Özellikleri	47
2.1.4. İşletme Bütçe Sisteminin İlkeleri	48
2.1.5. Bütçeleme İle İlgili Sorunlar ve Bütçelemenin Sınırları	49
2.1.6. İşletme Yönetiminin Temel Fonksiyonları ve İşletme Bütçeleri ile İlişkileri	52
2.1.6.1. Planlama ve İşletme Bütçeleri	52
2.1.6.2. Örgütlenme ve İşletme Bütçeleri	54
2.1.6.3. Yöneltilme (Harekete Geçirme) ve İşletme Bütçeleri	55
2.1.6.4. Koordinasyon ve İşletme Bütçeleri	56
2.1.6.5. Kontrol ve İşletme Bütçeleri	57
2.1.7. Bütçe Çeşitleri	58
2.1.7.1. Kapsadıkları Sürelere Göre Bütçeler	58

2.1.7.2. Amaçlarına Göre Bütçeler.....	58
2.1.7.2.1. Program Bütçeleri	59
2.1.7.2.2. Faaliyet Bütçeleri	59
2.1.7.3. Teknik Yapılarına Göre Bütçeler	60
2.1.7.3.1. Statik (Sabit) Bütçeler	60
2.1.7.3.2. Karşılaştırmalı Statik Bütçeler.....	60
2.1.7.3.3. Esnek Bütçeler	61
2.1.7.4. Kapsamlarına Göre Bütçeler	62
2.1.7.4.1. Kısım Bütçeleri	62
2.1.7.4.2. Genel Bütçe	62
2.1.7.5. Sorumluluk Alanlarına Göre Bütçeler	63
2.1.7.5.1. Gider Bütçeleri.....	63
2.1.7.5.2. Gelir Bütçesi	63
2.1.7.5.3. Kar Bütçeleri.....	64
2.1.7.6. Süreklilik Özelliğine Göre Bütçeler	64
2.1.7.6.1. Sabit Bütçeler.....	64
2.1.7.6.2. Dinamik (Sürekli) Bütçeler	64
2.1.7.7. Başlangıç Rakamlarına Göre Bütçeler.....	65
2.2. Stratejik Kararların Uygulanması Açısından Dinamik Bütçeleme Yaklaşımı ..	65
2.2.1. Statik Bütçelemenin Yetersizliği.....	65
2.2.2. Dinamik Bütçeleme	66
2.2.2.1. Strateji Uygulama Açısından Dinamik Bütçeleme Sürecinin Aşamaları	67
2.2.2.1.1. Üst Yönetimin Strateji ve Amaçları Belirlemesi	67
2.2.2.1.2. Geçmiş Bütçe Dönemlerinin Değerlendirilmesi.....	68
2.2.2.1.3. Hazırlanmakta Olan Bütçe Dönemine Ait Tahminlerin Yapılması	68
2.2.2.1.4. Hazırlanmakta Olan Bütçede Ulaşılması İstenen Hedeflerin ve Bu Hedeflere Yönelik Stratejik Uygulamaların Belirlenmesi.....	68
2.2.2.1.5. Bütçe Talimatlarının Hazırlanması	69
2.2.2.1.6. Bölüm Bütçelerinin Hazırlanması	69
2.2.2.1.7. Bölüm Bütçelerinin Görüşülmesi ve Onaylanması	70
2.2.2.1.8. Bütçenin İlgililere Dağıtılması	71
2.2.2.1.9. Bütçenin Uygulanması	71
2.2.2.1.10. Bütçenin Belirli Aralıklarla Güncellenmesi(Aylık, Üç Aylık, Altı Aylık,).....	71
2.2.2.1.11. Kontrol ve Geribildirim.....	71
2.2.2.2. Dinamik Bütçelemeden Sorumlu Örgüt Birimi.....	72
2.2.2.2.1. Bütçe Komitesi	73
2.2.2.2.2. Bütçe Grubu ve Yöneticisi	74
2.2.2.3. Dinamik Bütçelemede Zamanlama Kavramı	75
2.2.2.3.1. Kısa Dönemli Dinamik Bütçeler.....	76
2.2.2.3.2. Uzun Dönemli Dinamik Bütçeler	77
2.2.2.4. En Uygun Dinamik Bütçe Dönemi.....	77
2.2.2.5. Dinamik Bütçe Takvimi.....	78
2.2.2.6. Dinamik Bütçe El Kitabı.....	79
2.2.2.7. Dinamik Bütçelemede Beşeri Unsurların Dikkate Alınması	80
2.2.2.8. Dinamik Bütçe Kontrolü	82
2.2.2.8.1. Dinamik Bütçe Kontrolünün Aşamaları.....	86

2.2.2.8.2. Dinamik Bütçe Kontrolünün Hedefleri	87
2.2.2.8.3. Dinamik Bütçelemelerde Kontrol Sistemlerinin Fayda ve Sınırları ...	88

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ERBAK-ULUDAĞ A.Ş. UYGULAMA ÖRNEĞİ

3.1. Erbak -Uludağ A.Ş'nin Tanıtılması	92
3.2. İşletme'nin Stratejik Yönetim Uygulaması	93
3.2.1. İşletme'nin Vizyonu	93
3.2.2. İşletme'nin Misyonu	93
3.2.3. İşletme'nin Temel Değerleri	93
3.2.4. İşletme'nin Genel Strateji, Amaç ve Politikaları	94
3.3. ERBAK-ULUDAĞ A.Ş'nin Mevcut Bütçeleme Uygulaması	94
3.4 ERBAK-ULUDAĞ A.Ş. İçin Dinamik Bütçeleme Modeli	95
3.4.1. Stratejilerin Oluşturulması	96
3.4.1.1. SWOT Analizi	96
3.4.1.1.1.Rakip Analizi	96
3.4.1.1.2. Pazar Analizi.....	97
3.4.1.1.3. İşletmenin İç Çevre Analizi.....	100
3.4.1.2. Erbak A.Ş. İçin Analiz Sonucu Oluşturulan Stratejiler	104
3.4.1.2.1. Yönetim Strateji, Amaç ve Politikaları	104
3.4.1.2.2. Üretim Strateji, Amaç ve Politikaları.....	104
3.4.1.2.3. Kalite Strateji Amaç ve Politikaları	105
3.4.1.2.4. Personel Strateji, Amaç ve Politikaları	105
3.4.1.2.5. Finansal Strateji, Amaç ve Politikaları.....	105
3.4.1.2.6. Pazarlama Strateji Amaç ve Politikaları.....	106
3.4.2. Stratejik Amaçlara Yönelik Stratejik Uygulamaların belirlenmesi.....	106
3.4.2.1.Tedarikçi İlişki Programı	106
3.4.2.2. Müşteri İlişkileri Yönetimi.....	107
3.4.2.3. Yeni Pazar Oluşturma ve Yeni Ürün Geliştirme, Çeşitlendirme Çalışmaları.....	107
3.4.2.4. Reklam ve Promosyonlar	107
3.4.2.5- İş Süreçlerinin Geliştirilmesine Yönelik Uygulamalar	108
3.4.2.6. Üretim Teknolojisinin Geliştirilmesi	109
3.4.2.7. Toplam Kalite Yönetimi	109
3.4.2.8. Etkin Depolama ve Stok Kontrolü Sağlanması.....	110
3.4.2.9- Satış ve Dağıtım Sisteminin Geliştirilmesi	110
3.4.2.10.Satış Sonrası Hizmetleri Geliştirmek.....	111
3.4.2.11.Teslimat Süresini Kısaltılması.....	111
3.4.2.12.Çevre ve Hava Kirliliğinin Azaltılmasına Yönelik Uygulamalar	111
3.4.2.13. Çalışan ve Yönetici Geliştirmeye Yönelik Eğitim Programları.....	112
3.4.2.14. Bilgi Sistemlerini Geliştirilmesi.....	113
3.4.2.15. Prim ve Teşvikler.....	114
3.4.2.16. Verimlilik ve Motivasyon İçin Çalışma Koşullarının iyileştirilmesi ve Diğer Çalışmalar	114

3.4.2.17. Çalışan Memnuniyetini Geliştirme Çalışmaları	116
3.4.3. Stratejik Uygulamaların Amaçlara Göre Haritalandırılması	117
3.4.4. Stratejik Uygulamalar İçin Fon Tahsisi.....	119
3.4.5. Uludağ ERBAK A.Ş. X Yılı Bütçesi.....	120
3.4.5. Bütçenin Belirli Aralıklarla Güncellenmesi(Üçer Ay).....	134
SONUÇ VE ÖNERİLER	135
YARARLANILAN KAYNAKLAR	137
DİZİN.....	143

ŞEKİLLER

Şekil 1.1.	Kavramlar Arası ilişkiler	39
Şekil 2.1.	Bütçeleme ve Denetim Sistem Süreci	43
Şekil 2.2.	Esnek Bütçe ve Esnek Bütçe Elemanlarının Hacim İle İlişkisinin Grafiği	61
Şekil 2.3.	Dinamik Bütçenin işleyiş İlkesi	65
Şekil 2.4.	Bütçe Kontrol Diyagramı.....	85
Şekil 3.1.	Erbak-Uludağ A.Ş. İçin Üçer Aylık Dönemler Halinde Bütçenin Güncellenmesi	134

TABLOLAR

Tablo 1.1.	Stratejik Yönetim Kararları Açısından Kavramlar Arası İlişkiler.....	40
Tablo 2.1.	Bütçe Takvimi	79
Tablo 3.1.	Meyve çeşitlerine göre tüketici tercihleri.....	100
Tablo 3.2.	Meyve suyu tiplerine göre tüketici tercihleri	100
Tablo 3.3.	Erbak Uludağ A.Ş.'nin Pazarlama Ağı	102
Tablo 3.4.	Erbak Uludağ İçin SWOT Analizi.....	103
Tablo 3.5.	Erbak-Uludağ İçin Stratejik Uygulamaların Amaçlara Göre Haritalandırılması	118
Tablo 3.6.	X Yılı Stratejik Uygulamalar İçin Fon tahsisi.....	119
Tablo 3.7.	Satış Bütçesi(Miktar)	120
Tablo 3.8.	Satış Bütçesi (Tutar)	121
Tablo 3.9.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi.....	122
Tablo 3.10.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)	123
Tablo 3.11.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi (Devam)	124
Tablo 3.12.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)	125
Tablo 3.13.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)	126
Tablo 3.14.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)	127
Tablo 3.15.	Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)	128
Tablo 3.16.	Direk İşçilik Gider Bütçesi.....	129
Tablo 3.17.	Genel Üretim Giderleri Bütçesi.....	130
Tablo 3.18.	Faaliyet Giderleri Bütçesi.....	131
Tablo 3.19.	Sermaye Bütçesi	132
Tablo 3.20.	Satılan Mamuller Maliyeti Tablosu	133
Tablo 3.21.	Proforma Gelir Tablosu.....	133

TEZ HAKKINDA

i. Araştırmanın Ana Problemleri:

Statik yapıdaki geleneksel bütçeleme yaklaşımı bu günün ihtiyaçlarına karşılık verememektedir. Stratejik karar almada ve strateji uygulamada; stratejik planlama ve bütçeleme arasında bağlantının sağlanması önemlidir, ancak geleneksel bütçeleme bunu başaramamaktadır. Bu bağlantı ne şekilde sağlanabilir? Buna yönelik başarılı uygulamalar nelerdir? Dinamik bütçeleme yaklaşımı bu konuda etkili bir uygulama olarak ifade edilmektedir. Bunun geçerliliği nedir?

ii. Araştırmanın Amacı:

Bu çalışmanın ana amaçlarından ilki, stratejik karar almada bütçenin öneminin ortaya konulması. İkinci ana amaç ise; stratejinin uygulamaya geçirilmesinde bütçe bağlantısının sağlanmasında dinamik bütçeleme gerekliliğinin ortaya konulmasıdır.

iii. Araştırmanın Hipotezi:

Araştırmamızın temel hipotezi; “Strateji ile bütçeleme birbirine ilişkilendirilmesi strateji uygulama açısından çok önemlidir. Bu ilişkiyi sağlayacak bütçeleme yaklaşımının dinamik olması gereklidir”, şeklindedir. Çalışmada işletmelerin stratejiye sahip olmalarının ve bunu hayata geçirmelerinin önemi vurgulanacak ve strateji uygulamada başarısız olan işletmelerinin %60’ının bütçe bağlantısını sağlayamamaktan dolayı başarısız oldukları göz önüne alınarak bu bağlantıyı sağlamada Dinamik Bütçeleme’nin önemi ortaya konulacaktır.

iv. Araştırmanın Varsayımları:

- i- Statik yapıdaki geleneksel bütçeleme yaklaşımı artık işletmelerin ihtiyaçlarına cevap vermemektedir.
- ii- Statik yapıdaki geleneksel bütçeleme’nin en önemli eksikliklerinden biri strateji ile bağlantıyı sağlayamamasıdır.
- iii- Günümüzün dinamik koşulları karşısında statik kalmaktadır.

- iv- Stratejik kararlar ve strateji uygulama açısından hangi bütçeleme yöntemi kullanılırsa kullanılsın (faaliyet tabanlı, sıfır tabanlı vb.) bütçeleme günümüzdeki değişim ortamında dinamik olmak zorundadır.

v. Araştırmanın Sınırlılıkları :

Araştırmada, ulusal düzeyde yayın sınırlı olmakla birlikte konu tamamen yeni bir konu değil, günümüz ekonomilerinde yaşanan hızlı değişime bağlı olarak önemi artmış bir konudur. Çalışmada karşılaştığımız en büyük sınırlılık uygulama aşamasında karşımıza çıkmaktadır. Bu da Türk işletmelerinde bütçeleminin yerleşmemiş olmasıdır. Ayrıca etkili bir uygulamanın birtakım yazılım ve teknik yapı gerektirmesi ve bunların maliyetini yüksek olması da bir sınırlılık olarak karşımıza çıkmaktadır.

vi. Araştırmanın Kapsamı:

Uygulanıp uygulanmaması üzerine bir çok tartışmanın yapıldığı geleneksel bütçeleme yaklaşımı, sağlamış olduğu yararlarından dolayı yine de çoğu işletmenin uygulamaktan vazgeçemediği bir yönetim aracı olmaktadır. Yaklaşık olarak 80 yıl önce geliştirilen geleneksel bütçeleme yaklaşımı hemen hemen hiçbir değişikliğe uğramadan günümüze kadar gelmiştir. Stratejiye sahip olmanın ve uygulamanın her geçen gün artan önemi nedeniyle bütçeleme ile strateji ilişkisinin sağlanması çok önem kazanmıştır. Aynı bir süreç halinde yürütülen stratejik plan bütçeden bağımsız olarak hazırlanmakta ve çoğu zaman hazırlandıktan sonra bir dahaki yıla kadar dolaba kapatılmaktadır. Stratejik plandan bağımsız olarak hazırlanan bir bütçe bir kaç ay sonra koşullardaki değişiklikler nedeniyle geçersiz hale gelmektedir.

Çalışmamızın temel konusu da bütçeleminin bu eksikliği, yani değişiklikler karşısında geçerliliğini kaybetmesi üzerine odaklanmaktadır. Bu eksikliği gidermenin en uygun yolu ise bütçeyi belirli aralıklarla değişikliklere karşı güncellemektir. Literatürde “sürekli bütçeleme” veya “döner bütçeleme” şeklinde ifade edilen yaklaşım; bütçeleme sürecini statik yapısından kurtararak dinamik bir özellik kazandırmayı amaçlamaktadır. Bu çalışmanın temel araştırma konusu da budur.

vii. Araştırma Yöntemi:

Bu araştırmada tarama ve arşiv araştırması yöntemleri kullanılarak, araştırma konusu dahilinde ulusal ve uluslar arası bazda kitap, makale ve araştırma raporları taranmış, ayrıca araştırmanın temel konusu olan dinamik bütçeleme ile ilgili olarak bir uygulama modeli geliştirilmiştir. Bunun yanında ulusal ve uluslar arası düzeyde, araştırma konusu ile ilgili yapılan uygulamalar basın ve internet vasıtasıyla takip edilerek gerekli görüldüğünde araştırma içerisine dahil edilmişlerdir.

TEZ METNİ

GİRİŞ

İşletme bütçelerinin, günümüzün değişen koşulları karşısında işletmeler açısından etkin bir yönetim aracı özelliğini koruyabilmesi, bütçelerin değişen koşullara daha hızlı adapte edilmeleri ile doğrudan ilgilidir. Yaklaşık seksen yıl önce geliştirilen geleneksel bütçeleme yaklaşımının statik yapısı, bütçenin değişen koşullar karşısında etkin bir yönetim aracı olma özelliğini ortadan kaldırmaktadır.

Değişen koşullar karşısında aylarca emek harcanarak hazırlanan bütçeler, birkaç ay sonra anlamlılığını yitirmektedir. Buna bağlı olarak yönetim açısından etkili bir araç olarak düşünülen bütçeler zaman ve emek israfına neden olmaktadır. Bu nedenle işletmelerin bir kısmı tamamen bütçelemeyi terk etmektedirler.

Bütçeleme etkin bir yönetim aracı olarak yönetime yararlı bilgiler sağlaması, hiç şüphesiz statik yapıdan kurtararak dinamik bir yaklaşımla hazırlanmaları ile mümkün olacaktır. Böylelikle değişen pazar ve ekonomi şartları çerçevesinde yönetim daha bilgilendirilmiş olacak ve daha etkili kararlar alabilecektir. Stratejik kararların en önemli özelliği bu günden çok geleceği ilgilendirmeleridir. Bu nedenle stratejik kararları; bu günkü şartlar altında, işletmenin ileride olmak istediği noktaya ulaşılmasını amaç edinen kararlar olarak tanımlayabiliriz.

Stratejik kararlar, uzun dönemde sonuç getirecek kararlar oldukları için kısa vadeli beklentiler nedeniyle uygulanmaları çoğu zaman ertelenen kararlardır. İşletme yönetiminin her yıl, işletmeyi uzun dönemde başarıya taşıyacak stratejik uygulamaları belirleyerek bunlar için fon tahsis etmesi olmazsa olmaz gerekliliktir. Ayrıca , dinamik bir yaklaşımla bütçe dönemi içinde yeni uygulamalara başlayabilmesi yada artık önemini kaybetmiş stratejik uygulamaları sonlandırabilmesi gereklidir. Bu nedenle bu çalışmada bütçelemeyi daha etkin olarak kullanmak amacıyla dinamik bütçeleme yaklaşımının teorik çerçevesi belirlenerek bir sanayi işletmesinde uygulanmıştır.

Çalışmanın birinci bölümünde karar alma ve stratejik kararlar, ikinci bölümünde bütçeleme, dinamik bütçeleme ele alınmış ve son bölümde de uygulama yapılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM
İŞLETMELERDE KARAR ALMA SÜRECİ VE STARATEJİK KARARLARA
YÖNELİK TEMEL KAVRAMLAR

1.1. Karar Kavramı ve İşletmelerde Karar Alma Süreci

Kişiler ve örgütler değişik konularda karşılaştıkları sorunları çözümlmek ve belirli hedeflerini gerçekleştirmek için sürekli olarak karar almak durumundadırlar. İnsanlar çoğu zaman kendilerini ilgilendiren kararlar verirler. Oysa yöneticilerin verdiği kararlar başkalarını da ilgilendirir niteliktedir. Karar alma işlemi hem yönetsel hem de örgütsel bir süreçtir. Çünkü yönetimde karar alma süreci, karar vericinin çevresi ve üstlendiği görevle yakından ilgilidir. Karar alma yönetsel bir işlemdir, çünkü yöneticinin temel sorumluluğu karar almaktır. Bir kişinin yönetici olup olmaması, karar alma sorumluluğunun olup olmaması ile doğrudan bağlantılıdır. Bunun yanında karar alma örgütsel bir işlemdir, çünkü modern örgütlerde karar alma, bireysel yöneticiyi aşan grup, ekip ve hatta bilgisayar ürünü bir süreçtir. Yönetici çevresinden yalıtılmış biri değildir. İşletmeler birer organizasyondur, organizasyonlar da kendi iç dinamiklerinde değişik yapılar altında belli süreçlerin işletilmesini sağlayarak yaşayan bir sosyal organizma olarak birey değil, gruplardan oluşmaktadır.¹

İşletmelerde alınan kararlar işletmenin geleceğini ilgilendirdiği için yöneticiler zamanlarının büyük bir bölümünü karar almakla geçirirler. Bir işletmenin yöneticisinin yaptığı sayısız işler arasında en önemli yer tutan karar alma işlevidir.² Karar almak yöneticinin görevlerinden sadece biridir ve yöneticinin asli görevidir. İşletmelerde sadece yöneticiler karar alır. İşletmelerdeki konumundan ya da bilgisinden dolayı bütün kuruluşu, girdiler ve sonuçlar bakımından önemli ölçüde etkilemesi muhtemel kararlar alması beklenen yöneticiyi de tanımlayan aslında bu karar alma sürecidir. Bunun içindir ki etkin yöneticiler etkili karar alırlar.³

Uygulamada yöneticiler fiilen çok değişik işler yapar ve üstlenirler. Bunlardan başlıcaları; kişiler arası ilişkiler, bilgi toplama ve dağıtma ile karar verme işlemleridir. Yöneticinin karar almaya ilişkin rolü; girişimcilik yönü ile yenilikler

¹Mahmut Yardımcıoğlu, **İşletmelerde Karar Almada Muhasebe Departmanından Elde Edilen Bilgilerin İşlevi ve Önemi: Kahramanmaraş Tekstil Sektöründe Bir Araştırma**,Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sütçü İmam Üniversitesi,Sosyal Bilimler Enstitüsü,Konya,2002,s.11.

² İnan Özalp, **İşletmelerde Yönetim: Fonksiyonlar ve Organizasyon**, Bayteş A.Ş. Yayınları, Ankara, 1997, s.357.

³ Peter F. Drucker, **Management: Taks Responsibilities Practise**, Oxford: Butlerworth Heinemann Ltd., 1994, s.166.

yapmak, halihazır işleyişle ilgili sorunları ortadan kaldırmak, kaynakların etkin dağılımını sağlamak, çeşitli pazarlıklara katılmak gibi faaliyetleri kapsamaktadır.

İşletme yönetiminin bir kavramı olarak karar, bir seçimi ifade etmektedir. Yöneticinin herhangi bir konuda yaptığı seçim kararıdır. O halde “seçme, tercih etme, tavır koyma, benimseme” ile “karar alma” çok yakından ilgilidir; iyi ve kötü, doğru ve yanlış karar alma, daima seçim yapma ile eşdeğerdir.

Bu açıklamalar ışığında karar alma fonksiyonu; karar problemi, karar alıcı ve karar sürecinin karşılıklı etkileşimi sonucunda gerçekleştirilen, karar alınacak konunun tespiti, muhtemel eylem tarzlarının belirlenmesi ve bu tarzlardan birinin seçilmesi aşamalarını kapsayan en önemli yönetim görevlerinden biri şeklinde tanımlanabilmektedir.⁴

Karar alma süreci, belirli bir konuda karar alırken yapılması gereken çalışma ve eylemlerin tümünü kapsayan çeşitli aşamalardır. Bir işletme kararı yalın olarak alması çözümler arasından seçim yapma eylemidir. Başka bir deyişle bir soruna çözüm getirmek kararı gerektirir; karar ise sorunu çözer.⁵

İşletme yöneticileri, işletmelerin belirli bir amacı gerçekleştirmesine yönelik olarak; amacına ulaştırıcı, bir sorunu ortadan kaldırmaya yönelik olarak; düzeltici veya beklemedikleri bir durumla karşılaştıklarında; önlem alıcı kararlar verirler. Yöneticiler, aldıkları bu kararlar bir süre için sonucunu açıklamış olurlar.⁶ Dolayısıyla karar konusu incelenirken sadece sonucu ifade eden “seçim” veya “tercih”in incelenmesinden öte bütünüyle seçim yapmaya gelinceye kadar olan safhaların incelenmesi gerekmektedir. Konuyla ilgili çalışmaların büyük çoğunluğunda karar alma süreci altı temel fonksiyonu içeren bir süreç olarak tarif edilmektedir. Bu süreçler şu şekilde sıralanmaktadır:⁷

- i. Amaçların/ hedeflerin tespiti veya sorunun tanımlanması,
- ii. Alternatiflerin araştırılması,
- iii. Alternatiflerin karşılaştırılması ve değerlendirilmesi,
- iv. Seçim kriterini belirleme ve seçim yapma,

⁴ Yardımcıoğlu, a.g.e, ss.11-12.

⁵ Rıdvan Karalar, Ali Ekrem Özkul, **Yönetim Ekonomisi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 950, Eskişehir, 2001, s.48.

⁶ Tamer Koçel, **İşletme Yöneticiliği (Yönetim ve Organizasyonlarda Davranış Klasik-Modern-Çağdaş ve Güncel Yaklaşımlar)**, Beta Yay., İstanbul, Mart 2001, s.37.

⁷ Yardımcıoğlu, a.g.e.,ss. 23-24.

- v. Alınan kararın uygulanması,
- vi. İzleme ve kontrol,

1.1.1. Amaçların/ Hedeflerin Tespiti veya Sorunun Tanımlanması

Karar alma sürecindeki ilk adımı sorunun tanımlanması oluşturmaktadır. İşletmenin çevresi ve faaliyetleri ile ilgili bilgi alabilmek için karar alıcı işletmenin mevcut durumunu inceler. Karar alıcı mevcut durumla ilgili bazı ipuçları ile karşılaştığı zaman bir sorun olduğunun ve bunun için de bir karara gereksinim duyulduğunun farkına varır.⁸ Hangi konuda ne olursa olsun, karar vermenin başlangıcı amaç belirlemek veya sorunu tanımlamaktır.⁹

Tanımın doğru yapılabilmesi ne tür bir çözüm üretileceğinin baş belirleyicisidir. Mesela düşen satışlar karşısında sorun, satıcıların motivasyonundan mı, satılan malın fiyatının yüksekliğinden mi veya satılan malın kalitesinden mi kaynaklanmaktadır. Bu sorulara verilecek doğru cevap, yöneticinin doğru çözümler üretebilmesi için temel şart niteliği taşımaktadır.

Bir örgütsel sorunun tanımlanması için yöneticinin elinde sorunun boyutu, sınırları, nedenleri ve önceliğine ilişkin bilgilerin var olması gerekmektedir. Bir sorunun boyutları çoğaldıkça, sınırları genişledikçe, nedenleri derinleştikçe, çözümü öncelik arz edici bir niteliğe büründükçe çözüm de gittikçe güçleşmektedir.¹⁰

1.1.2. Alternatiflerin Araştırılması

Alternatiflerin araştırılması karar sürecinde ikinci adımı oluşturmaktadır. Amacın tespit edilmesi veya sorunun tanımlanmış olması, kararı ifade eden “seçim” için yeterli değildir. Çözüm için gerekli alternatiflerin karar alıcı tarafından araştırılması da gerekmektedir. Karar alıcı bu aşamada tüm alternatiflerin listesini yapmaktadır. Yapılan bu listeye göre karar alıcı alternatiflere önyargılı yada eleştirel bir biçimde yaklaşmamalıdır. Çünkü bu alternatiflerin sayısını gereksiz yere sınırlayacaktır.

⁸ Habib Şimşek, **İmalat Endüstri İşletmelerinde Yönetim Bilgi Sistemlerinin Stratejik Karar Vermeye Yönelik Kullanımı ve Bir Uygulama Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya, 2003, s.44.

⁹ Koçel, **a.g.e.**, s.37.

¹⁰ Yardımcıoğlu, **a.g.e.**, s.24.

Alternatiflerin çok olması çözüme çok daha kolay ve çabuk ulaşılmasını sağlayacaktır. Ayrıca bu safhada yöneticiler çeşitli alternatifler ortaya koyarak, kişisel farklılıklarını da göstermiş olmaktadır.

1.1.3. Alternatiflerin Karşılaştırılması ve Değerlendirilmesi

Bu aşamada alternatif çözümler birbirleriyle karşılaştırılır. Dolayısıyla her alternatifin karşılaştırılabilir olmasını sağlayacak şekilde düzenlenmesi gereklidir. Bu aşamada geliştirilen alternatiflerin değeri ve yeterliliği incelenerek hangi çözümün en iyi sonucu vereceği araştırılacaktır.¹¹

Bu aşamanın amacı ise; alternatifler arasından uygulama ve başarı şansı yüksek olanları ön plana getirmektir. Başka bir ifadeyle; karar alıcının sahip olduğu kaynakların değerlendirilmesinin yapılması ve kaynaklara uygun olan alternatiflerin belirlenmesidir. Bu aşamada yönetici, en iyi seçimi yapabilmek amacıyla, belirlenen amaca hangi alternatifin daha uygun olduğunu belirleyerek; her amacın sahip olduğu alternatifin sonuçlarını ortaya koymaktadır. Geliştirilen çözüm alternatiflerinin değerlemesi şu noktalardan yapılmaktadır.¹²

- i. Geliştirilen alternatifin teknik olarak uygulanabilirlik derecesi,
- ii. Alternatiflerin işletmeye getireceği maliyet,
- iii. Alternatifler için öngörülen kaynakların miktarı,
- iv. Alternatiflerin başarı olasılığının derecesi,
- v. İşletmenin uzun vade- kısa vade dengelerine etkisi,
- vi. İşletme çevresindeki kişi ve grupların bekleyişlerine uygunluğu,
- vii. Alternatiflerin muhtemel sonuçları,

1.1.4. Seçim Kriterini Belirleme ve Seçim Yapma

Bu adımda oluşturulan karar modeline ilişkin olarak belirlenen alternatifler arasından amaç fonksiyonunu optimum kılan alternatifin seçimi yapılır. Seçilen

¹¹ Şimşek, **a.g.e.**, s.45.

¹² Yardımcıoğlu, **a.g.e.**, ss.24-25.

alternatif “karar”ı temsil eder ve böylece işletmenin kaynaklarının nasıl kullanılacağı, hangi işlerin yapılacağı belirlenmiş olur.¹³

Geliştirilen ve değerlendirilerek sıraya konulan alternatifler arasından karar alıcı seçimi neye göre yapacaktır? Karar alıcının bir seçim kriterine ihtiyacı vardır. Seçim kriteri, alternatif veya seçeneklerin özelliklerinden hangilerinin bunları karar olarak seçerken kullanılacağını ifade etmektedir. Örnek olarak maliyeti bir seçim kriteri olarak ele alabiliriz. Bu durumda en düşük maliyetli alternatif çözüm olarak seçilecektir. Aynı mantıkla “gerektirdiği ek kaynak” veya “en ucuz olan” da işletmeler için bir seçim kriteridir. Seçilecek kriter ile sahip olunan kaynaklar arasında yakın bir ilişki vardır. Böylece karar alıcı belirlenmiş olan seçim kriterine göre alternatiflerden birini seçecektir.

Karar alıcı, alternatifler arasından seçim yaparken, ulaştığı çözümün karardan etkilenen personelce kabul edilebilir olup olmadığını da düşünmek durumundadır. Eğer karara taraf olanlar istenmeyen tepkiler gösteriyorlarsa verilecek karara karşı olan kişiler var demektir. Bir karara katılanların yanında katılmayanların da olması doğaldır. Karar alıcının bu noktada alacağı kararların ne sonuçlar doğuracağını ve bu sonuçlar için kimlerin desteğine ihtiyacı olduğunu belirleyecek bir alt karar alması gerekmektedir. İşte bu alt kararlar, yöneticilerin stres alanıdır ve karar almayı zorlaştıran bir faktördür. Örgüt üyelerinin çözüme katılma davranışının derecesinin, çözümün kabul derecesini de göstereceği bilinen bir olgudur.¹⁴

1.1.5. Alınan Kararın Uygulanması

Bu aşamaya kadar öncelikli sorun belirlenmiş ve bu sorunun nasıl çözüleceğine ilişkin karar verilmiştir. Bu aşamada verilen karar doğrultusunda hareket edilir ve işletme kaynakları bu yönde kullanılır.

Karar sürecinin bu aşmasında kararın etkili bir şekilde uygulanabilmesi için bütün faaliyetlerle ilgili olan planlama, uygulama ve kontrol faaliyetleri yerine

¹³ Tansel Çetinoğlu, **Muhasebe Bilgilerinin Stratejik Karar Alma Fonksiyonunda Kullanılması ve Ege Seramik Sanayi ve Ticaret A.Ş. de bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya, 2001, s.31.

¹⁴ Yardımcıoğlu, **a.g.e.**, s.26.

getirilecektir.¹⁵ İşletme için en uygun kararın verilmesi seçeneklerin gözden geçirilmesi ve bir sonuca varılması gerekmektedir. En uygun derken en etkin ve en az masrafı gerektiren anlaşılmalıdır.

Kim, ne zaman ne yapacaktır; alınan karara elemanların katılımının sağlanması için neler yapılabilir; son olarak da alınan kararlara personelin yönlendirilmesi ve kişiler tarafından kararın uygulanması için ne yapılmalıdır? Bu üç soruya karar alıcının bulacağı doğru cevaplar, alınan kararın uygulanması aşamasının omurgasını teşkil etmektedir.

1.1.6. İzleme ve Kontrol

Karar alma sürecinin son aşamasıdır. Verilen kararın en uygun biçimde uygulamaya konulmasından sonra seçilen çözümün işleyip işlemediği ve beklenen sonucu verip vermediği izlenmelidir. Elde edilen çıktıları ve beklentileri sürekli olarak karşılaştıran karar verici çözümün etkinliğini izler.¹⁶ Bu aynı zamanda sonraki kararlar için de bir temel oluşturmaktadır

Karar sürecindeki tüm aşamalar uygulandıktan sonra uygulanan çözümün mutlaka doğru karar olduğu genellemesi yapılamaz. Zaman zaman seçilen ve uygulanan alternatif, yanlış da olabilmektedir. İzleme ve kontrol aşaması karar alma sürecinde bir çeşit geri besleme mekanizmasıdır. Eğer yanlış karar alınmışsa bunun erken tespiti ve tekrar yeni alternatiflerin araştırılması aşamasına dönülüp bundan sonraki süreçlerin yeniden işletilmesi esasına dayanan bir aşamadır.

¹⁵ Şimşek, **a.g.e.**, s.46.

¹⁶ Kuman H. Jones, Jean B. Price, Michael L. Werner ve Martha S. Doran, **Introduction to Financial Accounting**, New Jersey: Prentice hall Publishing, 1996, s.47.

1.2. Karar Almanın Özellikleri, Unsurları, İyi Bir Kararda Aranacak Özellikler ve Çeşitleri

1.2.1. Karar Almanın Özellikleri

İşletmelerin kurulması aşamasından tasfiye edilmesi aşamasına kadar olan işletme hayatı boyunca, işletme yöneticilerinin sıklıkla vermek zorunda kaldıkları kararların genel özellikleri şu şekilde sıralanabilir:¹⁷

- i. Karar alma psikolojik ve fiziksel güçlükleri taşır.
- ii. Karar alma pahalı ve güç bir iştir.
- iii. Karar alma davranış özgürlüğü ve yetkiyi kullanma gücünü gerektirir.
- iv. Karar alma bir plandır.
- v. Karar alma geleceğe yönelik ve tahmine dayalıdır.
- vi. Karar alma alternatif giderler oluşturur.
- vii. Karar alma sorun çözme sürecidir.

1.2.1.1. Karar Alma Psikolojik ve Fiziksel Güçlükleri Taşır

Öncelikle karar alma işleminin yapısında psikolojik ve fiziksel bazı güçlükler olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Çünkü karar alma süreci zihinsel bir çabanın ürünüdür. Dolayısıyla bütün insanlardan aynı zihinsel çabanın gösterilmesinin beklenmesi rasyonel bir yaklaşım değildir. Kararın alınmasında rol oynayan kişi ya da kişiler, belirlenen amaçların gerçekleşmesinden sorumludurlar. Bu nedenle kararların alınması ve uygulanmasında zorunlu olarak yüklenilen sorumluluk, çoğu kez karar alıcılarının kaçınmak istedikleri bir husustur. Temel kararlara doğru gidildikçe üstlenilen bu sorumluluk daha da artmaktadır. Bu tip baskı ve kaygılar, alınacak kararların niteliğini ister istemez etkileyecektir. Bazı kimseler kararın gerektirdiği zihni çabayı hakkıyla yerine getirirler bile uygulamaya geçiş azim ve iradesini bir türlü kendilerinde bulamayabilirler. Bütün psikolojik yeteneklerini yoğunlaştırma yetisine sahip olmayan bu kişiler, yükü başkalarına aktarma yolunu seçmektedirler. Bu yolun bir alışkanlık haline alması ise kişiyi iş başarma ve özellikle de iyi bir yönetici olamama sonucuna götürmektedir. Karar verme güçlüğü, insan zekasını her konuda olduğu gibi,

¹⁷ Özalp, a.g.e., s. 360.

kısa ve zahmetsiz yollar aramaya yöneltmektedir. Bu durum, karar alma sürecinin otomatikleşmesi ve bilinçsizleşmesi sonucunu da beraberinde getirdiği gibi bir yönetici için aynı zamanda tehlikeli bir konumda arz etmektedir.¹⁸

1.2.1.2. Karar Alma Pahalı ve Güç Bir İştir

Karar alma, organizasyonun belirli maliyetlere katlanmasını gerektiren pahalı bir iştir. Karar almadan önce bazı araştırmalar yapmak ve amaçlara ulaşmayı sağlayacak verilerin ve bilgilerin toplanması gerekmektedir. İşletmeler için bilgi toplamak ve bunları değerlendirmek çok zaman ve geniş bir personel kadrosu ile teknik araçların kullanılmasını gerektirmektedir. Bilgiler toplanırken, geçmişe ait olaylar incelenirken, geçmişe ilgilendiren tahminlerde bulunmaktadır. Diğer yandan verilerin toplanması ve toplanan bilgiler üzerinde çalışılması, seçeneklerin gözden geçirilmesi ve karar alırken hangi bilgilerin kullanılacağına belirlenmesi de ayrı bir güçlük teşkil etmektedir. İşletmenin işgücünün nitelik, nicelik yönünden değiştirilmesi veya makinelerin değiştirilmesine gidilmesi veya pazarlamada dağıtım kanallarının genişletilmesi seçenekleri varsa, karar verirken bunlardan birinin seçilmesi bu konularda bilgi sahibi olan kişilerin yardımıyla sağlanmış olur. Bu güçlükleri aşmak uzmanlık isteyen bir iş olduğu için kendi uzmanlık alanlarında yetişmiş elemanların bilgilerinden yararlanılmaktadır. Bu nedenle işletmelerde araştırma-geliştirme, planlama ve bütçeleme, planlama ve kontrol gibi oluşumlar altında faaliyet gösteren, pahalı makineler ve uzmanlar kullanılan departmanlar oluşturulur. Teorik anlamda bu tespitler yapılmakla birlikte, uygulamada özellikle de küçük ve orta boy işletmelerde bu yönde bir departmanın varlığına rastlanmamaktadır; bu tip işletmelerde karar alıcı konumunda bulunan bireyler ve yöneticiler karar sürecinde kullanılan uzman kadronun ek maliyet getirmesi ve bilgilerin toplanması aşamasının zaman almasını gerekçe göstererek karar alırken öngörüsüz alışılmış gelenek ve görenek yöntemini ya da körü körüne karar alınması yolunu seçmektedirler. Bilimsel olmayan bu yöntemin birçok sakıncaları olduğu açıktır, onun için pahalı da olsa, bilimsel yöntem ve araçlardan yararlanmaya çalışmak gerekmektedir.

¹⁸ Yardımcıoğlu, a.g.e. , s. 26.

1.2.1.3. Karar Alma Davranış Özgürlüğü ve Yetkiyi Kullanma Gücünü Gerektirir

Karar alma süreci, en az bir davranış özgürlüğü ve yetki kullanma gücüne dayanmaktadır. Yönetim hiyerarşisinin üst kademelerine doğru çıkıldıkça otoritenin sınırı genişlediğinden, üst kademe yöneticilerinin verebilecekleri kararların sayı ve kalite sınırları da genişler. Yetki devrinin var olduğu işletme ve kurumlarda orta ve alt kademelerin karar ve davranış özgürlüğü arttığından verebilecekleri kararların adedi ve kalitesi, merkezci yönetimlerin egemen olduğu işletmelerden daha yüksek olmaktadır. Konuya bu yönden bakıldığında iyi yönetici profilini çizen değişken, alt kademe yönetimi ve çalışanlarına verilebilecek inisiyatif kullanabilme yetkisi olduğu görülebilir. Bir yönetici alınan kararlarda etkinlik ve verimlilik faktörlerini önceliyorsa karar alma mekanizmasını daha geniş bir alana yaymak durumundadır.

Ayrıca karar alma, etkinlik ve rasyonelliğe de dayanmaktadır. Karar vermenin rasyonel bir işlem olmasının en önemli nedeni rasyonel seçim yapılması zorunluluğudur. Gerçekte başarılı yönetici, birçok seçenek üzerinde durmak yerine en rasyonel olanların arasında tercih yapma yoluna gider. Gerçekten insanın bilgisi, ileriye görmesi ve gelecekle ilgili bazı tahminlerde bulunması zordur. Böyle olmasaydı, karar verme zor bir işlem olmayacaktı. İleriye iyi bir biçimde görmek için karar almada kullanılacak bilgiler eksik ve yetersiz bulunmamalıdır. Bütün işletme kararları gelecekle ilgili oldukları halde, karar almadaki bilgilerin önemli bir kısmı işletme yöneticisinin tecrübelerine dayanan geçmişle ilgili bilgiler veya diğer kuruluşların tecrübelerine dayanan bilgilerdir. Kararı arttırmak isteyen bir işletme, en etkin ve rasyonel kararı vermeye çalışır. Fiyatları değiştirmek, maliyetleri denetlemek, kaliteyi değiştirmek, halkla ilişkilere önem vermek vb. yollardan hangisinin en etkin olduğuna ve rasyonel sonuca ulaştıracağına yapacağı araştırma ile ulaşılabilir.

1.2.1.4. Karar Alma Bir Plandır

Karar verirken bir bakıma plan yapıyoruz demektir. Bu bakımdan karar ile plan arasında yakın bir benzerlik vardır. Plan, yöneticinin geleceği görebilme yeteneğine dayanmaktadır. Karar alma becerisi, bütün yönetim işlevleriyle ilgili bir beceri olmakla beraber, özellikle yöneticinin planlama fonksiyonunu yerine getirmedeki

etkinliğinin saptanmasında daha fazla önem kazanmaktadır. Gerçekten kararda olduğu gibi planlarda da, çeşitli amaçlar ve bunlara ulaştıracak araçlar, yani çeşitli seçenekler arasında seçim yapmak söz konusudur. Plan ile karar arasındaki başlıca fark; birincinin ikinciye göre daha ayrıntılı olması ve bilimsel bir nitelik taşımasıdır. Plan, gerçekte bir kararlar toplamıdır. Bu bakımdan her plan bir karar niteliğindedir, fakat her karar bir plan niteliği taşımayabilir. Bir kararın plan niteliği taşıması için amaca ulaştıracak araç ve imkanların seçimi, saptanması, kullanılan yol, biçim ve zaman gibi hususların bilimsel bir şekilde ve ayrıntılarıyla belirlenmeleri gerekir.¹⁹

1.2.1.5. Karar Alma Geleceğe Yönelik ve Tahmine Dayalıdır

Karar alma süreci, geleceğe yönelmiştir ve tahmine dayanmaktadır. Bir önceki alt başlıkta açıklanmaya çalışılan kavramlardan hareketle; gerek kararda gerekse planda, amaç ve araçlarla ilgili bir tasarlanmanın söz konusu olduğu söylenebilir ve her iki kavramda kuramsal niteliklidir. Karar, geçmiş zaman için değil, gelecek zaman için verilir; plan gibi geleceğe yönelik bir süreçtir.²⁰ Yöneticinin kararları, isabetli ve uygulanabilir olması açısından işletmenin geleceğini de yakından ilgilendirmektedir.²¹ Kararın ya da planın belirlenmesi şimdiki zamanı kapsarken, süreçlerin uygulanması aşaması ve süreçlerin sonunda ulaşılabilecek sonuç doğrudan gelecek zaman ile ilişkilidir.²² Bu nedenle her iki kavramın uygulama safhasına geçildiğinde başka bir kavramla karşılaşılmaktadır ki o da belirsizliktir. Ayrıca yine yöneticinin karar alma süreci açısından başka bir özelliği göze çarpmaktadır. Yönetici, geleceğe yönelik tahminlerinde üzerine belirli bir risk almakta; yani karar alma ortamını belirsizlik ortamından risk ortamına doğru kaydırmak durumunda kalmaktadır. Bu geçiş sürecini tüm incelikleriyle hesaplayabilen yöneticinin aldığı karar ile bu kararın uygulanması sonucunda ulaşılabilecek sonuç arasındaki fark minimum seviyede kaldıkça alınan kararın ya da uygulanan planın etkinliği ve verimliliğinde de o derece başarı sağlanmış olacaktır.

