

T. C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

T. C.
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
MERKEZ KÜTÜPHANESİ

t
187

ULAŞIM İŞLETMELERİNDE BÜTÇELEME VE ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİNDEKİ UYGULAMA

Kerim BANAR

T. C.
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
MERKEZ KÜTÜPHANESİ

Eskişehir, 1987

ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
Merkez Kütüphanesi

İ Ç İ N D E K İ L E R

T A B L O L A R	VII
G İ R İ Ő	1

B i r i n c i B ö l ü m

U L A Ő I M İ Ő L E T M E L E R İ N D E B Ü T Ç E L E M E

B i r i n c i K ı s ı m

İ Ő L E T M E L E R D E B Ü T Ç E L E M E

I. <u>GENEL AÇIKLAMALAR.</u>	3
A. TANIMI VE GELİŞİMİ.	3
B. İŞLETME BÜTÇELERİNİN AMAÇLARI	7
C. BÜTÇE TÜRLERİ	9
II. <u>İŞLETME BÜTÇESİNİN HAZIRLANMASINDAKİ İLKELER.</u>	12

A. ÜST YÖNETİMİN DESTEĞİ İLKESİ.	12
B. BÜTÇELEMEYE UYGUN BİR ORGANİZASYON YAPISININ OLUŞTURULMASI İLKESİ.	13
C. BÜTÇELEMEYE UYGUN BİR MUHASEBE SİSTEMİ İLKESİ.	14
D. GERÇEKÇİLİK İLKESİ.	15
E. ESNEKLİK İLKESİ	16
III. <u>BÜTÇELEME SORUMLULUĞU VE BÜTÇENİN HAZIRLANMASINDAKİ AŞAMALAR</u>	16
A. BÜTÇELEME SORUMLULUĞU	16
B. BÜTÇENİN HAZIRLANMASINDAKİ AŞAMALAR	18
1. <u>Amaçların Belirlenmesi</u>	18
2. <u>Her Bir Bölüm Sorumlusunun Ayrıntılı Bütçelerini Hazırlaması.</u>	19
3. <u>Hazırlanan Bütçe Tasarısının Düzeltilmesi</u>	20
4. <u>Bütçe Tasarısının Yönetime Sunulması, Onaylanması ve Uygulanması</u>	20

İ k i n c i K ı s ı m

B Ü T Ç E L E M E V E B Ü T Ç E S E L
K O N T R O L U N U L A Ş T I R M A
İ Ş L E T M E L E R İ N D E K İ
U Y G U L A M A S I

I. <u>SATIŞ VE GİDER BÜTÇELERİ</u>	21
A. SATIŞ BÜTÇESİ	21
1. <u>Satış Tahmin Yöntemleri.</u>	24

a. Yönetici Kurulun Fikirleri.	25
b. Satış Gücü Karması.	26
c. İstatistiksel Analizler	27
d. Yöntemlerin Birleştirilmesi	27
2. <u>Satış Bütçesinin Hazırlanması</u>	28
B. SATIŞLARIN MALİYETİ BÜTÇESİ	30
1. <u>Yağ-Yakıt Maliyeti Bütçesi</u>	36
2. <u>Lastik Maliyeti Bütçesi</u>	41
C. İŞÇİLİK BÜTÇESİ	46
D. ÖTEKİ GİDERLER BÜTÇESİ.	53
E. İŞLETME BÜTÇESİ	58
II. <u>BÜTÇESEL KONTROL</u>	59

İ k i n c i B ö l ü m

BELEDİYE İŞLETMELERİ VE ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİNDEKİ BÜTÇE UYGULAMASI

B i r i n c i K ı s ı m

BELEDİYELER VE BELEDİYE İŞLETMELERİ

I. <u>BELEDİYELER</u>	67
A. VAROLMA NEDENLERİ	67
1. <u>Siyasal Nedenler</u>	69
2. <u>Yönetmel Nedenler</u>	69
3. <u>Toplumsal Nedenler</u>	69