¹⁹ A.g.e. , s. 27.

²⁰ İlder Akat, Gönül Budak, Gülay Budak, **İşletme Yönetimi**, Üçel Yayıncılık, İzmir, 1997, s. 43.

²¹ İlder Akat, **İşletme Yönetimi**, Üçel Yayıncılık, İzmir, 1984, s. 50.

²² Kemal Tosun, **İşletme Yönetimi**, İşletme İktisadi Enstitüsü Yayını, No. 120, İstanbul, 1990, s. 78.

1.2.1.6. Karar Alma Alternatif Giderler Oluşturur

Karar alma süreci, alternatif giderler oluşturmaktadır. Kararın “çeşitli alternatifler arasından en uygun olduğu sanılan seçim işlemi”²³ tanımlamasından yola çıkarsak; diğerine tercih edilen karar davranışı biçimi, aslında yararları ile sakıncaları arasındaki fark en çok olan alternatiftir. Yönetici bu davranış biçimini seçmekle bütün diğer alternatiflerin sakıncalarından vazgeçtiği oranda yararlarından da vazgeçmiş olmaktadır. İşte vazgeçilen diğer alternatiflerin olası yararları, seçilen alternatif açısından bir gider teşkil etmektedir. Bu noktada yöneticinin rasyonelliği bizim için veri teşkil etmekte ve rasyonel davranış açısından gelir ile gider arasındaki farkı maksimum olan alternatifin seçilmesi en uygun yol olmaktadır.

1.2.1.7. Karar Alma Sorun Çözme Sürecidir

Karar alma süreci, aynı zamanda bir sorun çözme sürecidir. Yönetimde, birbirinin yerine kullanılan sorun çözme ile karar verme, süreç olarak bilimsel yönetime dayanmaktadır. Yönetim sürecine ister sorun çözme, ister karar alma açısından bakılsın ikisi de süreç olarak aynıdır.

Organizasyonun yaşayan bir organizma gibi, sorunlarının sonsuz olduğu görüşünde olan yazarlar, yönetimi; bir sorun çözme süreci olarak görmektedirler.²⁴ Eğer bu görüş benimsenirse; karar alma sürecinin sorun çözme sürecinin bir aşaması olarak kabul edilmesi sonucuna ulaşılmaktadır. Yönetimi “örgütün karar makamında bulunan kişinin vereceği kararları uygulama yeri” şeklinde algılayan yazarlar ise, karar verme sürecinin yönetimin temeli olduğunu savunmaktadırlar ve örgütün faaliyetlerini etkileyen / engelleyen sorun yoksa, karar verme sorununun ortaya çıkmayacağını belirtmektedirler.²⁵ Bu durumda ise sorun çözme aynı bilimsel süreç çevresinde yerini karar alma fonksiyonuna bırakmaktadır. İlk grupta belirtilen görüşler veri kabul edildiğinde sorun çözme süreci işletmelerdeki tüm çalışanların işi olmakta iken, ikinci gruptaki görüşlerden yola çıkıldığında karar alma işlemi yalnızca yöneticinin bir fonksiyonu olmaktadır.

²³ A.g.e. , s. 81.

²⁴İbrahim Ethem Başaran, **Yönetim**, Gül Yayınevi, Ankara, 1989, s. 40.

²⁵ A.g.e. , s. 41.

Yöneticiler karar alırken soruna çeşitli yönleriyle yaklaşmaktadırlar. Sorunun altında yatan etmenleri ve işlerliği olan çözümleri bilmeyen yönetici, kararları duygusunun gösterdiği yolda almaktadırlar. İkinci olarak yönetici kararlar alırken yargıya dayalı yolu da kullanabilir. Yöneticinin zamanının büyük bir bölümünü alan bu tip kararlar, yöneticinin bilgisi ve bir ölçüde tecrübesini kullanarak verdiği rutin kararlardır. Daha önce karşılaşmadığı durumlar için karar alma noktasında olan bir yönetici, bu iki tip yaklaşımla hareket ederse yetersiz bir konuma düşebilir.²⁶ Onun için üçüncü bir yol olarak sorun çözme yöntemi, daha önce karşılaşılmayan durumlar için daha elverişli ve daha analitik bir yaklaşımdır. Bu yaklaşımda önce olaylar gözlemlenir, belirli bir sonuca niçin, nasıl ve hangi etmenlerin arasında ilişki kurularak gidilebileceğinin cevabı aranır. Daha sonra yönetici, belli sonuçları doğurabilecek nedenleri açıklayan varsayımlar geliştirir, bu varsayımlar test edilir, sonra bu bulguların varsayımı doğrulayıp doğrulamadığı test edilir.²⁷

Yönetici, bu üç yaklaşımdan üçünü de kullanabilir ve yönetsel kararların büyük çoğunluğu ilk iki yaklaşım yardımıyla verilmekte iken, bir örgütün başarısının nedensel etkenlerin belirli olmadığı ve otomatik kararların verilebilmesinin mümkün olmadığı durumlarda oluşan güçlükleri çözme yetisine bağlı olduğu da unutulmaması gereken bir ayrıntıdır²⁸. Bu üstünlüğü de örgüte sorun çözme yöntemi sağlamaktadır. Yöneticilerin karar verme sürecine sadece üst yönetimin bir işi değil de, bir sorun çözme yöntemi olarak organizasyondaki tüm çalışanların işi olarak yaklaşması, yine alınan kararların fonksiyonelliği açısından avantaj sağlamaktadır.

Karar alma sürecini şekillendiren faktörler ve karar alma sürecinin özellikleri açıklanmaya çalışılırken ek olarak iyi bir kararın nitelikleri de ana hatlarıyla çizilmiş olmaktadır. Yönetsel kararların iyi bir karar olarak nitelendirilebilmesi için dört ana faktörü içinde barındırması gerekmektedir. Bunlar;²⁹ etkinlik, verimlilik, hızlı alınması ve uygulanması ve zamanında alınmış olması özellikleridir. Karar; alınmasını gerektiren sorunu çözücü, işletmeyi rahatsız eden etkenleri ortadan kaldırıcı niteliği açısından etkili; kararın alınması ve uygulanması aşamalarında yüklenilecek giderlerin elde edilecek gelirden fazla olmaması açısından verimli; sürecin uzaması halinde sürece

²⁶ Halil Can, **Organizasyon ve Yönetim**, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1997, s. 42.

²⁷ **A.g.e.** , s. 43.

²⁸ **A.g.e.** , s. 44.

²⁹ Başaran , **a.g.e.** , s. 41.

etki eden iç ve dış faktörlerin kontrol edilebilmesinin zorlaşması açısından hızlı; geç alınmış bir kararın etkisinin azalması ya da erken alınan bir kararın işletmenin gidişatına olumsuz etki yapabilmesi açısından zamanında alınmış ise iyi karar niteliğine sahiptir.³⁰

1.2.2. Karar Almanın Unsurları

İşletme kararlarının temel unsurları şunlardır:³¹

- i. Kararın hedefi,
- ii. Çevrenin etkileri,
- iii. Kararla ilgili gerekli ve güvenilir bilgi,
- iv. Karar verme ve zaman,
- v. Karar verme ve etik.

1.2.2.1. Kararın Hedefi

İşletmelerde alınacak her karar belirli bir amacı gerçekleştirmeye yönelik olmalıdır. Etkili karar verebilmek için, diğer bir deyişle kararı uygulamakla o kararın uygulanmasından beklenen sonuçlara olanak sınırları içinde yaklaşabilmek için karar hedefinin tam ve açık bir şekilde saptanmış olması gerekmektedir.³² Ancak, işletmelerin temel amaçları için ayrıca bir karar verme faaliyeti gerekmemektedir. Örneğin işletmeler, yaşamlarını devam ettirebilmek için içinde bulundukları çevreye ilişkin değer yargılarına ve bu çevrenin kabul ettiği temel ilkelere uymak zorundadırlar. Böyle bir durum için işletme, çevresiyle uyum içinde olmalı mı, olmamalı mı gibi bir kararın verilmesi söz konusu olmaz. Ancak temel amaçların dışında, bunlara göre daha alt düzeyde olan birçok amacın belirlenmesinde karar verme faaliyetleri ortaya çıkmaktadır.

Karar hedefi, karar verecek yönetici tarafından veya bir başkası tarafından belirlenebilir. Hedefi belirleyen kim olursa olsun karar verecek yöneticinin görevi, belirlenmiş olan hedefe mümkün olabildiğince yaklaşmaktır.³³

³⁰ Can , a.g.e. , s.44.

³¹ Mustafa Aysan, **Maliyetler ve İşletme Kararları**, İ. Ü. Yayınları, İstanbul, 1974, s.32.

³² A.g.e. , s. 32.

³³ A. Sait Sevgener, Rüstem Hacırüstemoğlu, **Yönetim Muhasebesi**, Alp Yayınları, İstanbul, 1998, s. 5.

1.2.2.2. Çevrenin Etkileri

İşletme içinde yaşadığı ekonominin ve toplumun bir parçası olduğu için kararın başarısı bu çevreyi oluşturan özelliklerin ve çevre koşullarının iyi değerlendirilmesine bağlıdır. Yönetici; ancak işletmenin içinde yaşadığı çevredeki olayları iyi izlerse ve bu olayların etkilerine karşı işletmesi için en uygun kararları alabilirse başarılı olabilecektir.³⁴

1.2.2.3. Kararla İlgili Gerekli ve Güvenilir Bilgi

İşletme kararlarının alınmasında, yöneticilerin işletme çevresinden birtakım bilgiler elde etmesi gereklidir. Bilginin en önemli niteliği verilecek kararlar için faydalı ve güvenilir olmasıdır. Yöneticilerin, karar vermeyi gerektiren bir durum karşısında en uygun ve en verimli karara ulaşabilmeleri için onları bu karara götüren bilgilerin belirli nitelikleri taşıyor olması gereklidir.³⁵

1.2.2.4. Karar Verme ve Zaman

İşletme kararları geçmiş verilere dayanılarak gelecek için verilirler. Bu nedenle, işletme kararları risk ya da belirsizlik ortamında oluşturmaktadırlar. Bunun yanı sıra çevre koşullarının sürekli değişmesi, verilen kararların değişen koşullar karşısında hızla geçerliliğini yitirmesine neden olmaktadır.³⁶ Bu faktörler göz önünde tutularak yöneticiler öngörülü davranmalı ve zamana karşı da yarışmalıdırlar. İşletme kararlarında zaman parasal bir değere sahiptir.³⁷

1.2.2.5. Karar Verme ve Etik

Karar vermede etik, karar vericinin davranışlarının toplumsal ve ahlaki kurallara uygunluğu ile ilgilidir. Karar vermede etik, iki farklı yaklaşımla ele alınmaktadır;³⁸ klasik etik ve modern etik.

³⁴ Aysan, **a.g.e.**, s. 35.

³⁵ Koçel, **a.g.e.** , s.34.

³⁶ Aysan, **a.g.e.** , s.51.

³⁷ Samuel E. Badily, **Modern Decision Making**, New York: Mc Grow Hill Productions, 1985, s. 135.

³⁸ Jones, Price, Werner, Daran, **a.g.e.**, s. 53.

Klasik etik yaklaşımında kişinin manevi duyarlılıkları ele alınmakta ve toplumsal ve ahlaki kurallara uygun davranmasının karar vericinin kendi içinden gelen karakteristik bir özelliği olduğu savunulmaktadır.³⁹

Modern etik yaklaşımında ise, toplumsal ve ahlaki kurallara uymanın örgüt yapısıyla ilgili olduğu ve bu yapıya giren kişinin de bu değerlere önem verdiği savunulmaktadır.⁴⁰

1.2.3. İyi Bir Kararda Aranacak Özellikler

İyi karar amaca ulaştıran karardır. Kararın amaca ulaştırma derecesi, onun etkinliğini yani etkin olup olmadığını gösterir. Etkin karar, yaptığı etki sonucu olarak, yeni bir durum arzulanan bir sonuç meydana getiren karardır. Kararın uygulanması sonucunda, istenmeyen sonuçlar da meydana gelebilir. Bu istenmeyen sonuçlar kararın zararlı tarafının da var olduğunu belirtirler. Aynı zamanda kararı uygulamak için yapılan emek, madde, para vb. gibi harcamalarla kararın bilfiil alınmasına bağlı bulunan giderleri de hesaba katmak gerekir. Bunların tümü kararın maliyetini, yani yüklediği giderlerin toplamını oluşturur. İstenmeyen sonuçlardan doğan zararlar da varsa, onları da bu toplama katmalıdır ki, kararın gerçek maliyeti ortaya çıksın. Öyleyse bir kararın iyi olup olmaması sadece amaca ulaştırma derecesi ile değil bize yüklediği toplam giderlerin sağlayacağı gelirden azlık derecesine de bağlıdır ki bu duruma kararın rasyonellik (verimlilik) derecesi denir.⁴¹

Bu açıklamalardan sonra iyi bir kararda alınan nitelikleri şöyle sıralayabiliriz:⁴²

- i. İyi bir karar, alternatifleri ve onların sonuçları hakkında önceden bilgi verebilecek nitelikte olmalıdır.
- ii. İyi bir karar, uygulama safhasında ne gibi faaliyetler içerdiğini ve maliyetlerinin neler olabileceğini önceden belirtmelidir.

³⁹ A.g.e. , s . 53.

⁴⁰ A.g.e. , s . 53.

⁴¹ Çetinoğlu, a.g.e. , s.24.

⁴² A.g.e. , s . 24.

- iii. İyi bir karar, işletmenin arzulanan sonuca ulaşmak için nasıl hareket etmesi konusunda işletmeyi, yönetimi ve iş görenlerini disipline edebilir nitelikte olmalıdır.
- iv. İyi bir karar, ekonomik bir kuruluş olan işletmeyi kar amacına ulaştırmada ve bunun için gerekli olan üretimi kolaylaştırıcı rol üstlenmelidir.
- v. İyi bir karar, işlemin fiziksel, ekonomik, beşeri kaynakların kullanımında maksimum verimliliği sağlayacak nitelikte olmalıdır.
- vi. İyi bir karar, açık, kararlı, iyi tanımlanmış, anlaşılır yönleri ve hedeflere sahip olmalıdır.
- vii. İyi bir karar, uygulama sonunda örgüt içi ve örgüt dışı farklılıkları ortaya koyarak başlangıç ve son durum arasında yorum yaptırabilme niteliğine sahip olmalıdır.
- viii. İyi bir karar, faaliyetlerde birleştirici ve bütünleyici rol üstlenerek bir sonraki karara alt yapı oluşturmaktadır.

1.2.4. İşletmelerde Karar Çeşitleri

İşletmelerde geleceğe yönelik kararlar aşağıdaki gibi ifade edilmektedir;

1.2.4.1. İşletmedeki Temel Fonksiyonlarına Göre Karar Çeşitleri

İşletmelerdeki temel fonksiyonlar açısından kararlar şu şekildedir:⁴³

1.2.4.1.1. Üretimle İlgili Kararlar

- i. Üretim hacmi,
- ii. Fabrika kuruluşunun yeri,
- iii. Üretim metodları,
- iv. Tesislerin kullanımı,
- v. Üretim hattının dengelenmesi,
- vi. Satın alma uygulaması,
- vii. Envanter miktarı,

⁴³ Yardımcıoğlu , a.g.e. , s. 25.

- viii. Ücret ödeme sistemi,
- ix. Teknik araştırmanın miktarı.

1.2.4.1.2. Satışlar İle İlgili Kararlar

- i. Pazarın teşkili,
- ii. Satış bürolarının kuruluş yeri,
- iii. Mamullerin paketlenmesi,
- iv. Kullanılan marka,
- v. Dağıtım kanalları,
- vi. Fiyat,
- vii. Reklamın çeşidi ve miktarı,
- viii. Satış prim usulleri,
- ix. Satış arttırma faaliyetleri,
- x. Kullanılan pazarlama araştırmalarının genişliği

1.2.4.1.3 Finansman İle İlgili Kararlar

- i. Sermaye teşkili,
- ii. Kredi durumu,
- iii. Çalışma sermayesinin miktarı,
- iv. Yeni fonların kurulması,
- v. Karın dağıtımı,
- vi. Finanslama politikası,
- vii. Faaliyet masraflarının tayini,
- viii. Büro sistemleri,
- ix. Birleşmeler

1.2.4.1.4. Personel İle İlgili Kararlar

- i. İşgücü kaynakları,
- ii. Tekniklerin seçimi,
- iii. Eğitim miktarı ve çeşidi,
- iv. İş analizi ve değerlendirimi,
- v. Sendikalarla anlaşmalar,

- vi. İşe gelme ve araların ele alınması,
- vii. Emekli politikaları,
- viii. İş emniyetini geliştirme,
- ix. İşletmenin dış gruplarla ilişkileri,

1.2.4.2. İzlenen Prosedürler Açısından Karar Çeşitleri

Sınıflandırmalar arasında ortak özelliklere rağmen programlanabilme ve programlanamama, karar almada izlenecek yol ve prosedürler ile karar almada kullanılan seçim kriterlerinin vurgulanması açısından farklılaşan bir sınıflandırmayı temsil etmektedir

1.2.4.2.1. Programlanabilen (Rutin) Kararlar

Özellikle kararların programlanabilmesi, günümüzde de yönetim uygulamalarındaki gelişmeler göz önüne alındığında ön plana çıkmaktadır. Toplam Kalite Yönetimi bakış açısının yönetim sürecine getirdiği süreçlerin tarifi, standart faaliyet prosedürleri, bilgisayara dayalı karar verme, uygulamaları ve benzer konular, programlanabilir-programlanamaz karar tiplerinin önemini arttırmıştır. Programlanabilen kararlar, rutin, tekrarlanan, karar süreci içinde prosedürleri belirlenebilen, kişiden ziyade sistemi vurgulayan özellikteki kararlardır.⁴⁴ Programlanabilen kararların yapısı incelendiğinde; önceden tahmin edilebilir olması, sebep-sonuç ilişkisine bağlı kesinlik ifade etmesi, teknolojisi bilinen, iyi tarif edilmiş bilgi kanalları olan, karar kriterleri belli olan bir yapı ile karşılaşılmaktadır ki bu da programlanabilen kararların ayırıcı özelliklerindendir.⁴⁵

Bu tür kararların toplam kararlar içindeki oransal fazlalığı, işletme politikalarının, süreçlerinin ve işleyişinin belirginliği anlamını taşır. İşleyişi belirgin örgütlerde bilgisayar çıktılarından, bölümlerin vereceği raporlardan nasıl yararlanılacağı bellidir. Raporların yorumu standarttır. Böyle bir örgütte yöneticinin görevi, yapılan işlemin kurallara uygunluğunun denetlenmesinden öteye geçmemektedir.⁴⁶ Bunun

⁴⁴ Akat vd , a.g.e. , s.70.

⁴⁵ Ali Arat, **Karar Alma Modellerinin Yönetim Etkinliğini Artırmadaki Rolü ve Karar Etkinliği Modelinin Endüstriyel İşletörelere Uygulanması**,Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,Ankara,1996, s. 12.

⁴⁶ Akat vd, a.g.e. , s. 71.

yanında personelin özlük işleri, yolluk ve harcırah konularında verilen kararlar, sürekli siparişte bulunan müşterilere uygulanan fiyat politikası ve müşteri şikayetleri konularında verilen kararlar da bu tür kararlardandır.⁴⁷ Programlanabilen kararlar için izlenen metotlar göz önüne alındığında; kurallar ve prensiplere dayanan, alışkanlık halini alan reaksiyonları kapsar nitelikli, önceden hazırlanmış tepkiler içeren, değişik hesaplama teknikleri ve kabul görmüş metotların uygulandığı bir teknik göze çarpmaktadır.⁴⁸

1.2.4.2.2. Programlanamayan (Rutin Olmayan) Kararlar

Programlanamayan kararlar, daha çok kişiye bağlı olan, prosedürlere bağlanması zor olan, yaratıcılığı ağır bastığı ve çoğu kez bilinmeyenlerle dolu bir ortamda yapılan stratejik nitelikli seçim işlemi ile ilgilidir. Programlanamayan kararların yapısı incelendiğinde; yapılandırılmamış, sonuçsal, karmaşık, sebep-sonuç ilişkisi kesin olmayan, bilgi kanalları tarif edilmemiş, bilgileri eksik, karar kriterleri her zaman belli olmayan bir yapı ile karşılaşılmaktadır.⁴⁹ Programlı kararlara nazaran daha az belirgindir. Basit şekilde ifade edilmesi gerekirse araç satın alınması, stok değerlemesi, binaya değer biçme, yeni bir ürünün geliştirilmesi bu tür kararlardandır. Genelde üst yöneticiler programlanamayan kararlarla, alt kademe yöneticileri ise rutin yani programlı kararları almakla yükümlüdürler.⁵⁰ Programlanamayan kararlar, sık sık karşılaşılmayan (makine değişimi vb.) ve işletmenin ekonomik ve fiziksel yapısında ani sıçramalar yaptıracak , etkisi uzun vadeli veya işletmenin normal politikası dışında bir durum yaratacak etkisi kısa vadeli nitelikte kararlardır.⁵¹

1.2.4.3. Kullanılan Yöntem ve Bilginin Kaynağına Göre Karar Çeşitleri

Bu tür kararları sezgi, olay, tecrübe, araştırma, örf ve adetlere dayanan kararlar oluşturmaktadır. Yöneticiler karar alırken soruna çeşitli biçimlerde yaklaşabilirler. Bu yaklaşımlardan birisi sezgiye dayanan kararlardır. Sorunun altında yatan faktörleri ve işlerliği olmayan çözümleri bilmeyen yönetici, kararları sezgisinin

⁴⁷ Bahaettin Balçık, **İşletme Yönetimi**, 2. Baskı, Atlas Kitabevi, Konya, 1997, s. 44.

⁴⁸ Arat, **a.g.e.** , s.14.

⁴⁹ **A.g.e.** , s. 15.

⁵⁰ Akat vd, **a.g.e.** , s. 77.

⁵¹ A.Erdal Özkol, **Belirsizlik Ortamında Muhasebe Verilerinin İşletme Kararlarında Kullanılması**, Yayınlanmamış Doktora tez; Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 1997, s.39.

gösterdiği yolda alır. Diğer bir yaklaşımda yöneticilerin karar alırken tecrübelerinden yararlanmasıdır. Özellikle örgütün faaliyetlerine ilişkin tekdüze (rutin) kararlar verirken yöneticiler bilgilerini ve belli bir yerde edindikleri tecrübelerini kullanırlar.⁵²

1.2.4.4. Kapsam ve Önemlerine Göre Karar Çeşitleri

Bir işletme ister ekonomik ister hizmet veren bir kurum olarak ele alınsın, işletme türleri çok farklı türde ve boyutta sorunlarla karşılaşmaktadırlar. Buna bağlı olarak da yöneticilerin aldığı kararlar farklılıklar gösterecektir. Daha açık bir anlatımla; alınan kararların bazıları işletme için hayati önem taşırken; bazıları ise daha önemsiz olabilmektedir.⁵³ Bir kararın veya bu kararlar ilgili bir sorunun işletmenin tümünü ilgilendirip ilgilendirmediğini saptayabilmek için söz konusu sorun veya kararın işletmenin yaşama ve gelişme gücünü hangi seviyede etkilediğini belirlemek gerekmektedir. Bu görüşler doğrultusunda, çalışmanın bu aşamasında kapsamına ve önemlerine göre karar çeşitleri üç başlık altında incelenecektir. Bunlar;⁵⁴ teknik, kurumsal, ve idari kararlardır.

1.2.4.4.1. Teknik Kararlar

Teknik kararlar, doğrudan işletme faaliyetleri ile ilgili kararlardır ve işletmenin yönetimince alınan kararlardır. Teknik kararlar, girdinin çıktıya dönme süreci içerisinde örgütte verilen kararlar şeklinde algılanmaktadır. Bu tür kararların girdileri bilgi, ürün veya kişidir.⁵⁵ Bu kararların tipik özellikleri merkezilik, tekrarlanmazlık ve kısmi bilgisizlik (yani belirli bir risk üstlenme) şeklinde kendini göstermektedir.⁵⁶

Burada birinci özellik olarak karşımıza çıkan tekrarlanmazlık özelliği, rutin olmayan ya da programlanamayan kararlar ile aynı şeyi ifade etmektedir. Rutin olmayan, ancak işletmenin fiziksel ve ekonomik yapısında önemli değişikliklere neden olan olaylar için karar vermek, gerçekleşecek olay için geçmişe dönük veri bulmak,

⁵² Çetinoğlu, **a.g.e.** , s. 20.

⁵³ Ali Armağan, “Ekonomik ve Siyasal Bir Alt Sistem Olarak Çağdaş İşletmelerde Karar Verme Süreci, Düşünceler”, **Ege Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi**, (11), 1998, s. 170.

⁵⁴ **A.g.e.** , s . 170.

⁵⁵ Akat vd, **a.g.e.** , s.84.

⁵⁶ Arat, **a.g.e.** , s. 19.

işletme ve yönetici açısından zor ifade eder. Bu veri yetersizliği veya gereğinden fazla bilgi varlığı, doğru kararın alınmasını engelleyebileceği gibi ek bir çalışma yapılmasını da gerektirebilir. Doğru kararın alınmasına yönelik bu ek çalışma, olayla ilgili geçerli bilgilerin elde edilmesini amaçlamaktadır ve bu geçerli bilgileri işletmelere sağlayan birimler ise muhasebe departmanlarıdır. Bu ek çalışmalar, işletmenin rutin olmayan işlemlerinin geçerli maliyetlerinin belirlenmesine yönelik olup, ele alınan işleme ait bilgiler hem işletmenin muhasebe sisteminden hem de muhasebe dışı çevreden elde edilmektedir.⁵⁷

İşletme içinde üretme veya dışarıdan satın alma kararları, özel bir sipariş kabulü veya reddi kararı, sınırlı kaynakların etkin kullanımı kararı, bir ürünün üretimine devam edip etmeme kararları, üretimi yapma veya üretimi durdurma kararları, makine değişimi kararları ve sermaye bütçelemesi kararları işletmenin üst yönetimince alınan teknik kararlardandır.⁵⁸ İşletmenin türüne göre tedarik, üretim, ve dağıtım kararları teknik kararlar grubuna girerler; hammadde tedariki, iş görenin seçimi, iş gören sayısının yükseltilmesi veya düşürülmesi bu tür kararlara örnektir.⁵⁹

1.2.4.4.2. Kurumsal Kararlar

Kurumsal kararlar; uzun vadeli ve politikaya dönük kararlardır. Faaliyetlerin farklılaştırılması, sermayenin geniş ölçekli kullanımı, faaliyetlerin gelişme oranına ilişkin göstergelerin düzenlenmesi ve diğer kritik örgütsel gelişmelere ilişkin kararlar bu tip kararlardandır. İşletmenin ve kararlara konu olan organizasyonun sürekliliğini sağlayan kararlardır.⁶⁰ Kurumsal ya da idari kararlar, merkezi olmayan kararlardır , yani genellikle örgütün alt kademe yöneticileri tarafından alınan kararlardır. Bunun yanında sık sık tekrarlanan kararlardır ve belirli programlar dahilinde yürütülürler.⁶¹

1.2.4.4.3. İdari Kararlar

İdari kararlar, örgüt içinde departmanlar arası uyumu sağlamak için verilen kararlardır. İdari kararlar organizasyon içinde üyeler arası koordinasyona yönelik

⁵⁷ Özkol, **a.g.e.** , s. 47.

⁵⁸ **A.g.e.** , s. 49.

⁵⁹ Akat vd, **a.g.e.** , s. 85.

⁶⁰ **A.g.e.** , s. 86.

⁶¹ Arat, **a.g.e.** , s. 24.

olabileceği gibi dış çevre ile örgüt arası ilişkilerin de düzenleyicisi rolünü üstlenebilmektedir. Üretim etkinliği, çevre uyumunu sağlamaya yönelik kararlardır.⁶² Strateji ve işletme birimleri arasında ve bireysel ve organizasyonel hedefler arasında çatışma söz konusu ise bu tip kararların alınmasına ihtiyaç duyulmaktadır.⁶³

İdari kararlar yardımıyla, firma kaynaklarının optimum performans verecek şekilde yapılandırılması sağlanmaktadır. Bilgi, otorite ve sorumluluk akışının yapılandırılması, iş akışları, dağıtım sistemleri, tesis yerleşimi gibi konularda alınan kararlar bu karar tipine girmektedir.⁶⁴

1.2.4.5. Kapsadıkları Süreye Göre Karar Çeşitleri

Kapsadıkları süreye göre kısa, orta ve uzun süreli kararlar söz konusudur. Kısa süreli kararlar, çoğu kez uzun süreli kararların verilebileceği sınırları belirlerler. Kısa süreli kararlar genellikle ayrıntılara dayanarak, uzun süreli kararlardan daha güvenilir biçimde verilirler.⁶⁵

1.2.4.6. Karar Organını Oluşturan Kişilerin Sayısına Göre Karar Çeşitleri

Karar organını oluşturan kişilerin sayısına göre karar çeşitleri bireysel ve grup kararları olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.⁶⁶

1.2.4.6.1. Bireysel Kararlar

Bireysel kararlar, tek bir karar alıcının gerekli davranışı sergileyerek karar alması halidir. Bu kararlar, alınacak karara ilişkin bilgi, otorite ve yeteneğe sahip kişilerin verdiği kararlardır. Bu tip kararlar, genellikle karar alıcıyı fazla ilgilendiren, sonucuna da doğrudan karar alıcının katlanması gereken kararlardır.⁶⁷ Ancak bu kural her zaman geçerli olmayabilir; bir yatırımcının yatırım alanını belirlemesi, belirli bir işkoluna yatırım yapma kararı alması, bazen doğrudan kendinin verdiği bir karar ve

⁶² Akat vd, **a.g.e.** , s. 87.

⁶³ Arat, **a.g.e.** , s. 21.

⁶⁴ **A.g.e.** , s. 23.

⁶⁵ Çetinoğlu, **a.g.e.** , s.20.

⁶⁶ Arat, **a.g.e.** , s. 22.

⁶⁷ **A.g.e.** , s. 23.

sonucuna da kendisinin katlandığı bir karar olmakla birlikte, işletmenin bütününe ilgilendiren bir karar olmasından dolayı ayrıca önemlidir.

Bireysel karar mekanizmalarının geçerliliğinde belirleyici faktörün, işletme ölçeği olduğu görülmektedir. Küçük ve orta ölçekli işletmelerde genelde bireysel karar organlarından yararlanılmaktadır. Bireysel karar organları sorunları daha iyi tespit edebilmekte, bu yüzden de kısa sürede karar alarak planları uygulamaya koyabilmektedir. Ancak işletme ölçeği büyüdükçe, bireysel karar mekanizmaları sorunların çözümünde yetersiz kalmaktadır. İşletme ölçeğinin büyümesi nedeniyle karşılaşılan sorunların çok yönlü analizinin yapılması gerekliliği, bireysel karar mekanizmalarının üstlenmeleri gereken sorumlulukta artışı da beraberinde getirmektedir. Bu durum işletme yöneticilerini tehlikeli bir boyuta sürüklemekte ve yanlış kararların alınması tehlikesi ile karşı karşıya bırakmaktadır. Bu tehlike göz önünde bulundurularak; işletmelerdeki yalnızca mikro yürütme kararlarının bireysel karar mekanizması içerisinde alınmasının, diğer stratejik nitelik taşıyan makro kararların ise grup karar mekanizmaları içerisinde alınmasının daha uygun bir yaklaşım olacağı ileri sürülmektedir.⁶⁸

1.2.4.6.1. Grup Kararları

Çağımızın giderek karmaşıkleşan sorunları karşısında bir işletme yöneticisinin hem lider nitelikleri, hem de işletmedeki bütün bilgilere sahip olabilmesinin imkansızlığı, karşımıza grup kararları kavramını çıkarmaktadır.⁶⁹ Grup kararları, birden fazla kişinin bilgi, yetenek ve yetkisinin ortaklaşa karara yöneltildiği halde alınan kararlardır.

Grup kararları, karar sürecini belirli ilkelere göre yapılandırılmış bir format içinde bir grup insanın kullanımını ifade etmektedir. Bu durum, uygulamada nominal grup tekniği olarak adlandırılmaktadır.⁷⁰ Hem kişilerin birbirlerini etkileyerek tek yönlü düşünme eğilimini önlemekte, hem de beyin fırtınası özelliklerini taşıyarak çoklu fikir yaratma ve yaratıcı olma imkanı sağlamaktadır. İşletme kararlarının alınmasında grup karar mekanizmasının kullanılması, alınan kararların sağlıklı bir iş analizinden ve

⁶⁸ Yardımcıoğlu, **a.g.e.** , ss. 21-22.

⁶⁹ **A.g.e.** , s. 22.

⁷⁰ Akat vd. , **a.g.e.** , s. 88.

tartışma süzgecinden geçmiş olması ve bağlayıcılığından dolayı uygulamada katılımın daha fazla olması yönlerinden işletmelere birtakım avantajlar sağlamaktadır.

Bireysel karar – grup kararları ayırımı bize göstermiştir ki; küçük işletmelerde, mikro kararlarda ve rutin işletme kararlarında, bireysel karar mekanizmalarından yararlanma daha faydalıdır. Ancak işletmelerin büyümesi ile birlikte amaçlarının da o oranda büyümesi ve sorunların artması, sorunların çözümünde karar alma sürecinin tek kişi tarafından kullanılması bazı sakıncalar doğurmaktadır. Bu sakıncaların aşılmasında işletmelere yardımcı olan mekanizma ise grup karar mekanizmalarıdır ve grup karar mekanizmalarının kullanılması işletmeler için her zaman avantajlıdır.⁷¹

1.3. Stratejik Yönetim ve Stratejik Yönetimde Karar Almanın Önemi

Bu kısımda stratejik yönetim açısından karar almanın önemi ve stratejik kararlar ortaya konulacaktır.

1.3.1. Strateji Kavramı

Strateji, kelime anlamı itibariyle, “sevk etme, yöneltme, götürme ve gütme” demektir.⁷² Kelimenin eski Yunan generallerinden Strategos’un bilgi ve sanatına atfen kullanıldığı sanılmaktadır.⁷³

Strateji bilimsel bir disiplin olarak gelişmesini askeri alanda taşıdığı öneme borçludur. Savunma ve hücum yönünden askeri amaçları etkin ve verimli bir biçimde gerçekleştirebilme tarih boyunca orduların stratejik gücünün göstergesi olmuştur.

Askeri stratejide amaç genellikle zaferdir. Zafere ulaşmak için önce birliğin durumunu değerlendirmek (içe bakış) yani kuvvetli ve zayıf yönleri belirlemek, sonra da düşman kuvvetlerinin durumunu, eldeki olanaklar ölçüsünde değerlendirmeye çalışmak (dışa bakış) gerekir.

Şu halde strateji zafere ulaşma amacıyla tasarlanan ve yürütülen çarpışma usulüdür.⁷⁴

⁷¹Yardımcıoğlu, a.g.e. , ss. 22-23.

⁷² Ömer Dinçer, **Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası**, İstanbul: Timaş Yayınları A.Ş., 1991, s. 6.

⁷³ A.g.e., s. 6.

⁷⁴ Erol Eren, **İşletmelerde Stratejik Planlama ve Yönetim**, İstanbul: İstanbul Üni. İşletme Fakültesi Yayın No: 234, 1990, ss. 3-4.

1.3.1.1. Ekonomik ve Yönetmel Bir Kavram Olarak Strateji

Aslında askeri bir kavram olan strateji, 1980'lerden sonra yönetim literatürüne büyük bir hızla girmiş ve bu alanda temel bir kavram olmuştur. Bunun nedeni, ülkeler arasındaki politik savaşların, ülke içi ve uluslar arası işletmecilikteki rekabet savaşlarından hiçbir farkının olmamasıdır.⁷⁵

Dünya tümüyle stratejik değişimler içindedir. Bu değişimlerin işletmeleri etkilemeyeceğini varsaymak veya değişimlerle işletme yönetimine ayrı ayrı olaylar olarak kabul etmek en büyük yanlış olur. Çünkü işletmeler dünyası ve birimsel olarak işletmeler bir sistemin içinde vardır ve hatta halka halka, iç içe sistemler oluştururlar.⁷⁶

Ekonomi biliminde strateji, sonuçlandırılacak bir sorunun verileri tarafından belirlenmiş rasyonel bir davranışla sınırlanmaktadır. Yönetmel anlamda ve işletmenin kar maksimizasyonu yönünden strateji matematik ve istatistik yöntemlerle programlanabilen ve optimal seçimleri sağlayan bir araç olarak tanınmaktadır.

Günümüzde strateji seçimi işletmenin çevresiyle olan karşılıklı ilişkilerinin, çevreye karşı gösterdiği tepkilerinin, iç organizasyonunun ve personelin davranışlarıyla ilgili değişkenlerin etkisi dikkate alınarak yapılmaktadır.

Yönetim açısından strateji kavramını daha iyi anlayabilmek için, konuyla ilgili değişik tanımlara yer vererek incelemek istersek; stratejik yönetimi konusunda önemli bir yeri bulunan Igor Ansoff'a göre saf strateji: "işletmenin bir hareketi veya belirli hareketler dizisi"dir.⁷⁷ Mesela, işletmenin takip ettiği bir mamul geliştirme programı gibi. Genel veya karma strateji ise, işletmenin belirli bir durumda hangi tür saf stratejiyi seçeceğini gösteren istatistiki bir karar kuralıdır.⁷⁸

1.3.1.2. İşletme Stratejisinin Tanımı ve Kapsamı

İşletme yönetiminde strateji kavramı uzun süreyi içeren bir kavramdır. Başka bir anlatımıyla, strateji sayesinde işletme geleceğe sistematik bir şekilde

⁷⁵ Mehmet Şahin, "İşletmelerin Stratejik Yönetimi" **Afyon: Afyon İ.İ.B.F. Yıllığı**, 1992, s.1.

⁷⁶ Hans H. Hinterhuber, **Stratejik İşletme Yönetimi**. Çev: Lale Uraz, İstanbul: Erler Matbaası, 1980 , s. 1.

⁷⁷ Dinçer, s. 7. Ayrıca bakınız H. Igor Ansoff, **Corporate Strategy (Middlesex: Penguin Boks, 1975)**, s. 105.

⁷⁸ **A.g.e.** , s. 105.

hazırlanmak yani kaderine sahip olabilmek imkanını elde etmektedir. Ekonomik rekabete dayalı bir çevrede faaliyet gösteren işletmeler strateji sayesinde yenilik ve ilerleme sağlayarak çevresel değişimlere uyum sağlayabilirler.

Bu nedenle, tepe yönetiminin temel görevi işletmenin stratejisini tanımlamaktır. Çünkü, strateji işletmenin uzmanlaşmış üretim, pazarlama, araştırma-geliştirme ve personel yönetimi gibi faaliyetlerinin ahenkli şekilde bütünleştirilerek çevrenin sunduğu fırsatlara yönlendirilmesini zorunlu kılmaktadır. Bundan dolayıdır ki, eğer işletmeler faaliyet sahalarında lider olmayı arzuluyorlarsa bir işletme stratejisi belirlemek zorundadırlar.⁷⁹

1.3.2. Stratejinin Benzer Kavramlarla İlişkisi

Strateji, bazı kavramlarla sık sık karıştırılmaktadır. Bu kavramlardan bazıları yönetim literatüründe kullanılan politika, taktik, program, yöntem ve plandır.⁸⁰ Bunlar aşağıda kısaca açıklanmıştır

1.3.2.1. Strateji ve Politika

Strateji ve politika yönetim alanında birbiriyle çok karıştırılan iki kavramdır. Politika yol gösterme ve belirlenmiş amaçlara ulaşmak için izlenen yol veya genel plandır. Bu bakımdan uygulamalarla ilgili ilkeler dizisini ve kurallar toplamını meydana getirir. Strateji ilerde meydana gelebilecek bütün durumların önceden tahmin edilemediği kısmi belirsizlik koşullarında alınan karar türüdür. Halbuki politika yeterli ölçüde tanımlanmış ve gerekli bilgilerle donatılmış belirlilik ortamında alınan ve devamlı kararlardan oluşmaktadır. Strateji bir işletmenin amaçlarının ve politik yönelmelerinin toplamını oluşturur. Politika ise saptanmış amaçlara ulaşma yolları olarak belirlenir. Şu halde strateji politikayı da içeren daha genel bir kavram olmaktadır.

Politika ile strateji arasında en önemli fark olarak; politikaların karar vermede bir düşünme rehberi olduğu, stratejinin ise bu rehber doğrultusunda amaçların oluşturulması ve kaynak kullanma kararlarının verilmesini sağladığı söylenebilir.

⁷⁹Necati Taşkiran, “İşletme Stratejisi Çerçevesinde Mamul Üretim Politikasının Saptanmasında Yardımcı Yöntemler” **İzmir: Dokuz Eylül Üni. İ.İ.B.F. Dergisi**, C. 5, S. 1-2, 1990 s. 232.

⁸⁰Eren, **a.g.e.**, ss.11-15.

Kısacası politikalar, işletmenin uymayı arzu ettiği ilkeleri belirtirken; strateji, amaçları ve arzu edilen bu prensipleri yerine getirmede kullanılacak araçları sunar⁸¹

1.3.2.2. Strateji ve Taktik

Taktik, usul ve teknik bakımdan stratejiden daha ayrıntılıdır. Stratejinin amaçlara ulaşmak için eldeki güçlerin veya kaynakların dağıtım planı olduğunu biliyoruz. Taktik, bu yerleştirilen güçlerin harekete geçirilmesi yani uygulanması ile ilgilidir. Taktik daha özel ve daha kısa fikirlerden ve uygulama sanatından oluşur. Strateji; bir nizam, düzen ve tasarı ile ilgili düşünsel bir işlem, taktik ise harekete geçme ve uygulamanın ayrıntılı bir düzeni ile ilgilidir.⁸² Taktikler aslında, stratejinin gerçekleşmesine yardımcı ayrıntılar ve hatta programlardır. Her stratejiyi uygulamaya koyacak mutlaka bir takım taktikler gereklidir. Bu yüzden taktik stratejiyi gerçekleştiren bir araç, onun vazgeçilmez devamıdır.

1.3.2.3. Strateji ve Program

Program, süreleri belirlemek, ayrıntılı faaliyetlerin uygulanacakları yer ve zamanları ve bunların kimler tarafından nasıl yapılacağını saptamaktır.⁸³ Program tam belirlilik hallerini ve çok kısmi riskleri içermektedir. Bir olayın en ince ayrıntılarını yer, zamanı şahıs ve usul göstererek belirlemektedir. Kısa süre ile ilgilidir. Strateji işletmede meydana gelecek bütün olay ve hareketlerin uzun süre içinde öngörülmesini ve bunların işletmenin amaçları yönünden değerlendirilmesi ve seçilmesini gerektirmektedir. Programlar daha alt kademelerle ve uygulamalarla ilgilidir. Programların başka bir özelliği bir defa kullanılan planlardan oluşudur. Bu yönü ile de politikalardan ve stratejilerden ayrılırlar.