B. TANIMI	70
C. TARİHÇESİ	70
D. GÖREVLERİ	72
1. <u>Merkezi Yönetim ile Belediye</u> <u>Arasındaki Görev Bölüşümü.</u>	72
2. <u>Görev Bölüşümünde Ülkemizde</u> <u>Varolan Durum.</u>	73
E. YETKİLERİ VE İMTİHAZLARI	74
F. ORGANİZASYON YAPISI	75
1. <u>Organları.</u>	75
2. <u>Organlar Üzerindeki Denetim.</u>	76
II. <u>BELEDİYE İŞLETMELERİ</u>	78
A. GENEL AÇIKLAMALAR	78
B. BELEDİYE İŞLETMELERİNİN SINIFLANDIRILMASI	80
1. <u>Faaliyet Konuları Açısından</u> <u>Sınıflandırılması.</u>	80
2. <u>Sermaye Yapısı Açısından</u> <u>Sınıflandırılması.</u>	81
a. Döner Sermaye ve Fon Şeklindeki İşletmeler	82
b. Birlik ve Ortaklık Şeklindeki İşletmeler.	83
c. Belediye Bütçesi İçinde ve Belediye Bütçesi Dışında Yönetilen İşletmeler.	85

İ k i n c i K ı s ı m

E S K İ Ş E H İ R B E L E D İ Y E S İ
O T O B Ü S İ Ş L E T M E S İ N D E K İ
B Ü T Ç E L E M E U Y G U L A M A S I

I. <u>ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİ</u>	88
---	----

A. GENEL TANITIMI	88
B. HUKUKİ DURUMU	89
C. ORGANİZASYON YAPISI	90
II. <u>ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİNDEKİ</u> <u>BÜTÇELEME UYGULAMASI</u>	92
A. İŞLETME BÜTÇESİNİN HAZIRLANMASI	92
1. <u>Gelir Bütçesi</u>	92
2. <u>Gider Bütçesi</u>	95
B. BÜTÇENİN ONAYLANMASI.	101
C. BÜTÇESEL KONTROL.	102
S O N U Ç	104
E K L E R	110
YARARLANILAN KAYNAKLAR.	130

T A B L O L A R

<u>No.</u>		
1	1985 Yılı Hatlarda Yolcu Taşıma Sayısı...	28
2	1986 Yılı Satış Bütçesi.....	31
3	Tahmini Mazot Maliyeti Tablosu.....	39
4	Tahmini Yağ Maliyeti Tablosu.....	42
5	Katedilen Kilometre Tablosu.....	44
6	Tahmini Lastik Gideri Tablosu.....	45
7	Tahmini İşçilik Gideri Tablosu.....	48
8	İşçilik Bütçesi Tablosu.....	51
9	İşletme Bütçesi.....	60
10	Birinci Düzey Sorumluluk Raporu.....	63
11	İkinci Düzey Sorumluluk Raporu.....	63
12	Üçüncü Düzey Sorumluluk Raporu.....	64

G İ R İ Ő

İnsanların birarada yaşamaları ile birlikte yerleşim birimleri oluşmuştur. Bu birimlerin farklı yerlerde kurulmuş olmaları, sosyal ve ekonomik gelişmeler insanların bir yerden diğer bir yere taşınmasına neden olmuştur. İlk önceleri farklı yerleşim birimlerinde oturan insanların taşınması Şeklinde ortaya çıkan ulaşım faaliyetleri g¼n¼m¼zde yerleşim birimlerinin olađan¼st¼ b¼y¼meleri nedeniyle, aynı yerleşim birimi içinde de ulaşım faaliyetlerinin yapılmasını zorunlu kılmıştır. Bu gelişmeler sonucunda ulaşım sekt¼r¼ ũlke ekonomisi açısından vazgeçilmez bir sekt¼r durumuna gelmiştir.