⁸¹ Dinçer, **a.g.e.** , s.11.

⁸² **A.g.e.** , s.11.

⁸³ Taşkıran, **a.g.e.** , s.233.

1.3.2.4. Strateji ve Yöntem

Yöntem kullanılış özelliği açısından politikaya benzer, politika ve strateji geniş bir alan ya da temel bir sorunu ele almasına karşılık, yöntem normal olarak politikanın veya stratejinin uygulanış şekli ile ilgilidir. Bu bakımdan strateji ve politika kapsam bakımından yöntemden daha geniştir. Her üç kavramın müşterek yönleri sürekli ve uzun süreli seçimlerden oluşmalarıdır. Yöntem ile programın birbirlerine benzer yönleri, uygulamaya daha yakın olmaları ve bir işi veya bir işlemi ilgilendirmeleridir. Önemli hususlardan biri de yöntemin özellikle stratejiye nazaran standartlaştırılma özelliğinin olmasıdır. Yöntemler çeşitli sorunların çözümünde kullanılan usullerden ibarettir. Bu açıdan bakılırsa, stratejik planlama da bir sorun çözme yöntemidir.

1.3.2.5. Strateji ve Plan

Strateji uzun süreli seçim ve amaçlarla ilgilidir. Plan ise amaçlara ulaşmak için araçlar ve yolların karşılaştırılması ve kabaca neyin nasıl yapılacağının saptanmasıdır.

Plan kavramı genel olarak, işletmenin çevresiyle veya çevresel gelişmesiyle sıkı sıkıya ilgili olması nedeniyle; strateji, politika, yöntem ve program kavramlarını içine almaktadır. Bu yönü onu stratejiye iyice yaklaştırmaktadır. Plan ayrıca rakamlaştırılmış amaçların tespiti ve amaçlara ulaştıracak “amaç” fonksiyonunun maksimizasyonu ile ilgilidir. Doğal kaynaklar, finansal kaynaklarla ilgili sınırlamalar başta olmak üzere pazar koşulları ve ürün teknolojisi ile ilgili diğer dış değişkenler bu optimizasyon süreci içine dahil olmaktadır. Bu durumda uzun süreli plan periyotlarında strateji ile plan anlam birliğine ulaşmaktadırlar. Ancak planın süreleri çok çeşitli olduklarından kısa ve orta süreli planlar stratejiden ayrılarak daha kesinlik ve belirlilik kazanmakta ve bu yönden politika, taktik ve programa benzemektedir.⁸⁴

Plan daha ziyade hesap edilmiş, rakamlandırılmış ve daha açıkçası yazılmış bir öngörü türüdür. Strateji ise bazı hallerde yazılı olmayabilir. Bu durumda genellikle

⁸⁴ Dinçer, a.g.e. , s. 13.

yöneticilerin zihninde yerleşmiş bir kavram olacaktır. Buna karşılık yazılı hale getirilerek kesin bir hüviyet kazandırılan stratejilere “stratejik plan”⁸⁵ adı verilmektedir.

Planlama başlangıçta kısa süreli olarak düşünülürken, 1950 li ve 1960 lı yıllarda işletmelerin üzerine odaklanmaları gereken temel sorun; gelecek birkaç yıl için planlar geliştirmek ve onları uygulamak olmuştur.⁸⁶ Bu anlamda işletme politikası yöneticilere bir kural olarak gelecekte nasıl davranmaları gerektiğini gösteren açıklamaların yapılmasını içermektedir. Bu dönemde, uzun vadeli olarak geleceğin tahminine dayalı bu planların geliştirilmesini, stratejik yönetimin başlangıç noktası olarak göstermek mümkündür.

1.3.3. Stratejik Yönetim

Stratejik yönetim işletmelerde bir süreç olarak ele alınır ve uygulamaya çalışılır. Bir kereye mahsus bir uygulama değildir, süreklilik ister. Süreç olarak düşündüğümüz zaman stratejik yönetim; işletmenin uzun dönemde yaşamını devam ettirebilmesine ve sürdürülebilir rekabet üstünlüğü sağlamasına yönelik olarak bir işletmenin ne yaptığını, varlık nedenini ve gelecekte ulaşmak istediği hedefleri ortaya koyarak stratejik bilinçle başlayan, bu hedeflere nasıl ulaşılacağını analiz eden; bilgi toplama, analiz seçim, karar ve uygulama faaliyetlerinin tümü olarak tanımlayabiliriz.⁸⁷

Uzun vadeli organizasyonel amaçlara ulaşabilmek için organizasyon ve çevresi ile üstün bir uyum sağlayacak stratejileri formüle etme ve uygulamada kullanılan karar ve eylemler bütünü olan stratejik yönetim vasıtası ile üst düzey yöneticiler organizasyonun geleceğine yön verirler.⁸⁸

Stratejik yönetim, bir işletmenin uzun dönemli performansını tanımlayan yönetsel kararların ve faaliyetlerin uygulanmasıdır. Bunlar, çevresel izleme, strateji oluşturma (stratejik ya da uzun dönemli planlama), strateji araçlarını değerlendirme ve kontrolü içermektedir.⁸⁹ Stratejik yönetim çalışmaları bu nedenle işletmenin güçlü ve

⁸⁵ A.g.e, s.13.

⁸⁶ W.B. Barry, **Strategic Planning Workbook for Public and Nonprofit Organizations**, St.Paul: Amherst Wilder Foundation,1986.,s.10.

⁸⁷ John M. Brayson, **Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations**, Jossey-Bass, San Francisco,1988.s.5.

⁸⁸ R.Draft, **Management**, Orlando: The Dryden Press. s.217.

⁸⁹ Hayri Ülgen, Kadri Mirze, **İşletmelerde Stratejik Yönetim**, Literatür Yayıncılık, İstanbul 2004,s.24.

zayıf yönlerini açığa çıkaran çevredeki fırsat ve tehditlerin değerlendirilmesi ve izlenmesi üzerinde yoğunlaşmaktadır. Aslında bir işletme politikası olarak adlandırılan stratejik yönetimde uzun dönemli strateji ve planlama baskındır.⁹⁰ Stratejik yönetim, stratejinin üç boyutunu adres gösterir. Bunlar;⁹¹ koşullar, esaslar ve süreçlerdir.

- i. Koşullar: İşletmenin faaliyetlerindeki dışsal çevreyi (teknolojik, ekonomik, politik, yasal kaynaklar ve kurumsal değişimler) ve örgütün içsel çevresini (kültür, yapılar ve süreçler) ifade eder.
- ii. Esaslar: İşletmenin kendi konumunu nasıl seçtiği, üstünlükleri, endüstri, pazar ölçeği, ürün aralığı gibi unsurlara ait dışsal çevreyi ifade eder.
- iii. Süreçler: İşletmenin seçimlerinin ve strateji araçlarının nasıl olduğu ile ilgilidir.

İşletmelerin çoğu, 1980 ve 1990'lardaki baskıcı değişimlere cevap verebilmek için stratejilerini aşağıdaki oluşumlara göre değiştirme gereksinimi duymuşlardır. Bunlar;⁹² Bilgi ve iletişim teknolojileri, politik ve ekonomik sınırların kalkması ve bütünleşmesi, işletmelerin özelleştirilmesi ve küreselleşmesi, kültürün uluslar arası hale gelmesi ve tüketicilerin bakış açıları, pazarın talep yanlı dağılmasıdır.

Tüm dünyada globalleşme, hızlı teknolojik değişim, yeni oluşan pazarlar, müşteri beklentilerinin değişmesi ve benzeri nedenler sonucu ortaya çıkan ve her geçen gün giderek daha da ezici hale gelen rekabet karşısında organizasyonlar daha stratejik düşünmek, stratejik planlamaya ve stratejik karar almaya eskisinden daha fazla önem vermek zorunda kalmışlardır. Gerçekten de 1980'li yıllar öncesinde stratejik yönetim daha ziyade özel sektör alanında sadece çok uluslu şirketler, büyük holding ve şirketler tarafından bilinir ve uygulanırken, bugün çok sayıda organizasyon, stratejik yönetimi araç olarak kullanmaktadır.⁹³

Şunu da belirtelim ki, kimi yönetim uzmanları “stratejik planlama” ile “stratejik yönetim”in aynı anlama gelmediklerini, stratejik planlamanın esasen stratejik

⁹⁰ Thomas L. Wheelen, David Hunger, **Strategic management and business policy. Reading**, Massachusetts, 1995, s.5.

⁹¹ Füsün Çınar Altıntaş, “Strateji Geliştirme Süreci İçerisinde Stratejik Başarı Unsurlarının Değerlendirilmesi”, **Ege Üniversitesi Strateji ve Planlama Koordinatörlüğü**, (www.euspk.ege.edu.tr/ paword4.doc” adresinden alınmıştır.) (15.04.2005)

⁹² Wheelen vd., **a.g.e.**, s. 6.

⁹³ **A.g.e.** , s. 6.

yönetimde bir aşamayı oluşturduğunu ifade etmektedirler.⁹⁴ Gerçekten de, bir işletmede amaçların gerçekleştirilmesi için stratejiler oluşturulurken ilk aşamada bu stratejilerin bir planlaması yapılır, daha sonra bu planlanan stratejiler uygulanır ve son aşamada ise uygulama sonuçları gözden geçirilir ve denetlenir. Bu nedenle, stratejik planlamayı, stratejik yönetim kavramından ayırmak gerekir.

Sonuç olarak, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde stratejik yönetimin, bir organizasyonun amaçlarına ulaşabilmesi için etkili stratejiler geliştirmesini, bunların planlanmasını, uygulanmasını ve kontrolünü ifade eder.

Stratejik yönetim; vizyon, misyon, strateji ve operasyon olmak üzere başlıca dört unsuru içerir.⁹⁵ Bu dört kavramı kısaca açıklamakta yarar vardır:

i. Vizyon:

Geleceğe yönelik gerçekleştirilebilir amaç ve hedefleri ifade eder ve organizasyonun ulaşmak istediği geleceğin bir resmini tasvir eder.⁹⁶ Daha çok ilhamsal ve uzun dönemlidir. Başka bir ifadeyle arzulanan sonuçları başarmakta kullanılabilecek yöntemleri spesifikleştirmeksizin geleceğe yönelik istekleri tanımlar.⁹⁷

ii. Misyon:

Misyon işletmenin varlık sebebidir. Bir misyon ifadesi işletmenin iş sahasını, temel rekabet üstünlüklerini, diğer işletmelerden ayrıldığı anahtar süreçler ve teknolojiler gibi kendine has özelliklerini, önem verdiği felsefesi ve sosyal konuları, imaj, kalite, tarz ve standartlarla ilgili ifadeleri ve paydaşlara yönelik düşünceleri içerir.⁹⁸ Gelecekte ulaşılması istenen hedefin başarılmasına (vizyona) yönelik görev ve kararlılık ifadesidir. Misyon, işletme açısından “biz niçin varız?” sorusunun yanıtıdır. Bir misyon, bir misyon ifadesi şeklinde ifade edildiğinde daha elle tutulabilir hale gelir. Böyle bir misyon ifadesi inançları ve misyon sahibi bir yöneticinin, organizasyonun

⁹⁴ Dinçer ,a.g.e. , s .20.

⁹⁵ A.g.e. , s. 20.

⁹⁶ Gregory G.Dess, G.T.Lumpkin, **Strategic Management, Creating Compotitive Advantages**, Mc Graw Hill Pub,New York,2003, s.27.

⁹⁷ Alex Miller, Gregory G. Dess, **Strategic Management**, Mcgraw Hill Companies Inc. 1996, s.6.

⁹⁸ Invest Tech Limited, “Developing a Business Strategy”, www.planware.org,1999,s.3.

ulaşmak istediği noktaya ulaşma noktasında uyması gereken temel ilkeleri kelimelerle ifade eder.⁹⁹

iii. Strateji:

Geleceğe nasıl ve hangi yollardan ulaşılacağını gösteren genel bir planlamadır. Strateji; işletmeyi ve onun faaliyetlerini tanımlayan, kaynakları, üst yönetimi, pazar bilgilerini ve sosyal sorumlulukları bütünleştiren, örgütsel yapıyı belirleyen ve uygun bir şekilde geliştirilebilirse ekonomik performansı iyileştiren amaç ve politikalar modelidir.¹⁰⁰

iv. Operasyon:

Belirlenen stratejiler çerçevesinde stratejilerin uygulanmasına yönelik kısa dönemde ele alınacak faaliyetlerin daha detaylı bir şekilde planlanması ve uygulanmasıdır.

1.3.3.1 Stratejik Yönetim Süreci

Önceki kısımdaki açıklamalarımızda stratejik yönetimin tanımı, özellikleri ve stratejik karar verme tekniklerini anlattık. Şimdi stratejik yönetim sürecini kısaca açıklamaya çalışalım. Stratejik yönetim sürecinde başlıca üç ana aşama söz konusudur.¹⁰¹

- i. Stratejilerin Geliştirilmesi ve Stratejik Planlama Aşaması
- ii. Stratejilerin Uygulanması Aşaması
- iii. Stratejik Sonuçların Kontrol ve Değerlendirilmesi

1.3.3.2. Stratejilerin Geliştirilmesi ve Stratejik Planlama Aşaması

Bu aşamada üst yönetim tarafından işletmede iç ve dış durum değerlendirilmesine yönelik SWOT analizi yapılır. Yine bu aşamada işletmelerin vizyon ve misyon bildirileri hazırlanarak işletmede ortak amaç, ilke ve değerler ortaya konulur. Stratejik planlamada en önemli konu stratejik kararların alınması ve strateji seçimlerinin

⁹⁹ Miller, Dess, a.g.e., s.9.

¹⁰⁰ P.Blackerby, "History of of Strategic Planning , Armed Forces," **Controller Magazine** ,1994,s.24.

¹⁰¹ Fred R. David, **Strategic Management**, New Jersey,Prentice Hall,Inc,1997,s.4.

yapılmasıdır. Stratejinin geliştirilmesi ve stratejik planların hazırlanması safhası başlıca üç kademede gerçekleştirilebilir:¹⁰²

- i. Dış Çevre Analizi: İşletmenin dış çevresindeki değişme ve gelişmelere bağlı olarak işletmenin karşı karşıya kalacağı fırsat ve tehditlerin önceden tahmin edilmesine yönelik çalışmaları kapsar. Çevrenin mevcut yapısı belirlenir ve gelecekte alacağı şekil tahmin edilerek, işletme üzerine yapacağı etkiler öngörülür.
- ii. İç Çevre Analizi: Dış çevredeki gelişmelerden ne kadar istifade edilebileceğinin belirlenmesi için işletmenin sahip olduğu kaynak ve kabiliyetlerin teşhisine yönelik çalışmalar.
- iii. Organizasyonel Amaç ve Hedeflerin Analizi: Bu iki analizden sonra işletme içindeki üç stratejik sorumluluk alanına göre ulaşılmak istenen amaçlar ve hedefler, yönetimin değerleri ve önceliklerine göre tanımlanır.

1.3.3.3. Stratejilerin Uygulanması Aşaması

İkinci aşamada üst yönetimin sorumluluğunda ve özellikle orta kademe yöneticiler ile işbirliği yapılarak stratejilerin uygulanmasına geçilir. Strateji uygulama için bir işletmenin uygun bir stratejik kontrol ve organizasyonel dizayna sahip olması gerekir. Liderlik burada önemli bir rol oynar.¹⁰³ Bu aşamada daha önce belirlenen strateji ve aksiyon planlarının uygulaması yapılır. Organizasyon yapısı ne olursa olsun stratejilerin organizasyon boyunca uç noktalara kadar yayılması ve organizasyonel amaç birliğini sağlaması üst yönetim ile bireyler arasındaki dikey kademe sayısı arttıkça zorlaşmaktadır. Aynı durum stratejilerin oluşturulmasında da benzerlik göstermektedir. Özellikle organizasyon içi faktörlerin performanslarını ortaya çıkaracak bilgi havuzlarının oluşmasına katkısı olacak birey ve birimlerin değerlendirmelerinin etkisi dikey kademe sayısı arttıkça gücünü kaybetmektedir.

Birbirleri ile uyumlu çalışacak şekilde tasarlanmış organizasyonel birimlerin gerekliliği kadar aşırı uzmanlaşarak, fonksiyonel şekilde derinlik kazanmış ve diğer

¹⁰² Dess, Lumpkin, **a.g.e.**, ss. 10-12.

¹⁰³ **A.g.e.**, s.43.

birimlerle ortak/ilişkili hedefler oluşturmaktan uzak birimlerin varlığı stratejik yayılıma aykırı olmakta, organizasyon sinerjisini olumsuz etkilemektedir. Organizasyon içerisindeki gereksiz çekişmelerin, gruplaşmaların önlenmesi dikey kademe sayısının azaltılarak işlerin birbirlerine neden-sonuç ilişkisi ile bağlandığı ve ortak sorumlulukların paylaşıldığı iç müşteri anlayışı ile çalışan aynı seviyede birimlerin oluşturulması ile sağlanmaktadır.

Burada stratejik planların ve yönetimin her kademesi için organizasyon yapılmalıdır. İşletmelerde yapı stratejiyi takip ettiğinden ve uygulamaya en iyi hizmeti sunduğundan dolayı çok önemlidir. Stratejilerin tüm organizasyon seviyelerine inandırıcı bir şekilde yayılımı için;¹⁰⁴

- i. Stratejilerin organizasyon kültür ve yapısı ile örtüşebilmesi,
- ii. Lider ve yöneticilerin stratejileri alt kademelerde gönüllü olarak rol almalarını sağlayacak şekilde senaryolara dönüştürebilmesi,
- iii. Bireylerin şirket stratejilerinde kendilerini gerçekleştirebilecekleri çekicilik görmeleri gerekmektedir.

Stratejilerin başarıyla uygulanmasında başka bir unsurda örgüt kültürüdür¹⁰⁵ Son yıllarda insan odaklı yönetim yaklaşımlarının hızla geliştirilmesinin altında çalışanların sosyal ve psikolojik yönlerinin işlenmesi gereği yatmaktadır. Yüzlerce çalışanın bir araya geldiği işletmelerde her bir bireyin kişiliği, değerleri, inançları farklılıklar göstermekte hatta zaman zaman kişiler arası anlaşmazlıklara sebep olmaktadır. Tüm bu farklılıkların işletmenin yaşam süresi boyunca çalışanlar arasında özellikle iş merkezli etkileşimlerle doğurduğu organizasyon kültürü şirketin amaçları, stratejileri ve politikalarının oluşmasında önemli bir etkiye sahip olduğu gibi, yöneticilere seçilen stratejinin yürütülmesini kolaylaştıran ya da zorlaştıran önemli bir araç olmaktadır.

Organizasyon kültürünün oluşmasında çalışanların birbirleri ve yapı ile olan etkileşimler kadar; müşterilerle, tedarikçilerle, sendikalarla, sosyal-ekonomik-politik gelişmelerle etkileşimlerinde payı olmaktadır. Sürekli iç içe olan bu unsurların alışılmış

¹⁰⁴ Dinçer, a.g.e. , s. 44.

¹⁰⁵ İ.Yücel Seyrek; Stratejik Planın Yansıması, [http://www.kalder.org.tr/preview_content.asp?contID=720&tempID=1®ID=2,\(30.11.2005\).](http://www.kalder.org.tr/preview_content.asp?contID=720&tempID=1®ID=2,(30.11.2005).)

organizasyon kültüründeki var olan değerlerin değiştirilmesinde olumlu ya da olumsuz etkisi büyük olmakta, değişimler uzun vadede gerçekleşmektedir.

1.3.3.4. Uygulanan Stratejilerin Gözden Geçirilmesi ve Denetimi

Üçüncü aşamada yapılan uygulamaların sonuçları gözden geçirilerek stratejik planlamada gerekirse değişiklikler yapılır. Stratejik kontrol stratejik yönetimin en son halkasıdır. Stratejik kontrol; yürütmenin incelenmesi ve düzeltilmesi için faaliyet sonuçlarına dair geri bildirimin kontrolünü, yani amaçlar ve başarı standartları ile sonuçlar arasındaki uyumun değerlendirilmesini ve buna ilaveten daha stratejik kararlar alınırken yapılan geleceğe yönelik tahminlerin ve varsayımların ne ölçüde isabet kaydedebileceğinin değerlendirilmesini ve çevredeki gelişmelerin stratejik gözlemlerini sürekli olarak yapılmasını kapsar. Böylece stratejiler ve genelde stratejik yönetim süreci kontrol sonuçlarından gelen geri bildirim ile sürekli olarak iyileştirilir.¹⁰⁶

Stratejik kontrol; işletmenin performans ve ilerlemesinin değerlendirilmesi yönetim için zorunlu bir görevdir.¹⁰⁷

1.3.4. Stratejik Karar Alma

Yirmi yıldır yönetici oyunu yeni kurallara göre oynanmaya başlamıştır. Şirketler, rekabet ve pazardaki değişikliklere hızla yanıt üretecek kadar esnek olmak zorundadırlar. Yöneticiler en iyiye ulaşmak için sürekli çabalamaktalar. Her şirketin rakiplerin önüne geçmek için birkaç temel rekabetçi özellik yaratması gerekmektedir.¹⁰⁸

Büyük şirketlerin tümü, değişime açık unsurlar ile asla değişmemesi gerek unsurlar arasındaki farkı bilirler. Süreklilik ile değişikliği yönetebilme becerisi, bir vizyon oluşturma becerisi ile yakından ilişkilidir.¹⁰⁹

¹⁰⁶ Miller, Dess, **a.g.e.**, ss. 11-12.

¹⁰⁷ Arthur A. Thomson, A.J. Strickland, **Strategic Management; Concept and Cases**, Irwin McGraw-Hill Pub., Singapore, 1999, s. 16.

¹⁰⁸ Michael E. Porter, "Strateji Nedir?", **POWER Özel Ek**, Mart 1997, s. 14.

¹⁰⁹ James C. Collins, "Şirketinizin Vizyonunu Oluşturmak", **POWER Özel Ek**, Aralık 1996, s. 4.

1.3.4.1. Stratejik Kararların Temel Özellikleri

İşletme stratejileri, bir işletmeyi, belli bir fonksiyonel alanda (pazarlama, finans, araştırma ve geliştirme), bir faaliyet alanında (bir ürün-Pazar bileşiminde) veya bir bütün olarak ele alan ve yönelten; edinilecek, geliştirilecek, elden çıkarılacak kararları belirleyen eylem kararlarıdır.¹¹⁰

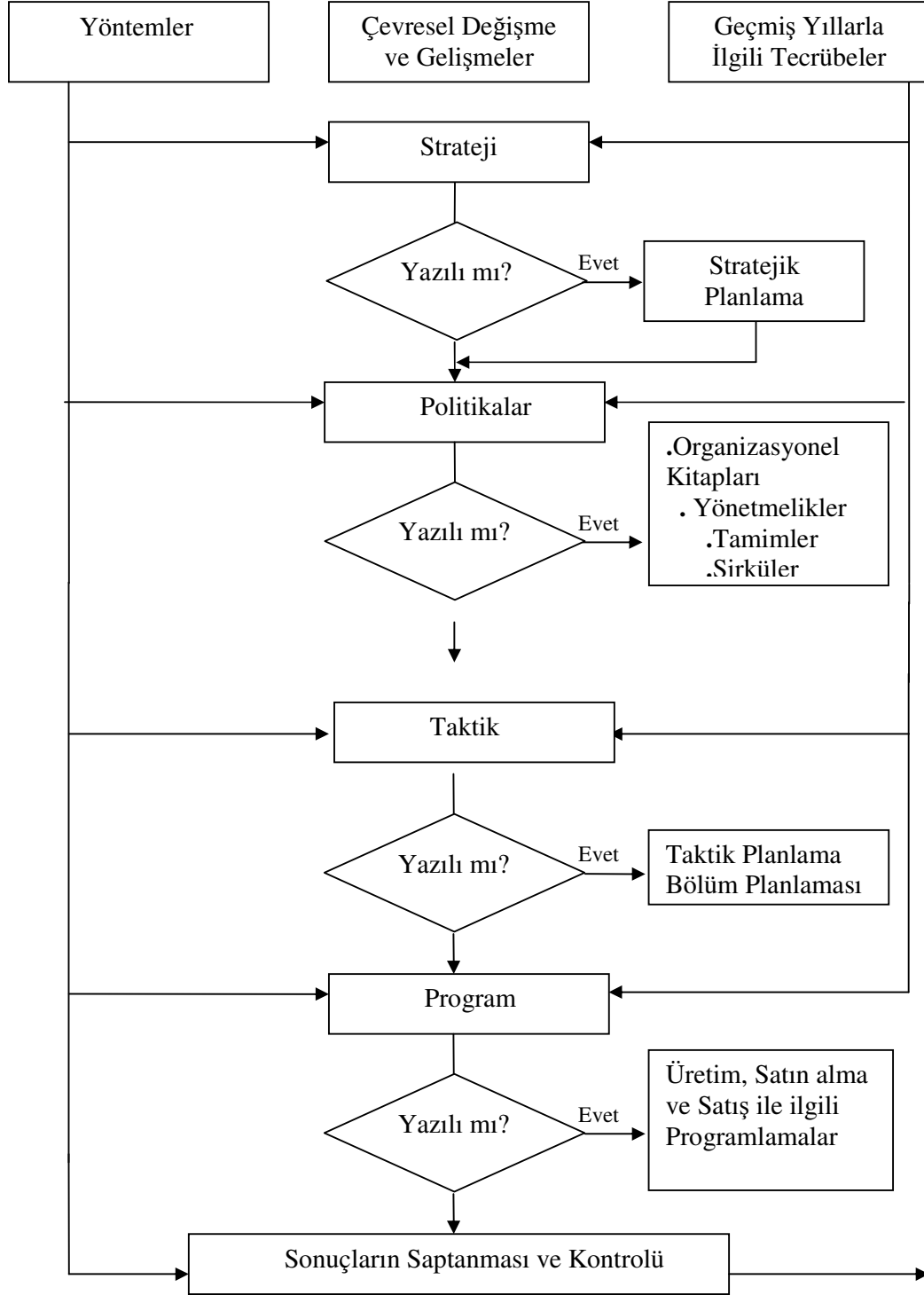
Tanımlardan anlaşılabilceği gibi bir stratejik kararda en az dört unsur bulunmaktadır.¹¹¹

- i. *Amaçlar ve Hedefler:* Amaçlar, işletmenin ulaşmak istediği, işletmenin iriliğini, çalışma alanını ve çalışma yöntemlerini tanımlayan genel açıklamalardır. Hedefler ise daha ayrıntılı bilgi veren, çoğunlukla sayısal, belli süreçleri gösteren amaçlardır.
- ii. *Kaynaklar:* İşletmenin elinde bulunduğu, edineceği, geliştireceği ve elden çıkaracağı maddi olmayan ve beşeri varlıkların tümünü kapsar.
- iii. *Alternatif Stratejiler:* Amaçlara ve hedeflere ulaştıracak kaynak ve kullanımını gösteren alternatif yolların belirlenmesiyle hangi stratejilere yöneleceğini ve bununla ilgili kararları göstermektedir.
- iv. *Kaynakların Stratejilere Tahsis İşlemi:* Strateji, hangi kaynakların hangi stratejilere yöneltileceğini ve bununla ilgili kararları göstermektedir.

Bir işletmede amaçlar ve hedefler, kaynaklar, alternatif stratejileri ve kaynakların stratejilere tahsisi ile kaynak – ürün – pazar bileşimi belirlenir.

¹¹⁰ A.g.e. ., s.4.

¹¹¹ Sera Özbaşar, **İşletme Politikası** , İstanbul: Yönetim Geliştirme A.Ş., 1981 , ss. 109-110.



Şekil 1.1. Kavramlar Arası ilişkiler

Kaynak: Erol Eren, **İşletmelerde Stratejik Planlama ve Yönetim**, İşletme Fak.Ya. No: 234, İstanbul: 1990, s. 15

Tablo 1.1..Stratejik Yönetim Kararları Açısından Kavramlar Arası İlişkiler

Strateji	Taktik	Politika
Yönetimin en üst kademesinde uygulanır.	.Yönetimin alt kademelerinde uygulanır.	. Yönetimin en üst kademesinde uygulanır.
Yöneticinin görüşleri ve subjektif yorumları etkilidir.	Subjektiflik daha az söz konusudur.	. Karar verme olanağı çok geniştir. Bu şekilde belirlenen amaçlara ulaşmak için alınacak kararları yönlendirir.
Yöneticinin seçenekleri ve karar verme olanakları daha fazladır.	Stratejiler ve politikalar ile belirlenmiş seçenekler arasında kara verme daha kısıtlıdır.	Objektif olmak zorundadır. Sınırları çizer böylece sınırlar içindeki olaylar söz konusu olunca yönetici ne gibi kararlar alacağını daha kolay bulur.
Seçenekler çoktur.	Seçenekler kısıtlıdır.	Seçenekler çoktur.
Stratejilerin belirlenmesinde ve uygulanmasında belirsizlikler fazladır.	Zaman ufku daha kısadır ve riskler daha kolay değerlendirilebilir.	Amaca ulaşmak için bazı temel yol gösterici işaretler konulur ve böylece hedefe nasıl ulaşılacağı konusunda berraklık kazanılır.
Stratejik sonuçlar sıraya konup tasnif edilemezler hepsinin ayrı özelliği vardır.	Taktik sorunlar birbirini tekrarlar.	Günlük sorunlar ve kararlar karşısında politikaların değişmezlik özelliği ağırlıktadır.
Uzun süre uygulanır, zaman ufku geniştir.	Kısa zaman süreleri için geçerlidir	Uzun vadeli geleceği tahmin ve tespit etmek ve dikkati genel amaçlar üzerine toplamak zorundadır
. İşletme içi ve dışı ile ilgili çok geniş ve değişik bilgiler gereklidir. Bu bilgiler hem içinde bulunulan ortama aittir hem de net olarak bilinmeyen geleceğe aittir.	İşletme içinde alınan bilgilere dayanır	. İçinde bulunan durma ve geleceğe yönelik işletme içine ve dışına ait çok geniş ve değişik bilgiye ihtiyaç vardır.
. Genellikle kapsamlı genel ifadelerdir.	Büyük ölçüde ayrıntılardan oluşur	Alınacak kararları, yapılacak işleri yönlendiren ve düşünceleri etkileyen genel ifadelerdir. Yapılacak işlerin ve alınacak kararların çerçevesini belirler.
. Genellikle işletmenin makro düzeydeki bakış açısından bakılır.	İşletmenin çeşitli fonksiyonları açısından bakılır.	Yönetici niyetini gösterir oldukça yüksek bir soyutlamaya dayanır.
. Daima genel amaçlar ve ulaşılacak istenen hedefler göz önünde bulundurulur.	. Fonksiyonların amaçlarını genel amaca ulaşabilmek için gerçekleştirmeye çalışır.	Amaçlar arasında bir tutarlılık bulunmasını güvence altına alır, kısa vadeli sorunları ve zorlukları çözmek için alınan aceleci kararları önlemeye çalışır
Geleceği yönlendirebilmek için bugün alınacak kararların iyileştirilmesi ile ilgilidir.	Belirlenmiş kararların fonksiyonlar itibarıyla nasıl uygulandığı ile ilgilidir.	. Politikalar kişinin ne yaptığı ile değil ne yapılması gerektiği ile ilgilidir.

Kaynak: Sumru Tümer, “Neden Stratejik Yönetim?” **Verimlilik Dergisi**, Ankara, (Şubat 1992), ss. 104-105

İKİNCİ BÖLÜM
KARAR ALMA ARACI OLARAK BÜTÇELEME VE STRATEJİK
KARARLARIN UYGULANMASI AÇISINDAN DİNAMİK BÜTÇELEME
YAKLAŞIMI

2.1. Karar Alma Aracı Olarak Bütçeleme

2.1.1. Bütçe Kavramı

Bütçe kelimesi, bu kavramın ortaya çıktığı dönemde “para çantası” veya “kamu cüzdanı” karşılığı kullanılmıştır. Bu kavram İngiltere’de Hazine Bakanı tarafından Parlamente’ye sunulmak üzere taşınan ve içinde hükümetin mali kaynak ve gereksinimlerinin bulunduğu deri çanta için, daha sonra da taşınan bu belgelerin kendisi için kullanılmıştır. Bütçe kavramı, böylece gelişiminin ilk döneminde bile, devletin gelir ve gider belgeleri, yürütmenin bulunduğu mali kaynaklarla bu kaynakların kullanılma gereksinimlerini kapsamıştır.¹¹²

İşletmelerde temel sorunun, sınırlı olan kaynaklarla, sınırsız ihtiyaçların karşılanması olduğu düşünülürse yöneticilerin sürekli olarak doğru tercih yapmaları gerekmektedir. Kaynaklarla, ihtiyaçları gidermek ve ihtiyaçlar arasında tercihler yapma sorunu her ferden, her sosyal kurumun ve her işletmenin çözmesi gereken bir sorundur. Bütçenin, var olan sınırlı kaynaklarla insanların ve toplumların ihtiyaçlarını karşılayabilmek ve kaynaklarla ihtiyaçlar arasında karşılaştırma yapabilmek eskiden beri kullanılmaktadır. Bugün ise bütçe, bilinçli veya bilinçsiz biçimde ele alınan geniş ve çok yönlü organizasyonların ve devletlerin işlerinin idare ve kontrolünde kullanılan bir araçtır. Bütçenin türlü tanımları yapılırken, hizmet edeceği amaç ve nitelikleri göz önüne alınarak çeşitli tanımlar yapılmaktadır. Bazen de belirli bir tanım yerine, niteliklerini ve işlevleriyle ilkelerini belirterek tanıma gidilmektedir. Bütçe klasik olarak, “belirli bir dönem içinde sağlanacak gelirler ile yapılacak giderlerin tahmini ve karşılaştırmalı bir cetveli olduğu kadar, işletmenin yöneticileri tarafından bu giderlerin yapılması ve o gelirlerin toplanması için verilen bir izindir”.¹¹³

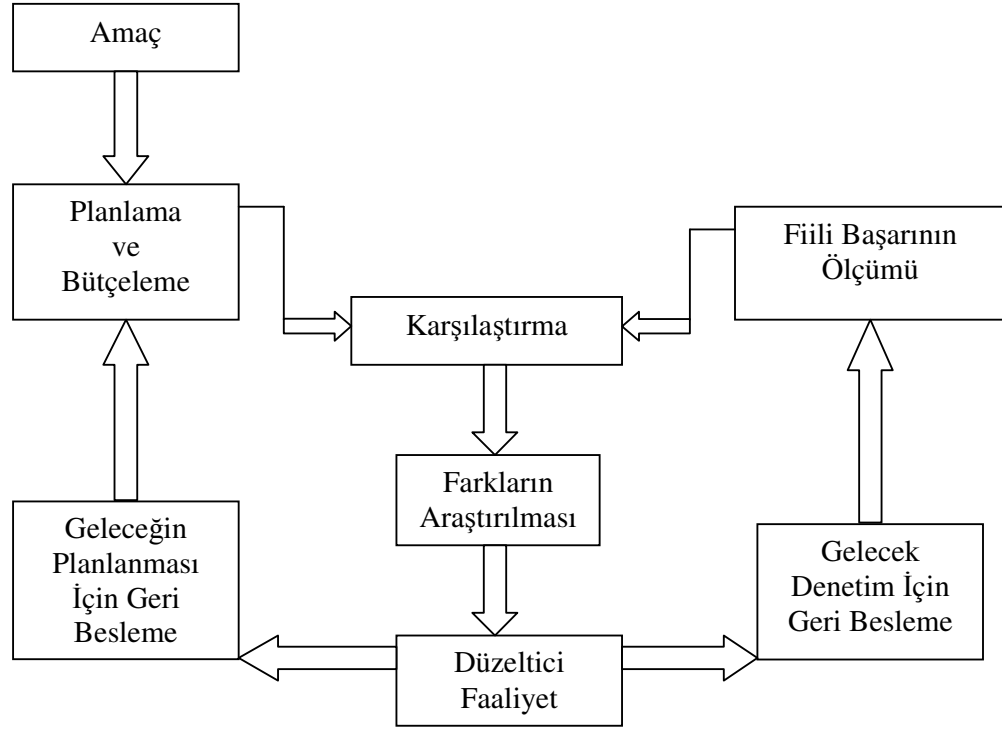
Bütçe, işletme faaliyetleri yürütülürken, fiili ve beklenen sonuçları karşılaştırma aracı olarak kullanılır ve denetim işlerini kolaylaştırır. Bir bütçenin denetim aracı olarak kullanılmasına ise “bütçe denetimi”¹¹⁴ adı verilir. Ayrıca, faaliyet sonuçlarından elde edilen bilgiler, gelecekte daha iyi bütçeler yapılmasında kullanılır.

¹¹² Bülent Yılmaz, **İşletme Bütçeleri ve Aselsan Uygulaması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2001, s. 2.

¹¹³ Cevat Manav, “Yönetim Açısından İşletme Bütçeleri ve Finansal Planlama”, **Desen Matbaası**, Ankara, 1990, s. 66.

¹¹⁴ **A.g.e.**, s. 66.

Bütçeleme ve bütçe denetimi, işletme yönetiminin temelini oluşturduğu için birlikte kullanılır.¹¹⁵ Sistemin işleyişi aşağıdaki gibidir.



Şekil 2.1 Bütçeleme ve Denetim Sistem Süreci

Kaynak: Bülent Yılmaz, **İşletme Bütçeleri ve Aselsan Uygulaması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2001, s. 3.

İşletmelerin faaliyette bulundukları çevrenin karmaşık ve sürekli olarak bir gelişme göstermesi, işletmedeki yönetim sorunlarının giderek artmasına neden olmaktadır. Böylece modern yönetim sistemlerine duyulan ilgiyi artırmakta, işletmelerin yönetiminde kullanılacak olan bilimsel tekniklerin geliştirilmesine ve kullanılmasına önem verilmektedir. İşletmeler tarafından kullanılan bilimsel yönetim araçlarından bir tanesi de işletme bütçeleridir.

İşletmelerin faaliyette bulundukları sektörde, ekonomide meydana gelen sürekli değişimler, işletmelerin uzun vadeli amaçlarına ulaşmalarında birtakım sorunları

¹¹⁵ Yılmaz, a.g.e., s. 3.

da beraberinde getirmektedir. Özellikle ekonomik alanda belirsizliklerin artması yöneticilerin finansal planları hazırlaması aşamasında ne kadar titiz davranmaları gerektiği vurgulanmaktadır. Ülkemizde, geçtiğimiz dönemlerde olumsuzlukları göz ardı edilerek hazırlanan finansal planlar birçok işletmenin başarısız olmasına veya finansal sorunlarla karşılaşmasına neden olmuştur. Bu başarısızlıkları ortadan kaldırmak için işletmenin finans yöneticileri, finansal planlama aracı olan bütçelerden ve bütçeleme tekniğinden yararlanmaktadırlar. Bütçeleme işleminin temelinde, işletme etkinliklerinin geliştirilmesi amacı bulunmakta ve işletme kaynaklarının verimli ve en karlı şekilde kullanılmasını sağlama amacı güdülmektedir.¹¹⁶

“İşletme bütçeleri”, “bütçeleme” ve “işletme bütçe sistemi” kavramları ile ilgili literatürde birçok tanım yapılmıştır. Bu tanımlardan bazıları şunlardır;

Büker, işletme bütçelerini, “belirli bir dönemdeki beklenen gelir ve giderlerin gösterildiği finansal plan veya belirlenen amaçlar doğrultusunda belirlenen faaliyetlerin, uygulama ve sonuçlarının sayısal olarak gösterildiği finansal planlar”¹¹⁷ olarak tanımlarken; Manav, işletme bütçesini, “genelde aynı amaca yönelik, fakat kişisel bazda birbirinden farklı olan isteklerin aynı yönde ve birbiri ile bağdaşır ortak amaç durumuna getirildiği, rakamlaştırılarak üzerinde uzlaşıldığı belge”¹¹⁸ olarak tanımlamaktadır.

İşletme bütçesi kavramıyla birlikte kullanılan bir diğer kavram ise, kar planlaması ve kontrolüdür.

Kavramlardan bütçeleme, “işletmelerin belirledikleri hedefleri sayılarla göstermelerine verilen ad”¹¹⁹ olmaktadır.

Sevgener ve Hacırüstemoğlu’nun bütçeleme konusunda yaptıkları tanım da “işletmelerde yönetim işlevlerinden biri olan planlamaya sistemli bir içerik kazandırarak, yapılan planların sayısal hedefler şeklinde kağıda dökülmesi ile işletme

¹¹⁶Semih Büker, **Finansal Yönetim**, Beşinci Baskı, Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No:875, Açıköğretim Fakültesi Yayın No:463, 2001, s. 85.

¹¹⁷ **A.g.e.**, s. 85.

¹¹⁸Manav, **a.g.e.**, s. 67.

¹¹⁹ Büker, **a.g.e.**, s. 85.

personelinin gelecekteki faaliyetlerinin belirlendiği belgeleme işlemine “bütçeleme” denir”¹²⁰ şeklindedir.

Tüm bu tanımlar ışığında bütçeleme; “bir işletmenin tüm kaynaklarını işletmenin amaç ve hedefleri doğrultusunda ekonomik durumu da dikkate alarak, kaynakların nerede, nasıl ve niçin kullanılacağını genelde bir yıl gibi bir zaman aralığında kantitatif bir şekilde saptayan, periyodik aralıklarla düzeltmelere tabi tutulan bir rapor ve aynı zamanda bir denetim aracıdır”¹²¹ şeklinde tanımlanabilir.

İşletme bütçesi sistemi kavramı ise; “işletmelerin hizmet ve faaliyetleri ile ilgili tedarik, üretim, maliyet ve satış planları ile yatırım ve finansman programlarının nasıl hazırlanacağını, gerekli kaynakların ne şekilde sağlanacağını ve bu kaynakların nerelerde ve nasıl kullanılabileceğini belirleyen, işletme sonuçlarını önceden tahmine yarayan metotları saptayan, yönetim ile görevli organların doğru ve çabuk karar vermelerini sağlayıcı nitelikteki bilgileri içeren sistem”¹²² olarak ifade edilebilir.

2.1.2. Bütçenin Amaç ve Faydaları

Bütçeler işletme yönetimi tarafından kullanılan araçlardır. Yönetim, bütçe hazırlamak için sürekli ileriye bakmaya ve işletmenin çeşitli özelliklerini nasıl uyumlaştıracağı konusunda dikkatleri toplamaya zorlanır. Bütçenin amaçları dört ana grupta toplanabilir:

- i. **Planlama:** Bütçe özel bir plan türüdür. Bu nedenle, çözüm için sunulan alternatifler arasından en iyi sonuçları verecek şekilde geleceğin hedeflerini ve o hedeflere ulaşma yollarını belirler. Böylelikle, hedefe ulaşmanın neden olabileceği faktör, güç ve zaman kayıpları önlenir.
- ii. **Koordinasyon:** İşletmenin çeşitli bölüm ve işlevleri arasında uyumlaştırma sağlayarak işletmenin verimliliğini yükseltir.

¹²⁰ A. Sait Sevgener ve Rüstem Hacırustemoğlu, **Yönetim Muhasebesi**, Altıncı Baskı, İstanbul: Alfa Yayınları, 2000, s. 275.

¹²¹ Murat Yas, **Elektronik Hesap Tablolarıyla İşletme Bütçelerinin Hazırlanması**, Yayınlanmamış yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998, s. 3.

¹²² Semiha Özalp Günel, **Yönetim Aracı Olarak Bütçeler ve Bütçeye Katılımın Etkileri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1997, s. 7.

- iii. **Haberleşmeyi Sağlamak:** Planlanan bütün faaliyetler insanlar tarafından yürütülür. Söz konusu faaliyetlerin başarısı ise işletmedeki insanların işbirliği yapmasıyla yükselir. Bunu sağlamak için yukarıdan aşağıya haberleşmenin etkin olması gerekir. Özellikle üstten asta doğru yapılan bilgi akışı, çalışanların işletmenin amaçları, yöntemleri ve beklentileri konularında aydınlanmalarına yardımcı olur. Bütçeler bu işlevi sağlayan bir yönetim aracıdır.
- iv. **Yürütmenin Denetimi:** Bütçe yoluyla işletmenin çeşitli faaliyetleri ve tüm işletme için birer hedef ve bu hedefe ulaşmak için nasıl bir yol izleneceği belirlendikten sonra, gerçek ve tahmini faaliyetler karşılaştırılarak denetlenir. Eğer sapmalar varsa düzeltici veya önleyici önlemler alınarak faaliyetlere devam edilir.

Bütçenin faydaları ise şu şekilde sıralanabilir:¹²³

- i. Amaç ve alternatiflerin belirlenmesini sağlar,
- ii. Amaca ulaşmak için gerekli olan çeşitli kaynak miktarlarını belirleyerek, hangi kaynağın ne zaman ve nasıl kullanılacağına yardımcı olur,
- iii. Yöneticilerin sorumluluklarını ve kendilerinden yapılması beklenen işleri belirler,
- iv. Kesin hedefler saptar. Geçmişin analiziyle, gelecekle ilgili değerlendirmeler yapılmasını sağlar. Dolayısıyla tahmini sonuçlar için güvenilir değerlendirme ölçütleri oluşturur,
- v. Yöneticilere faaliyetlerini planlama ve yürütme fırsatı verir,
- vi. Bir yönetim aracıdır. İşletme yöneticilerinin neyi, ne zaman ve ne kadar sürede yapmalarına yardımcı olur.

Ancak, bütçeler sihirli değnek değildir. Faydalı olabilmesi için, haberleşme, organizasyon yapısı, süre ve teknik konularda da belli koşulların gerçekleşmesi gerekir.¹²⁴

¹²³ Yılmaz, **a.g.e.** , s. 4.

¹²⁴ **A.g.e.** , s. 4.

2.1.3. İşletme Bütçelerinin Genel Özellikleri

Bütçe uygulamaları kavramına tarihte ilk kez 18. yüzyılda İngiltere’de rastlanır.¹²⁵ O dönemde bütçeler, kralın gelirlerinin kaynağını oluşturan vergiler ile devlet tarafından yapılan harcamaları kontrol etmek için kullanılırdı. Bununla birlikte, 1900’lü yılların başında Amerika’ya ve Kanada’ya giden İngiliz göçmenler, bütçe düşüncesini de beraberlerinde götürmüşler ve söz konusu bu iki ülkeyi de harekete geçirerek bütçe ile tanışmalarını sağlamışlardır. Önceleri hükümetler ve yerel yönetimler tarafından kullanılan bütçeler, daha sonra işletmelerin de ilgisini çekmiş; hükümetlerin ve yerel yönetimlerin bütçeden elde ettiği avantajlar, işletmelerin de böyle bir sistemden yararlanabileceğini göstermiştir. Bu dönemde bütçeler, yalnızca bir lüks olarak kabul edilen reklam, araştırma-geliştirme gibi harcamaları kontrol etmek için kullanılmış, standartlar oluşturularak fiili maliyetlerin kontrolüne ve geleceğe ilişkin kestirimlere çok az yer verilmiştir. İşletmecilikte bilimsel yönetim döneminin başlamasıyla üretim maliyetleri standartları ve maliyet muhasebesi tekniklerinde önemli ilerlemeler sağlanmış; bu ilerlemeler de, çağdaş işletme bütçelerinin gelişiminin temellerini oluşturmuştur.¹²⁶

Türkiye’de ise işletme bütçeleri ilk olarak 1936 yılında Sümerbank Dokuma Fabrikası’nda uygulanmıştır.

İşletme bütçeleri ile ilgili yapılan tüm tanımları göz önüne alırsak, işletme bütçelerinin temel özelliklerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz;¹²⁷

- i. İşletme bütçesi basit bir tahmin değil, bir plandır. Belirli bir zaman süresi için, gelecekte yapılacak işlerin önceden hazırlanmış planıdır.
- ii. Uygulamada gerçekleşen sonuçlar ile önceden hesaplanmış sonuçların karşılaştırılıp ölçülmesinde kullanılan bir araçtır. İşletmelerin, işletme bölümlerinin ve işletmedeki görevlilerin gerçek başarılarını ölçmek için hazırlanmış tablolardır.
- iii. İşletme bütçesinin bir değere sahip olması için değişmemesi gerekir, fakat değiştirilemez bir araç değildir. İşletme bütçeleri belirli zaman

¹²⁵ Rufus Wixon, **Budgetary Control**, New York: Alexander Hamilton Institute, 1976, s. 3.

¹²⁶ **A.g.e.** , ss. 3-4.

¹²⁷ Sevgener ve Hacıüstemoğlu, **a.g.e.** , s. 276.

dilimlerinde incelenir, gözden geçirilir ve değişen işletme hedeflerine göre planlamada düzeltme yapılabilir.

- iv. İşletme bütçesi uygulandığı alanda işletmenin politikasını belirler.

Bunlara ek olarak;

- v. İşletme bütçesi, belirlenen amaçlara, başka bir deyişle hedeflere göre düzenlenir. Bunlar; belirli bir satış hacmi, bir yatırım tutarı, bir kar tutarı olabilir.
- vi. Bütçenin, işletmenin tüm bölümlerini ve işletme çalışmalarının tüm faaliyetlerini kapsamaması gerekmektedir.
- vii. İşletme çalışmalarının yürütülmesinde işletme bütçesinden yararlanılabilmesi için bütçenin, parasal ve sayısal verileri kapsamaması gerekmektedir.

Bütçe sisteminin diğer amaçları; verimliliği ölçmek ve yönetici denetimini kolaylaştırmak, içsel ve çevresel koşullara ilişkin tahminler yardımıyla finans kararlarına ışık tutmak, değişik sorunlarla karşılaşan yöneticilere gereksinim duydukları bilgileri sağlamak, biçiminde belirlenebilir.¹²⁸

2.1.4. İşletme Bütçe Sisteminin İlkeleri

İşletme bütçe sisteminin temel ilkeleri şu şekildedir:¹²⁹

- i. Bütçeler belirli bir zaman aralığında faaliyetler sonucu oluşabilecek giderleri ve beklenen koşullar altında gerçekleştirilecek karları yansıtmalıdır.
- ii. Doğru bilgiler toplanması ve gerçeklere dayanması: Bütçeler, bütçeleme dönemindeki faaliyetler sonucunda ortaya çıkan, birim satış fiyatları, insan gücü, hammadde gereksinme ve giderleri, gerekli zaman, vb. gibi temel verilerden yararlanılarak hazırlanmalıdır.
- iii. Bütçelerin hazırlanması sırasında bölüm sorumlularının çalışmalara katılması sağlanmalıdır. Ayrıca üst yönetimin desteğinin bulunması da gerekmektedir.

¹²⁸ Ali Fuat Yüzer, **İşletme Yönetiminde Kar-Zarar Bütçesine Olasılıklı Yaklaşım**, Eskişehir, EİTİA Yayınları, No: 236/157, 1981, s. 25.

¹²⁹ A.g.e. , ss. 25-26.

- iv. Bütçeler, planlanmış sonuçlardan sapmaları ayırabilecek ve değişen koşullara uyabilecek bir biçimde hazırlanmalıdır.
- v. İyi bir organizasyonun kurulmuş olması, yeterli bir muhasebe sisteminin bulunması gerekmektedir.
- vi. Sorumluluk merkezlerinin belirlenmesi ve uygulamada sorumluluk merkezlerine göre bütçede planlanan başarı ile gerçek başarı karşılaştırılmalı ve sapmalar değerlendirilerek rapor edilmelidir.
- vii. Beklenmeyen giderleri karşılayabilmek için uygun bir miktar ödenek ayrılmalıdır.
- viii. Bütçeler işleri kolaylaştırıcı nitelikte esnekliğe sahip olmalıdır.¹³⁰

Bütçelerden beklenen yararların sağlanabilmesi, ancak tahminlerin gerçeklere uygun bir biçimde belirlenmesine ve genel bütçeleme ilkelerine uyulmasıyla mümkün olmaktadır.

2.1.5. Bütçeleme İle İlgili Sorunlar ve Bütçelemenin Sınırları

Bütçeleme sisteminin başarısını sınırlayan faktörlerin başlıcaları şöyle özetlenebilir:¹³¹

- i. Gereken özen gösterilmeden, bir formalitenin, bir şekil şartının yerine getirilmesi anlayışı içinde bütçelerin düzenlenmesi,
- ii. Bütçelerin, bilimsel yöntemler kullanılmadan, sağlıklı verilere dayanılmadan hazırlanması,
- iii. Yöneticilerin veya girişimcilerin bazı hayallerinin, düşlerinin, bütçe şeklinde ifade edilmesi,
- iv. Bütçelerle ulaşılması olanaksız hedefler belirlenmesi ve hedeflerin saptanmasında çok gevşek davranılması: Ulaşılması olanaksız hedefler belirlenmesi, alt kademe yöneticilerinde bir tepki doğurduğu gibi hedeflerin belirlenmesinde gevşek davranılarak hemen ulaşılacak hedeflerin saptanması da bütçe hazırlanmasındaki amaca uygun düşmemektedir.

¹³⁰ DPT. Tekdüzen Muhasebe Sistemi İşletme Bütçesi Rehberi. (Yayın No: DPT: 1525-KD: 330, Mart 1997), s. 228.

¹³¹ Öztin Akgüç, **Finansal Yönetim**, Muhasebe Enstitüsü yayınları No: 63,6.Basım, ss.169-170.

- v. Bütçelerin, verimsiz harcamaları gizleyici bir araç olarak kullanılması: Geçmiş yıllarda yapılmış, ancak yararlı ve verimli olup olmadıklarına bakılmayan giderlerin adeta kazanılmış bir hak gibi birbirini izleyen bütçelerde yer alması, bütçelerin verimsiz bazı harcamaları gizlemek amacıyla kullanılmasına örnek olarak verilebilir. Bunu önlemek amacıyla işletmelerde sıfır tabanlı bütçeler hazırlama yolu seçilmelidir.
- vi. Bütçeyi yapan ve uygulayanların bütçe bilinciyle hareket etmemeleri, bütçeye uyma disiplinine sahip bulunmamaları,
- vii. Yöneticilerin, bütçeleme sisteminin kendilerini başarıya ulaştıracak bir araç olduğunu gözden kaçırarak, bütçelerin her derde deva olduklarına inanmaları, onlardan çok şey ümit etmeleri,
- viii. Bütçelerle belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesine aşırı önem verilerek, firmanın temel amaçlarının gözden kaçırılması veya ikinci plana itilmesi,
- ix. Büyük firmalarda yöneticilerin yaratıcılıklarını, düşüncelerini kısıtlayarak, tutucu stratejiler geliştirmelerine veya izlemelerine yol açması,
- x. Yönetimin daha çok mevcut kaynakların etkin kullanılmasına önem vermesine neden olarak, yeni iş fırsatları veya olanakları geliştirilmesini kısıtlaması,
- xi. Maliyet denetimini, giderlerin denetim altına alınmasına ağırlık vererek, büyüme hedefini arka planlarda bırakması,
- xii. Bütçelerin, üst kademe yöneticiler tarafından, alt kademe yöneticilerin üzerinde bir baskı aracı olarak kullanılması,
- xiii. Firmanın organizasyonunun, etkin bir bütçeleme sisteminin uygulanmasına elverişli bulunmaması,
- xiv. Bütçeler hazırlanırken aşırı ölçüde ayrıntıya boğularak, esas amacın gözden kaçırılması.

Bütçeleme yoluyla etkin bir planlama yapılmak isteniyorsa, yukarıda belirtilen hatalardan kaçınmanın yanı sıra, dayanan tahminlerin sağlıklı olmasına ve bütçelerin değişken koşullara uydurulmasına devamlı bir çaba gösterilmesine,

yöneticilerin planlamanın devamlı bir süreç olduğunu gözden uzak tutmamalarına, bütçelerin otomatik olarak gerçekleşmeyeceği bilincinde olmalarına, alt düzey yöneticilerin planlama sürecine katılmalarına, planlamada büyümeyi özendiren yaklaşımlara yer verilmesine de gerek vardır.¹³²

Bütçeleme sınırları şu şekildedir:¹³³

- i. *Bütçeler Tahminlere Dayanır:* Bütçelerin iyi yada kötü olması, sapmaların çok yada az olması geniş ölçüde, yapılan temel tahminlerin doğruluğuna bağlıdır. Doğru tahminler yapabilmek için sürekli gelişim gösteren tekniklerden en etkili şekilde yararlanmak gerekir. Bu teknikleri bilen kişilerin yada bilgisayar programlarının kullanılması gerekmektedir. Yoksa bütçe yeterli olmaz.
- ii. *Bütçeler Değişen Şartlara Devamlı Olarak Uymalıdır:* Bütçeler kısa bir zamanda hazırlanıp tamamlanamazlar. Bütçeler hazırlanırken işletmenin sadece belirli bir andaki durumu göz önünde tutulmamalı, değişen şartlara bağlı olarak devamlı değiştirilmelidir. Yani, bütçeler dinamik olmalıdır. Özellikle ekonomik dengesizlik ortamlarında bütçelerin esnekliği çok önem kazanmaktadır.
- iii. *Bütçe Otomatik Şekilde İşlemez:* Bütçe tamamlandıktan sonra, bütün sorumlu şahıslar bütçeye uygun şekilde çalışmalarda bulunmalı ve onun başarıya ulaşması için devamlı çaba sarf etmelidirler. Ayrıca bu çabalar, yapılan bütçeden sapmaların kontrolü çalışmalarıyla, çeşitli toplantılarla denetlenmelidir. İşletmede bir bütçe bilinci oluşturulmalı ve kalıcılığı sağlanmalıdır.
- iv. *Bütçe Yönetimin Yerini Alamaz:* Bütçe yönetimin yerini alamaz ama bir yönetim aracı olarak kullanılır. En önemli husus bütçeyi akılcıca kullanarak mümkün olan en fazla yararı elde etmektir.

Bütçelerin bu sınırları yöneticiler ve bütçeyi hazırlayan kişiler tarafından göz önünde tutulmalı ve işletme bütçe sisteminin organizasyonu bu sınırlar gözetilerek yapılmalıdır.¹³⁴

¹³² A.g.e. , s. 171.

¹³³ Osman Yozgat, *İşletme Yönetimi*, (M:Ü: Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No: 383-616, İstanbul, 1983), s. 360.

¹³⁴ A.g.e. , s. 361.

2.1.6. İşletme Yönetiminin Temel Fonksiyonları ve İşletme Bütçeleri ile İlişkileri

İşletme bütçelerinin önemi, yönetime sağladığı yararlar ve hizmetlerle ölçülür. Bu nedenle, işletme bütçeleri ile yönetim süreci ve yönetim fonksiyonları (planlama, örgütlenme (personel bulunması), harekete geçirme (yöneltme), koordinasyon, kontrol) arasındaki ilişkileri kesinlikle belirtmek gereklidir.¹³⁵

Yönetim, “işletme amaç ve hedeflerinin elde edilmesi için diğer kişilerin faaliyetlerinden yararlanılması”¹³⁶dır. Bunun için de işletmelerde yöneticilerin yapılacak iş hakkında doğru ve yerinde karar vermesi gerekmektedir. Yönetim, belli amaçların ve hedeflerin gerçekleştirilmesi için karar verme, seçilen yönetim ve usullerinin uygulanması ile kişi ve grupların neyi, ne kadar zamanda ve nasıl yapacaklarını belirtmektedir. O halde bir işletme fonksiyonu olarak ifade edilen yönetim, “diğer işletme fonksiyonlarının planlanması, örgütlenmesi, harekete geçirilmesi, koordinasyonu ve kontrolü”¹³⁷ olarak tanımlanabilir.

Bütçe yönetim süreci ile iç içedir. Bütçeler bir planlama ve kontrol aracı olarak, yöneticilere karar verme ve yöneticilerin hedeflerini tanımlama, koordine etme ve aralarında haberleşmeyi sağladıkları aşamada alternatifler arasından seçim yapma sürecini içine alırlar.¹³⁸

2.1.6.1. Planlama ve İşletme Bütçeleri

İşletme yöneticileri işletmeyi yaşatmak, işletmenin devamlılığını sağlamak, geleceğin ne olacağını tahmin etmek, gelecekte ortaya çıkabilecek sorunlara karşı işletmeyi hazırlamak, işletmenin bu sorunlarla başa çıkmasını sağlamak zorundadırlar. Bu da karşımıza planlama faaliyetini çıkarmaktadır.

¹³⁵Yüksel Koç Yalkın, **Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Üçüncü Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1989, s. 19.

¹³⁶A.g.e., s. 20.

¹³⁷Letricia Gayle Rayburn, **Cost Accounting Using A Cost Management Approach**, USA: Irwin Inc., 1996, s.294.

¹³⁸A. W. Wilsmore, **Business Budget In Practise**, Toronto-Canada: The Copp Clark Publishing Co., 1973, s. 25.

Günümüzde plan ve bütçe terimlerinin iç içe girdiği ve hatta zaman zaman aynı anlamda kullanıldıkları görülmüştür. Öncelikle bu iki terimin birbirlerinden farklarının neler olduğunun birer tanımla ifade edilmesi gerekir.

Plan, “işletme amaçlarına ulaşmak için ne gibi işlemlerin yapılacağını, bunların nasıl ve ne kadar zamanda uygulanacağını ve bu işlemlerin yapılma sırasını gösteren bir yol”¹³⁹dur. Bütçe ise, “bütçe döneminde uygulanacak politikanın söz konusu dönemden önce tahmini ve gerçekleşen sonuçların karşılaştırılarak yorumu”¹⁴⁰dur.

Plan, bütçeye oranla daha genel kapsamlı, çok defa bir yıldan uzun bir döneme ilişkin ve kantitatif yönü zorunlu olarak sınırlı bir çalışmadır. Bütçe ise, kısa süreli, ayrıntılı ve kantitatif bir çalışmadır. Bütçe ile plan arasında böyle bir ayrım yapılsa da aralarında sıkı ilişkiler vardır. Çünkü bütçeler, plan hedefleri içinde düzenlenirler.¹⁴¹

Planlama tüm karar alma sürecini kapsar. Planlama, işletme için amaçlar ve hedeflerin belirlenmesi ile başlar, gerekli seçenekleri analiz eder ve en uygun seçeneği belirleyerek karara ulaşır. O halde bir işletmede yönetim, devamlı karar akımı ile sağlanır. Yönetim kararları, işletmenin uzun dönemdeki başarısı için gerçekçi olan kar ve yatırım kazançlarının gerçekleştirilmesini sağlayacak nitelikte olmalıdır. Bunu sağlayabilmek için yönetim karar akımı; beşeri etken, sermaye ve malzemelere ilişkin işletme dışı akımları en etkin şekilde gerçekleştirecek planlar ve önlemler ortaya koymalıdır. Bu da işletme bütçeleri sisteminin kapsamını oluşturur. Planlama fonksiyonu, işletme için temel amaçların saptanması, örgütsel planlamayı, faaliyet planlamasını ve değişiklikler için planlama gibi çeşitli faaliyetleri kapsar. Bütün bu faaliyetler, işletme bütçeleri sisteminde ele alınmakta, sayısal ve formel planlar şekline dönüştürülmektedir. Nitekim, yönetim kararlarının ve planlarının gerçekleştirilmesi, bunların formel hale getirilmesi ile mümkün olur. Diğer bir deyişle, yönetim kararlarının etkinliğini sağlamak için, bunları yazılı planlar ve standart hale getirilmiş finansal tahminler şekline koymak zorunludur. İşletme bütçeleri sistemi, yönetim sorumlulukları ve zaman aralıkları itibarıyla gelecekteki faaliyetlerin planlanması,

¹³⁹Yas, **a.g.e.**, s.4.

¹⁴⁰**A.g.e.**, s. 4.

¹⁴¹Nurhan Aydın, **Finansal Yönetim**, Eskişehir: Birlik Ofset, 1999, s. 133.

yürütülmesi ve kontrolü için bir yaklaşım tarzını ifade etmektedir. Bu nedenle işletme bütçeleri sistemi, yönetim karar ve planlarının formel ve sayısal hale konulmasında en etkili yönetim aracı olarak karşımıza çıkmaktadır.¹⁴² Bütçeler yapıldığında planlar, satış amaçları, üretim programları, stok düzeyleri, hammadde ve işgücü ihtiyaç ve masrafları, personel ihtiyaçları, ek yatırımlar, finansman ve diğer faaliyetleri ilgilendiren ayrıntılı planlar şeklini alırlar.¹⁴³

Finans yöneticileri, planlama fonksiyonunu yerine getirirken bir planlama aracı olarak bütçelerden geniş ölçüde yararlanmaktadırlar.

Bütçe, planları sayısal olarak gösteren araç olup, işletme bütçeleri bir planlama aracı olarak kullanıldığında;¹⁴⁴

- i. İşletmenin yöneltileceği amaçların tespitini,
- ii. Bu amaçlara ulaşmak için uygun bir organizasyon yapısını (en üst basamaktan en alt basamağa kadar bütün çalışma düzeylerindeki görevlilerin, görevleri, yetkileri ve sorumlulukları belirtilmelidir),
- iii. İşletmenin temel politikalarının tespiti ve bunların periyodik olarak gözden geçirilmesini gerektirir.

Bütçe, aslında kendisi özel bir plan türüdür. Dolayısıyla bütçenin bir plan olarak amacı, değerlendirilen seçenekler için optimum sonuçları verecek biçimde geleceğin hedeflerini ve o hedeflere ulaşma yollarını saptamaktadır.¹⁴⁵ Planlama fonksiyonu ve işletme bütçeleri, aynı amaca hizmet etmektedirler. İkisinin de amacı, işletmenin sahip olduğu kaynakların etkin kullanımını sağlayarak yönetime yardımcı olmaktır.

2.1.6.2. Örgütlenme ve İşletme Bütçeleri

Yönetimin planlamadan sonra gelen ikinci temel fonksiyonu işletmelerin örgütsel yapısının oluşturulmasıdır. Amaçlar belirlenip, bu amaçlara ulaşmayı

¹⁴²Yalkın, **a.g.e.** , ss. 21-22.

¹⁴³ İlhan Cemalcılar, **İşletme Bütçeleri**, İstanbul: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları: 24-2, 1965, s. 8.

¹⁴⁴ **A.g.e.** , s. 8.

¹⁴⁵ Alparslan Peker, **Modern Yönetim Muhasebesi**, Dördüncü Baskı, İstanbul: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 53, Fatih Yayınevi, 1988, s. 357.

sağlayacak planlar yapıldıktan sonra, bunları başarıyla yerine getirecek bir örgütün kurulması gerekir.

Bütçe sistemi, yetki ve sorumlulukları açıkça belirlenen sağlıklı bir örgütsel yapıya dayanmalıdır. İşletme bütçelerinde belirlenen amaçlar, politikalar ve planlar, kişiler yolu ile uygulanmaya konulacağından ve gerçekleştirileceğinden işletme bütçelerinin kişisel sorumluluklar itibarıyla düzenlenmesi zorunludur. İşletmenin organizasyon şeması ve bütçesi aynı örgüt yapısına sahip olmalıdır.¹⁴⁶

2.1.6.3.Yöneltme (Harekete Geçirme) ve İşletme Bütçeleri

Planlar ne kadar iyi hazırlanırsa hazırlansın, örgüt ne kadar iyi kurulmuş olursa olsun, istenilen görevleri doğru olarak yapacak kişiler olmadıkça bir anlam taşımayacaktır.

Yöneltme veya motivasyon fonksiyonu, “örgütlenmiş hareketi başlatarak, mevcut kaynakları akılcı ve etkin biçimde kullanarak, örgütlenmiş yapıyı önceden belirlenen amaçlara yönlendirme işlevi”¹⁴⁷ dir. Yöneltilmenin özü, tüm örgüt üyelerinin, örgüt amaçlarının, gerçekleştirilmesi doğrultusunda seferber edilmesidir ve bu da salt plan yapmakla, emir vermekle sağlanmaz, önemli olan söz konusu plan ve emirlerin uygulanmasıdır.¹⁴⁸

Yönetimin amacı, işletme amaçları ile kişisel amaçlar arasında denge kurarak bireyleri yöneltmektir. Bunu yapmanın en iyi yollarından birisi de bütçe hazırlanması aşamalarına katılımı sağlamaktır.¹⁴⁹ Bütçe sistemi planlama faaliyetlerine, işletme personelinin, özellikle her kademedeki yöneticilerin katılmasına olanak sağlamasından dolayı da motivasyon üzerinde olumlu etkiler yapmaktadır. Aynı zamanda personeli harekete geçirecek, kuvvetli kişisel hedefler ve teşvik unsurları söz konusu olabilir. Bunlar,¹⁵⁰ “mali nitelikte olanlar” ve “mali nitelikte olmayanlar” olmak üzere ikiye ayrılır. Araştırmalar ikramiye, prim şeklindeki mali ve parasal hedeflerin, yönetim personelinin harekete geçirilmesinde gerekli olmasına rağmen yeterli

¹⁴⁶ Sevgener ve Hacırustemoğlu, **a.g.e.** , s. 278.

¹⁴⁷ Peker,**a.g.e.**, s.359.

¹⁴⁸ Necla Tambaş, **İşletme Bütçeleri ve Kontrol**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1994, s. 13.

¹⁴⁹ Özalp-Günel, **a.g.e.** , s. 19.

¹⁵⁰ **A.g.e.**, s.21.

olmadığını göstermektedir. Mali nitelikte olmayan hedeflere ise; planlamaya katılma, belli statüleri elde etme, sorumlulukların kesin saptanması, faaliyetlerin tarafsız değerlendirilmesi örnek verilebilir.¹⁵¹

Yönetimin harekete geçirme fonksiyonu ile bütçe sistemi arasındaki ilişkiler, bütçenin beşeri unsurlarla ilgili cephesini ortaya koyar. Bütçe sisteminin bu cephesi üzerinde birçok araştırmalar yapılmıştır. Bugünkü eğilim, teknik ve beşeri cephelerine eşit önem ve ağırlığın verilmesi yönündedir.¹⁵²

2.1.6.4. Koordinasyon ve İşletme Bütçeleri

Yönetim fonksiyonlarından koordinasyon, işletmede yer alan bütün fonksiyonlara ait faaliyetlerin, işletme temel amaç ve hedeflerinin elde edilmesini sağlayacak biçimde ve birbirleriyle dengeli olarak yürütülmesini öngörür. Yönetime ait bu fonksiyonun da gerçekleşmesinde bütçe sistemi, kesin ve görülebilen katkılar sağlar. Diğer bir deyişle, işletme bütçeleri sistemi en etkili koordinasyon aracıdır. Çünkü işletme bütçelerinin düzenlenmesine ve kontrolüne ilişkin ilkeler, koordinasyonun gerçekleştirilmesine yöneliktir.¹⁵³

Koordinasyon, “işletmenin ana planları ile ayrıntılı planları arasında denge sağlanması veya işletmede içindeki çeşitli faaliyetler arasında uygun ilişkilerin geliştirilmesi ve sürdürülmesi”¹⁵⁴ anlamına gelmektedir. İşletmeyi oluşturan birbirinden farklı bölümlerin görevlerini yerine getirirken birbirleriyle uyum içinde olmaları durumunda işletmenin başarısından söz edilebilecektir. İşletmede koordinasyon fonksiyonunun işlemleriyle, işletmenin bütünlüğünü sağlamak söz konusu olabilecektir.

Etkili bir şekilde düzenlenen ve uygulanan bütçe sistemi devamlı koordinasyonun gerçekleştirilmesinde temel etkidir.

Koordinasyon aracı olarak bütçenin kullanılmasıyla;¹⁵⁵

- i. Yöneticiler arasında koordinasyon ve işbirliği kurulması sağlanır.
- ii. Böylelikle planlar daha uyumlu şekilde hazırlanırlar.

¹⁵¹ Yalkın, a.g.e. , s. 29.

¹⁵² A.g.e. , s. 30.

¹⁵³ A.g.e. , s. 24.

¹⁵⁴ A.g.e. , s. 25.

¹⁵⁵ Cemalcılar, a.g.e. , s. 9.

- iii. Üretim faktörlerinin en ekonomik şekilde kullanılmasını sağlamak üzere koordinasyon kurulur. Genel ekonomik şartların gidişi ile işletme planları koordine edilmiş olur.

2.1.6.5. Kontrol ve İşletme Bütçeleri

Yönetimin sonuncu fonksiyonu kontroldür. Kontrol, işletme faaliyetlerinin değerlendirilmesidir. Kontrol ile işletmenin planlanan hedeflere ve amaçlara ne ölçüde eriştiği saptanır, hedef ve amaçlarda sapmalar varsa bunların nedenlerinin araştırılıp değerlendirilmesi üzerinde durulur.

Kontrol, “amaçların, planların, politikaların ve standartların elde edilmesini güvence altına alacak önlemler”¹⁵⁶ olarak tanımlanabilir. Yönetim, bu fonksiyonun yardımı ile, işletme faaliyetlerinin saptanılan amaçlara ve politikalara göre yürütülüp yürütülmediğini, bu amaçlar ve politikadaki sapmaların nedenlerini belirler ve düzeltici önlemleri zamanında almaya çalışır. O halde, kontrol fonksiyonunun söz konusu olabilmesi için, işletmede amaçların, planların, politikaların ve standartların önceden saptanmış olması ve gerçekleştirilmesinden sorumlu olanların da bunlar hakkında bilgi sahibi kılınmış olmaları gerekir. Geniş anlamda kontrol fonksiyonu, faaliyetlerin verimliliğinin saptanacağı ölçü birimlerini, fiili sonuçlar ile ölçü birimleri arasındaki farkların analizini, düzeltici önlemlerin alınmasını ve bunların etkilerinin sürekli olarak izlenmesini içerir. Bu anlamdaki yönetim kontrol fonksiyonunun gerçekleştirilmesinde işletme bütçeleri sistemi en etkili yönetim sistemi olarak kabul edilmektedir.¹⁵⁷

Bütçeler; plan başarılarının ölçülmesi, gelişmelerin gözlemlenmesi ve karşılaştırılması için bir başvuru kaynağı olarak hizmet gördüklerinden, etkin bir kontrol aracıdır. Bu bakımdan bütçeler; satış, üretim, stok, fiyatlama, finansman ve maliyet konularında gerekli kontrolleri sağlamak için veri ve bilgileri toplar ve karşılaştırma yoluyla kontrol fonksiyonunu yerine getirir.¹⁵⁸

Bütçe, işletmenin planlarını, işletmenin organizasyonu boyunca rakamsal olarak daha küçük planlara dönüştürmekte; kontrolü kaybetmeksizin yetkilerin

¹⁵⁶ A.g.e., s. 10.

¹⁵⁷Yalkın, a.g.e. , s. 26.

¹⁵⁸ Özalp-Günel, a.g.e. , s. 20.

aktarılmasına olanak vermektedir. Planların rakamlara indirgenmesi, yöneticilere kararların sonuçlarını (satışlar, giderler, sermaye harcamaları vb, şeklinde) görme ve gerekli düzeltme tedbirlerini alma olanağı vermektedir.¹⁵⁹

2.1.7. Bütçe Çeşitleri

Literatürde işletme bütçelerinin birçok farklı şekillerde sınıflandırıldığı görülmektedir. Bu sınıflandırmaların başlıcaları, kapsadıkları sürelerle, amaçlarına, teknik yapılarına, kapsamlarına, sorumluluk alanlarına, süreklilik özelliğine ve başlangıç rakamlarına göre yapılanlardır.

2.1.7.1. Kapsadıkları Sürelerle Göre Bütçeler

İşletme bütçeleri sistemi, uzun ve kısa süreli işletme bütçeleri ile projeleri kapsar. Projeleri bütçelerden ayırtan temel özellikler aşağıdaki gibi özetlenebilir:¹⁶⁰

- i. Dönem planlarındaki gibi işletmenin tümü veya bir bölümünü ilgilendirmesi gerekmez,
- ii. Bir veya birkaç dönemi ilgilendirmesi gerekmez,
- iii. Toplam maliyet ve gelirlerden çok, ek maliyet ve gelirlerle ilgilenirler,
- iv. Yıllık işletme bütçeleri ve kontrol araçları, uzun süreli bütçelere ve işletmenin stratejik planına uygun olarak hazırlanmalıdır,
- v. Projeler, işletme özel amaçları yönünden ayı olarak belirlenmesi mümkün olan faaliyetlerle ilgilidir.

2.1.7.2. Amaçlarına Göre Bütçeler

Bu bakımdan bütçeler program bütçeleri ve faaliyet bütçeleri olarak ikiye ayrılırlar.¹⁶¹

¹⁵⁹ Manav, **a.g.e.** , s. 72.

¹⁶⁰ Yalkın, **a.g.e.**, s. 28.

¹⁶¹ Manav, **a.g.e.** , s. 75.

2.1.7.2.1. Program Bütçeleri

Reklam, genel yönetim,... gibi, doğrudan doğruya hasıla/gider ilişkisi saptanamayan, ancak belirli programların gerçekleştirilmesini, çalışmanın tamamlanmasını, ulaşılabilecek sonuç olarak ele alan bütçelerdir.¹⁶² Hasıla / gider ilişkisi kısa sürede ve açıklıkla saptanamadığı için, bu bütçelerin uygulanmasında denetim, hasıladan çok programın gerçekleştirilip gerçekleştirilemediği noktasında yapılır. Ancak, geniş perspektif içinde yapılan değerlemeler programların hasıla getirici olmadığını gösterirse programın kendisi değiştirilir. Böylece yeni program bütçesi (örneğin yeni reklam bütçesi) bu yeni programa göre düzenlenir. Bu tip bütçeleri ödenek tipi bütçeler olarak da sınıflandırmak mümkündür.¹⁶³

2.1.7.2.2. Faaliyet Bütçeleri

Hasıla gider ilişkilerinin doğrudan doğruya, kısa zamanda ve ölçülebilir düzeyde saptanabildiği faaliyet türlerinin bütçelenmesi ile faaliyet bütçeleri ortaya çıkar.

Faaliyet bütçeleri düzenleniş amaçlarına göre iki farklı başlık altında incelenebilir.¹⁶⁴

- i. **Sorumluluk Bütçeleri:** Amaç, ele alınan dönem faaliyetlerini başlangıçta belirlenmiş ölçütlerle karşılaştırmak ve böylece etkin ve yeterli bir faaliyet yönetiminin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini denetlemektir.
- ii. **Mamul Hatları ve Satış Biçimlerini Programlama Bütçeleri:** Üretim ve satış biçimleri arasında optimal sonucu verecek araştırmalar yapma amacı güdülür. Bunlarla bir ürün tamamı ile değerlendirilir. Maliyet ve getireceği hasılat diğer seçeneklerle karşılaştırılır.

¹⁶² Yalkın,a.g.e., s. 30.

¹⁶³ A.g.e., s. 30.

¹⁶⁴ İlker Ömer Sait Bulat, **İşletme Bütçeleri Sisteminin İncelenmesi ve İşletme Bütçesi Sisteminin Mekanik İhtiyaçlarının Sağlanmasına Yönelik Bir Uygulama Araştırması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 2002, s. 34.

2.1.7.3. Teknik Yapılarına Göre Bütçeler

İşletme bütçelerinin, işletmenin faaliyet seviyesi ile ilişkisine göre sınıflandırılması en yaygın sınıflandırılma şeklidir. Buna göre işletme bütçeleri Statik (sabit) ve Dinamik (esnek) işletme bütçeleri olarak ikiye ayrılır. Alparslan Peker bir üçüncü ayırım olarak “Karşılaştırmalı Statik Bütçe”¹⁶⁵leri eklemektedir.

2.1.7.3.1. Statik (Sabit) Bütçeler

Belirli bir kapasite kullanım seviyesini temel alıp, bu kapasite kullanım seviyesinde faaliyetleri zaman ve hacim olarak planlayan ve her biri için nihai tek hedef veren bütçeler olarak tanımlanabilir.¹⁶⁶ Halbuki sadece bir çıktı seviyesi için hazırlanan bütçe, riskli ve bilinmeyen koşullar altındaki işletmenin geleceğini etkileyen kararları kapsamaz. Çünkü koşulların değişmesiyle fiili durum genellikle statik bütçeden farklı olacak, dolayısıyla söz konusu bütçe yetersiz duruma düşecektir. Böylece gelir, maliyet ve giderlerin faaliyet hacmindeki düzensiz (planlanamayan) değişikliklerden etkilenmeleri, statik bütçelerin kullanımını sınırlarken, değişken (esnek) bütçe kullanımını teşvik etmiştir.¹⁶⁷

2.1.7.3.2. Karşılaştırmalı Statik Bütçeler

Karşılaştırmalı statik bütçeler, birbirinden farklı gerçekleşme olasılığı yüksek faaliyet hacimlerine göre hazırlanır. İçlerinden temel olarak hazırlanan seçeneğin gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşene göre de hazırlanmış bir taslak bulunduğundan, uyumlu bir bütçe izlenmiş olur. İşletme literatüründe seçenekli bütçe (Alternative Budget) olarak da isimlendirilen bu bütçeler, alternatifleri sınırlı olsa da, esnek bütçeye sahip olmanın bir yolu olarak görülebilir.¹⁶⁸

¹⁶⁵ A.g.e., s. 35.

¹⁶⁶ Yalkın, a.g.e., s. 32.

¹⁶⁷ Bulat, a.g.e., s. 35.

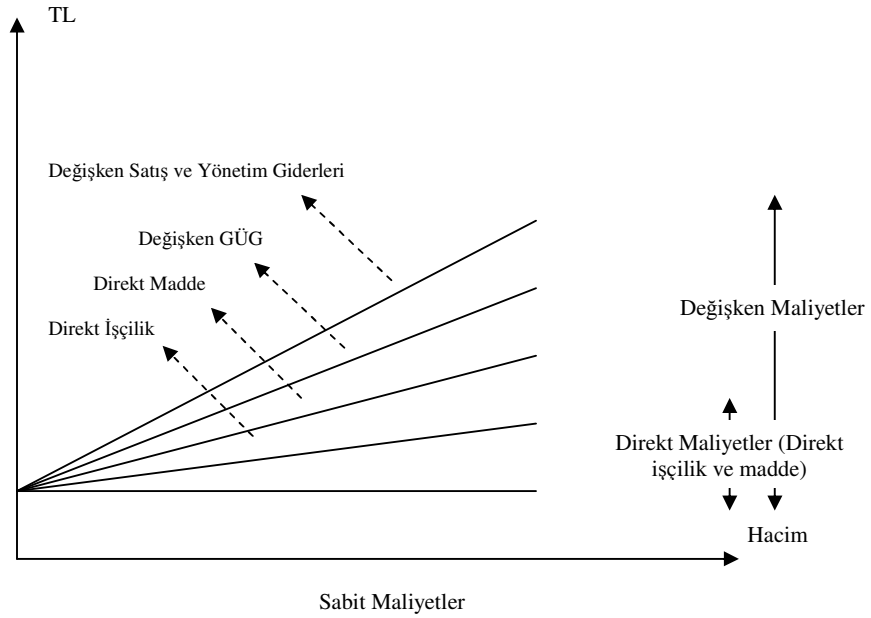
¹⁶⁸ Ümmüşen Gürsoy, *İşletmelerin Kar Planlaması ve Denetim Sürecinde Muhasebenin Rolü Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama*, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 1985, s. 50.

2.1.7.3.3. Esnek Bütçeler

Bu anlayışa göre bütçeleme yapıldıktan sonra, eğer fiili faaliyetlerde bütçeye göre büyük sapmalar olursa bütçe yeniden ele alınır. Bütçe yeni koşullara uydurulur. Esnek bütçe kavramı, faaliyet hacminin değişmesine karşı bütçe kalemlerinin davranış değişkenliği anlayışına dayanır.¹⁶⁹

Esnek bütçeler, sabit bütçelere oranla uygulaması ve düzenlemesi daha kolay bütçelerdir. Bu nedenle faaliyet hacmi daha düşük olan üretim işletmelerinde uygulama açısından daha kolay kabul görecektir bütçeleme çalışmalarını içeren bir teknik olarak göze çarpar.

Esnek bütçeleme faaliyeti kısa ve uzun dönemde ortaya çıkabilecek işletme içi ve işletme dışı faktörlerden dolayı değişikliklere ve dolayısı ile farklı hedeflere yönelik planlama ve kontrol çalışmalarını içerir. Şekil 2.2. esnek bütçe ve esnek bütçe elemanlarının hacim ile ilişkisini grafik halinde göstermektedir.



Şekil 2.2 Esnek Bütçe ve Esnek Bütçe Elemanlarının Hacim İle İlişkisinin Grafiği

Kaynak: Ümmüşen Gürsoy, *İşletmelerin Kar Planlaması ve Denetim Sürecinde Muhasebenin Rolü Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama*, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 1985, s. 50.

¹⁶⁹ A.g.e., s. 50.

2.1.7.4. Kapsamlarına Göre Bütçeler

Bütçeler kapsamlarına göre sınıflandırılırsa kısım bütçeleri ve genel bütçeler olarak ikiye ayrılabilirler.¹⁷⁰

2.1.7.4.1. Kısım Bütçeleri

Firmanın belirli bir faaliyet veya bölümünü konu edinen bütçelerdir. Kısım bütçeleri gerçekte genel bütçenin parçalarını oluşturur ve işlevsel bir temele dayanırlar. Genel bütçeye ulaşmak için kısım bütçeleri arasında bir uyumlaştırma yapmak gerekir. Uyumlaştırmanın gerçekleşmesi için de, kısımların bütçelenmesine, kısımlar ve işlevler arasındaki ilişkileri dikkate alan bir sıralama ile başlamak gerekir. İşletmenin faaliyetleri doğrultusunda işletme bütçesi ve kontrolü programında yer alan bütçeler:¹⁷¹

- a. Satış Bütçesi,
- b. Üretim Bütçesi,
 - i. Madde alım ve kullanım bütçesi,
 - ii. Direkt işçilik bütçesi,
 - iii. Genel üretim giderleri bütçesi,
 - iv. Stok düzeyi değişim bütçesi,
- c. Satılan Malın Maliyeti Bütçesi,
- d. Satış ve Pazarlama Giderleri Bütçesi,
- e. Yönetim Giderleri Bütçesi,
- f. Yatırım Planları Uygulama Bütçesi,
- g. Finansal Kaynaklar Bütçesi,

2.1.7.4.2. Genel Bütçe

Kısım bütçeleri başlığında sayılan bütçelerin bir arada ele alınması ve koordinasyonu sonucunda firmanın bir hesap dönemlik tüm faaliyetlerini ve proforma bilanço ve gelir tablolarını da içine alan genel bütçe elde edilir. Bu bütçede,¹⁷²

¹⁷⁰ Bulat, **a.g.e.**, s. 36.

¹⁷¹ **A.g.e.**, s. 37.

¹⁷² Gürsoy, **a.g.e.**, s.52.

- i. Ele alınan hesap dönemi için olağan faaliyet bütçesi,
- ii. Ele alınan hesap döneminde uygulamaya konulacak yatırım planı,
- iii. Bu iki faaliyet grubunu tamamı ile dikkate alan bir finansman bütçesi yer alır.

Ayrıca, dönemin tahmini sonuçları proforma bilanço ve gelir tablosu ile saptanır. Gelişmeler konusundaki tahminleri güçlendirmek için de, dönem başı gelir tablosu ve bilançosu da kullanılarak, proforma fon akış tabloları hazırlanır.