İşletmelerin t¼m¼ için geçerli olan kaynakların etkin ve verimli kullanımı, ulaşım sekt¼r¼nde faaliyet g¼steren işletmeler için de s¼zkonusudur. Özellikle karayolu ulaşım işletmelerinde değişken giderlerin toplam giderler içindeki payının b¼y¼k olması bu işletmelerde maliyet kontrolunu Ön plana çıkarmaktadır. Kâr planlaması yanında maliyet kontrolunun gerçekleştirilmesindeki araçlardan en Őemlisi b¼telerdir. B¼teler, işletme faaliyetlerinin planlanmasını, koordinasyonu ve kontrolunu sağlayan bir araçtır.

T: C:

ANADOLU ONİVERSİTESİ
MERKEZ K¼T¼PHANESİ

Yukarıda ortaya koyduğumuz nedenlerden dolayı ülke ekonomisi açısından büyük önem taşıyan ulaşım işletmelerinde bütçeleme işlemini çalışma konusu olarak seçtik. Ayrıca, ülkemizde tüm il ve ilçe belediyelerinin hatta daha küçük yerel yönetim birimlerinin, bireylerin ulaşımlarını sağlamayı üstlenmiş olmaları bizi, tez konumuzun bu yönde ele alınmasının yerinde olacağı kararına vardirmiştir.

Bu çalışmamızda ulaşım işletmeleri olarak sadece karayolu yolcu taşımada faaliyet gösteren ulaştırma işletmeleri için bütçeleme konusu üzerinde duracağız.

Bu çalışmamız iki bölümden oluşmaktadır:

Birinci bölümün birinci kısmında, işletme bütçeleri konusunda genel bilgiler verildikten sonra bütçeleme ilkeleri ile bütçeleme sorumluluğu ve bütçenin hazırlanmasındaki aşamalar ele alınmıştır. İkinci kısımda ise, ulaştırma işletmelerinde satış ve gider bütçelerinin ne şekilde hazırlanması gerektiği konusu açıklandıktan sonra bütçesel kontrol konusu ele alınmıştır.

İkinci bölümde ise, bir ulaşım işletmesi olan Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesinde bütçeleme konusu incelenmiştir. Birinci kısımda belediyeler konusunda temel ön bilgiler, verildikten sonra, otobüs işletmelerinin kanunlar gereği farklı şekillerde kurulmaları nedeniyle belediye işletmeleri tanıtılmış ve hukuki yapıları ortaya konulmaya çalışılmıştır. İkinci kısımda ise, Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi hakkında bilgi verildikten sonra, bu işletmedeki bütçeleme uygulaması ele alınmıştır.

B i r i n c i B ö l ü m

U L A Ş I M İ Ş L E T M E L E R İ N D E B Ü T Ç E L E M E

B i r i n c i K ı s ı m

İ Ş L E T M E L E R D E B Ü T Ç E L E M E

I. GENEL AÇIKLAMALAR

A. TANIMI VE GELİŞİMİ

Günlük kullanımda genellikle bütçe ve bütçeleme kavramları aynı anlamlarda kullanılmaktadır. Oysa ki, bu iki kavramı birbirinden ayırmak gerekir. Bütçeleme, bütçeden daha geniş bir kavramdır. Bunu belirttikten sonra bütçenin ve bütçelemenin ne olduğunu belirlemeye çalışalım.

Tanımlara baktığımızda her yazarın yaklaşık aynı şeyleri farklı kelimelerle ifade ettiklerini görmekteyiz. Bütçe, finansal terimlerle ifade edilen faaliyetlerin, geniş bir "tasarımı" olarak

düşünülmür(1). Bütçe, yürütme ve koordinasyon için bir yardımcı ve planlanan faaliyetlerin sayısal bir ifadesidir. Bütçeler, işletmenin tümü için hazırlanabileceği gibi işletmenin alt birimleri için de hazırlanabilir. Bütçe, gelecekte olması beklenen geliri, nakit akışını, finansal durumu ve yardımcı planları sayısal olarak açıklar. Bu sayısal veriler, işletmenin geleceğini dikkatli bir inceleme ile elde edilen kararların bir sonucudur(2).