2.1.7.5. Sorumluluk Alanlarına Göre Bütçeler

İşletme faaliyetlerinin sorumluluk merkezlerine göre gider, gelir ve kar merkezi olarak sınıflandırılması halinde, bütçeler; gider, gelir ve kar bütçeleri olarak sınıflandırılmaya tabi tutulur.¹⁷³

2.1.7.5.1. Gider Bütçeleri

İşletme bütçesi ve kontrolü programının satış bütçesinden üretim miktarı saptanır. Çıktının ölçülebildiği sorumluluk merkezlerinde birim ürüne standart madde ve işçilik uygulanır. Bu şekilde her bölüm kendi standart madde ve işçilik bütçesine sahip olur. Daha sonra bütçelenen üretim hacmine göre genel üretim giderleri hesaplanarak, üretim bölümlerine dolaylı yahut dolaysız olarak yüklenir.¹⁷⁴

2.1.7.5.2. Gelir Bütçesi

Öngörülen satış miktarları ve beklenen satış fiyatlarını kapsar. Belirsizliklerle karşı karşıyadır. Pazarlama etkinliğini ölçer. Olumsuz sapmaların anlamı, satış miktarı ve / veya fiyatın beklenilenin altında gerçekleşmesidir. Pazardaki değişkenlerin özellikle kısa dönemler için kontrol dışı olması nedeniyle başarı denetlemesi yapabilmek için denetlenebilen ve denetlenemeyen sapmaların ayırımı yapılmalı ve belirtilmelidir.¹⁷⁵

¹⁷³ A.g.e., ss. 45-46.

¹⁷⁴ A.g.e. , ss. 45-46.

¹⁷⁵ A.g.e. , s. 46.

2.1.7.5.3. Kar Bütçeleri

Gelir ve gider bütçelerini kapsar. İşletmenin tümü yahut bölümleri için ayrı ayrı düzenlenebilir. İşletmenin bölümlerinin faaliyetlerini planlama ve uyumlaştırma, işletme bölüm yöneticilerinin finansal başarıdaki sorumluluk paylarını ayrıştırmada ve gider bütçelerini denetlemede kullanılabilir.

2.1.7.6. Süreklilik Özelliğine Göre Bütçeler

İşletme bütçeleri, bir defa veya sürekli kullanılmalarına göre, sabit yıllık ve sürekli yıllık olarak ikiye ayrılır.¹⁷⁶

2.1.7.6.1. Sabit Bütçeler

İşletme bütçelerinin hazırlanmasında genellikle seçilen dönemler kısa dönem işletme bütçesi (kar planı) için bir yıllık, uzun dönem işletme bütçesi (kar planı) için beş yıldır. Bir yıllık dönem özellikle kuruluşun mali raporlarının hazırlanması için seçilir. Bu durumda planlama devresi olarak yılın son iki veya dört ayı belirlenir. Yıl sonunda, daha sonraki yıl için yeniden ayrı bir bütçe düzenlenir.¹⁷⁷

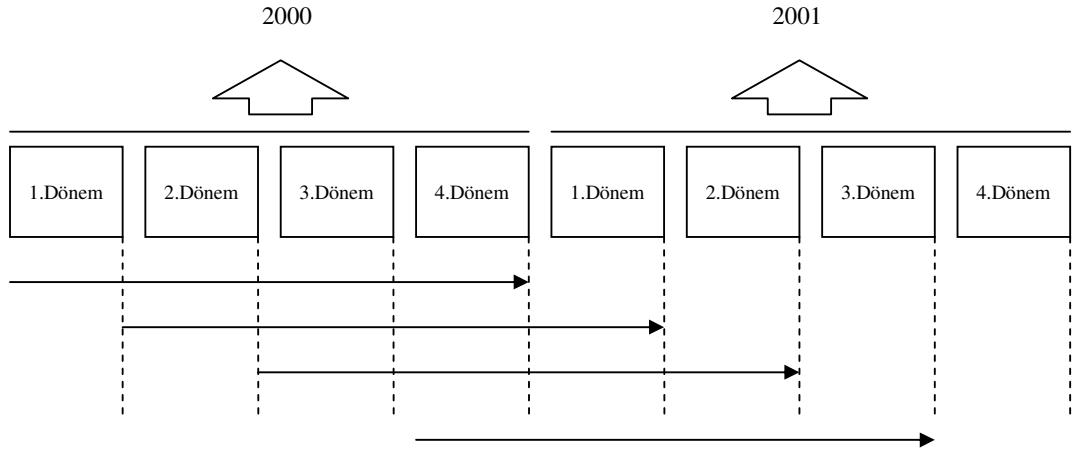
2.1.7.6.2. Dinamik (Sürekli) Bütçeler

Koşulların durmadan değişmesi nedeniyle gerçekçi planların hazırlanamadığı kuruluşlar ve durumlarda sürekli işletme bütçesi yaklaşımı benimsenir. Bu yaklaşıma göre, altı aylık yahut yıllık planın hazırlanması, her ay veya üç ayda bir mevcut planın yeniden gözden geçirilmesi ve yeni tahminler yapılması, tamamlanan dönemin (ay yahut üç ay) plandan çıkarılarak geleceğe bir dönem eklenmesi şeklinde sürekli planlama yapılır.

Gerekli düzenlemeler yapılarak biten ayın yahut çeyrek yılın kalan aylara 12. ay veya dördüncü çeyrek yıl olarak eklenmesi ile oluşan bu bütçelere yuvarlanan bütçe de denir. Sürekli bütçenin işleyişi Şekil 2.3.'te gösterilmiştir.

¹⁷⁶ A.g.e., ss 47-48.

¹⁷⁷ Bulat, a.g.e. , s. 39.



Şekil 2.3 Dinamik Bütçenin İşleyiş İlkesi

Kaynak: Ümmüşen Gürsoy, *İşletmelerin Kar Planlaması ve Denetim Sürecinde Muhasebenin Rolü Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama*, Adana, 1985, s. 48.

2.1.7.7. Başlangıç Rakamlarına Göre Bütçeler

İşletme bütçeleri “geleneksel” ve “sıfır tabanlı” bütçeler olarak da ayrıma tabi tutulabilirler. Geleneksel bütçelemede, daha önceki bütçe rakamları dikkate alınır ve yeni yıl beklentileri için de bir trend uzatması yapılır. Sıfır tabanlı bütçelemede ise geçmiş yıl verileri dikkate alınmayarak, tamamı ile gelecek yıl tahmin ve beklentilerine yer verilir.

2.2. Stratejik Kararların Uygulanması Açısından Dinamik Bütçeleme Yaklaşımı

2.2.1. Statik Bütçeleme Yetersizliği

Günümüz ekonomik yapısının çok hızlı bir değişim göstermesi, ekonomi üzerinde bir çok faktörün etkili olması nedeniyle işletme bütçeleme sistemi kendinden beklenen yararı gösterememektedir. Bu durum ise bütçenin gerekli olup olmadığı noktasında tartışmalara yol açmaktadır.

Statik yapıdaki geleneksel bütçeleme süreci şu nedenlerden dolayı günümüzde işletmelerin ihtiyaçlarına cevap verememektedir.¹⁷⁸

- i- Bütçeler çok fazla zaman tüketirler ve işletmeye maliyetleri çok fazladır.
- ii- Bütçeler çalışanların istekliliğini ve esnekliği kısıtlarlar ve genellikle değişime engeldirler.
- iii- Bütçeler nadiren stratejik olarak odaklanırlar.
- iv- Bütçeler hazırlanmaları için gerekli zaman düşünüldüğünde işletmeye çok az değer eklerler.
- v- Bütçeler değer oluşturmaya değil maliyet azaltımına odaklanırlar.
- vi- Bütçeler dikey kumanda ve kontrolü güçlendirirler.
- vii- Bütçeler yeni ortaya çıkan ve organizasyonların yeni adapte ettikleri network yapılarını yansıtmazlar.
- viii- Bütçeler oyun oynamayı ve ters davranışları cesaretlendirirler.
- ix- Bütçeler çok seyrek geliştirilmeleri (genellikle yıllık) ve çok seyrek sayıda güncellenmeleri nedeniyle değişiklikler karşısında etkisiz kalırlar.
- x- Bütçeler hiç ya da çok az bilgiye dayanan ve desteklenmeyen tahminlere dayanırlar.
- xi- Bütçeler bilgi paylaşımını teşvikten daha ziyade departmansal engelleri güçlendirirler.
- xii- Bütçeler insanların kendilerini değersiz hissetmelerine neden olurlar.

2.2.2. Dinamik Bütçeleme

İşletme bütçeleri belli bir dönemi kapsayacak biçimde hazırlanır. Dönemin uzunluğunu belirleyen kesin bir kural yoktur. Bütçe döneminin uzunluğu bir hafta, bir ay, üç ay, bir yıl ve hatta bir yıldan fazla da olabilir. Süre, bütçenin nasıl kullanılacağına bağlıdır. Her durumda bütçe süresi, faaliyeti veya bir projeyi başlangıç anından bitirildiği noktaya kadar bir bütün olarak ele alacak biçimde saptanmalıdır. Bütçeleme süresi işletmenin türüne, bütçenin amacına, işletmenin içinde yer aldığı sektörün özel

¹⁷⁸ Rifat Yılmaz, **Dengeli Performans Ölçüm Sistemine Dayalı Stratejik Bütçeleme Süreci ve Bir Uygulama Modeli**, D.P.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, Yayınlanmamış Doktora Tezi, s.16.

koşullarına (satış mevsimi, üretim sürecinin uzunluğu, mevsimlik dalgalanmalar, vs.) ve genel ekonomik duruma göre değişir. Ancak tüm bunlara karşın, bütçe ileriye doğru çok uzatılırsa “doğruluk” derecesi düşer. Olaylarla ilgili tahmin ve değerlemeler geleceğe doğru uzatıldıkça hatalı hesaplama yapma olasılığı artar.

Strateji uygulama açısından dinamik bütçeleme sürecinin aşamaları genel hatları ile şöyledir.¹⁷⁹

- i- Üst yönetimin strateji ve amaçları belirlemesi,
- ii- Strateji ve amaçlara yönelik ilk yılda nelerin yapılacağını belirlenmesi
- iii- Bütçe talimatlarının hazırlanması,
- iv- Bölüm bütçelerinin hazırlanması (sermaye ve gider olarak),
- v- Bütçenin görüşülmesi ve onaylanması,
- vi- Bütçenin ilgililere dağıtılması,

2.2.2.1. Strateji Uygulama Açısından Dinamik Bütçeleme Sürecinin Aşamaları

İşletmelerin % 60'ı strateji ile bütçelerini ilişkilendirememekten dolayı strateji uygulamada başarısız olmaktadır. Bu açıdan bütçeleme strateji uygulamayı desteklemesi gerekmektedir. Buda statik durağan bir bütçe yerine, gelişmelere duyarlı dinamik bir bütçe gereğini ortaya çıkarmaktadır.¹⁸⁰ Amaç stratejilerin uygulamaya dönüştürülmesi ise mutlaka, buna yönelik olarak bütçede fonlama yapılmalı ve kısa dönemli beklentiler yerine uzun dönemli beklentiler ön plana alınmalıdır.

2.2.2.1.1. Üst Yönetimin Strateji ve Amaçları Belirlemesi

Belirlenecek temel amaç, gelecek bütçe döneminde ulaşılması istenen karın ne ölçüde olacağıdır. Üst yönetim önceki bütçe döneminde ulaşılan karı yeterli görmeyebilir. Pazarın büyüklüğünü, fiyatları ve maliyetleri inceleyerek; gelecek bütçe döneminde iş hacminin, net gelirin, finansal durumun, yatırım harcamalarının ve diğer faktörlerin ne olması gerektiğini tespit eder. Böylelikle, kararlaştırılan amaca ulaşmak

¹⁷⁹ Manav, **a.g.e.**, s. 146.

¹⁸⁰ Yılmaz, **a.g.e.**, s.31

için nelerin yapılması gerektiğini ana hatlarıyla belirler.¹⁸¹ Bu amaç veya amaçlara ulaşabilmek için üst yönetimin bazı kriterleri göz önünde bulundurması gerekir.

2.2.2.1.2. Geçmiş Bütçe Dönemlerinin Değerlendirilmesi

Uygulanmakta olan bütçenin ve yakın geçmişteki bütçelerin başarılı ve başarısız yönleri ve bunların nedenleri tespit edilir. Buradaki amaç geçmiş tecrübe ve deneyimlerden yararlanılarak bütçelerde meydana gelebilecek hatalardan kaçınabilmektir.

2.2.2.1.3. Hazırlanmakta Olan Bütçe Dönemine Ait Tahminlerin Yapılması

İşletme yöneticileri devamlı olarak ekonomik koşulları analiz etmek, koşulları işletme faaliyetini nasıl etkileyeceğini tahmin etmek zorundadırlar.

Yöneticiler tahmin yaparlarken iç ve dış kaynaklardan yararlanmak durumundadırlar. İşletme içi kaynaklar muhasebenin, üretim planlamanın ve satış departmanının çıkardığı istatistikler ve raporlar olabilir. İşletme dışı kaynaklar ise çeşitli kuruluşlar tarafından düzenlenen ekonomik istatistikler (büyüme, enflasyon, vs.) raporlar ve tahminler olabilir.

2.2.2.1.4. Hazırlanmakta Olan Bütçede Ulaşılması İstenen Hedeflerin ve Bu Hedeflere Yönelik Stratejik Uygulamaların Belirlenmesi

Üst yönetim tarafından belirlenen amaç çerçevesinde ulaşılabilir hedefler belirlenir. Bu hedeflerinin sayısının fazlalığı planlamayı olduğu kadar uygulamayı da güçleştirecektir ve aynı zamanda meydana gelen sapmalarda da artma meydana gelecektir. Hazırlanmakta olan bütçede ulaşılması istenen hedefler aşağıdakilerden biri veya birkaçı olabilir;¹⁸²

- i- Karlılık: İşletmelerin temel ve en önemli hedeflerinden biri kar elde etmek olduğuna göre karlılık, işletme bütçelerinin de hedeflerindendir. Hedef olarak gösterilen, satış, öz sermaye ve toplam sermaye karlılığı

¹⁸¹ İlhan Cemalcılar, “İşletme Bütçeleri”, **Sulhi Garan Matbaası**, İstanbul, 1965, s. 40.

¹⁸² **A.g.e.**, s. 44.

olabilir. Satış karlılığı, genel olarak üretim faaliyetlerinin değerlendirilmesidir. Öz sermaye karlılığı, ortakların işletmedeki sermayeleri karşılığında elde ettikleri karın ölçüsüdür. Toplam sermaye karlılığı ise iktisadi karlılık olarak bilinir.

- ii- Büyüme: Genellikle satış tutarındaki artış olarak ele alınmaktadır. Uzun vadede düşünüldüğünde ise işletmenin dış kaynağa gerek duymadan büyümesi ancak alıkonan karlarla mümkün olabilmektedir.
- iii- Mamul maliyetinin en düşük seviyeye indirilmesi: Bunun tek yolu, değişken maliyetlerin azaltılmadığı varsayımı altında, sabit genel üretim maliyetlerinin en düşük seviyede tutulmasıdır.
- iv- Optimal stok seviyesini elde edebilmek: Burada satın alma ile stok, stok ile üretim, yarı mamuller, mamuller ile müşteri talepleri arasındaki dengenin iyi sağlanması gerekir.
- v- Sermaye yatırımları: Bütçe döneminde yapılması düşünülen sabit yatırımların bir esasa bağlanarak harcamalarının gerçekleştirilmesi gerekir.

2.2.2.1.5. Bütçe Talimatlarının Hazırlanması

Üst yönetim tarafından belirlenen hedefler bütçe çalışmasına başlarken yayınlanan bildirmede özet olarak belirtilir. Burada amaç üst kademedekilere veya işletmeye yön verenlere değil, alt kademedekilere bütçe çalışmasında rehberlik etmektir.

2.2.2.1.6. Bölüm Bütçelerinin Hazırlanması

Genel bütçeyi oluşturacak olan bölüm veya fonksiyon bütçeleri, bütçe yönergelerinin ışığında ve belirli prosedürlere ve metotlara göre, bütçeleri hazırlamaktan sorumlu olan görevliler tarafından hazırlanır.

Bütçelerin hazırlanması sırasında göz önünde bulundurulması gereken iki unsur vardır.¹⁸³ Birincisi, bütçe çalışmalarına başlamadan önce, hazırlanmakta olan bütçede yer alması düşünülen kalemler (yatırım, reklam, vs.) hakkında çalışmaların

¹⁸³Yılmaz, a.g.e., s. 39.

önceden yapılması gerekir. Dikkat edilecek ikinci önemli nokta ise, bütçeye nereden başlanması gerektiğidir.

Bütçelerin hazırlanmasında izlenecek olan sıra şöyledir;¹⁸⁴

- i- Önce satış ve satış gelirleri tahmin edilir. Satış gelirlerinin hesaplanmasıyla satış bütçesi miktar, değer, satış bölgeleri ve mal sınıflarına göre hazırlanmış olur.
- ii- Satış bütçesi hazırlandıktan sonra, bütçelenmiş satışları karşılayacak üretim bütçesi yapılır. Üretim bütçesi üretilecek malları birim olarak gösterir. Bütçe hazırlanırken stokta bulundurulacak mal miktarı da göz önüne alınır.
- iii- Bütçelenmiş satışların ve alıcılara malların tesliminin zorunlu kıldığı pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ve işletmenin yönetimi ile ilgili yönetim ve genel giderler tahmin edilip bütçelenir.
- iv- Son olarak da nakit ve yatırım harcamaları bütçeleri hazırlanır, tahmini bilanço ve kar-zarar tabloları yapılır.

2.2.2.1.7. Bölüm Bütçelerinin Görüşülmesi ve Onaylanması

Bölüm bütçeleri hazırlanırken her kademede bütçenin gözden geçirilmesi, revizyonu ve onayı adettir. Hazırlanan bütçe, yeter ölçüde net kar göstermezse, çalışmalar ve tahminler yeniden gözden geçirilir ve varsa hatalar düzeltilir. Bölümlerde hazırlanarak bütçe müdürlüğüne gönderilen işletme bütçeleri, geçmiş bütçe verileri ve talimatları açısından incelenir.

Düzeltilmeler yapıldıktan sonra bütçe tasarısı onaylanmak üzere üst yönetime verilir. Tasarı başlıca iki bölüm olarak tertip edilir. Birinci bölümde, bütçe yönergeleri, bütçe ile ilgili açıklamalar, bütçe hazırlanırken dikkat edilmesi gereken esaslar yer alır.

Bütçe komitesi gelen bölüm bütçe isteklerindeki tahminlere ve tahsisat isteklerine bir bütün olarak bakar ve bölüm bütçeleri arasında koordinasyon bulunup bulunmadığı, ana bütçenin tatminkar olup olmadığı konularını inceler.

¹⁸⁴ Cemalcılar, **a.g.e.** , s. 46.

Üst yönetim işletme içi ve dışı şartları göz önünde bulundurarak bütçe özetleri üzerinde dikkatle çalışır. Görüşmeler ve değişiklikler yapıldıktan sonra, bütçe son şeklini alır ve komitenin onayından geçer. Onaylanan bütçe bastırılıp ilgili personele dağıtılarak yürürlüğe konur. Bütçeden maksimum ölçüde faydalar sağlayabilmek için, gerçek çalışmaların etkililik derecelerini sapma analizleri yolu ile ölçmek ve düzeltmeler yapmak gerekir.¹⁸⁵

2.2.2.1.8. Bütçenin İlgililere Dağıtılması

Bütçeler onaylandıktan sonra artık yetkililer için bir harekete geçme belgesi niteliğini taşımaktadır. Artık uygulama aşamasında başarının ölçülmesinde temel ölçü birimi ve kontrol aracı durumuna gelmiştir.

Bütçenin dağıtımı sırasında iki hususa dikkat edilir:¹⁸⁶

- i- İşletme sırları açısından bütçenin tamamı herkese verilmez.
- ii- Bütçenin tamamını alan kişilerden biri olan bölüm müdürleri, kendi alt kademelerine sorumluluk alanları olan bütçenin kullanım kısımlarını onaylayarak verir.

2.2.2.1.9. Bütçenin Uygulanması

Bütçeler hazırlanıp ilgili birimlere dağıtıldıktan sonra uygulama kısmına geçilir.

2.2.2.1.10. Bütçenin Belirli Aralıklarla Güncellenmesi(Aylık, Üç Aylık, Altı Aylık,)

Uygulamaya alınan bütçeler o günkü şartlara göre aylık yada üçer aylık periyotlara göre güncellemeye tabi tutulur.

2.2.2.1.11. Kontrol ve Geribildirim

Bütçelerin kontrolü bakımından geri bildirim çok önemlidir.Neyin ne kadar yapıldığını tespit etmek için geri bildirim olması gerekir.

¹⁸⁵ Yılmaz, **a.g.e.** , s. 40.

¹⁸⁶ Manav, **a.g.e.** , s. 172.

2.2.2.2. Dinamik Bütçeleden Sorumlu Örgüt Birimi

İşletmelerde bütçeleme faaliyetlerini yürütmekten sorumlu bir birimin bulunması gerekmektedir. Bu örgüt birimi, işletmenin büyüklüğüne göre farklılık gösterebilmektedir. Orta büyüklükteki işletmelerde bütçe faaliyetleri doğrudan doğruya finansman müdürü veya muhasebe müdürü sorumluluğu altında bir birim olarak örgütlenebilir. Büyük ölçekli işletmelerde ise bu örgüt doğrudan doğruya genel müdüre bağlı olarak örgütlenmektedir. Küçük işletmelerde ise, bütçeyi hazırlamak görevi muhasebeciye verilebilir.

Büyük işletmelerde, genellikle bölümler bütçelerini kendi hazırlarlar. Bu durumda genel bütçe süreci, bölüm bütçelerinin hazırlanmasını denetlemek ve bunları genel bütçe halinde birleştirmek şeklinde olur. Böylelikle, genel işletme bütçesinin hazırlanması ve yürütülmesi, özel uzmanlığı gerektiren bir işlev biçimini alır. Büyük işletmelerde bu işlevin görülmesinden bütçe yöneticisi doğrudan doğruya sorumludur. Çok büyük işletmelerde ise bir bütçe komitesi kurmak yoluyla bütçe yöneticisine danışma görevini yerine getirecek bir organ yaratılır.¹⁸⁷

Bütçe sisteminin hazırlanıp uygulamaya konulabilmesi, işletmede iyi bir örgüt düzeninin oluşturulmasıyla söz konusu olabilecektir. İyi örgütlenmiş işletmelerde bölümler, kendilerinden ve diğer bölümlerden neler beklendiğinin, kendilerinin ve de diğer bölümlerin görev ve sorumluluk alanlarının neler olduğunun bilincinde olacaklardır. Ancak, iyi örgütlenmiş işletmelerde sorumluluk merkezleri açıkça belirlenebilmektedir.

İşletmeler, örgüt yapıları içinde bütçeleme faaliyetlerinin kimler tarafından yürütüleceğinin belirlenebilmesi için bütçelemeye ilgili birimler oluşturmaktadırlar. Bu birimlerden birincisi, genel düzenlemeleri ve bölümler arası koordinasyonu sağlayan, bütçenin hazırlanmasında danışmanlık hizmeti veren “bütçe komitesi”, ikincisi bütçeleme çalışmalarını yürütmeye yönetim ile emir-komuta arasında bağlantı kuran “bütçe yöneticisi”dir.¹⁸⁸

¹⁸⁷ Cemil Ulukan, **İşletme Bütçeleri ve Bilgisayar Destekli Bir Uygulama Denemesi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1992, s. 24.

¹⁸⁸ A.g.e., s. 24.

2.2.2.2.1. Bütçe Komitesi

Bütçe komitesi, bütçenin hazırlanmasına rehberlik etmek üzere üst kademe yöneticiler tarafından oluşturulmuş, tamamen danışmanlık hizmeti veren bir komitedir.¹⁸⁹ Genellikle genel müdür, genel müdür yardımcıları ve bütçe yöneticilerinden oluşur.

Büyük çaplı işletmelerde oluşturulan bütçe komitesi, işletmenin temel bölümlerinin yöneticilerinden oluşur ve bütçe yöneticisine önerilerde bulunur. Bütçe yöneticisi, bütçe komitesinin başkanı olarak hizmet verir. Bu komiteler, yararlı ve bazı durumlarda kaçınılmaz olsa da bütçe yönetiminin yerini tutamazlar.¹⁹⁰ Küçük işletmelerde bütçe komitesinin görevlerini bizzat genel müdür üstlenmiş durumdadır.

Komitenin sorumlulukları aşağıdaki gibi sıralanabilir:¹⁹¹

- i- Ana ilke ve amaçları, bizzat bütçeleme faaliyetleri ile uğraşanların yararlanacağı şekilde yorumlamak; alt birimler itibarı ile çelişen amaçları uyumlaştırmak,
- ii- Bütçe politikaları ve süreçleri ile ilgili önerilerde bulunmak,
- iii- Bölümlerden gelen bütçe tahminlerini incelemek, gerekirse bunların iyileştirilmesi için uygun görülen önerilerde bulunmak (değişik örgütsel birimler tarafından hazırlanmış ayrı bütçeleri birleştirmek ve bunlar arasındaki ayrımları ve çelişkileri gidermek için tavsiyelerde bulunmak),
- iv- Koşulların değişmesi halinde bütçede revizyona gerek olup olmadığını incelemek, gerekiyorsa bu konuda tavsiyede bulunmak,
- v- Bütçe el kitabıyla ilgili tavsiyelerde bulunmak, bütçe eğitimi vermek, bütçeyi tanıtmak,
- vi- Başarı raporlarını incelemek, fiili başarının izlenebilmesi için gerekli düzenlemeleri yaptırmak,

¹⁸⁹ Kamuran Pekiner, **İşletme Denetimi**, Beşinci Baskı, İstanbul: Yön Ajans Basım, 1988, s. 339.

¹⁹⁰ J. Brooks, Heckert and James D. Willson, **Business Budgeting and Control**, 3rd Edition: New York: The Ronald Pres Company, 1967, s. 29.

¹⁹¹ Gökçenur Çelebioğlu, **Enflasyonist Ortamda Faaliyet Bütçeleri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1997, s. 9.

- vii- Bütçe taslağına son şeklini vererek, genel müdür ve yönetim kurulunun onayına sunmak.

Yukarıda sayılan görevlerden de anlaşılacağı üzere bütçe komitesi, işletme genel amaçlarına uygun olarak çeşitli bölüm ve kısımlarının bütçeleri arasında gerekli koordinasyonu gerçekleştirir. Bütçe komitesinin yetkisi bir kurmay yetkidir. Ancak bugünkü bütçe uygulamasında bütçe komitesinin yetkisi yavaş yavaş komuta yetkisine doğru kaymakta ve bütçenin hazırlanması görevi bütçe komitesinden beklenmektedir. Bölüm yöneticileri ile bir yetki karmaşıklığı doğuracak bu tutumun yanlış olduğu söylenebilir.¹⁹²

2.2.2.2.2. Bütçe Grubu ve Yöneticisi

Bütçe çalışmaları, bütçe yöneticisinin başkanlığındaki bir bütçe grubu tarafından organize edilir ve yürütülür.

Bütçe yöneticisinin başkanlığındaki bütçe grubunun görevleri;¹⁹³

- i- Genel makro olaylar ve işletme faaliyetlerinin bundan etkilenmeleri konusunda tahmin ve yorumlarda bulunmak
- ii- Aynı sorumluluk merkezlerinin hedeflerini ana hedeflerle uyumlaştırmak
- iii- Üst yönetimin belirlediği politikaların faaliyetler üzerinde gelecekteki mali etkilerini yorumlamak
- iv- Bütçe takvimi ve bütçe el kitabını hazırlamak
- v- Bütçe tahminlerine esas teşkil edecek formları, tabloları ve diğer belgeleri hazırlamak, bölümlere dağıtmak
- vi- Takvime göre ve el kitabındaki ilkeler çerçevesinde her bölümün bütçesini hazırlamasını istemek, bu arada bölümlerin kendilerinden talep ettikleri istatistik bilgileri ve teknik analizleri kendilerine sağlamak; aynı zamanda gerekli ise her bölümden bütçesini revize etmesini istemek ve bunu da denetlemek

¹⁹² Pekiner, **a.g.e.**, s. 340.

¹⁹³ Çelebioğlu, **a.g.e.**, s. 11.

- vii- Bölümlerden gelen bütçe tahminlerini koordine etmek, üst yönetimin onayını alarak kesinleştirmek ve uygulamaya koymak
- viii- Başarı raporlarının hazırlanmasına temel teşkil edecek fiili durumun takibi için gerekli formları, tabloları ve diğer belgeleri hazırlamak, bölümlere dağıtmak ve doldurulduktan sonra toplamak
- ix- Başarı raporlarını hazırlamak, sapmaları hesaplamak, nedenlerini yorumlayarak bölümler itibariyle ve genel başarı konusunda üst yönetimi bilgilendirmek
- x- Gelecek yılın bütçesinin hazırlanmasında yol gösterecek ana hedeflerin gerçekçi bir biçimde saptanmasına yardımcı olmak üzere temel beklentilerle ilgili bilgi vermek, olarak sıralanabilir.

2.2.2.3. Dinamik Bütçelemeye Zamanlama Kavramı

İşletme bütçeleri bölüm bütçelerinden oluştuğu ve bu bölüm bütçelerinin de bazılarının diğerlerini etkilediği düşünülürse bölüm bütçelerinin belli tarih sırasına göre yapılması ve bunların birbirleriyle bağlantılı hale getirilmesi gerekir.

İşletme planlamasında zamanlama, yalnızca ay ya da yılların belirlediği zaman aralıklarını planlama olarak anlaşılmaz. Birbirini izleyen olayları ve faaliyetin çeşitli parçalarını açıklayan ve etkileyen olaylar için gerekli zamanı da dikkate alan ayarlamalar yapılmalıdır.

Bütçeler, genellikle belirli bir dönem için hazırlanmaktadır. Bütçe dönemi adı verilen bu dönem, bir yıl veya daha kısa bir süreden başlayıp, on-on beş yıla kadar uzanabilir.¹⁹⁴ Bizim yaklaşımımız ise bütçe dönemini içinde belirli aralıklarla gözden geçirmelerle bütçenin sürekli güncellenmesi temeline dayanmaktadır.

Bütçe döneminin uzunluğu her işletmeye göre değişebilir. Bütçe döneminin uzunluğu, işletme dışı (işletmenin bağlı bulunduğu endüstri kolunun özelliği, genel ekonomik durum, piyasadaki mevsimsel dalgalanmalar, vb.) ve işletme içi (finansal

¹⁹⁴ Kamil Büyükmirza, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Sekizinci Baskı. Ankara: Barış Kitap Basım ve Yayın Dağıtım Ltd. Şti., 2000, s. 629.

durum, faaliyet koşulları, vb.) faktörlerden olumlu ya da olumsuz yönde etkilenmektedir.¹⁹⁵

Bütçe dönemi kararlaştırılırken aşağıdaki faktörler dikkate alınmalıdır:¹⁹⁶

- i- **Genel ekonominin durumu:** Belirsizlik hallerinde bütçe dönemi kısa tutulmalıdır.
- ii- **İşletme politikalarındaki değişimler:** Bütçe dönemi değişikliklerin sonuçlarını kapsayacak kadar uzun olmalıdır. Bütçe, bu değişimleri ve bunların tahminler üzerindeki etkilerini hesaba almazsa doğrulukla düzenlenmiş olmaz.
- iii- **Mevsimlik faktörlerin etkisi:** Bütçe dönemi, mevsimlik faktörlerin işletme üzerindeki direkt etkileri dikkate alınarak tespit edilmelidir.
- iv- **Finansman, üretim ve stok kontrol metotları:** Bu metotlar bütçe rakamlarının hazırlanmasında yardımcı oldukları gibi bazen dönemin seçiminde de etkili olurlar. Örnek olarak; bütçe dönemi, satılacak malların üretim süresi göz önünde tutularak tespit edilebilir.
- v- **İstatistiklerin yapısı:** Geçmiş çalışmalara ilişkin istatistikler eğer üçer aylık dönemlere göre hazırlanmışsa, bütçeleri de bu devrelere uydurmak üstünlükler sağlar.

2.2.2.3.1. Kısa Dönemli Dinamik Bütçeler

Kısa dönemli bütçeler, “bir yıla kadar olan zaman süresini (haftalık, aylık, üç aylık veya yıllık) kapsayan bütçeler”¹⁹⁷dir. Kısa dönemli bütçeler taktiki bir yapıya sahiptir. Genellikle kısa dönemli bütçeler, satışların geniş ölçüde mevsimlik faktörlerin etkisi ile dalgalandığı işletmelerde uygulanır.¹⁹⁸

Moda değişimlerin sıklığı, talebin doğru olarak belirlenememesi nedeniyle belirsizlik büyükse, işletme her ay ya da her üç ay için ayrı tahmin yapma yoluna gidebilmektedir.

¹⁹⁵ A.g.e., s. 629.

¹⁹⁶ Manav, a.g.e., ss. 174-175.

¹⁹⁷ Sevgener ve Hacıüstemoğlu, a.g.e., s. 293.

¹⁹⁸ A.g.e., s. 293.

İşletmede para giriş ve çıkışları düzenliyse yıllık nakit bütçesi düzenlenir. Eğer alımlar ve satışlar mevsimlikse, nakit düzensiz şekilde akar ve çok daha kısa süreli bütçe yapmak gerekir. Kısa süreli bütçeler, karşılaştırma ve kontrol işlemlerini kolaylaştırır. Yöneticilere revizyon fırsatı vermek için kısa süreli, örnek olarak aylık bütçeler düzenlemek faydalı olur.¹⁹⁹

2.2.2.3.2. Uzun Dönemli Dinamik Bütçeler

Dönem uzunluğu bir yılı aşan (örneğin; 3,5,10,15 yıl) bütçeler, “uzun dönemli bütçeler”²⁰⁰dir. Uzun dönemli bütçeler stratejik bir yapıya sahip olup, işletmenin makine ve tesislerinin yenilenmesi, yeni mamul üretimine başlanması, vb. durumlarda söz konusu olur. Yatırım bütçeleri, araştırma ve geliştirme bütçeleri, reklam bütçeleri bir yılı aşan uzun dönemli bütçelere örnek olarak gösterilebilir.

Uzun dönemli bütçeler, işletmenin değişen politikalarına göre değiştirilmeli ve yıllık bütçelerle de uyum sağlanmalıdır. Böylece, uzun dönemli bütçenin cari bütçe yılına düşen payı bilinmiş olur.²⁰¹

2.2.2.4. En Uygun Dinamik Bütçe Dönemi

Bütçe sistemi uygulayan işletmelerin büyük bir çoğunluğunda bütçeler, bir yılı kapsayacak şekilde düzenlenir.

Yıllık bütçe, genellikle üçer aylık dönemler halinde hazırlanır. İlk üç aylık dönem ise aylar itibariyle ayrıntılı olarak bütçede gösterilir. Bu durumu aşağıdaki gibi ifade edebiliriz.

1 Ocak-31 Aralık	Yıllık bütçe dönemi
1 Ocak-31 Mart	(Ocak-Şubat-Mart) Birinci üç aylık bütçe dönemi
1 Nisan-30 Haziran	(Nisan-Mayıs-Haziran) İkinci üç aylık bütçe dönemi
1 Temmuz-30 Eylül	(Temmuz-Ağustos-Eylül)Üçüncü üç aylık bütçe dönemi

¹⁹⁹ Cemalcılar, **a.g.e.** , s. 38.

²⁰⁰ Sevgener ve Hacıüstemoğlu, **a.g.e.** , s. 294.

²⁰¹ Cemalcılar, **a.g.e.** , s.39.

1 Ekim-31Aralık (Ekim-Kasım-Aralık) Dördüncü üç aylık bütçe dönemi

Hazırlanan yıllık bütçenin uygulanmasına başlandıktan sonra, zaman zaman (genellikle her üç ay sonunda) bütçe döneminin geri kalan kısmına ilişkin bütçe rakamları gözden geçirilerek, değişen koşullara uygun revizyonlar yapılır.

İşletme bütçelerinin hazırlanması uzun zaman alır ve masraflı bir işlemdir. Bu sebepten, çok kısa bir bütçe döneminin kabulü savunulamaz. Aşırı uzunlukta bir bütçe dönemi seçildiğinde ise önceden görülemeyen faktörler bütçeyi aksatabilir.²⁰²

Son yıllarda sürekli olarak on iki aylık bir bütçenin yürürlükte olmasını sağlayan bizim dinamik bütçeleme olarak ifade ettiğimiz ve bu çalışmanın konusunu oluşturan “döner bütçe” uygulaması yaygınlaşmaya başlamıştır. “Sürekli bütçe” adı da verilen bu uygulamada, yıllık bütçe, aylık ve üçer aylık dönemlere bölünmekte ve her alt dönemin bitiminde o dönem bütçeden çıkartılıp, bütçenin sonuna yeni bir alt dönem eklenmektedir. Bu suretle, yılın neresinde olunursa olunsun elde daima tam dönemli (üç aylık, altı aylık ve yıllık) bütçe bulunur.²⁰³ Sürekli bütçeleme, koşulların durmadan değişmesi nedeniyle gerçekçi planların hazırlanamadığı işletmeler ve durumlar için, yönetimi sürekli olarak gelecek on iki ayı düşünmeye zorlaması nedeniyle tercih edilmektedir.

2.2.2.5. Dinamik Bütçe Takvimi

İşletme bütçesinin hazırlanması, birbirini takip eden bir dizi aşamayı içerir. Aşamalardan herhangi birisinde olabilecek bir gecikme (çoğunlukla biri diğerinin yapılmış olmasına bağlı olduğundan), kendinden sonra gelen aşamayı etkileyecek, bu durum da bütçenin zamanında oluşturulamamasına neden olabilecektir. Bütçenin, planlama ve kontrol işlevlerinin aksamaması, bütçeleme faaliyetlerinin zamanında tamamlanabilmesi için bütçeleme sürecindeki her bir aşamanın ne zamana kadar tamamlanması gerektiğini ortaya koyan bir takvimin hazırlanması gerekir.

Aşağıda böyle bir takvime örnek verilmiştir.²⁰⁴

²⁰² A.g.e. , s.39.

²⁰³ Büyükmirza, a.g.e. , s. 631.

²⁰⁴ A.g.e., s. 632.

Tablo 2.1.'deki takvim, ortanın üzerinde ölçeğe sahip bir işletme esas alınarak ve sadece bir fikir vermek amacıyla hazırlanmıştır. Küçük bir işletmede takvimin bütün aşamaları çok daha kısa sürede (bir haftada, hatta belki bir günde) tamamlanabilir.

Tablo 2.1. Bütçe Takvimi

TARİH	SORUMLU YÖNETİCİ	YAPILACAK İŞLER
1/10-15/10	Bütçe Komitesi Başkanı	Bir dizi komite toplantısı yapılarak, gelecek yıl için öngörülen hedeflerin ve bu hedeflere ulaşılmasını sağlayacak araç ve politikaların belirlenmesi. Bunların enflasyon beklentileri, geçici satış tahminleri vb. ile birlikte bir bütçe rehberi halinde özetlenmesi.
15/10	Yönetim Kurulu Başkanı veya Genel Müdür	Bütçe rehberinin bütçeleme çalışmalarına katılacak tüm birimlere gönderilmesi
15/10-7/11	Pazarlama Müdürü	Satış tahminlerinin yapılması ve bütçe komitesine gönderilmesi
7/11-15/11	Bütçe Komitesi Başkanı	Satış tahminlerinin bütçe komitesince gözden geçirilerek, onaylanması.
15/11	Yönetim Kurulu Başkanı veya Genel Müdür	Onaylanmış satış tahminlerinin ilgili birimlere gönderilmesi.
15/11-7/12	Bölüm Müdürleri	Her bir bölümün kendi alanına giren bütçe tahminlerini yaparak, bütçe tahminlerinin Genel Müdüre gönderilmesi
7/12-15/12		Bölümlerden gelen tahminlerin gözden geçirilip, varsa tutarsızlıkların giderilmesi ve Genel Müdürlük birimlerine ait tahminlerle birlikte Bütçe Müdürlüğü'ne gönderilmesi
15/12-22/12	Bütçe Müdürü	Gelen tahminlerden hareket edilerek bütçe tasarısının hazırlanması ve bütçe komitesine gönderilmesi
22/12-31/12	Bütçe Komitesi Başkanı	Gerekli ekleme ve düzeltmeler yapılarak bütçe tasarısına son şeklinin verilmesi ve yönetim kuruluna sunulması.
31/12-7/1	Yönetim Kurulu Başkanı	Bütçenin yönetim kurusunda görüşülerek onaylanması ve tüm bölümlere gönderilmesi

Kaynak: Kamil Büyükmirza, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Sekizinci Baskı. Ankara: Barış Kitap Basım ve Yayın Dağıtım Ltd. Şti., 2000, s. 632.

2.2.2.6. Dinamik Bütçe El Kitabı

Bütçenin hazırlanmasında her bölümün, standart bir prosedürü uygulamasını sağlamak üzere bütçe politikalarının formel (biçimsel) olarak açıklandığı yol gösterici

bir el kitabına gereksinim vardır. Bütçe el kitabı herkes tarafından anlaşılabilir bir dille yazılmış olmalıdır.

Bütçe el kitabında yer alması gereken bilgiler şöyle özetlenebilir:²⁰⁵

- i- Bütçe programlarının amaçları
- ii- Bütçenin hazırlanması sırasında;
 - a. Hangi formların nasıl kullanılacağı
 - b. Hangi bilgilerin kimler tarafından temin edileceği ve tahminleri yapma sorumluluğunun kime ait olduğu
 - c. Bütçe komitesinin ve bütçe yöneticisinin görevleri, organizasyonun ve koordinasyonunun nasıl sağlanacağı, çeşitli bölüm bütçelerinin nasıl ve kimin tarafından bir araya getirilerek son şeklin verileceği
- iv. Onaylanan bütçenin kimlere gönderileceği
- v. Bütçe başarı raporları
 - Bütçe başarı raporlarını kimin hazırlayacağı, içerik ve şekillerinin nasıl olacağı
 - Fiili bilgilerin toplanması ve bütçelerle karşılaştırılması (analizi) sorumluluğunun kime ait olduğu
- vi. Düzeltici önlemlerin alınmasının sorumluluğunun kime ait olduğu

2.2.2.7. Dinamik Bütçelemeye Beşeri Unsurların Dikkate Alınması

Bütçe insanlar tarafından yapılan ve uygulanan bir yönetim aracı olduğundan, insan ilişkileri büyük önem kazanmaktadır.

Her şeyden önce işletme bütçeleri yazılı ve somut değerlendirme aletleridir. Bu da performansı ölçülen kişiler üzerinde gerginlik yaratabilir. Üst yönetim bütçeyi bir baskı aracı olarak kullanabilir. Halbuki motive etme aracı olmalıdır. Bütçenin baskı aracı olarak kullanılması sadece üst yönetimden kaynaklanmaz. Bütçe bölümünün hata bulma faaliyeti onları başarılı göstereceğinden, açık yakalama gayretleri personeli kötü

²⁰⁵ Sinan Bozok, **Planlama-Kontrol Sistemlerinin Davranışsal Boyutları**, Anadolu Üniversitesi Yayınları No:44, Eskişehir, 1983, s. 112.

şekilde etkileyip bütçe bölümü ile diğer bölümler arasında duvar örülmesine neden olabilir.

Bütçede saptanan hedefler (satışlar için ulaşılması, giderler için aşılmaması istenen) gerçekçi, yani normal işletme koşulları altında, normal çabalarla ulaşılabilir nitelikte olmalıdır. Aksi halde birtakım olumsuzluklarla karşılaşılması kaçınılmaz olur.

Bazı işletmelerde, personeli verime zorlamak düşüncesi ile, hedefler bilinçli olarak ulaşılamayacak derecede yüksek tutulur. Böyle bir uygulama personel üzerinde cesaret kırıcılığı yol açtığı gibi, nasıl olsa ulaşılamayacak düşüncesi ile bütçenin tamamıyla ihmal edilmesine de yol açar.

Öngörülen hedeflerin yüksek belirlenmesinin tam tersi durum hedeflerin gevşek tespit edilmesidir. Bunun nedeni kişilerin kendilerini korumaya, başarılı göstermeye yönelik davranışlarıdır.

Başarma güdüsü üzerine yapılmış araştırmalar, bütçe hedeflerinin çok düşük veya çok yüksek tutulmasının güdülemeyi olumsuz yönde etkilediğini ortaya koymaktadır.²⁰⁶

Bu tür eğilimler, olumlu ve olumsuz farkların aynı titizlikle izleneceğinin ve soruşturulacağının yöneticilere garanti edilmesiyle önlenabilir.

Pratik olmadığı, ekonominin tahmin yapmayı engelleyecek biçimde belirsiz olduğu, küçük işletmeler için gereksiz olduğu gibi gerekçeler öne sürülerek bütçe yapımına olumsuz tavır takınılabilmektedir. Bunları psikolojik, eğitim eksikliği ve kasıtlı nedenle bağlayabiliriz.

Bütçe uygulamasının mevcut statüde olumsuz bir değişikliğe yol açacağı korkusu, baskı beklentisi, başarı ölçümünün kişisel yetersizliği ortaya çıkarabileceği kuşkusu gibi psikolojik nedenler olabileceği gibi, yetersiz yöneticilerin durumlarının ortaya çıkmamasını ve başarısızlıklarının toplam bilançoda gözden kaçmasını sağlamak gibi kasıtlı nedenleri olabilir.

Psikolojik ve eğitim eksikliğine dayanan karşı tutumlar sürekli eğitim, etkin haberleşme ile düzeltilebilir. Kasıtlı karşı tavırların ise tüm sistemin başarısızlığına neden olmalarına izin verilmemelidir.

²⁰⁶A.g.e., s. 113.

Kurulacak bütçe sisteminde öncelikle personele anlatılması gereken husus, bütçede alınan kararların finansman ve/veya bütçe bölümünün değil fakat tüm üst yönetimin kararlarıdır. Bütçe bölümünün görevi kurmaylık yapmak, veri toplamak, kararların neticesini hesaplamak, rakamları birleştirmek ve sonuç çıkarmaktır.²⁰⁷

Bütçe tekniği aslında muhasebenin konusudur. Bütçe hazırlanmasında operasyon bölümlerine danışmanlık yapan finansman ve bütçe bölümü çalışanları fazla teknik konuşabilir. Bu durumda operasyon bölümlerinde bütçe hazırlanması ve uygulamasına katılımda isteksizlik ortaya çıkar.

Hazırlık ve uygulama safhalarındaki bütçe toplantılarında üst yönetimin düşüncelerini açıkça dile getirebilmesi hem karşılıklı güveni tesis eder, hem de bütçe müdürü başka hiçbir yerden alamayacağı bilgileri elde eder.

Etkin bütçeleme için çok iyi beşeri ilişkiler kurulması şarttır. Bu ilişkilerin oluşturulmasında haberleşme başta gelir. Bütçe yoluyla denetlenecek ve değerlendirilecek kişilerin, bütçenin hazırlanmasına katılımlarını sağlamak son derece önemlidir. Faaliyetleri bütçe yoluyla denetlenecek kişilere gerekli danışmalar yapılmalı, bütçenin nasıl işleyeceği anlatılarak işbirliği aranmalıdır.

Baştan beri söz ettiğimiz insan ilişkilerinin çözümlenmesi bütçe müdürünün eseri olacaktır, insan psikolojisini bilmek, beraber çalıştığı insanları tanımak tüm hedefleri yakından bilmek durumundadır.²⁰⁸

2.2.2.8. Dinamik Bütçe Kontrolü

Kontrol; işletmenin herhangi bir alt sisteminde gerçekleşen performansın ölçümü ve değerlendirme aşaması olarak ve şirket amaç, politika ve standartlarında etkin başarı sağlamak gerektiğinde düzeltici eylemin başlangıcı olarak tanımlanabilir.²⁰⁹ Sevk ve idarecilik açısından bakıldığında kontrol sözcüğünün dilimizdeki tam karşılığı Cemalcılar'ın deyişiyle "sınırlar içinde tutma"²¹⁰ olmalıdır.

²⁰⁷ Erkal Özüürün, **İşletme Bütçeleri ve Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 1996, s. 18.

²⁰⁸ **A.g.e.**, s. 18.

²⁰⁹ Glenn A. Welsch , **Budgeting Profit Planning and Control**,(Prentice Hall Inc. NJ, 1988, s. 17.

²¹⁰ Cemalcılar, **a.g.e.** , s. 42.

Bütçede saptanan amaçlar ve hedeflerle ilgili olarak fiili faaliyet sonuçlarının sürekli olarak kontrol ve değerlendirilmesi ile gerekli durumlarda düzeltici önlemlerin alınmasına bütçe kontrolü denir.²¹¹ İşletmeyi amaç ve hedeflerine götürebilmek için gerekli yolların sınırlarını ve bu sınırların toleranslarını bütçe yardımıyla çizmek ve işletmeyi bu sınırlar içerisinde sevk ve idare etmektir, diyebiliriz. Bir işletmede, işletme bütçelerinden maksimum yarar, ancak etkili bütçe kontrolü ile gerçekleştirilebilir.²¹²

İç kontrol sisteminde bütçeler, başlıca dört işlevi gerçekleştirirler:²¹³

- i- İşletme bölümlerinin faaliyetlerini, işletme amaçlarına göre birbirleri ile bağlantılı ve uyumlu olarak yürütülmesini sağlar.
- ii- Bölüm amaçları ile işletmenin genel amaçlarının uyumlaştırılmasını sağlayıcı haberleşmeyi gerçekleştirir.
- iii- Kar planlamasının etkinliğini artırır, sürekliliğini sağlar.
- iv- Amaçlara ulaşma düzeyini saptar, sapmaların nedenlerinin ayrıntılı incelenmesi için uyarıcı kontrol bilgilerini oluşturur.

Bütçe kontrolünün etkinliği gerçekleşen faaliyetlerle bütçe öngörülerinin karşılaştırılması ve sapmaların ölçülmesi ve çözümlenmesi ve de sapma nedenlerinin, sorumlulukların saptanması ile artacaktır. Gerçekleşen faaliyetlere göre bütçelerde yapılacak düzeltmeler kontrol verimliliğini arttırıcı unsur olacaktır.

Bütçe kontrolünün etkinliği, sistemin gerektirdiği kademeli davranış biçimini etkili yürütmekle arttırılır. Özellikle genel çevresel öngörülerin, planlamaların, finansal öngörülerin, plan ön kontrollerinin ve en son kademe, bütçe-gerçek karşılaştırılmasının zaman içinde birbirlerini izleyerek gerçekleştirilmesi sistemin etkin kontrol amacı olma özelliğinin bir nedenidir.

Bütçe kontrol sisteminin etkin kontrol aracı olabilmesi için bazı koşulların varlığı gereklidir. Bu koşullar şöyle sıralanabilir:²¹⁴

²¹¹ Welsch, **a.g.e.**, ss.17-18.

²¹² Nail Çölbaşı, "İşletme Sevk ve İdaresi Açısından Bütçe Yolu ile Kontrol Tekniği", **Sevk ve İdare Dergisi**, Sayı:80, 1975, s. 19.

²¹³ **A.g.e.**, s.19.

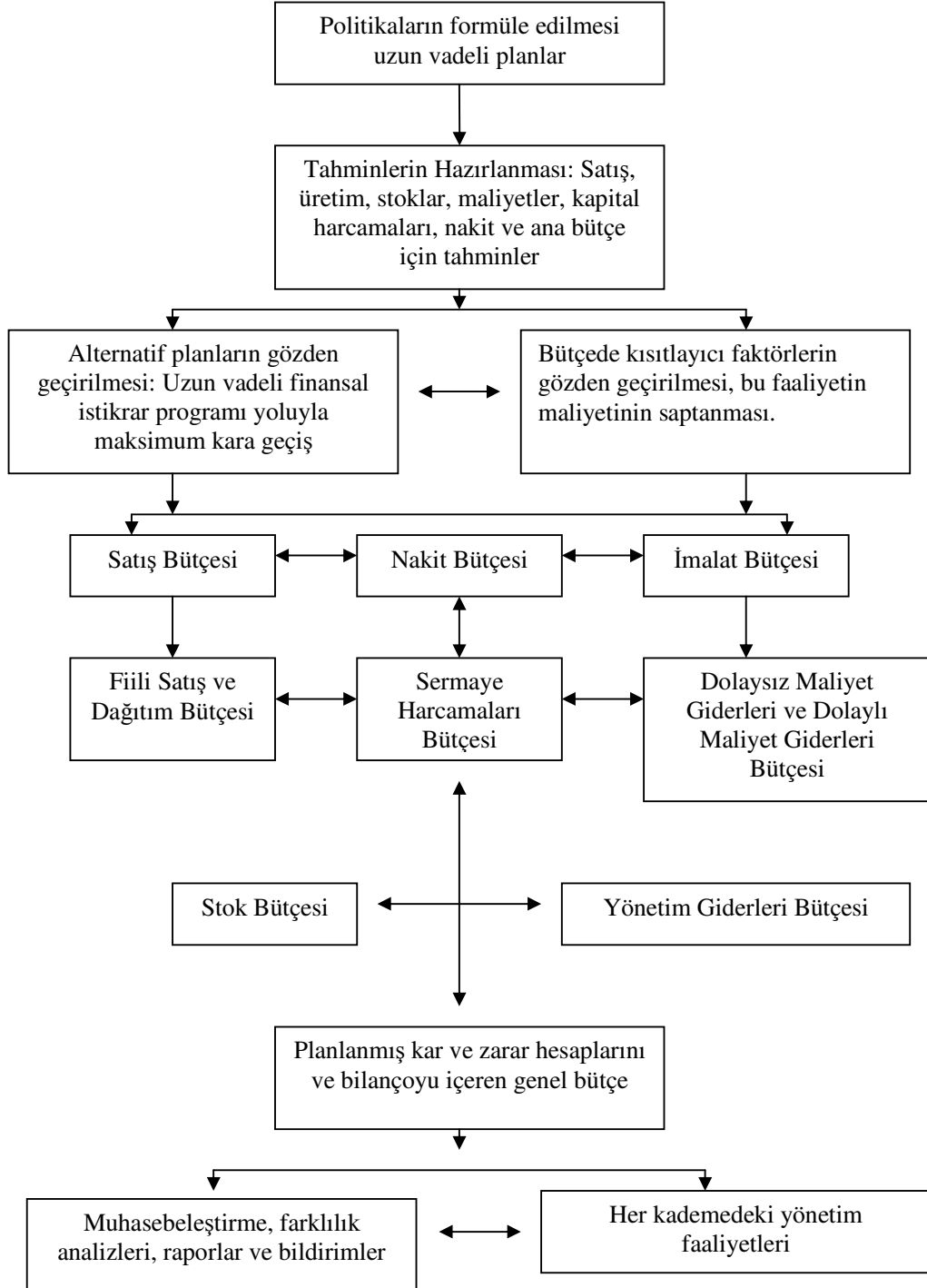
²¹⁴ A. Sait Sevgener, "İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim İşlevi Bağlantısı", **Muhasebe Enstitüsü Dergisi**, Sayı: 36, Mayıs 84, s. 66.

- i- Üst yönetimin destek ve ilgisi,
- ii- Sorumluluk raporları,
- iii- İleri düzeyde her kademeden katılım,
- iv- Bütçe lemede etkin zamanlama,
- v- Kritik nokta kontrolü,
- vi- Etkin ölçümleme standartları,
- vii- Esneklik,
- viii- Etkin geri bildirim

Bu koşulların varlığı halinde bütçeler beklenen faaliyet düzeyinde etkin gider kontrolünü ve amaçlara ulaşılmasını sağlar. Bütçe kontrol etkinliği ise bütçenin yalnız hazırlanması ile değil, sonuçların izlenmesi ile artacaktır.

İşletme bütçelerinin etkin uygulanması, sürekli kontrol sistemi ile sağlanır. Sürekli kontrol verimlilikleri ve başarısızlıkları anında saptar ve gerekli önlemlerin zamanında alınmasını mümkün kılar. Diğer bir deyişle, sürekli kontrol işletme bütçelerinin etkin bir biçimde uygulanmaya konulmasını güvence altına almaktadır.

BÜTÇE KONTROL DİYAGRAMI



Şekil 2.4 Bütçe Kontrol Diyagramı

Kaynak: Akat, Ön. Ver., s. 361.

2.2.2.8.1. Dinamik Bütçe Kontrolünün Aşamaları

Dinamik bütçe kontrolünün aşamaları aşağıdaki gibi özetlenebilir:²¹⁵

- i- *Uygun Hedeflerin Tespiti:* Ancak çift yönlü gelişen bir haberleşme ile uygun hedefler tespit edilir. Birincisi aşağıdan yukarı haberleşmeyle alt kademe nezaretçilerden en üst kademeye ulaşan tavsiye ve görüşler, ikincisi bu bilgiye daha başka hususların da eklenip tayin edilmiş olan hedefle ve bölümlerin sorumluluğunu içeren bütçenin gene aynı kademelerden geçerek, en alt kademeye ulaştırılması,
- ii- *Fiili Verim ile Hedef Rakamların Karşılaştırılması:* Üretim işlemlerinin gerçekleşen sonuçları, kontrol raporlarından takip edilir. Bu raporların açık olması, önemli noktaların vurgulanmış olması ve çabuk hazırlanmış olması gereklidir. Günlük, haftalık ve aylık raporlarla hedefler karşılaştırılmalıdır.
- iii- *Uygun Bir Hareket Tarzı Tayin Etmek:* Sonuçlarda bir sapma varsa bu soruşturma şeklinde değil, uygun bir hareket tarzının tespitinde karar vermeye yararlı olacak şekilde yapılmalıdır.

Bütçenin kontrol amacı olarak kullanılması oldukça basittir. Örgüt içinde bir bölümü ele aldığımızda; bu bölümün temel harcamaları doğrudan işçilik maliyetleri, dolaylı işçilikler, malzeme harcamaları, bakım ücretleri ve diğer masraflardır. Yılbaşında bu masraflar tahmin edilir. Belli bir süre sonunda gerçekte yapılan harcamalara bakılır. Örneğin bu karşılaştırmada doğrudan işçilik harcamalarıyla, malzeme alımlarında planlanandan fazla, bakım ve diğer harcamalarda tahminden daha az masraf yapılmış olabilir. Böylece yönetici plandan sapmaları görebilir. Doğrudan işçi ücretleri fazla çalışmadan doğmuş olabilir. Bu fazla çalışma da iş tariflerinin düzgün bir biçimde düzenlenmemesi sonucu ortaya çıkabilir. Yöneticinin yapacağı şey iş tarifelerini daha dikkatli bir biçimde hazırlamak ya da benzeri bir önleme gitmek olacaktır.

²¹⁵Osman Yozgat, **İşletme Yönetimi**, İstanbul: MÜ Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No: 383-616, 1983, s. 364.

2.2.2.8.2. Dinamik Bütçe Kontrolünün Hedefleri

Faaliyet halindeki bir ticari işletmenin kar hedefleri olacaktır. Bu kar hedeflerine ulaşmak için üretimden ve üretimi elde etmek için gerekli maliyet ve giderlerden önce satış hacmi üzerine düşünülmelidir. Bunun yanı sıra bütçe çalışmasının hedefleri, işletmenin performansını ve karını etkileyebilecek her etken için belirlenmelidir.

Bununla beraber bütçe hedefleri belirlendiği etkenlerde oluşabilecek değişiklikleri de kapsayacak şekilde oluşturulmalıdır. Gelecekteki belirsizlikleri de içermelidir. Bütçe hedefleri üst yönetici ve diğer yöneticiler ile tartışılarak belirlenir ve yürürlüğe konur. Bütçe hedeflerinin bir kısmı aşağıdaki gibi gruplanabilir:²¹⁶

a.) Kar Hedefleri;

- i- Yatırımlar, aktifler ve satışlar üzerinden kar oranı,
- ii- Karın büyüme hızı,
- iii- Hissedarlara dağıtılacak kazanç oranı,

b.) Mevcut Sorunu Giderme Hedefleri;

- i- Üretim maliyetindeki fazlalığı gidermek,
- ii- Bölümlerdeki, mamullerdeki zararı gidermek,
- iii- Görevlilerle müşteriler veya devlet arasındaki ilişkileri düzenlemek,
- iv- Planlama ve denetim için yeni teknikler ortaya çıkarmak,

c.) Mevcut Faaliyetleri Büyütme Hedefi;

- i- İşletmenin piyasadaki hissesini arttırmak,
- ii- Tüketici taleplerini yükseltmek için kalite, hacim ve fiyatlarda değişiklikler meydana getirmek,
- iii- Üretim hacmini verimli kapasite sınırlarına çıkarmak,

d.) Yeni Tüketiciler, Pazarlar, Mamuller Edinme Hedefi;

- i- Tüketici isteklerinin araştırılması ve onların işletmeye güvenlerini sağlamak,
- ii- Yeni faaliyet sahalarının araştırılması ve geliştirilmesi,
- iii- Yeni mamul ve pazarlardaki değişme ve büyüme oranları.

²¹⁶ A.g.e., ss. 365-366.

2.2.2.8.3. Dinamik Bütçelemeye Kontrol Sistemlerinin Fayda ve Sınırları

İşletme bütçesi ve kontrol sistemlerinin işletmelerdeki uygulamalarının faydaları olduğu kadar, bu uygulamaların sınırları da mevcuttur.

İşletme Bütçesi ve Kontrolünün Faydaları şu şekildedir:²¹⁷

- i- Yönetim problemlerini erken bir tarihte araştırmaya zorlar,
- ii- Örgüte karar vermeden önce dikkatli ve etraflı araştırma yapma alışkanlığı sağlar,
- iii- Problemlerin çözümüne disiplinli bir yaklaşım sağlar,
- iv- Tüm yönetimin koordinasyonunu ve kararlara katılımını sağlar, çeşitli birim yöneticilerinin hedefleri arasında uyum ve koordinasyon oluşmasını destekler,
- v- Tüm işletme için belirli sürelerde denetlenen ve temel politikalara göre revize edilen bir kılavuz gibi hizmet eder,
- vi- Sermayenin en karlı yatırımlara yönlendirilmesine ve bunun için çaba gösterilmesine yardım eder,
- vii- Performansların ölçülmesi için standartlar sağladığı gibi, tüm yönetimin yargısını ve kişisel yönetim kabiliyetini ölçer,
- viii- İstihdam dengesini ve ekipmanların ekonomik kullanımını sağlar,
- ix- Üretim faktörlerinin, diğer deyişle, işgücü, hammadde, sermaye ve üretim tesislerinin firma yönetimince en ekonomik şekilde kullanılabilmesini sağlar, bunun sağlanması için de işletme yönetimini planlamaya zorlar,
- x- Bütçelerin, muhasebe servisinin planlama ve kontrol için gerekli bilgileri vermesini hızlandırma gibi yararları vardır,
- xi- İzlenebildiği gibi bütçeleme en önemli planlama aracıdır.

İşletme bütçesi ve kontrolünün başarısını sınırlayan nedenler ise şu şekildedir:²¹⁸

²¹⁷ Yılmaz, **a.g.e.** , s. 15.

²¹⁸ **A.g.e.**, s.17.

- i- Gereken özen gösterilmeden, bir formalitenin, bir şekil şartının yerine getirilmesi anlayışı ile düzenlenmesi,
- ii- Bütçelerin bilimsel yöntemler kullanılmadan hazırlanması,
- iii- Yönetici veya girişimcilerin bazı hayallerinin bütçe şeklinde ifade edilmesi. Planda kullanılan tahminlerin gerçekçi ve planın kapsadığı süreye uygun olmaması,
- iv- Bütçelere ulaşılması olanaksız hedefler konulması,
- v- Bütçe yapan ve uygulayanların bütçe bilincine sahip olmaması,
- vi- Yöneticilerin işletme bütçelerinin firmayı başarıya götürecek bir araç olduğunu gözden kaçırıp, her derde deva ilaç olarak algılamaları,
- vii- Bütçe hedeflerine aşırı önem vererek firmanın asıl amaçlarının gözden kaçırılması,
- viii- Yönetimin daha çok mevcut kaynakların verimli kullanılmasına odaklanarak, yeni iş fırsatları geliştirilmesini kısıtlaması,
- ix- Mali denetime ağırlık vererek, büyüme hedeflerinin geri plana atılması,
- x- Bütçelerin üst yönetim tarafından alt kademe yöneticiler üzerinde bir baskı aracı olarak kullanılması,
- xi- Bütçeler hazırlanırken aşırı derecede ayrıntıya gömülerek esas amacın kaçırılması,
- xii- Bütçe sistemi kavramının dinamik olduğunun anlaşılamaması ve değişen çevresel ve işletme içi koşullara uydurulamaması,
- xiii- Bütçe, kişisel performans açısından, bir bireyin gerçek sonuçlarını değil, bir yöneticinin bütçeye uygun başarımını değerlendirir. Bu ise bir yöneticiden beklenen risk üstlenme eğilimini azaltır,
- xiv- Gerekli ön koşulları yaratmadan, işletme bütçesi (kar planlaması ve denetimi) programını devreye sokmak. ABD’de bütçe uygulamaları üzerine yapılan bir araştırma, bütçe sistemini yerleştirmenin zaman aldığını göstermiştir,
- xv- Bölüm planlarının, ana planda yapılan değişikliklere göre düzenlenmemesi veya geç düzenlenmesi. Bölümlere ait işletme bütçeleri genel işletme bütçesinin birer parçasıdır. Karla ilgili

hedeflerde değişiklik olursa bölümler bu değişiklikleri zaman geçirmeden kendi bütçelerine aksettirmek zorundadırlar,

xvi- İşletme bütçesinin hareket noktasını oluşturan satış bütçesini gerçekçi bir şekilde geliştirememesi,

xvii-Bütçe sistemi ihtiyaçlarına uygun nitelikte yönetici ihtiyacının sağlanamaması.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
ERBAK-ULUDAĞ A.Ş UYGULAMA ÖRNEĞİ

3.1. Erbak -Uludağ A.Ş'nin Tanıtılması

Erbak Uludağ A.Ş. 1925 yılında Mehmet Hakkı Erbak Bey'in Keşiş dağı Maden Suları'nın müstecerliğini alarak içecek sektörüne girmesi ile kurulmuştur. Bursa Yalova Yolu 3. km.de 37.000 m²'lik bir arazi üzerinde kuruludur. Grubun meşrubat ve meyve suyu üretimi Yeni Yalova Yolu üzerindeki tesislerde yapılırken, Uludağ Doğal Maden Suyu ve Frutti, Uludağ'ın eteklerinde bulunan Çaybaşı köyündeki tesislerde kaynağında şişelenmektedir.

Erbak-Uludağ, Mehmet Hakkı Bey tarafından kurulduğundan beri el değiştirmeden 3 nesildir aynı aile tarafından yönetilen bir aile şirkettir. Şu an 3.kuşak olan Nuri Erbak Bey'in evlatları Mehmet Hakkı Erbak ve Nuran Kızıl şirketin sahipleri olup, 4 kuşak da şu an bilfiil şirkette görev almaktadır.

Mevcut dolum kapasitesi 150 milyon litre/yıl olan şirket yaklaşık 400 kişiye istihdam sağlamaktadır. Üretim şirketine bağlı bulunan Erbak-Uludağ Pazarlama, Satış ve Dağıtım A.Ş. ile bayilik sistemi ile çalışan şirket; İstanbul, Anakara ve İzmir'de bulunan bölge müdürlükleri ile tüm Türkiye'ye hizmet vermektedir. Ayrıca İstanbul'da bulunan zincir mağazalar müdürlüğü Türkiye'de bulunan toplu tüketim noktalarına yapılan satışları yürütmektedir. Tüm Türkiye'de 110 civarında bayi ile çalışmakta olan Erbak-Uludağ, Bursa şehri içinde kendi araç filosu ile direk dağıtım yapmaktadır. Ayrıca 2001 yılında İzmir ve 2002 yılında da İstanbul ve Ankara'da direk dağıtıma başlanmıştır.

Şu an 23 çeşit ürünü 96 değişik ambalajda tüketicisine sunan Erbak Uludağ, pazardaki en geniş ürün yelpazesine sahip işletmelerden biridir. 1932 yılından beri aynı formülle ve Uludağ markası ile tüketicilere sunulan sade gazoz pazarında % 15 Pazar payına sahip olan işletmenin toplam pazardaki payı ise % 2 dir. Maden suyu pazarında % 9'luk Pazar payı ile 3.sırada yer alan Erbak Uludağ, maden suyu segmentinde fiyat lideri olma özelliği taşımaktadır. Ayrıca 2002 yılında pazara sunulan Frutti markalı meyveli doğal maden suyunda büyük bir atılım yapan firmanın cola, portakal, meyve suları ve yine 2003 yılında pazara sunduğu Ice Tea gibi ürünleri mevcuttur.

Meşrubatçılık geçmişi köklü olan firma, deneyimli ve yenilikçi araştırma-geliştirme departmanı ile sürekli yeni ürünlerle ilgili çalışmalar yapmaktadır. Buna en

son örnek olan ve ekim ayının başında pazara sunulan yeni portakallı gazozu Uludağ Sarı ile de portakallı gazoz pazarına yeni bir ürün kazandırmıştır.

Grubun 2004 yılı sonu cirosu 290 milyon \$ yurtiçi, 6 milyon \$ ihracat olmak üzere 35 milyon \$ dır.

3.2. İşletme'nin Stratejik Yönetim Uygulaması

Erbak A.Ş. 1990 yılından bu yana stratejik yönetim uygulamaktadır.

3.2.1. İşletme'nin Vizyonu

Erbak-Uludağ A.Ş'nin vizyonu; “Türkiye pazarında en iyi ulusal, global arenada ise kendine özgü kaliteli ve tadı ile potansiyel pazarı olan bir marka olmaktır.”

3.2.2. İşletme'nin Misyonu

Erbak-Uludağ A.Ş'nin misyonu; “köklü geçmişinden aldığı güçle, kaliteli insan kaynağıyla ve 72 yıllık markasıyla topluma ve çevreye duyarlı tavrıyla, %100 Türk sermayeli bir kuruluş olarak Türkiye'ye layık bir şirket olmaktır.”

3.2.3. İşletme'nin Temel Değerleri

Marka : 72 yıllık değişmeyen kalitesi ve tadıyla sürekli gelişim gösteren “Uludağ” markası, Erbak Uludağ' ın en önemli değeridir. % 100 Türk sermayesi ile faaliyetlerini sürdüren Uludağ, Türk sermayesinin, Türk işçisinin alın teri ve emeği ile bugünkü marka değerini oluşturmuştur.

Kalite ve Güven : Üretilen her üründe ve atılan her adımda “sürekli gelişmeyi” göz önünde bulundurarak müşterilerin ihtiyaç ve beklentileri doğrultusunda kaliteli ve sağlıklı ürün hedeflenmektedir.

Çalışanlar: İnsan kaynağı en önemli varlıklarıdır. Çözüme ulaşmada ekip çalışmasının önemine inanmaktadırlar. Müşteri memnuniyeti varlıklarının amacı, tüketicilerin istekleri ve beklentilerini en iyi şekilde anlamak ve karşılamaktır.

Çevreye ve Doğaya Verilen Değer: Çevko - Çevre Koruma Vakfı kurucularından olan işletme, özellikle ambalajlarının çevreyi kirletmemesi konusunda son derece hassastır. Bu amaçla ambalajlarının geri toplanıp yeniden ekonomiye kazandırılması için tedarikçi işletmelerle el ele çalışarak, Çevre Bakanlığına karşı da sorumluluklarını yerine getirmektedir.

3.2.4. İşletme'nin Genel Strateji, Amaç ve Politikaları

Erbak-Uludağ Meşrubat ve Gıda Sanayi A.Ş.'nin genel amaç ve politikaları yazılı olarak belirlenmiştir. Kuruluşun genel amaç ve politikaları şöyle sıralanmıştır:

- i- Meşrubat sektöründeki payını günden güne arttırmak için; en iyi kalite ve fiyatları belirleyerek satışlarını arttırmak ve kar elde etmek
- ii- Kar elde ederek katma değer oluşturmak,
- iii- 1975 yılından bu yana A.Ş. olarak faaliyet gösteren şirketteki çalışan tüm yöneticiler ve personel şirketin amaç ve politikalarını benimsemiştir,
- iv- Erbak-Uludağ Meşrubat ve Gıda Sanayi şirketinde çalışan tüm yönetici ve personel şirkette uzun yıllar çalışmakta, şirketten emekli olarak ayrılmaktadır,
- v- Kurumda plan-bütçe-yöntem ve politikalar gerekli zamanlarda uygulanır. Örneğin, satış bütçesi çalışmaları Kasım-Aralık aylarında yapılmaktadır.

3.3. ERBAK-ULUDAĞ A.Ş.'nin Mevcut Bütçeleme Uygulaması

Erbak –Uludağ A.Ş.'de sadece satış bütçesi oluşturulmakta bunun dışında bütçe yapılmamaktadır. İşletmenin bütçeleme yapmamasının en önemli nedeni bütçe rakamlarının bir kaç ay sonra geçerliliğini yitirmesidir. Bu nedenle bizim çalışmamız işletmeye bütçeye tekrar odaklanma imkanı tanıyacaktır. Çünkü bizim çalışmamızın temel amacı bütçenin bu eksikliğini gidermektir.

3.4 ERBAK-ULUDAĞ A.Ş. İçin Dinamik Bütçeleme Modeli

Yukarıda da belirttiğimiz gibi, Erbak A.Ş.'de sadece satış bütçesi yapılmaktadır. Günümüz ekonomik ortamında işletmelerin değişikliklere daha duyarlı olabilmeleri için bütçenin statik yapısından sıyrılarak, etkili bir yönetim aracı olan bütçeyi daha dinamik bir yapıda kullanmaları kaçınılmazdır. Bu ise bizim modelimizde üçer aylık dönemler halinde bütçenin güncellenerek ileriye uzatılması temeline dayanmaktadır. Bu şekilde bütçenin güncellenmesi anlamlılığını kaybeden rakamlar varsa bunların tekrar değerlendirilerek gerçek duruma uygun hale getirilmesi sağlanmış olacaktır.

Bu nedenle de stratejik kararların gerek alınması aşamasında ve gerek uygulamaya dönüştürülmesi aşamasında bütçe oldukça önemli bir araç olarak işlevini yerine getirmeye devam edecektir. Bütçe dönemi içinde bazı uygulamalar sonlandırılıp bunların yerine daha etkili uygulamalara başlanması dinamik bütçeleme ile mümkün olacaktır.

Modelin aşamaları şu şekildedir:

- i- Stratejilerin Belirlenmesi
- ii- Strateji ile ilgili olarak ilk yılda yapılması gereken uygulamaların belirlenmesi
- iii- Bu uygulamalar için bütçede fon tahsis edilmesi
- iv- Üçer aylık dönemler halinde bütçenin güncellenmesi

Ancak burada şunu belirtelim ki strateji uygulama ulaşılacak bir hedef saptanması ile başlar. Hedefe ulaşıp ulaşılmadığının ölçümü ise olmazsa olmaz şartlardandır. Bu günkü ekonomi içinde yalnızca finansal temele dayalı performans ölçüm sistemleri işletmelerin ihtiyaçlarına cevap vermemektedir. Bu nedenle işletmelerin uygun performans ölçüm sistemlerini kullanmaları gerekmektedir. Dengeli Performans Ölçüm sistemi bu amaçla geliştirilmiş bir yaklaşım olarak işletmeler tarafından yaygın olarak kullanılmaktadır.

3.4.1. Stratejilerin Oluşturulması

Erbak A.ř. için stratejilerin oluşturulmasında SWOT analizinden yararlanılmıştır.

3.4.1.1. SWOT Analizi

Dış evre analizi için öncelikle işletmenin rakipleri daha sonrada müşteri çevresi analiz edilmiştir.

3.4.1.1.1.Rakip Analizi

i. Gazlı İçecekler

Coca Cola yüzde 55-60 oranında değişen payla pazarın liderliğini elinde bulundururken, Pepsi 450 milyon dolarlık ciroyla yüzde 20'lik pazar payına, Cola Turka ise yüzde 15-20 civarında Pazar payına sahiptir. Erbak-Uludağ'ın bu pazardaki Pazar payı genel olarak %2, Sadece sade gazoz pazarı ele alındığında ise %15'tir. Diğer markaların toplamı ise yüzde 5-10 arasındadır. Cola Turka'nın da pazara girmesiyle pazarda rekabet daha da artmıştır. Coca Cola ve Pepsi gibi uluslararası oyuncuların olduğu kolalı içecekler pazarında rekabet edebilmek ancak tüketicie daha kaliteli ürünü daha uygun fiyatla sunmakla mümkün olmaktadır. Pazarda tüketici değişimini çok iyi algılayan ve tüketicilerin tercihlerine en yakın ürünlerin tespitini başarıyla gerçekleştiren işletmeler ön plana çıkmaktadır. Türkiye kola pazarının yüzde 70'ini 2-2,5 litrelik kolalar oluşturmaktadır. Gazlı meşrubat pazarının % 19'unu portakallı gazoz pazarı oluşturmaktadır.

ii. Maden Suyu

Erbak Uludağ A.ř. maden suyu pazarında % 9'luk Pazar payı ile 3.sırada yer almaktadır. Türkiyede 26 adet madensuyu üreten şirket bulunmaktadır. Uludağ maden suyu sektöründe fiyat lideri durumundadır. Sektörde kar marjı oldukça düşük düzeydedir.. %2-3 arasında değişmektedir. Kızılay maden suyu Pazar lideri konumundadır. Özellikle meyveli maden suyu üretimi ile son yıllarda maden suyu tüketimi artmıştır.

3.4.1.1.2. Pazar Analizi

Türkiye içecek sektörünün değişik kategorilerinde farklı durumlar söz konusudur. 2005 yılında, Türkiye tek başına, gazlı içecekler satış hacmi bazında Avrupa'nın en büyük 4. ve dünyanın en büyük 13. pazarı olmuştur. Dünyada ve Türkiye’de gençler en önemli tüketici grubu arasında yer almaktadır. Bunun nedenini hızlı ve en iyi tüketime meraklarının fazla olması olarak belirlenmiştir. Gençlerin özellikle yolda tüketime uygun, kolay açılır kapanır kapaklı kutular kullanma eğilimi ağır basmaktadır. Bu nedenle yeniliklere ve yeni ürünlere açıktır bu kitle. Sosyal statünün artmasıyla tüketiminin de buna paralel olarak etkilenmektedir. Yolda, arabada ya da bir bina içinde toplantıda ne kadar zaman geçirildiği gibi konular önem kazanmaktadır. Buralarda da yine akla gelebilecek ürünün kolay kullanılması, üste dökülmemesi gibi noktalar ön plana çıkmaktadır.

Türkiye’de sağlıklı ve güvenli gıda tüketimi özellikle gençler ve genç yetişkin olarak niteledikleri 20 – 35 yaş aralığında ayrıca belirli bir gelir seviyesine gelmiş gruplarda artmaktadır.

i. Maden Suyu Pazarı

Maden Suları (Mineralli Sular); yerkabuğunun çeşitli derinliklerinde, uygun jeolojik koşullarda doğal olarak oluşan, bünyesinde en az 1000 miligram/litre çözünmüş mineral ve/veya eser element bulunduran doğal yapısında karbondioksit ve radyoaktif elemente sahip olan, yeryüzüne kendiliğinden veya uygun tekniklerle çıkartılan soğuk yer altı suları olarak tanımlanır.

Önceki yönetmelikte “Maden Suyu olarak kullanılırken ifade AB standartlarına göre hazırlanan yeni yönetmelikte isim değiştirerek “Mineralli Su” adını almaktadır.. MASUDER (Maden Suyu Üreticileri Derneği) Türkiye’de çok eski tarihlerden beri kullanılan maden suyu ifadesinin yerine halkın mineralli su ifadesine alışmasının zaman alacağını belirtmektedir. Bunun için sektörün şimdilik her iki ismi yani Maden Suyu – Mineralli Su ifadesini birlikte kullanılmasını önermektedir.

Maden suyu sektörün de Avrupa’da kişi başına düşen litre miktarı 180 iken bu rakam Türkiye’de şu an için yaklaşık 3 litre ile sınırlanmış durumdadır. Ancak son zamanlarda Maden suyu talebi 300 milyon litreye yükselmiştir. Önümüzdeki dönemde

yaklaşık kişi başı yıllık 4-4,5 litre arasında tüketim potansiyeli beklenmektedir. Dünyaya göre maden suyu alanında Türkiye emekleme aşamasındadır. Bu durum da maden suyu konusunda bilinç eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Çok ucuz olmasına rağmen maden suyuna para ayrılmamakta ve maden suyunun faydalarını Türk halkı bilmemektedir. Yine de maden suyu pazarı zamanla büyüme kaydetmektedir. Sektörün kâr marjı yüzde 2 ve 3'lerdedir. Maden suyunun uzun vadede potansiyel bir Pazar olarak görülmektedir.

Yapılan araştırmalara göre; Türkiye maden suyu kaynakları bakımından hem potansiyel hem de kalite yönüyle dünyanın en zengin ilk beş ülkesinden biridir. Ancak ülkemizde maden suyu tüketimi ve ihracatı, olması gereken düzeyin yüzde onları civarındadır. Bu zenginliğe karşı maden suyu üretimi mevcut potansiyelin çok gerisindedir. Bunun birkaç önemli nedeni bulunmaktadır;

- i- Maden suyu kaynakları genellikle yerleşim yerlerine uzak, kırsal alanlarda olduğundan buraya yapılacak yatırımlar, özellikle alt yapı hizmetlerinin de olmayışı nedeniyle yüksek maliyetlere ulaşmaktadır.”
- ii- İşletmelerin düşük kâr marjıyla çalıştıkları için tanıtıma para ayırmakta zorlanmaktadırlar. Bunun sonucunda içecek sektöründe önemli bir ürün olan maden suyu olması gereken yerde değildir.

Oysa insan sağlığına yararları bilimsel olarak kanıtlanmış olan maden suyu, Avrupa'da kişi başına yılda 180 litre civarında tüketilirken, ülkemizde ancak 3 litre civarında tüketilmektedir. Tüm bu olumsuzluklara rağmen maden suyu trendinde önemli hareketlilik izlenmektedir. Ülkemizdeki 2001 ve 2002 yıllarındaki kriz nedeniyle tüm içecek sektöründe gerileme gözlenirken, maden suyu sektörü durağanlık göstermiştir. 2003 yılında yüzde 27 büyüme olmuş, bu oran 2004 yılında yüzde 30'lara çıkmıştır. 2005 yılı için ise % 35'lik büyüme gerçekleşmiştir. İçecek sektörü içinde maden suyunun parlak bir geleceği olacağı beklenmektedir. Bunun gerçekleşmesi için özellikle tanıtıma ağırlık verilmesi gerekmektedir. Bunun için de sektörün, asıl üreticileri ve yan sanayicileri bir araya gelmesi gerekmektedir. Maden suyu sektörünün 5 yıl içinde iç tüketime yönelik kişi başı yıllık 3 litre olan tüketimin 7-8 litrelere çıkacağı beklenmektedir.

MASUDER' e göre Dünyanın en stratejik maddesinin su olduğu için ve yakın gelecekte petrol savaşlarının yerini su savaşlarına bırakacağını bunun nedeninin ise su olmadan hayatın olmayacağı yönündedir. Ülkemiz zengin maden suyu kaynaklarına sahip olmasının bu nedenle oldukça önem kazanacaktır. Yapılmış olan çalışmalar sonucu ülkemizde kaynak olarak akan maden suyu miktarı günlük 63 milyon litre olduğu belirlenmiştir. Bunun ancak 6 milyon litresi tüketime sunulmakta geriye kalanı akıp gitmektedir

Maden suyunun, gün geçtikçe önemi anlaşılmaktadır. Gelecek yıllarda hem ülke insanının sağlıklı ürün olarak tüketmesi sonucu fayda sağlayacağını hem de ihracatıyla da ülkeye döviz kazandıracağını beklenmektedir.

Maden suyunun ileriye dönük olarak ülkenin milli gelirinin artmasıyla yavaş yavaş bir değişim içine girebileceği beklenmektedir. Bu sektörün en önemli dezavantajı maden suyunun bulunduğu yerlerin; şehre uzak; yol su ve alt yapının olmadığı yerler olmasıdır.. Her şeyi işletmeler kendileri yapmak zorundadır. Tanıtıma ağırlık verilmeli,

ii. Gazlı İçecekler Pazarı

Gazlı içecekler satışı 2004 yılında yüzde15 artış gösterirken 2005 yılında yüzde 20'lik bir artış gerçekleşmiştir. Meşrubatçılar Derneği, Gazlı meşrubat satışlarının yükseliş halinde olduğunu belirtmektedir. 2004 yılında yüzde 15 artış yaşandığını 2005 yılı sonunda da yaklaşık yüzde 20 civarında bir artış yaşanmıştır. Meşrubatçılar Derneği, meşrubat sektöründeki bu artışın koşulların getireceği aleyhte bir değişiklik olmaması halinde önümüzdeki yıllarda da devam edeceğini ifade etmektedir. Belirtilen şartların bugünkü gibi devam etmesi halinde gelecek 5 yıl içinde satışlarda yıllık yüzde 10 dolaylarında bir artış beklenmektedir.

Karton, başlıca meyve suyu ambalajı (yüzde 80) olma özelliğini korumaktadır. Buna karşılık cam ve metal ambalajın payı oldukça düşüktür. Bütün su ve meşrubat şişeleri dahil her türlü ambalaj malzemesinin çevre içinde en azından görüntü kirlenmesine yol açtığı bir gerçek. Ancak bu durumun ortadan kaldırılması amacıyla ÇEVKO Vakfı önderliğinde çalışmalar gerçekleştirilmektedir. ÇEVKO Vakfı, Türkiye'de ambalaj atıklarının ekonomik ve düzenli geri kazanımı için sanayi, yerel

yönetim ve tüketicilerin katılımları ile sürdürülebilir bir geri kazanım sisteminin kurulması amacıyla 1 Kasım 1991’de önde gelen 14 sanayi kuruluşunun girişimleri ile kurulmuştur. Su firmaları, pet şişe yapmak için satın aldıkları her bir adet pet-preform için yaptıkları geri-toplama bedeli ödemesi ile bu çalışmalara katkı sağlamaktadır. ÇEVKO'nun çevre kirliliğine karşı yürüttüğü çalışmalar şu başlıklar altında sıralanabilir: Geri kazanım konusunda bilgi ve teknolojik gelişmeleri elde etmek, yerel yönetimler ve diğer ilgili kurumlar ile paylaşmak, geri kazanım konusunda sanayi ile işbirliğinin yanında tüketiciye yönelik eğitim çalışmaları düzenlemek.

Tablo 3 1. Meyve çeşitlerine göre tüketici tercihleri

	%
Şeftali	34
Vişne	29
Kayısı	17
Portakal	8
Diğer	12
TOPLAM	100

Tablo 3 2. Meyve suyu tiplerine göre tüketici tercihleri

	%
Meyve nektarı	65.4
Aromalı içecek	27.5
Meyve suyu	2.6
Meyveli içecek	4.5
TOPLAM	100

3.4.1.1.3. İşletmenin İç Çevre Analizi

Şu an 12 farklı segmentte 83 çeşit ambalaj ile en zengin ürün portföyüne sahip firmalardan biri olarak yoluna devam etmektedir.

İşletmenin ürün yelpazesi şu şekildedir:

- i- Uludağ Gazoz
- ii- Uludağ Light
Gazoz
- iii- Uludağ Portakal
- iv- Uludağ Light
Portakal
- v- Uludağ Maden
Suyu
- vi- Frutti
- vii- Uludağ Sarı
- viii- Uludağ Cola
- ix- Uludağ Cola
Light

İşletmenin Yurt içi Pazarlama ağı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3 3. Erbak Uludağ A.Ş.'nin Pazarlama Ağı

ADAPAZARI	BALIKESİR - GÖNEN	GEDİZ/KÜTAHYA - GEDİZ	MUĞLA - BODRUM
ADAPAZARI -	BALIKESİR - ERDEK	HATAY - ANTAKYA	MUĞLA - MİLAS
HENDEK	BALIKESİR -	ISPARTA	MUĞLA - MARMARIS
AFYON	DURSUNBEY	ISPARTA - YALVAÇ	MUĞLA - KÖYCEĞİZ
AKSARAY	BALIKESİR -	ISPARTA - EĞİRDİR	MUĞLA - FETHİYE
AMASYA	BANDIRMA	ISPARTA - GELENDOST	SİVAS
ANKARA	BARTIN	ISPARTA - EĞİRDİR	TEKİRDAĞ - ÇORLU
ANKARA - MAMAK	BİLECİK	İÇEL - TARSUS	TEKİRDAĞ - ÇORLU
ANKARA - OSTİM	BİLECİK -	İSTANBUL - ÜMRANİYE	TEKİRDAĞ - ŞARKÖY
ANKARA -	PAZARYERİ	İSTANBUL - KADIKÖY	TOKAT - TURHAL
K.HAMAM	BİLECİK - BOZÜYÜK	İSTANBUL - EYÜP	YALOVA
ANKARA -	BOLU	İSTANBUL - BAĞCILAR	YOZGAT
NALLIHAN	BOLU - DÜZCE	İSTANBUL - ÜMRANİYE	YOZGAT - SORGUN
ANKARA - POLATLI	BURDUR	İSTANBUL - CEVİZLİ	ZONGULDAK - KDZ. EREĞLİ
ANKARA - GÜDÜL	BURSA - HARMANCIK	İSTANBUL - KARTAL	ZONGULDAK - DEVREK
ANKARA -	BURSA - MUDANYA	İSTANBUL -	ZONGULDAK - BEYCUMA
ALTINDAĞ	BURSA - İZNİK	BÜYÜKÇEKMECE	
ANTALYA	BURSA - ORHANGAZİ	İZMİR - ÖDEMİŞ	
ANTALYA -	BURSA - İNEGÖL	İZMİR - BORNOVA	
MANAVGAT	BURSA - ARMUTLU	İZMİR - ÇEŞME	
ANTALYA -	BURSA -	İZMİR - DİKİLİ	
YENİKÖY	KARACABEY	İZMİR - ALİAĞA	
ANTALYA -	BURSA - GEMLİK	İZMİR - GÜMÜLDÜR	
YENİKÖY	BURSA - KELES	İZMİR - MENEMEN	
ANTALYA - ALANYA	BURSA - M.K. PAŞA	İZMİR -	
ANTALYA - KEMER	BURSA -	KARAMAN	
AYDIN	KARACABEY	KASTAMONU	
AYDIN - KUŞADASI	BURSA - ORHANELİ	KAYSERİ	
AYDIN - NAZİLLİ	ÇANAKKALE	KIRŞEHİR	
AYDIN - DİDİM	ÇANAKKALE -	KOCAELİ - GEBZE	
BALIKESİR	AYVACIK	KONYA	
BALIKESİR -	ÇANAKKALE -	KONYA - AKŞEHİR	
BİGADİÇ	GELİBOLU	KÜTAHYA	
BALIKESİR -	ÇANAKKALE - ÇAN	KÜTAHYA - SİMAV	
SUSURLUK	ÇORUM	KÜTAHYA - TAVŞANLI	
BALIKESİR - İVRİNDİ	DENİZLİ	MALATYA	
BALIKESİR -	DENİZLİ - TAVAS	MANİSA	
BİGADİÇ	ESKİŞEHİR	MANİSA - AKHİSAR	
BALIKESİR -	ESKİŞEHİR -	MANİSA - AKHİSAR	
EDREMİT	BEYLİKOVA	MANİSA - SARIGÖL	
BALIKESİR -	ESKİŞEHİR -	MANİSA - AKHİSAR	
MANYAS	ÇİFTELER	MANİSA - SOMA	
		MANİSA - SARUHANLI	
		MANİSA - DEMİRCİ	
		MUĞLA	

Uludağ Ürünlerinin İhraç Edildiği Ülkeler :

A.B.D., Almanya, Avustralya, Avusturya, Brunei, Danimarka, Filistin, Fransa, Hindistan, Hollanda, İngiltere, İtalya, K.K.T.C., Kazakistan, Kosova, Lüksemburg, Türkmenistan, Yunanistan

Swot analizi sonucunda elde edilen bilgiler şu şekilde özetlenmiştir.

Tablo 3 4. Erbak Uludağ İçin SWOT Analizi

<u>FIRSATLAR</u> • Genç nüfusun fazlalığı • Özellikle maden suyu tüketimi konusunda halkın giderek bilinçlenmesi • Yeniliğe açık tüketici kitlesi	<u>TEHDİTLER</u> • İçecek sektöründe farklılaşmak giderek imkansızlaşması • Global boyutta büyük rakipler
<u>ÜSTÜNLÜKLER</u> • En zengin ürün portföyüne sahip işletmelerden biri olmak • Türkiye'nin en köklü yerli meşrubat firması olmak • 75 yılı aşan bir tecrübe • Dinamik, İşgücü • Yenilik yapma yeteneği	<u>ZAYIFLIKLAR</u> • Ambalaj işinin dış firmalardan karşılanması. • Ağırlıklı sermaye yatırımlarından dolayı reklam yetersizliği

Uludağ Gazoz'un klasik tadı, Uludağ Light olarak Türkiye'de ilk kez "Slim Cam" ambalajda pazara sunuldu. Yaşam tarzı olarak "ince" tercihleri olan ve ince kalmaya kararlı olan tüketiciler için "Kendinizi iyi hissedeceksiniz" sloganı ile pazara sunulan Uludağ Light Gazoz'un bir kutusu 1 kaloriden az enerji değerini taşımaktadır. Satış noktaları için dizayn edilen Uludağ Light Gazoz displayleri ile de tüketicinin

bakkal, market ve büfelerde kolayca ulaşabileceği yeni Uludağ Light Gazoz ambalajı tüketiciye zevkli içimler yaşatacak.

Uludağ, 75. Kuruluş Yıldönümü anısına, “Efsane Şişe” olarak bilinen ve 1966-1985 yılları arasında kullanılan 250 cl.lik Cam şişesini Sleeve etiket kaplayarak yıldönümüne özel bir ambalaj olarak pazara sunmuştur.

“75 Yıllık Efsane “ konusunun vurgulandığı 250 cl.lik cam şişelerin yanısıra 1,5 ve 2,5 litrelik Pet şişelerin etiketlerinde de aynı görsel kullanılarak ambalajlarda bütünlük sağlanmıştır.

2003 yılına göre 2004 yılında % 23 oranında büyüme kaydeden Uludağ, 2005 yılında da aynı büyümeyi devam ettirmiştir.

Hedef: Yıllık Ortalama % 20 büyüme sağlamak ve global büyüklükteki rakiplerle rekabet edebilecek güce sahip olarak Türkiye Pazarında önemli bir Pazar payı elde etmektir.

3.4.1.2. Erbak A.Ş. İçin Analiz Sonucu Oluşturulan Stratejiler

3.4.1.2.1. Yönetim Strateji, Amaç ve Politikaları

- i- İstenen amaç ve politikalara ulaşmış olmayı yeterli görmemek, bu amaç ve politikaların sürekliliğini sağlayarak geçerliliğini korumak,
- ii- Üretimde, pazarlamada, finansman ve personelde dış ilişkilerde müşteri memnuniyetinde, rekabette yani her konumda bir numara olmak, mükemmeli her alanda yakalamak,
- iii- Toplam kalite hedefine ulaşmak için; araştırma ve geliştirmeleri (AR-GE) sürekli kılmak ve bundan kesinlikle taviz vermemek.

3.4.1.2.2. Üretim Strateji, Amaç ve Politikaları

- i- Fire oranını minimize etmek, maliyetleri düşürmek.
- ii- Mevcut makinaları yeni teknolojiye göre yenilemek,
- iii- Makine ve teçhizatın planlı bakımını sağlamak,
- iv- Teknik bilgi ve beceriye sahip, yetişmiş işgücü ile üretim yapmak,
- v- Üretim için yeterli stok kapasitesi bulundurmak,

- vi- İnsan, makine, tesis ve ürün kalitesini sürekli geliştirmek.

3.4.1.2.3. Kalite Strateji Amaç ve Politikaları

- i- TSE standartlarına uygun bir güvence sistemi oluşturmak,
- ii- Ürün güvenilirliğini garantilemek,
- iii- Kaliteden ödün vermeden üretim maliyetlerini minimize etmek,
- iv- Toplam kalite hedefine ulaşmak için; gelişim ve araştırmaları sürekli kılmak ve bunlardan kesinlikle taviz vermemek.

3.4.1.2.4. Personel Strateji, Amaç ve Politikaları

- i- Çalışan memnuniyetini artırarak personel devir oranını minimize etmek,
- ii- Çalışanların şirket içi ve dışı eğitimlerini planlamak, takip etmek, sağlamak,
- iii- Tüm çalışanlara iş ve işyerini benimsetmek, katılımları en üst düzeye ulaştırmak, görsel ve yazılı önerilerini, yaratıcı fikirlerini yönetime aktarmalarını sağlamak,
- iv- İşletme personelini tatmin edici düzeyde ücret politikası benimsemek,
- v- Hizmet içi eğitim olanağı sağlamak,
- vi- Modern işletmecilik anlayışını benimsemiş kalifiye elemanları bünyesinde bulundurarak bu yönde çalışmalar yapmak,
- vii- İstihdam olanağını arttırarak sürekli kılmak.

3.4.1.2.5. Finansal Strateji, Amaç ve Politikaları

- i- Hammaddeleri tam zamanında ve uygun fiyatla temin etmek,
- ii- Maliyetleri düşürmek,
- iii- Müşterilerden tahsilat süresinin kısaltılması

3.4.1.2.6. Pazarlama Strateji Amaç ve Politikaları

- i- Satışları maksimum seviyeye çıkarmak için yeni satış yöntemleri geliştirmek,
- ii- Pazarda lider firma olmak,
- iii- Yurt içi pazara hakim olmak, yurt dışındaki varolan payını daha da arttırmak ve dünya markası olmaktır. Örnek: Firmanın ihracatlarda şuan ki payının %95'i Almanya, diğerleri ise Avustralya, İngiltere, Kazakistan, A.B.D., Filistin, Hindistan, Avusturya ülkeleridir.

3.4.2. Stratejik Amaçlara Yönelik Stratejik Uygulamaların belirlenmesi

Yukarıda analiz sonucu ortaya konulan stratejik amaçlara yönelik olarak işletme hangi uygulamaları ele alacağını belirlemiştir. Bu uygulamaların bir kısmı daha önceden yapılan uygulamalar iken bir kısmı için yeni uygulama kararı alınmıştır. Bu uygulamalar şu şekildedir.

3.4.2.1.Tedarikçi İlişki Programı

İşletmenin bütün mal alımları satın alma bölümü tarafından yapılmakta olup, en kısa sürede, en kaliteli ve fiyat olarak en uygun olan mal ve hizmetlerin alınması politikası izlenmektedir.

İşletme alımlarının % 95'ini peşin olarak almakta ve böylelikle vade farkı ödenmemektedir. Yani; peşinat iskontosu alınarak hammadde alımından bir kazanç sağlanmaktadır.

Satın alma da yaşanan darboğazlar, genellikle satışların en yoğun olduğu yaz aylarında yaşanmaktadır. Örneğin; Türkiye de tekel konumunda olan şişe cam fabrikası, kapasitesinin çok üzerine çıkmak zorunda olduğu dönemlerde (özellikle yaz dönemi) şişe sıkıntıları yaşanmaktadır. Ayrıca, hammadde fabrikalarında yapılan grevler sonucunda da üretim zaman, zaman durmakta hammadde karşılanmasında güçlükler olmaktadır. Ayrıca; şeker fabrikalarının zam dönemleri yaklaştığında şeker alımında güçlükler yaşanmaktadır. Çünkü; şeker kullanan tüm üreticiler zamsız şeker almak için fabrikaya yüklenmektedir.

Bu nedenlerden dolayı tedarikçilerle ilişkilerin çok iyi ayarlanması gerekmektedir. İşletme satın alma departmanı için tedarikçi ilişki programını uygulamaya koymuştur. Bu programın amacı tedarikçilerle iyi ilişkiler geliştirilerek, hammadde alımında avantaj sağlanmasıdır.

3.4.2.2. Müşteri İlişkileri Yönetimi

Müşteri memnuniyetini sürekli kılmak ve müşteri sadakatini sağlamak için uygulanan yaklaşım müşteri ilişkileri yönetimidir. Müşteri ilişkileri yönetimi(CRM) müşterinin işletmeye olan bağlılığını, tatminini ve işletmenin karlılığını arttırmaya yönelik bir iş stratejisi ve biçimidir.

İşletme, ürünlerini müşteri istekleri doğrultusunda geliştirmeyi hedeflemektedir. Çünkü her geçen gün artan rekabet, müşteri isteklerini çok iyi algılamayı gerekli kılmaktadır. Bu ise müşteri odaklı bir yönetimi zorunlu kılmaktadır. Pazarda, müşteri beklentilerini çok iyi algılayan işletmeler diğer rakiplerden hep bir adım önde olmaktadır.

3.4.2.3. Yeni Pazar Oluşturma ve Yeni Ürün Geliştirme, Çeşitlendirme Çalışmaları

Yeni pazarlar oluşturmak için; yurt içinde ve yurt dışında araştırmalar yapılmakta olup, bununla ilgili yurt dışında düzenlenen fuarlara katılımlar olmaktadır. Örneğin; Hindistan, Almanya da yapılan gıda fuarlarına katılmaktadır.

İşletmede yeni ürün geliştirme çalışmaları sürekli olarak yapılmakta buna ilişkin sürekli olarak araştırma geliştirme bütçesinde fon ayrılmaktadır. Meyveli soda üretimi işletmenin son zamanlarda yaptığı tutulan en iyi yeni ürünlerden biridir.

3.4.2.4. Reklam ve Promosyonlar

İşletmede müşteri ilişkileri ve reklamdan sorumlu bir bölüm bulunmaktadır. İşletme yatırımları nedeniyle 2004_2005 yıllarında reklama yatırım yapmamıştır. Ancak 2007 yılında reklama önem verecektir.

İşletmede satışların daha da artırılması için satış artırıcı promosyon, kapak altı hediyeleri, fiyat etiketli ürünler ve bunlara benzer kampanya yöntemleri

geliştirilmiştir. Bu kampanyalar uygun yer ve uygun zamanda tüketicilere sunulmaktadır.

3.4.2.5- İş Süreçlerinin Geliştirilmesine Yönelik Uygulamalar

Üretimde kullanılan hammadde ve malzemelerden maksimum seviyede yararlanılmaktadır. Hataları minimum seviyeye indirmek için denetim sistemleri kurulmuştur ve uygulanmaktadır.

Hatalı meşrubat ürünleri, çalışanlara ücretsiz olarak verilmekte ve tüketilmesi sağlanmaktadır. Örneğin; tam dolmayan meşrubat şişeleri tüketim için personele verilmektedir.

Müşterilerden gelen siparişler, işletme tarafından yapılan üretim planları doğrultusunda tam ve zamanında üretilip müşterilere teslim edilmektedir. Bazı zamanlarda işletme dışından kaynaklanan olağanüstü durumlar üretimde gecikmelere sebep olabilmektedir. Örneğin; meşrubat imalatının ana hammadde girdisi olarak kullanılan ve dışardan sağlanan cam şişe fabrikalarından kaynaklanan problemlerdir. Bunlar:cam şişe fabrikasında grev kararı alınması veya üretim fırınlarının arızalanması vb. dir.

Firma kendi marka ürünlerinin üretiminden farklı olarak başka firmalara fason üretim yapmaktadır. Mesela; Bim A.Ş ve Tansaş gibi büyük firmalara onların istedikleri isimlerde ürünler üretmektedir. Bu da atıl kapasite oluşmamasını sağlamaktadır.

İşletme malzeme sağlanması ile ilgili çoğu zaman sorun yaşamamaktadır. İşletmede kullanılan hammadde ve yardımcı maddeler ürünlerin üretileceği zamandan yaklaşık 1 hafta 10 gün önce tedarik edilmektedir.

İşletmede sirkülasyonu fazla ürünler üretildiğinden stoklu çalışma zorunluluğu bulunmaktadır.

En önemli hammadde girdilerini oluşturan “şeker, fruktoz, hammadde, cam şişe, pet şişe, teneke kutu” gibi girdiler sürekli olarak stoklarda, yaklaşık 2 haftalık üretimi gerçekleştirecek miktarda bulundurulmaktadır. Bahsedilen ürünler Türkiye de en iyi kalitede üretim yapan firmalardan sağlanmaktadır.

Firma, bazı hizmetleri kendi bünyesinde kurmuş olduğu atölye, elektrik, tamir-bakım, reklam servisi gibi hizmet yerlerinden sağlamaktadır.

Bunlardan başka işletme, dışardan sağladığı; soğutucu, bakım, teknik servis gibi hizmetlerden yararlanmaktadır.

Genel olarak fabrikadaki makineler üretim sürecine göre planlanarak yerleştirilmiştir.

Fabrikada yerleştirme düzenin de tezgahların atölye içindeki sıraları gerek malzemenin taşınırken zarar görmemesi gerekse taşımayı yapan iş görenin yorgunluğunu minimuma indirmek amacıyla planlı bir şekilde gerçekleştirilmiştir.

Fabrika 37.000 m²'lik bira arazi üzerinde kurulu olup üretim için kullanılan arazi yaklaşık olarak toplam 17-18.000 metrekare' dir. Gerek atölyeler gerekse idari bina kısımları alan açısından oldukça yeterli olup geniş bir çalışma alanına sahiptir.

İşletmede yıllık ve aylık üretim planına bağlantılı olarak, üretim planı haftalık olarak yapılmakta yani 7 günlük olup, her hafta perşembe günü üretim programı belirlenmektedir. Üretimde kullanılacak hammadde, yrd. madde ve ambalaj malzemeleri kısa sürede temin edildiğinden kalite kontrolü, üretime verilmesi, takibi ve sonlandırılması işlemleri kısa sürede gerçekleştirilmekte olup üretim bölümlerine sunularak uygulanması sağlanmaktadır. Bu da işletmenin tam zamanında teslim amacına yönelik bir uygulamadır.

3.4.2.6. Üretim Teknolojisinin Geliştirilmesi

İşletmenin amaçlarına uygun üretim teknikleri mevcut olup, kullanılan tekniklere göre hammadde üretim akış şemaları hazırlanmaktadır. İşletmede sürekli üretim sistemi kullanılmakla birlikte, sipariş taleplerine göre üretimler yapılmaktadır.

3.4.2.7. Toplam Kalite Yönetimi

Kalite kontrol sistemi üretimin başlamasından sonuna kadar devam etmektedir. Üretim hatalarının ne zaman yapıldığını tespit edebilmek için; üretilen ürünlerde üretim tarihini, vardiya saatini gösteren barkodlar hazırlanmaktadır.

BARKOD: Bir ürünün ambalajı üzerine basılmış kalınlı inceli düşey çizgilerden oluşan, ürünün niteliği, fiyatı ve stok durumuna ilişkin gerekli bilgileri içeren ve optik okuyucularla okunabilen kod sistemidir.

İşletmede; hataları minimize etmek ve kaliteyi artırmak için kalite çemberleri oluşturulmuştur.

Toplam kalite yönetimi ile, maliyetlerin azaltılması, kalitenin artırılması yoluyla müşteri memnuniyetinin sağlanması amaçlanmaktadır.

3.4.2.8. Etkin Depolama ve Stok Kontrolü Sağlanması

İşletmede sürekli olarak satılan gazoz, portakallı gazoz, kola, maden suyu ve meyveli maden suyu ürünleri stoklarda bulunmaktadır.

Firmada hammadde ve mamuller için kullanılan depo ve ambarlar yeterlidir. Depolardan yapılan giriş çıkışlar ve ilgili kayıtlar, ambar-depo sorumluları ve muhasebe çalışanlarıyla düzenli, günlük olarak karşılıklı tutulmaktadır. İşletmede düzenli olarak her gün depo sayımları yapılmaktadır. İşyerinde asgari stok olarak; mamul_hammadde_yrd. maddeler bulunmaktadır.

3.4.2.9- Satış ve Dağıtım Sisteminin Geliştirilmesi

İşletme uyguladığı malları pazarlama şirketine satmakta, pazarlama şirketi de bütün yurt içi satışları bayilerine, zincir mağazalara ve son tüketiciye sıcak satış olarak yapmaktadır.

Bayilere yapılan ve zincir mağazalara yapılan satışlarda nakliye giderleri müşteriye aittir. Ayrıca bayilerde merkezden uzaklıklarına göre kar marjları belirlenmektedir.

Müşterilerden gelen talepler, fiziksel olarak mümkün olduğu en kısa zamanda müşteriye ulaştırılmaktadır.

İşletme 2001 yılından sonra yurt dışı satışlarını arttırarak ihracatta yüksek bir orana ulaşmıştır. Geçmiş yıllarda işletme yurt dışına sadece konsantre ihracatı yapmıştır. Son yıllarda ise işletme Avrupa ülkelerine ihracat tutarını arttırmıştır.

3.4.2.10.Satış Sonrası Hizmetleri Geliştirmek

İşletmede satış sonrası çıkabilecek hatalı ürünleri iade imkanları sağlamıştır. Ayrıca işletmede üretilen ürünlere kaliteleri konusunda ise %100 garanti verilmektedir.

Müşteri hizmetleri ve halkla ilişkiler uzmanlarınca ürünlerle ilgili şikayetler değerlendirilmektedir. Mümkün olduğu ölçüde müşteri memnuniyeti sağlanmaya çalışılmaktadır.

3.4.2.11.Teslimat Süresini Kısaltılması

İşletme tahsilat süresini kısaltmak amacıyla, ürünlerin müşteriye tam zamanında teslim edilmesini amaçlamaktadır. İşletme, satışlarını nakit, vadeli çek ve senetli olarak yapmaktadır. Satışlarının ortalama vadesi genelde 40 gündür. İşletme bayilerine satışlarını, müşterilerinin kendi çekleri veya nakit olarak yapmaktadır. Vadeli çalışan müşterilerinden alacaklarını garanti altına almak için teminat mektubu, ipotek, araç rehni...vb. araçlardan faydalanmaktadır. Tahsilat süresinin kısaltılması finans departmanının etkili çalışmasına bağlıdır.Finans departmanı tarafından düzenli olarak haftalık alacak takibi listeleri hazırlanarak, üst yönetime bilgi verilmektedir. İşletme, alacaklarının %100'ünü tahsil etmektedir. Tahsil edilemeyen alacaklarla ilgili hukuki işlemler yapılmakta olup, tahsil kabiliyeti olmayan alacaklar, şüpheli alacak olarak değerlendirilmekte ve karşılık ayrılmaktadır. İşletme, yurt dışı alacaklarını genelde peşin olarak tahsil etmekte, vadeli alacaklarının karşılığında teminat mektubu almaktadır.

3.4.2.12.Çevre ve Hava Kirliliğinin Azaltılmasına Yönelik Uygulamalar

Erbak_Uludağ Meşrubat ve Gıda San. A.Ş.' nin çevre bilinci konusundaki amaç ve hedefleri şöyledir:

- i- Çevre ile ilgili kanun ve yönetmeliklerle üzerimize düşen görevi yerine getirmek,
- ii- Çevre bilincini yaygınlaştırarak bu konuda örnek bir şirket olma yolunda çaba sarf etmek,

- iii- Çevre sorunlarının uzun vadeli çözümlerini sağlayacak temiz teknolojileri kullanarak, çevre kirliliğinin kaynağında giderilmesini sağlamak,
- iv- Doğal kaynaklarımızı verimli kullanarak, oluşan atıklarımızın olumsuz çevresel etkisini en aza indirmeye çalışmak. Örneğin; üretim sonucu, hatalarda ortaya çıkan cam kırıkları hurda alımı yapan firmalara satılarak değerlendirilmektedir.

3.4.2.13. Çalışan ve Yönetici Geliştirmeye Yönelik Eğitim Programları

Üretim hatalarının azaltılması, etkili üretim yapılması açısından gerek çalışanların ve gerekse yöneticilerin eğitilmesi çok önemlidir.Çoğu zaman eğitimler, çalışanlar ve yöneticiler için hizmet içi eğitim şeklinde amaç ve politikalarda belirtildiği şekilde yapılmaktadır. Hizmet içi eğitim; işbaşında eğitim şeklinde olmaktadır.

Bunun dışında ise gerekli görüldüğünde seminerlere katılım olmaktadır. İşletme daha çok eğitilmiş, işinde deneyimli ve tecrübe sahibi kişilere iş olanağı tanıdığından çok fazla dış eğitime gerek duyulmamaktadır, iş başı eğitim tercih edilmektedir.

Yönetici toplantıları periyodik olarak 15 günde bir yapılmaktadır. Üretim toplantıları her hafta Perşembe günleri yapılmaktadır. Bu toplantılar aynı zamanda eğitici bir özellikte taşımaktadır.

İşletmenin personel politikası, şirket yönetim kurulunca saptanan esaslar çerçevesince aşağıda belirtilen ana ilkeler doğrultusunda insan kaynakları bölümü tarafından uygulanmaktadır.

Bu ilkelerden bazıları aşağıda belirtilmiştir;

- i- Şirket idaresi, çalışan personelin yetenekleri ve yeterliliklerini de göz önüne alarak mesleki gelişme yönünde eşit olanakları sağlar.
- ii- Kadrolara yapılacak atamalarda, atanacak kişinin öncelikle şirket bünyesinden temini esastır.

- iii- Gerekli niteliklere sahip vasıflı elemanların seçimi, bilgi ve becerilerinin geliştirilmesi, verimli ve tatmin edilmiş kişiler olarak şirkete bağlılıklarının artırılması esastır.
- iv- Personelin gerek seçimi gerekse yükselme, iş değiştirme, iş yeri değiştirme ve hizmet akdinin sona erdirilmesinde objektif kıstaslardan hareket edilmesi esastır.
- v- Üst ve alt mevkilere atanma, boş kadroya ve yetkili amir tarafından yapılabilir.
- vi- Yönetici durumunda olan personel, kendisine bağlı personelin performansının artırılmasından ve ayrılmaları veya yükselmeleri halinde, yerlerine geçecek elemanların yetiştirilmesinden sorumludur.
- vii- Şirkette görevli personelin, önemli bir sorun olmadığı sürece ve ayrılmak istemediği sürece emekli oluncaya kadar çalışması esas alınmıştır.
- viii- İşletmede personel politikası, gerekli birimler tarafından bilinmektedir. Personel üst kademe yöneticileri tarafından bilgilendirilmekte ve personel politikasının gerektirdiği şekilde bilgiler verilmektedir.

İşletmede eğitim, daha çok iş başında eğitim, yaparak, yaşayarak öğrenme şeklinde olmaktadır.

İşçilere ve idari personel kuruluş dışında da zaman zaman eğitimlere katılmaları sağlanmaktadır. Ayrıca idari kısımdaki çalışanlar gerekli görüldüğü taktirde, yurt içi ve yurt dışı seminerlere katılmaktadır.

3.4.2.14. Bilgi Sistemlerini Geliştirilmesi

İşletme 2005 yılı itibariyle (S.A.P.) programını bırakarak (Netsis) programını kullanmaya başlamıştır. İşletmenin ihtiyaçlarını karşılayacak yeni programlar, ilave edilerek hazır hale getirilmiştir.

İşletmede her ayın finansal tabloları, gelir tablosu, bilançosu, hesap durumu bir sonraki ayın 10'uncu günü içinde hazırlanmaktadır. Ancak günümüz iş dünyası açısından düşünüldüğünde yönetsel kararlar açısından bu çok uzun bir süredir. Bunun 1 gün gibi kısa bir sürede yapılabilmesi gerekmektedir.

3.4.2.15. Prim ve Teşvikler

Personel ücretleri aylık olarak, ve devam eden ayın 10' uncu günü ödenmektedir. Ayrıca ilgili ayın 25' inci günü, çalışan personelin ücretinin %30' u kadarda avans verilmektedir. Türkiye'nin ekonomik yapısı baz alındığında maaş ve ücretler tatminkar düzeydedir. İşletmede maaş ve ücretler iş değerlendirme temeline dayanmaktadır. Değerlendirmeler sonucu personelin görev ve sorumlulukları ile genel tutum ve davranışlarını, yetenek ve bilgisini belirli sürelerde amirleri tarafından sicil belgelerinin doldurulması suretiyle belirtilmesidir.

Kuruluşun terfi, ödül, başarı değerlendirme sistemi mevcuttur ve ayrıca işçilere fazla çalışma ücreti ödenmektedir. Yükselme, ilgili birinci amirin önerisi ve atamaya yetkili organın onayı ile gerçekleşmektedir.

3.4.2.16. Verimlilik ve Motivasyon İçin Çalışma Koşullarının iyileştirilmesi ve Diğer Çalışmalar

İşletmede çalışma koşullarının verimlilik ve moral üzerindeki önemine inanılmaktadır. İşletmede personelin işe karşı ilgisizlikleri, çalışma arkadaşları ile aralarındaki uyumsuzlukların sebepleri araştırılarak çözüme kavuşturulmaktadır. İşletme personelin moralinin en üst seviyede tutularak verimliliğin arttırılacağı görüşü hakimdir.

İşyerindeki tüm personele, maddi ve manevi tam destek verilmektedir. İhtiyacı olan, zor durumda bulunan personele gerekli destekler (para...) sağlanmaktadır.

Personelin çalıştığı yerler sıhhi olarak çalışma koşullarına uygundur. Her geçen gün bu koşulların daha da iyileştirilmesi yoluna gidilmektedir. İşletmenin bünyesinde temizlik görevlileri bulunmakta olup, her gün belirli aralıklarla temizlik yapılmaktadır.

İşyerinde ısınma kalorifer ve klimalar ile sağlanmaktadır. Her birimde kalorifer peteği mevcuttur. Havalandırma ise özellikle yaz aylarında klima ve vantilatörlerle yapılmaktadır.

İşletme pencerelerinin oldukça geniş olması, aydınlatma donanımının iyi yapılmış olması gibi faktörler işletmede etkili bir ışıklandırma sağlamaktadır. Yapılan

kurum içi araştırmalar işletmenin fiziki yapısının insanın bedensel ve ruh sağlığına uygun (Ergonomik) olmasından dolayı, personelin çalıştığı yerden memnun olduğunu göstermektedir.

İşletmedeki yöneticiler işletme içinde çalışarak terfi yoluyla bulundukları görevine getirilmişlerdir. Örneğin; orta kademede çalışıp kendini kanıtlamış personelin işletmede devamlı çalışması sağlanmaktadır ve çeşitli eğitimlerden geçirilerek yönetici sıfatı almaları amaçlanmaktadır. İşletme yöneticilerinde yetki devri mevcuttur. Örneğin; Muhasebe müdürü izinli olduğu zaman, muhasebe finansman şefi yetkileri geçici olarak devralmaktadır.

İşletmede iş gücünün bilgi ve yeteneğine uygun yerde çalıştırılması esas alınmıştır. Yapılan gözlemlerde de bu sonuca varılmıştır.

Elemanlar aynı zamanda tahsil, tecrübe ve yeteneklerine göre çalıştırılmaktadır. Örneğin; işletmede çalışan üst kademenin (müdür, şef...) hepsi fakülte mezunudur.

Kuruluş içinde haberleşme, teknolojik (bilgisayar, telefon, faks), sözlü (yüz yüze görüşme, toplantılar düzenleme) ve ilan şeklinde olmaktadır. İlan ve duyurular işletmede bütün personelin görebileceği (yemekhane ve giriş) yerlerdeki panolara asılmaktadır. Personel işletmede olup bitenler hakkında bilgi sahibidir. Bu bilgiye işletmenin web sayfası sayesinde ulaşabilmektedir.

Verimlilik, girdi miktarında değişme olmaksızın çıktı miktarının maksimizasyonudur. Hatalı ürünlerin azaltılması, işlenen hammadde miktarının artırılması, üretim araçlarının etkin kullanımı verimliliği artırmanın en başta gelen yollarıdır.

Hataların azaltılması için; üretimde yapılan hatalar test edilerek, haftalık toplantılarda birim yöneticileri tarafından, ustabaşılara anlatılarak hataların düzeltilmesi yoluna gidilmektedir. Makinelerin verimliliği konusunda iş yükleri planlı olarak verilmekte olup, böylece boş kalma süreleri en aza indirilmektedir.

3.4.2.17. Çalışan Memnuniyetini Geliştirme Çalışmaları

İşletmede çalışan toplam işgücü sayısı 400 kişiden (70'i memur, 330' u diğer çalışanlar) oluşmaktadır.

İşletmede işgörenin işten ayrılmaması için öngörülen ilkeler vardır. Bunlar;

- i- **Manevi ve Sosyal Tedbirler:** İşgücünü ve diğer personeli işe ve işletmeye bağlamada insan ilişkilerinin genel olarak etkin bir rolü vardır. İşletmenin sağlayacağı sosyal hizmetlerle personel için sıcak ve dostane bir atmosfer yaratılması çok faydalıdır.
- ii- **Fiziki ve Maddi Tedbirler:** Fiziki ve maddi tedbirlerle çalışanların işleri, işyeri ile ilgili çalışma şartlarının düzeltilmesi ve iyileştirilmesi yolundaki çalışmalardır. İşyerinin temizlik, ısı, ışık, rutubet, gürültü...vb. faktörler bakımından uygun çalışma ortamına dönüştürülmesi tedbirleri bu gruptadır.
- iii- **İktisadi ve Mali Tedbirler:** Bunlar iş değerlendirilmesi ve çalışanların gördükleri işe göre, layık oldukları şekilde ücret ödenmesi yolundaki tedbirlerdir.

Yetki ve sorumluluk yönünden bir üst göreve atama işlemi 'yükselme' olarak tanımlanır. Personelin yükselmesinde şu hususlar göz önünde tutulur.

Yükseltilmesi düşünülen personelin göreve atanabilecek diğer adaylara olan üstünlüğü.

- i- Bir üst görevin gerektirdiği bilgi, beceri ve temsil yeteneklerine sahip olduğunun hakkında düzenlenen sicil belgesiyle kanıtlanmış olması.
- ii- Üstlenebileceği yeni görevin kişisel niteliklerine uygun olması ve hali hazır görevi ile ilişkisi.

Çalışan memnuniyetinin geliştirilmesi için ayrıca; iş güvenliğinin artırılmasına çalışılmaktadır. İş güvenliğini geliştirme programı; kuruluş içinde her türlü tehlikeye karşı talimatların asılmasını, yangından koruma yönergesini, karbondioksitli cihaz kullanımına ilişkin uyarılar v.b. içermektedir. Bu ilkeler tüm iş görenler tarafından benimsetilmesi amaçtır. İşçiler çalışma ortamlarında gerekli koruyucu teçhizat ve giysiler kullanmaktadırlar. Mesela; önlük, kulaklık, kışın kalın ve

koruyucu iş giysileri, gözlük vb. Ayrıca, şirkette olası kazalara karşı sağlık ekibi de bulundurulmaktadır. Firmada iş kazalarını önleyici tedbirler düşünülmüş ve mevcuttur. Örneğin; “kullanımını bilmediğiniz makineyi çalıştırmayınız”. “gürültülü ortamda çalışıyorsanız koruyucu kulaklık takınız” Ayrıca makinelerin kendi otomatik güvenlik önlemleri de mevcuttur.

Bu uygulamaların dışında uygulanması planlanan yeni uygulamalar ise;

- i- 6 Sigma
- ii- İşletme Kaynak Planlaması (ERP)

3.4.3. Stratejik Uygulamaların Amaçlara Göre Haritalandırılması

Ele alan uygulamaların hangi stratejik amacı etkileyeceğini tablo yoluyla gösterdik. Buradaki amacımız işletmenin ele almış olduğu uygulamaların stratejik olduğunu, ve mutlak bir stratejik amacı etkileyeceğini göstermektir. Bazı amaçlar için stratejik uygulamanın olmayışı, bu amaçları işletmenin artan bir çabayla başaracağıdır.

3.4.4. Stratejik Uygulamalar İçin Fon Tahsisi

Yukarıda belirtmiş olduğumuz stratejik uygulamalar için fon tahsisi, ilgili bütçe yoluyla yapılmaktadır. Bunlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Stratejik uygulamalar için ayrı bir bütçe yapılabilir. Ancak Erbak-Uludağ için stratejik uygulamalar mevcut bütçe yapısı içinde departman bütçeleri yoluyla fonlanmıştır.

Tablo 3 6. X Yılı Stratejik Uygulamalar İçin Fon tahsisi

STRATEJİK UYGULAMA	FONLAMANI YAPILDIĞI BÜTÇE	FON TUTARI
Tedarikçi İlişki Programı	Faaliyet Giderleri Bütçesi	20.000 YTL
Müşteri İlişkileri Yönetimi,	Faaliyet Giderleri Bütçesi	140.000 YTL
Yeni Pazar Oluşturma ve Yeni Ürün Geliştirme, Çeşitlendirme Çalışmaları	Faaliyet Giderleri Bütçesi	268.000 YTL
Reklam ve Promosyonlar	Faaliyet Giderleri Bütçesi	210.000 YTL
İş Süreçlerinin Geliştirilmesine Yönelik Uygulamalar	Genel Üretim Giderleri Bütçesi	100.000 YTL
Üretim Teknolojisinin Geliştirilmesi	Sermaye Harcamaları Bütçesi	30.00 YTL
Toplam Kalite Yönetimi	Genel Üretim Giderleri Bütçesi	2.350.000 YTL
Etkin Depolama ve Stok Kontrolü Sağlanması	Faaliyet Giderleri Bütçesi	(Etkin ve Etkili Çalışma İle Başarılacak)
Satış ve Dağıtım Sisteminin Geliştirilmesi	Faaliyet Giderleri Bütçesi Sermaye Bütçesi	260.000 YTL
Satış Sonrası Hizmetleri Geliştirmek	Genel Üretim Giderleri Bütçesi, Faaliyet Giderleri Bütçesi	Kalite maliyetleri ile ilişkili olarak ele alınmakta (Dışsal Başarısızlık Maliyetleri)
Teslimat Süresinin Kısaltılması	Faaliyet Giderleri Bütçesi	----- (Satış ve Paz. Dep. Etkili Çalışması İle Başarılacak)
Çevre ve Hava Kirliliğinin Azaltılmasına Yönelik Uygulamalar	Sermaye Bütçesi, Üretim Bütçesi	16.000 YTL
Çalışan Ve Yönetici Geliştirmeye Yönelik Eğitim Programları	Genel Üretim Giderleri Bütçesi Faaliyet Giderleri Bütçesi	65.000 YTL
Bilgi Sistemlerini Geliştirilmesi	Sermaye Bütçesi	55.000 YTL
Prim ve Teşvikler	Üretim Bütçesi, Faaliyet Giderleri Bütçesi	202.000 YTL
Verimlilik ve Motivasyon İçin Çalışma Koşullarının İyileştirilmesi ve Diğer Çalışmalar	Sermaye Bütçesi, Faaliyet Giderleri Bütçesi	7.000 YTL
Çalışan Memnuniyetini Geliştirme Çalışmaları	Faaliyet Giderleri Bütçesi	20.000 YTL

3.4.5. Uludağ ERBAK A.Ş. X Yılı Bütçesi

Öncelikle işletmenin satış bütçesi oluşturulmuş. Bu veriler çerçevesinde üretim ve faaliyet giderleri bütçeleri oluşturulmuştur. Bu bütçeler içinde stratejik uygulamalar için gerekli fonlar tahsis edilmiştir.

Tablo 3 7. Satış Bütçesi(Miktar)

ÜRÜNLER	Tahmini Satış Miktarı(lt)				
	İlk 3 Ay	İkinci 3 Ay	Üçüncü 3 Ay	Dördüncü 3 Ay	Toplam
Uludağ Gazoz	6.000.000lt.	10.000.000 lt	18.000.000 lt	6.000.000 lt	40.000.000lt
Uludağ Light Gazoz	600.000 lt	1.000.000 lt.	1.000.000 lt	600.000 lt	2.000.000lt
Uludağ Portakal	720.000lt	1.200.000lt	4.300.000lt	1.440.000lt	4.800.000lt
Uludağ Light Portakal	120.000 lt	200.000 lt	360.000 lt	120.000 lt	800.000 lt.
Uludağ Sarı	1.200.000 lt	2.000.000 lt	3.600.000 lt	1.200.000 lt	8.000.000 lt
Uludağ Cola	1.200.000 lt	2.000.000 lt	3.600.000 lt	1.200.000 lt	8.000.000 lt
Uludağ Cola Light	600.000lt	1.000.000 lt	1.800.000 lt	600.000 lt	2.000.000 lt
Uludağ Maden Suyu	2.250.000lt	3.750.000 YTL	6.750.000 YTL	2.250.000lt	15.000.000 lt
Frutti	750.000 lt	1.250.000 lt	2.250.000 lt	750.000 lt	5.000.000 lt

Tablo 3 8. Satış Bütçesi (Tutar)

Ürünler		Satış Yüzdesi	Satış Adedi(Şişe)	Birim Satış Fiyatı(YTL)	Toplam Satış Tutarı(YTL)
Uludağ Gazoz	250 ml Efsane Cam Şişe	%10	16.000.000	0,65	10.368.000,00
	250 ml Depozitolu Cam Şişe	%5	8.000.000	0,62	4.992.000,00
	250 ml Tek Yön Cam Şişe	%10	16.000.000	0,65	10.368.000,00
	330 ml Metalik Kutu	%20	24.242.424	0,47	11.442.424,13
	1 lt Pet Şişe	%35	14.000.000	0,42	5.936.000,00
	1,5 litre Pet Şişe	%15	4.000.000	0,65	2.592.000,00
	2,5 litre pet Şişe	%5	800.000	0,96	768.000,00
Uludağ Lıgt Gazoz	250 ml Tek Yön Cam Şişe	%35	5.600.000	0,65	3.628.800,00
	250 ml Slim Kutu	%55	8.800.000	0,47	4.153.600,00
	1 lt Pet Şişe	% 10	400.000	0,85	339.200,00
Uludağ Portakal	250 ml Depozitolu Cam Şişe	%40	7.680.000	0,62	4.792.320,00
	250 ml Tek Yön Cam Şişe	%25	4.800.000	0,65	3.110.400,00
	330 ml Metalik Kutu	%15	2.181.818	0,65	1.413.818,06
	1,5 lt Pet Şişe	%10	320.000	0,88	281.600,00
	2,5 lt Pet Şişe	%10	192.000	1,24	238.080,00
Uludağ Lıgt Portakal	250 ml Tek Yön Cam Şişe	%55	110.000	0,65	71.280,00
	1 lt Pet Şişe	%45	360.000	0,85	305.280,00
Uludağ Kola	250 ml Depozitolu Cam Şişe	%10	3.200.000	0,62	1.996.800,00
	250 ml Tek Yön Cam Şişe	%10	3.200.000	0,65	2.073.600,00
	330 ml Metalik Kutu	%30	7.272.727,3	0,65	4.712.727,29
	1,5 litre Pet	%25	1.333.333,3	0,99	1.322.666,63
	2,5 litre Pet	%25	800.000	1,50	1.196.800,00
Uludağ Lıgt Cola	250 ml Metalik Kutu	%100	16.000.000	0,65	10.368.000,00
Uludağ Sarı	2,5 lt pet	%100	3.200.000	1,13	3.609.600,00
Uludağ Maden Suyu	200 ml Cam Şişe Tek Yön	%100	125.000.000	0,18	23.000.000,00
Frutti	200 ml Cam Şişe	%100	25.000.000	0,34	8.400.000,00
TOPLAM					121.480.996,12

Tablo 3 9. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Toz Şeker	Uludağ Gazoz	Kg	1.200 ton	2.000 ton	3600 ton	1200 ton	8.000 ton
		Ytl	2.160.000 YTL	3.600.000 YTL	6.480.000 YTL	2.160.000 YTL	14.400.000 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	144 ton	240 ton	430 ton	144 ton	958 ton
		Ytl	259.200 YTL	432.000 YTL	774.000 YTL	259200 YTL	1.724.400YTL
	Uludağ Sarı	Kg	240 ton	400 ton	720 ton	240 ton	1600 ton
		Ytl	432.000 YTL	720.000 YTL	1.296.000	432.000 YTL	2.880.000YTL
	Uludağ Cola	Kg	240 ton	400 ton	720 ton	240 ton	1600 ton
		Ytl	432.000 YTL	720.000 YTL	1.296.000	432.000 YTL	2.880.000YTL
Fruktoz (F55)	Frutti	Kg	18.7 ton	31.2 ton	56.2 ton	18.7 ton	125 ton
		Ytl	28.050 YTL	46.800 YTL	84.300 YTL	28.050 YTL	187.200 YTL
Strik Asit	Uludağ Gazoz	Kg	36 ton	60 ton	108 ton	36 ton	240 ton
		Ytl	50.400 YTL	84.000 YTL	151.200 YTL	50.400 YTL	336.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	360 kg	600 kg	1 ton 80 kg	360 kg	24 ton
		Ytl	5.040 YTL	8.400 YTL	15.120 YTL	5040 YTL	33.600 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	432 kg	720 kg	1.29 ton	432 kg	28,8 ton
		Ytl	6.048 YTL	10.040 YTL	18.080 YTL	6.048 YTL	40.320 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	720 kg	1200 kg	2160 kg	720 kg	4,8 ton
		Ytl	1008 YTL	1695 YTL	3.024 YTL	1.008 YTL	6.720YTL
	Frutti	Kg	4.5 ton	7.5ton	13.5 ton	4.5 ton	30 ton
		Ytl	6.300 YTL	10.500 YTL	18.900 YTL	6.300 YTL	42.000. YTL
	Uludağ Sarı	Kg	720 kg	1 ,2 ton	2 ,16 ton	720 kg	48 ton
		Ytl	10.080 YTL	16.800 YTL	30.240 YTL	10.080 YTL	67.200YTL
	Uludağ Cola	Kg	720 kg	1,2 ton	2,16 ton	720 kg	48 ton
		YT L	10.080 YTL	16.800 YTL	30.240 YTL	10.080 YTL	67.200YTL
	Uludağ Cola Light	Kg	360 kg	600 kg	1,8 ton	360 kg	24 ton
		Ytl	5.040 YTL	8.400 YTL	15.120 YTL	5040 YTL	33.600 YTL
Renklendirici (Karamel-150D)	Uludağ Cola	Kg	24 ton	40 ton	72 ton	24 ton	160 ton
		Ytl	7.680 YTL	12.800 YTL	23.040 YTL	7.680 YTL	51.200 YTL
	Uludağ Cola Light	Kg	12 ton	20 ton	36 ton	12 ton	80 ton
		Ytl	3.840 YTL	6.400 YTL	11.520 YTL	3.840 YTL	25.600 YTL

Tablo 3 10. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Koruyucu (Sodyum Benzoat)	Uludağ Gazoz	Kg	6.ton	10.ton	18.ton	6.ton	40.ton
		YTL	20.400 YTL	34.000 YTL	61.200 YTL	20.400 YTL	136.000
	Uludağ Light Gazoz	Kg	600 kg	1.ton	1.8 ton	600 kg	4 ton
		YTL	1.980 YTL	3.300 YTL	5.940 YTL	1.980 YTL	13.200 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	720kg	1,2 ton	2 ,15 ton	720 kg	4,8 ton
		YTL	23.859 YTL	39.765 YTL	71.577 YTL	23.859 YTL	15.906 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	120 kg	200 kg	360 kg	120 kg	800 kg
		YTL	396 YTL	660 YTL	1.188.000 YTL	396.000 YTL	2.640 YTL
	Frutti	Kg	375 kg	625 kg	1.ton 1,25 kg	375 kg	2,5 ton
		YTL	1.237 YTL	2.062 YTL	3.712 YTL	1.237 YTL	8.250 YTL
	Uludağ Sarı	Kg	600 kg	1 ton	1,8 ton	600 kg	4 ton
		YTL	1.980 YTL	3.300 YTL	5.940 YTL	1.980 YTL	13.200 YTL
	Uludağ Cola	Kg	600 kg	1 ton	1,8 ton	600 kg	4 ton
		YTL	1.980 YTL	3.300 YTL	5.940 YTL	1.980 YTL	13.200 YTL
Koruyucu (Potasyum Sorbit)	Uludağ Gazoz	Kg	6.ton	10.ton	18.ton	6.ton	40.ton
		YTL	43.200 YTL	72.000 YTL	129.600 YTL	43.200 YTL	288.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	600 kg	1.ton	1.8 ton	600 kg	4 ton
		YTL	4.320 YTL	7.200 YTL	12.960 YTL	4.320 YTL	28.800 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	720kg	1,2 ton	2,1 ton	720 kg	4,8 ton
		YTL	5.205 YTL	8.676 YTL	15.616 YTL	5.205 YTL	34.704 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	120 kg	200 kg	360 kg	120 kg	800 Kg
		YTL	864 YTL	1.440 YTL	2.592 YTL	864 YTL	5.760 YTL
	Frutti	Kg	375 kg	625 kg	1,12 ton	375 kg	2,5 ton
		YTL	2.700 YTL	2.700 YTL	8.100 YTL	2.700 YTL	18.000 YTL
	Uludağ Sarı	Kg	600 kg	1 ton	1,8 ton	600 kg	4 ton
		YTL	4.320 YTL	7.200 YTL	12.960 YTL	4.320 YTL	28.800 YTL

Tablo 3 11. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi (Devam)

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Karbondio ksit(CO2)	Uludağ Gazoz	Kg	24 ton	40 ton	72 ton	24 ton	160 ton
		YTL	96.000 YTL	160.000 YTL	288.000 YTL	96.000 YTL	640.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	2,4 ton	4 ton	7,2 ton	2,4 ton	16 ton
		YTL	9.600 YTL	16.000 YTL	28.800 YTL	9.600 YTL	64.000 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	2,8 ton	4,8 ton	8, 6 ton	2,8 ton	19 ton
		YTL	11.400 YTL	19.000 YTL	34.200 YTL	11.400 YTL	76.000 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	480 kg	800 kg	1,4 ton	480 kg	3 ton 160 kg
		YTL	1.896 YTL	3.160 YTL	5.688 YTL	1.896 YTL	12.640 YTL
	Frutti	Kg	3 ton	5 ton	9 ton	6 ton	20 Ton
		YTL	12.000 YTL	20.000 YTL	36.000 YTL	12.000 YTL	80.000 YTL
	Uludağ Sarı	Kg	4,8 ton	8 ton	14,4 ton	4,8 ton	32 ton
		YTL	19.200 YTL	32.000 YTL	57.600 YTL	19.200 YTL	128.000 YTL
	Uludağ Cola	Kg	4,8 ton	8 ton	14,4 ton	4,8 ton	32 ton
		YTL	19.200 YTL	32.000 YTL	57.600 YTL	19.200 YTL	128.000 YTL
	Uludağ Cola Light	Kg	2,4 ton	4 ton	7,2 ton	2,4 ton	16 ton
		YTL	9.600 YTL	16.000 YTL	28.800 YTL	9.600 YTL	64.000 YTL
Renklendi rici (Beta Karoten)	Uludağ Portakal	Kg	1,4 ton	2,4 ton	4,3ton	1,4 ton	9,5 ton
		YTL	155.196 YTL	258.660 YTL	465.588 YTL	155.196 YTL	1.034.640 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	240.kg	400 kg	720 kg	240 kg	1,6 ton
		YTL	25.920 YTL	43.200 YTL	77.760 YTL	25.920 YTL	172.800 YTL
	Uludağ Sarı	Kg	2 ton	3,4 ton	6,1 ton	2 ton	13,6ton
		YTL	220.320 YTL	367.200 YTL	660.960 YTL	220.320 YTL	1.468.800 YTL

Tablo 3 12. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Çilek Esansı	Uludağ Gazoz	Kg	12 ton	20.ton	36 ton	12 ton	80 ton
		YTL	672.000 YTL	1.120.000 YTL	2.016.000 YTL	672.000 YTL	4.480.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	1,2 ton	2. ton	3.6 ton	1.2 ton	8 ton
		YTL	67.200 YTL	112.000 YTL	201.600 YTL	67.200 YTL	448.000 YTL
	Frutti	Kg	750 kg	1,25 ton	2,25 ton	750 kg	5 Ton
		YTL	42.000 YTL	70.000 YTL	126.000 YTL	42.000 YTL	280.000YTL
Portakal Esansı	Uludağ Gazoz	Kg	12 ton	20 ton	36 ton	12 ton	80.ton
		YTL	504.000 YTL	840.000 YTL	1.512.000 YTL	504.000 YTL	3.360.000YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	1,2 ton	2 ton	3.6 ton	1.2 ton	8 ton
		YTL	50.400 YTL	84.000 YTL	151.200 YTL	50.400 YTL	336.000 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	1.4 ton	2.4 ton	4.3 ton	1.4 ton	9.5 ton
		YTL	60.354 YTL	100.590 YTL	181.062 YTL	60.354 YTL	402.360 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	240 kg	400 kg	720 kg	240 kg	1.6 ton
		YTL	10.080 YTL	16.800 YTL	30.240 YTL	10.080 YTL	67.200 YTL
	Uludağ Sarı	Kg	2.4 ton	4 ton	7.2 ton	2.4 ton	16 ton
		YTL	100.800 YTL	168.000 YTL	302.400 YTL	100.800 YTL	672.000 YTL
Kafein	Uludağ Cola	Kg	1,8 ton	3 ton	5.400 ton	1800 ton	12. ton
		YTL	30.197 YTL	50.328 YTL	90.590 YTL	30.197 YTL	201.312 YTL
	Uludağ Cola Light	Kg	180 kg	300 kg	540 kg	180 kg	1200 kg
		YTL	3.019 YTL	5.032 YTL	9.059 YTL	5.032 YTL	20.131 YTL
Doğal Kola Aroması	Uludağ Cola	Lt	120.000 lt	200.000 lt	360.000 lt	120.000 lt	800.000 lt
		YTL	336.000 YTL	560.000 YTL	1.008.000 YTL	336.000 YTL	2.240.000 YTL
	Uludağ Cola Light	Kg	60.000 lt	100.000 lt	180.000 lt	60.000 lt	400.000 lt
		YTL	168.000 YTL	280.000 YTL	5004.000 YTL	168.000 YTL	1.120.000 YTL
Portakal Suyu	Uludağ Portakal	Lt	57600 lt.	96.000 lt	172.000 lt	57600 lt.	383.200 lt
		YTL	25.920 YTL	43.200 YTL	77.400 YTL	25.920 YTL	172.440 YTL
	Uludağ Light Portakal	Lt	9.600 lt	16.000 lt	28.800 lt	9.600 lt	64.000 lt
		YTL	43.200 YTL	72.000 YTL	129.600 YTL	43.200 YTL	28.800 YTL
	Uludağ Sarı	Lt	96.000 lt	160.000 lt	288.000 lt	96.000 lt	640.000 lt
		YTL	43.200 YTL	72.000 YTL	129.600 YTL	43.200 YTL	288.000 YTL

Tablo 3 13. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Tatlandırıcı (Aspartame)	Uludağ Light Gazoz	Kg	3,6 ton	6.ton	10.8 ton	3,6 ton	24.ton
		YTL	115.920 YTL	193.200 YTL	347.760 YTL	115.920 YTL	772.800 ytl
	Uludağ Portakal	Kg	4.3 ton	7.2 ton	12,9 ton	4.3 ton	28.8 ton
		YTL	139.104 YTL	231.840 YTL	417.312 YTL	139.104 YTL	927.360 ytl
	Uludağ Light Portakal	Kg	720 Kg	1,2 ton	2.1 ton	720 Kg	4.8 ton
		YTL	23.184 YTL	38.640 YTL	69.552 YTL	23.184 YTL	154.560 ytl
	Uludağ Sarı	Kg	14.4 ton	24 ton	43.2 ton	14.4 ton	96 ton
		YTL	460.800 YTL	768.000 YTL	1.382.400 YTL	460.800 YTL	3.072.000 YTL
	Uludağ Cola	Kg	14.4 ton	24 ton	43.2 ton	14.4 ton	96 ton
		YTL	460.800 YTL	768.000 YTL	1.382.400 YTL	460.800 YTL	3.072.000 YTL
Tatlandırıcı (Acesulfame-K)	Uludağ Light Gazoz	Kg	3,6 ton	6.ton	10.8 ton	3,6 ton	24.ton
		YTL	75.600 YTL	126.000 YTL	226.800 YTL	75.600 YTL	504.000 YTL
	Uludağ Portakal	Kg	4.3ton	7.2 ton	12,9 ton	4.3 ton	28.8 ton
		YTL	90.720 YTL	151.200YTL	272.160 YTL	90.720 YTL	604.800 YTL
	Uludağ Light Portakal	Kg	720 KG	1200 KG	2.160 KG	720 KG	4.800 KG
		YTL	15.120 YTL	25.200 YTL	45.360 YTL	15.120 YTL	100.800 YTL
	Uludağ Sarı	Kg	14.4 ton	24 ton	43.2 ton	14.4 ton	96 ton
		YTL	302.400YTL	504.000 YTL	907.200 YTL	302.400YTL	2.016.000 YTL
	Uludağ Cola	Kg	14.4 ton	24 ton	43.2 ton	14.4 ton	96 ton
		YTL	302.400YTL	504.000 YTL	907.200 YTL	302.400YTL	2.016.000 YTL
	Uludağ Cola Light	Kg	3,6 ton	6.ton	10.8 ton	3,6 ton	24.ton
		YTL	75.600YTL	126.000 ytl	226.800 YTL	75.600YTL	504.000 YTL

Tablo 3 14. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Muz Esansı	Uludağ Gazoz	Kg	12 ton	20 ton	36ton	12 ton	80 ton
		YTL	672.000 YTL	1.120.000 YTL	2.016.000 YTL	672.000 YTL	4.480.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	1,2 ton	2 ton	3.6 ton	1.2 ton	8ton
		YTL	67.200 YTL	112.000 YTL	201.600 YTL	67.200 YTL	448.000 YTL
Limon Esansı	Uludağ Gazoz	Kg	12 ton	20 ton	36 ton	12.000 lt	80.000 lt
		YTL	828.000 YTL	1.380.000 YTL	2.484.000 YTL	828.000 YTL	5.520.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	1200lt	2.000 lt	3.600 lt	1.200 lt	8.000 lt
		YTL	82.800 YTL	138.000 YTL	248.400 YTL	82.800 YTL	552.000YTL
	Frutti	Kg	1500 lt	2.500 lt	4.500 lt	1.500 lt	10.000 lt
		YTL	103.500 lt	172.500 lt	310.500 YTL	103.500 YTL	690.000YTL
Elma Esansı	Frutti	Kg	750 kg	1,25 ton	2,25 ton	750 kg	5 Ton
		YTL	42.000 YTL	70.000 YTL	126.000 YTL	42.000 YTL	280.000YTL
Kiraz Esansı	Frutti	Kg	750 kg	1,25 ton	2,25 ton	750 kg	5 Ton
		YTL	42.000 YTL	70.000 YTL	126.000 YTL	42.000 YTL	280.000YTL

Tablo 3 15. Direk Hammadde ve Malzeme Kullanım Bütçesi(Devam)

			I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Mandalin Esansı	Uludağ Gazoz	Kg	12.ton	20 ton	36. ton	12.ton	80.ton
		YTL	936.000 YTL	1.560.000 YTL	2.808.000 YTL	936.000 YTL	6.240.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	12 ton	2.ton	3.6 ton	1.2 ton	8 ton
		YTL	93.600 YTL	156.000 YTL	280.800 YTL	93.600 YTL	624.000 YTL
Kayıs Esansı	Uludağ Gazoz	Kg	12 ton	20 ton	36 ton	12 ton	80 ton
		YTL	672.000 YTL	1.120.000 YTL	2.016.000 YTL	672.000 YTL	4.480.000 YTL
	Uludağ Light Gazoz	Kg	1.2 ton	2. ton	3. ton	1.2 ton	8. ton
		YTL	67.200 YTL	112.000 YTL	201.600 YTL	67.200 YTL	448.000 YTL
Askorbik Asit	Uludağ Portakal	Lt	1.440 lt	2.400 lt	4.300 lt	1.440. lt	9.580 lt
		YTL	12.933 YTL	21.555 YTL	38.799 YTL	12.933 YTL	86.220 YTL
	Uludağ Light Portakal	Lt	240 lt	400 lt	720 lt	240 lt	1.600 lt
		YTL	2.160 YTL	3.600 YTL	6.480 YTL	2.160 YTL	14.400 YTL
	Uludağ Sarı	Lt	2.400 lt	4.000 lt	7.200 lt	2.400lt	16.000 lt
		YTL	21.600 YTL	36.000 YTL	64.800 YTL	21.600 YTL	144.000 YTL

Tablo 3 16. Direk İşçilik Gider Bütçesi

		I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
D. İşçilik Gid.	Uludağ Gazoz	33.919,6 YTL	56.532,66 YTL	101.758,8 YTL	33.919,6 YTL	226.130,7 YTL
	Uludağ Light Gazoz	3.391,96 YTL	5.653,266 YTL	10175,88 YTL	3391,96 YTL	22.613,07 YTL
	Uludağ Portakal	4.070,352 YTL	6.783,92 YTL	12.211,06 YTL	4.070,352 YTL	27.135,68 YTL
	Uludağ Light Portakal	678,392 YTL	1.130,653 YTL	2.035,176 YTL	678,392 YTL	4.522,613 YTL
	Uludağ Maden Suyu	6.783,92 YTL	1.1306,53 YTL	20.351,76 YTL	6.783,92 YTL	45.226,13 YTL
	Frutti	6.783,92 YTL	1.1306,53 YTL	20.351,76 YTL	6.783,92 YTL	45.226,13 YTL
	Uludağ Sarı	3.391,96 YTL	5.653,266 YTL	10.175,88 YTL	3.391,96 YTL	22.613,07 YTL
	Uludağ Cola	6.359,925 YTL	10.599,87 YTL	19.079,77 YTL	6.359,925 YTL	42.399,5 YTL
	Uludağ Cola Light	2.119,975 YTL	3.533,291 YTL	63.59,925 YTL	2.119,975 YTL	14.133,17 YTL
	TOPLAM					450.000 YTL.

Tablo 3 17. Genel Üretim Giderleri Bütçesi

Gider Türleri					
	I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Yardımcı Malz. Gid.	4.477.384 YTL	7.462.307 YTL	13.432.153 YTL	4.477.384 YTL YTL	29.849.230.YTL
İşletme Malz. Gid.	12.500 YTL	12.500 YTL	12.500 YTL	12.500 YTL	50.000 YTL
Fab. Binası Aydınlatma ve Enerji Gid.	36.000YTL	33.000 YTL	38500 YTL	43.000 YTL	150.500 YTL
Bakım Onarım Gid.	13.500 YTL	13.500 YTL	15.000 YTL	13.500 YTL	55.500 YTL
Üretimde Kullanılan Sabit Aktiflerin Gid.	28.000 YTL	28.000 YTL	28.000 YTL	28.000 YTL	112.000 YTL
Yardımcı İşçilik Gid.	48.000 YTL	48.000 YTL	48.000 YTL	48.000 YTL	192.000 YTL
Yönetici İşçilik Gid.	83.000 YTL	83.000 YTL	83.000 YTL	83.000 YTL	332.000 YTL
Kalite Maliyetleri	352.500 YTL	587.500 YTL	1.057.500 YTL	352.500 YTL	2.350.000 YTL
Üretim Süreçlerinin Geliştirilmesi	25.000 YTL	25.000 YTL	25.000 YTL	25.000 YTL	100.000 YTL
Direk İşçilere Ait Prim ve İkramiyeler	17.500 YTL	17.500 YTL	17.500 YTL	17.500 YTL	70.000 YTL
Direk İşçilere Yönelik Eğitim Programları	5.000YTL	5.000 YTL	5.000YTL	5.000YTL	25.000YTL
Çevre ve Hava Kirliliğinin Önlenmesi Çalışmaları	4.000 YTL	4.000 YTL	4.000 YTL	4.000 YTL	16.000 YTL
Toplam Gen. Üretim Gid.					

Tablo 3 18. Faaliyet Giderleri Bütçesi

		I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Paz.Sat. Giderleri	Satış Pers. Maaşları	75.000 YTL	75.000 YTL	75.000 YTL	75.000 YTL	300.000 YTL
	Satış Pers Ait Prim.	9.000 YTL	15.000 YTL	27.000 YTL	9.000 YTL	60.000 YTL
	Nakliye Gid.	349.500 YTL	582.500 YTL	1.048.500 YTL	349.500 YTL	2.330.000 YTL
	Reklam Gid.	70.000 YTL	70.000 YTL	70.000 YTL	70.000 YTL	210.000 YTL
	Satış Elemanlarının Eğitimi	5.000 YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	20.000 YTL
	Pazar Araştırmaları	7.000 YTL	7.000 YTL	7.000 YTL	7.000 YTL	28.000 YTL
	Müşteri İlişkileri Yönetimi	35.000 YTL	35.000 YTL	35.000 YTL	35.000 YTL	140.000 YTL
Genel Yönetim Giderleri	Yönetici Maaş.	90.000 YTL	90.000 YTL	90.000 YTL	90.000 YTL	360.000 YTL
	Yönetici İkramiyeleri	18.000 YTL	18.000 YTL	18.000 YTL	18.000 YTL	72.000 YTL
	Telefon Gid.	2.800 YTL	3500 YTL	5.000 YTL	2.800 YTL	14.100 YTL
	İdari Bin Ayd.	5.000 YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	20.000 YTL
	Isıtma ve Havç Gid.	10.000 YTL	3.000 YTL	3.000 YTL	10.000 YTL	26.000 YTL
	İdari Bin. Amort. Gid.	20.000 YTL	20.000 YTL	20.000 YTL	20.000 YTL	80.000 YTL
	Tedarikçi İlişki programı	5.000 YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	20.000 YTL
	Yönetici Geliştirmeye Yönelik Eğitim Programları	10.000 YTL	10.000 YTL	10.000 YTL	10.000 YTL	40.000 YTL
	Çalışan Memnuniyetini Artırmaya Yönelik Faaliyetler(Eğlence, Piknik vb.)	5.000 YTL	5.000YTL	5.000 YTL	5.000 YTL	20.000 YTL
Araştırma Geliştirme Gid.	Yeni Ürün Projeleri(Hammadde ve Gider)	40.000 YTL	40.000 YTL	40.000 YTL	40.000 YTL	240.000 YTL
	Ar-ge Çalışan Maaşları	22.000 YTL	22.000 YTL	22.000 YTL	22.000 YTL	22.000 YTL
	Ar-ge İkramiyeler	4.400 YTL	4.400 YTL	4.400 YTL	4.400 YTL	17.600 YTL

Tablo 3 19. Sermaye Bütçesi

Yatırım Türü		I. Üç Aylık	II. Üç Aylık	III. Üç Aylık	IV. Üç Aylık	Yıllık Toplam
Alınması Planlanan Sabit Aktifler	Bilgisayar ve Yazılım	55.000 YTL	-----	-----	-----	55.000 YTL
	Taşıt(Pazarlama İçin)	60.000 YTL	60.000 YTL	60.000 YTL	60.000 YTL	240.000YTL
	Üretim Makinası	-----	30.000 YTL	-----	-----	30.000 YTL
	Büro Malzemesi	-----	-----	7.000 YTL	-----	7.000 YTL

Tablo 3 20. Satılan Mamuller Maliyeti Tablosu

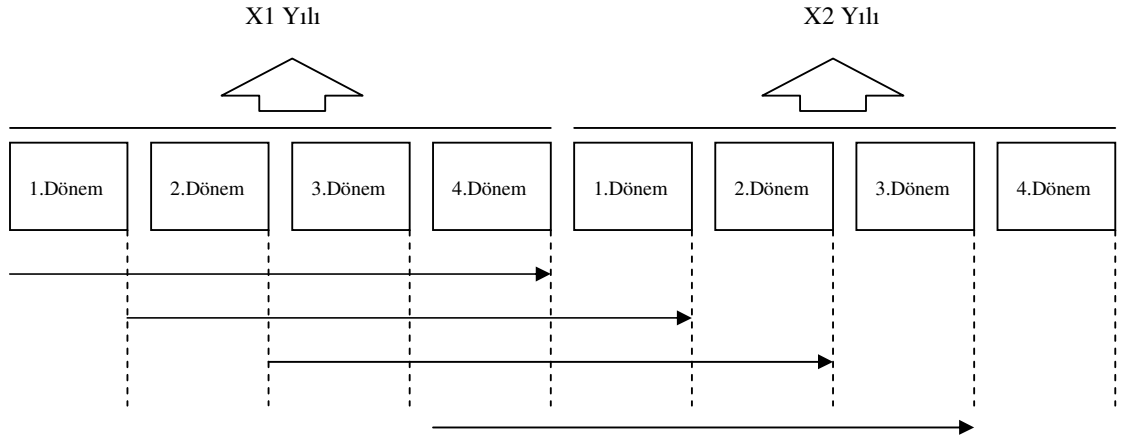
Maliyet	Tutar(YTL)
Direk Hammadde ve Malz. Maliyeti	75.206.963
Direk İşçilik Maliyetleri	450.000
Genel Üretim Giderleri	33.302.230
TOPLAM SMM	108.959.193

Tablo 3 21. Proforma Gelir Tablosu

Maliyet	Tutar(YTL)
Brüt Satışlar	121.480.996,12
Satıştan İndirimler(-)	6.074.049
Net Satışlar	115.406.947
Satışların Maliyeti(-)	108.959.193
Brüt Satış Karı	6.447.754
Faaliyet Giderleri	4.019.700
Faaliyet Karı	2.428.054

3.4.5. Bütçenin Belirli Aralıklarla Güncellenmesi(Üçer Ay)

Belirlenen bütçe hedeflerinin bütçe dönemi içinde geçerliliğini koruyup korumadığının değerlendirilmesi gerekmektedir. Şayet şartlar gereği bütçe rakamları anlamsızlaşırsa bütçenin işlevini devam ettirebilmesi açısından bu rakamların piyasa şartlarındaki değişikliklere uyarlanması gerekmektedir. Aşağıdaki şekil 4.1 bunu göstermektedir.



Şekil 3.1 Erbak-Uludağ A.Ş. İçin Üçer Aylık Dönemler Halinde Bütçenin Güncellenmesi

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde işletmelerdeki yöneticilerin, işletmelerin devamlılığını sağlamak ve zor şartlarda ayakta kalabilmek için karşılaştıkları sorunlara uygun çözümler bularak en doğru kararı vermek durumundadırlar. İşletmeler varlıklarını devam ettirebilmek için geleceği önceden tahmin etmek ve buna göre de tedbir almak zorundadırlar. Tahminlerin bir sistem dahilinde yapılması, tahmin yapmanın doğasında bulunan yanılma payını en aza indirir.

İşletme bütçeleri geleceği sistematik olarak tahmin etmeye yarayan sayısal tablolardır. Ayrıca işletme bütçeleri geçmiş dönemlerdeki sapmaları tespit ederek bunlar için önlem alınmasını da sağlamış olmaktadır. İşletme bütçelerinin amacı, işletmenin verimliliğini, karlılığını artırmaktır. Bundan dolayı işletme bütçeleri herhangi bir faaliyet dönemi için işletmenin tüm faaliyet alanlarını kapsayan bir yönetim planlamasıdır. Bu yönetim planlaması görevini hatasız olarak yerine getirebilmesi için işletme bütçelerinin yönetim fonksiyonları ile ilişkisinin sağlam ve iyi organize edilmiş olması gerekir.

Bütçe insanlar tarafından yapılan ve uygulanan bir yönetim aracı olduğundan, insan ilişkileri büyük önem taşımaktadır. Bütçe hazırlanmasına işletmedeki tüm departmanların katılımı sağlanmalıdır. Çalışanlardan ulaşılması mümkün olmayan hedeflere ulaşmaları beklenemez. Bu nedenle de bütçeler her zaman esnek ve gerçekçi olmalıdır. İşletme bütçeleri çalışanlar üzerinde hiçbir zaman bir baskı aracı olarak kullanılmamalıdır. Bütçeler çalışanlar üzerinde baskı aracı olarak değil de motivasyon olarak görev üstlenmelidir.

İşletmedeki personelden daha fazla verim alabilmek için çok yüksek bütçe hedefleri amaçlanmamalıdır. Personelin bu yüksek hedefe ulaşamayacağı düşüncesi, hedefin ihmaline yol açar. Ayrıca düşük hedefler belirlemekten de kaçınmak gerekir. Bu da işletmenin kaynaklarını yeterince kullanamamasına ve işletmenin potansiyelini tam olarak ortaya koyamamasına neden olur. Bütçede belirlenen hedefler daima gerçekçi ve uygulanabilir olmalıdır.

İşletme bütçelerinin en önemli amacı üst seviyedeki yöneticilere yönetim esnasında ve doğru karar vermede yardımcı olmaktır. Bu hem yöneticilerin hem

de işletmede kullanılan sistemin başarılı olabilmesi için ön koşuldur. Geleneksel statik yapıdaki bütçeleme süreci artık işletmelerin ihtiyaçlarına cevap vermemektedir. Çalışmamızın konusunu oluşturan dinamik bütçeleme yaklaşımı geleneksel bütçeleme yaklaşımının bu eksikliğini gidermektedir.

Erbak Uludağ A.Ş. de işletme bütçesi hazırlanırken muhasebe,pazarlama ve satış departmanından yetkili personelleri ile genel müdür ortaklaşa çalışma yapmaktadırlar. Bu hem bütçenin daha sağlıklı olmasını sağlamaktadır hem de katılımı artırarak bütçenin güvenilirliğini ve etkinliğini yükseltmektedir. Ancak tüm bunlar yapılırken bütçe konusunda çalışanlar yeterince aydınlatılmamaktadır. Bu da üst seviye ile alt seviye arasında büyük kopukluklara neden olmaktadır.

Erbak Uludağ’ da hazırlanan bütçeler üç aylık dönemler halinde kontrol edilerek görülen aksaklıklar ve eksiklikler düzeltilir ve o günkü koşullara uygun hale getirilir.Satışların ve belirlenen hedeflerin önceden planlanan bir çerçevede yürütülmesi, yani satışların kesin olarak en az bir yıl önceden bilinmesi, hem bütçeleme aşamasına büyük kolaylık sağlamakta hem de yöneticilerin daha etkin kararlar vermesini etkilemektedir.Ayrıca Bütçe sapmalarının da fazla çıkmasını önlemektedir.

Bütçenin işletmedeki bilgi akışına büyük katkısı vardır.Bunun tam tersi de doğrudur. Eğer işletmedeki bilgi akışı çok güçlü ise bundan bütçe de faydalanmaktadır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

AKAT İlter , **İşletme Yönetimi**, Üçel Yayıncılık, İzmir, 1984.

AKAT İlter, BUDAK Gönül , BUDAK Gülay, **İşletme Yönetimi**, Üçel Yayıncılık, İzmir, 1997.

AKGÜÇ Öztin ,**Finansal Yönetim**, Muhasebe Enstitüsü yayınları No: 63,6.Basım

ALTINTAŞ Füsün Çınar, “Strateji Geliştirme Süreci İçerisinde Stratejik Başarı Unsurlarının Değerlendirilmesi” , **Ege Üniversitesi Strateji ve Planlama Koordinatörlüğü**, (www.euspk.ege.edu.tr/paword4.doc) adresinden alınmıştır.) (15.04.2005)

ARAT Ali , **Karar Alma Modellerinin Yönetim Etkinliğini Artırmadaki Rolü ve Karar Etkinliği Modelinin Endüstriyel İşletmelere Uygulanması**,Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,Ankara,1996.

ARMAĞAN Ali, “Ekonomik ve Siyasal Bir Alt Sistem Olarak Çağdaş İşletmelerde Karar Verme Süreci, Düşünceler”, **Ege Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi**, (11), 1998.

AYDIN Nurhan, **Finansal Yönetim**, Eskişehir: Birlik Ofset, 1999.

AYSAN Mustafa, **Maliyetler ve İşletme Kararları**, İ. Ü. Yayınları, İstanbul, 1974.

BADILY Samuel E., **Modern Decision Making**, New York: Mc Grow Hill Productions, 1985.

BALÇIK Bahaettin , **İşletme Yönetimi**, 2. Baskı, Atlas Kitabevi, Konya, 1997.

BARRY W.B., **Strategic Planning Workbook for Public and Nonprofit Organizations**, St.Paul: Amherst Wilder Foundation,1986.

BAŞARAN İbrahim Ethem , **Yönetim**, Gül Yayınevi, Ankara, 1989.

BLACKERBY P., “History of of Strategic Planning , Armed Forces,” **Controller Magazine** ,1994.

BOZOK Sinan, **Planlama-Kontrol Sistemlerinin Davranışsal Boyutları**, Anadolu Üniversitesi Yayınları No:44, Eskişehir, 1983.

BRAYSON John M., **Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations**, Jossey-Bass, San Francisco,1988.

BROOKS J. , Heckert and WILLSON James D., **Business Budgeting and Control**,3rd Edition: New York: The Ronald Pres Company, 1967.

BULAT İlker Ömer Sait, **İşletme Bütçeleri Sisteminin İncelenmesi ve İşletme Bütçesi Sisteminin Mekanik İhtiyaçlarının Sağlanmasına Yönelik Bir Uygulama Araştırması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 2002.

BÜKER Semih, **Finansal Yönetim**, Beşinci Baskı, Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No:875, Açıköğretim Fakültesi Yayın No:463, 2001.

BÜYÜKMİRZA Kamil, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi** ,Sekizinci Baskı. Ankara: Barış Kitap Basım ve Yayın Dağıtım Ltd. Şti., 2000.

CAN Halil , **Organizasyon ve Yönetim**, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1997.

CEMALCILAR İlhan, “İşletme Bütçeleri”, **Sulhi Garan Matbaası**, İstanbul, 1965.

_____, **İşletme Bütçeleri**,İstanbul: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları: 24-2, 1965.

COLLINS James C., “Şirketinizin Vizyonunu Oluşturmak”, **POWER Özel Ek** , Aralık 1996.

ÇELEBİOĞLU Gökçenur, **Enflasyonist Ortamda Faaliyet Bütçeleri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1997.

ÇETİNOĞLU Tansel, **Muhasebe Bilgilerinin Stratejik Karar Alma Fonksiyonunda Kullanılması ve Ege Seramik Sanayi ve Ticaret A.Ş. de**

bir Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya, 2001.

ÇÖLBAŞI Nail,” İşletme Sevk ve İdaresi Açısından Bütçe Yolu ile Kontrol Tekniği”, **Sevk ve İdare Dergisi**, Sayı:80, 1975.

DAVID Fred R., **Strategic Management**, New Jersey,Prentice Hall,İnc,1997.

DESS Gregory G., LUMPKIN T., **Strategic Management, Creating Compotitive Advantages**, Mc Graw Hill Pub,New York,2003.

DİNÇER Ömer, **Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası**, İstanbul: Timaş Yayınları A.Ş., 1991.

DPT. Tekdüzen Muhasebe Sistemi İşletme Bütçesi Rehberi. (Yayın No: DPT: 1525-KD: 330, Mart 1997.

DRAFT R., **Management**, Orlando: The Dryden Pres

DRUCKER Peter F., **Management: Taks Responsibilities Practise**, Oxford: Butlerworth Heinemann Ltd., 1994.

EREN Erol, **İşletmelerde Stratejik Planlama ve Yönetim**, İstanbul: İstanbul Üni. İşletme Fakültesi Yayın No: 234, 1990 .

GÜNAL Semiha Özalp, **Yönetim Aracı Olarak Bütçeler ve Bütçeye Katılımın Etkileri**,Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1997.

GÜRSOY Ümmüşen, **İşletmelerin Kar Planlaması ve Denetim Sürecinde Muhasebenin Rolü, Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama**, Ç. Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 1985.

HINTERHUBER Hans H., **Stratejik İşletme Yönetimi**. Çev: Lale Uraz, İstanbul: Erler Matbaası, 1980.

Invest Tech Limited, “Developing a Business Strategy”, www.planware.org,1999.

JONES Kuman H., PRICE Jean B., WERNER Michael L. ve DORAN Martha S., **Introduction to Financial Accounting**, New Jersey: Prentice hall Publishing, 1996.

KARALAR Rıdvan, ÖZKUL Ali Ekrem, **Yönetim Ekonomisi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 950, Eskişehir, 2001.

KOÇEL Tamer, **İşletme Yöneticiliği (Yönetim ve Organizasyonlarda Davranış Klasik-Modern-Çağdaş ve Güncel Yaklaşımlar)**, Beta Yay., İstanbul, Mart 2001.

MANAV Cevat, “Yönetim Açısından İşletme Bütçeleri ve Finansal Planlama”, **Desen Matbaası**, Ankara, 1990.

MILLER Alex , DESS Gregory G., **Strategic Management**, Mcgraw Hill Companies Inc. 1996.

ÖZALP İnan, **İşletmelerde Yönetim: Fonksiyonlar ve Organizasyon**, Bayteş A.Ş. Yayınları, Ankara, 1997.

ÖZBAŞAR Sera, **İşletme Politikası** , İstanbul: Yönetim Geliştirme A.Ş., 1981.

ÖZKOL A.Erdal, **Belirsizlik Ortamında Muhasebe Verilerinin İşletme Kararlarında Kullanılması**, Yayınlanmamış Doktora tez; Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 1997.

ÖZÜRÜN Erkal, **İşletme Bütçeleri ve Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 1996.

PEKER Alparslan , **Modern Yönetim Muhasebesi**, Dördüncü Baskı, İstanbul: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 53, Fatih Yayınevi, 1988.

PEKİNER Kamuran, **İşletme Denetimi** ,Beşinci Baskı, İstanbul: Yön Ajans Basım, 1988.

POTER Michael E., “Strateji Nedir?”, **POWER Özel Ek**, Mart 1997.

RAYBURN Letricia Gayle, **Cost Accounting Using A Cost Management Approach** ,USA: Irwin Inc., 1996.

SEVGENER A. Sait,” İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim İşlevi Bağlantısı”, **Muhasebe Enstitüsü Dergisi**, Sayı: 36, Mayıs 84.

SEVGENER Sait, HACİRÜSTEMOĞLU Rüstem, **Yönetim Muhasebesi**, Alp Yayınları, İstanbul, 1998.

_____, **Yönetim Muhasebesi**, Altıncı Baskı, İstanbul: Alfa Yayınları, 2000.

SEYREK İ.Yücel , Stratejik Planın Yansıması, [http://www.kalder.org.tr/preview_content.asp? contID=720&tempID=1®ID=2](http://www.kalder.org.tr/preview_content.asp?contID=720&tempID=1®ID=2), (30,11,2005).

ŞAHİN Mehmet, “İşletmelerin Stratejik Yönetimi” **Afyon: Afyon İ.İ.B.F. Yıllığı**,1992.

ŞİMŞEK Habib, **İmalat Endüstri İşletmelerinde Yönetim Bilgi Sistemlerinin Stratejik Karar Vermeye Yönelik Kullanımı ve Bir Uygulama Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya, 2003.

TAMBAŞ Necla, **İşletme Bütçeleri ve Kontrol**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1994.

TAŞKIRAN Necati , “İşletme Stratejisi Çerçevesinde Mamul Üretim Politikasının Saptanmasında Yardımcı Yöntemler” **İzmir: Dokuz Eylül Üni. İ.İ.B.F. Dergisi**, C. 5, S. 1-2, 1990.

THOMSON Arthur A., STRICLAND A.J., **Strategic Management; Concept and Cases**, Irwin McGraw-Hill Pub.,Singapore,1999.

TOSUN Kemal , **İşletme Yönetimi**, İşletme İktisadi Enstitüsü Yayını, No. 120, İstanbul, 1990.

ULUKAN Cemil, **İşletme Bütçeleri ve Bilgisayar Destekli Bir Uygulama Denemesi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1992.

ÜLGEN Hayri, MİRZE Kadri, **İşletmelerde Stratejik Yönetim**, Literatür Yayıncılık, İstanbul 2004.

YARDIMCIOĞLU Mahmut, **İşletmelerde Karar Almada Muhasebe Departmanından Elde Edilen Bilgilerin İşlevi ve Önemi: Kahramanmaraş Tekstil Sektöründe Bir Araştırma**,Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sütçü İmam Üniversitesi,Sosyal Bilimler Enstitüsü,Konya,2002.

YALKIN Yüksel Koç, **Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Üçüncü Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1989.

YAS Murat, **Elektronik Hesap Tablolarıyla İşletme Bütçelerinin Hazırlanması**, Yayınlanmamış yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998.

YILMAZ Bülent , **İşletme Bütçeleri ve Aselsan Uygulaması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2001.

YILMAZ Rifat, “Dengeli Performans Ölçüm Sistemine Dayalı Stratejik Bütçeleme Süreci ve Bir Uygulama Modeli”, D.P.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2006.

YOZGAT Osman, **İşletme Yönetimi**, M:Ü: Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No: 383-616, İstanbul, 1983.

YÜZER Ali Fuat , **İşletme Yönetiminde Kar-Zarar Bütçesine Olasılıklı Yaklaşım**, Eskişehir, EİTİA Yayınları, No: 236/157, 1981.

WELSCH Glenn A., **Budgeting Profit Planning and Control**,(Prentice Hall Inc. NJ, 1988.

WHEELLEN Thomas L., HUNGER David , **Strategic management and business policy. Reading**, Massachusetts,1995.

WILSMORE A. W., **Business Budget In Practise**,Toronto-Canada: The Copp Clark Publishing Co., 1973.

WIXON Rufus, **Budgetary Control**, New York: Alexander Hamilton Institute, 1976.

Dizin

- Amaç, 35, 45, 46, 59, 67, 94, 104, 105, 106
- Bütçe, v, xii, xiii, 42, 45, 46, 47, 48, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 60, 61, 62, 66, 67, 68, 69, 70, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 89, 90, 95, 135, 136, 139
- Dinamik, ii, iii, xii, xv, 60, 64, 65, 66, 67, 72, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 82, 86, 87, 88, 95
- Dinamik bütçe, xv, 86
- Erbak Uludağ, v, xiii, 92, 93, 96, 102, 103, 136
- İşletme, i, iv, v, 1, 4, 6, 8, 12, 15, 16, 21, 23, 25, 26, 27, 28, 38, 39, 40, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 63, 64, 65, 66, 68, 71, 72, 73, 75, 76, 78, 82, 83, 84, 86, 88, 90, 93, 94, 105, 106, 107, 108, 110, 111, 112, 113, 114, 117, 118, 130, 135, 137, 138, 139, 140, 141, 142
- İşletme bütçeleri, v, 1, 44, 47, 52, 53, 55, 58, 60, 64, 65, 66, 75, 78, 84, 135
- Karar, ii, iii, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 21, 22, 24, 26, 37, 40, 42, 137, 138, 141, 142
- Statik, xv, 60, 65, 66
- Strateji, xv, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 32, 34, 35, 37, 38, 40, 67, 94, 95, 104, 105, 106, 137, 140
- Stratejik karar, xv, xvi, 1
- Stratejik yönetim, 31, 33, 34
- Yönetici, 3, 12, 13, 14, 16, 40, 89, 112, 113, 118, 119, 130, 131