Bütçeleme; bütçenin hazırlanması olarak anlaşılır. Bütçeleme sadece planlama ve koordinasyon için değil, aynı zamanda kontrol için de bir araçtır(3). Bütçeleme; yönetimin planlama, koordinasyon ve kontrol sorumluluğunu yerine getirmeyi amaçlayan sistematik ve formüle edilmiş bir yaklaşım olarak tanımlanabilir(4).

Bütçe ve bütçelemenin tanımlarını verdikten sonra, işletme bütçelerinin tarihsel gelişimini kısaca ele alalım.

İşletmelerde bütçelerin kullanılması düşüncesi ABD'de 10 Haziran 1921'de "Bütçe ve Muhasebe Kanunu" nun meydana getirdiği yeni devlet bütçe sistemi kabul edildikten kısa bir süre sonra gelişmiştir(5).

-
- (1) Herman C. HEISER, Budgeting Principles and Practice, The Ronald Press Company, New York, 1959, s.1.
 - (2) Charles T. HORNGREN, Cost Accounting A Managerial Emphasis, Prentice/Hall International Inc., London, 1974, s.130.
 - (3) HEISER, s.2.
 - (4) Glenn A. WELSCH, (Çev. Yaman ERDAL-Enver ÇAPÇI vd.), İşletme Bütçeleri, Bilimsel Yayınlar Derneği Ya. No.4, B.3, Ankara, 1979, s.3.
 - (5) İlhan CEMALCILAR, İşletme Bütçeleri, E.İ.T.İ.A., Ya. No.24-2, İstanbul, 1965, s.13.

Bu kanunun kabulünden sonra aynı ülkedeki sanayiciler devlet bütçesi sistemi üzerinde bazı değişiklikler yaparak bu sistemi işletmelerine uygulamışlardır. Bu sistemin gelişmesi ABD'de ancak 1929 ekonomik buhranından sonra belli bir aşama göstermiştir. 1929 ekonomik buhranı, işletmeleri o zamana kadar bilinmeyen yeni problemler ve güçlüklerle karşı karşıya getirmiş, pazardaki talebi yeniden gözden geçirip, ekonomik kaynakların en iyi şekilde yönlendirilmesi için her çeşit düşünce ve araçtan faydalanmanın zorunluluğu kabul edilmiştir. Bu dönemde bütçeleme ve bütçe kontrolü sistemi bütün dünyada önem kazanmıştır. Onu uygulayan işletmelerin elde ettikleri sonuçlar ve edindikleri tecrübeler ilgiyle karşılanmıştır(6). İkinci Dünya Savaşından sonra işletme bütçelerinin uygulanmasında büyük gelişmeler görülmüştür. İşletme bütçelerinden bir mali kontrol aracı olarak yararlanma görüşü, İkinci Dünya Savaşından sonra ABD'den Avrupa ülkelerine geçmiştir. İşletme bütçeleri sisteminin hem teorisi hem de uygulaması ile ilgili büyük gelişmeler, özellikle 1960 tarihinden sonra ABD ve Avrupa'da görülmüştür(7).

ABD ve Avrupa'da gerek devlet bütçesi, gerekse işletme bütçeleri konusunda gelişmeler olurken ülkemizde de bütçe yolu ile kontrol konusunda bazı çalışmalar yapılmıştır. 1936 yılında ilk kez Sümerbank dokuma fabrikalarında, o günlerin "bütçe yolu ile kontrol" tekniği anlayışına uygun bir model geliştirilerek uygulamaya geçilmiştir(8).

(6) A.g.k., s.14.

(7) Yüksek KOÇ-YALKIN, Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri, B.2, Ankara, 1985, s.13.

(8) Nail ÇÖLBAŞI, "İşletme Sevk ve İdaresi Açısından Bütçe Yolu İle Kontrol Tekniği", SEVK VE İDARE DERGİSİ, C.80, Nisan, 1975, s.17.

Ancak, "bütçe yolu ile kontrol" tekniğinin batı ülkeleri işletmelerindeki uygulanış modelleri 1936 yılından günümüze gelinceye kadar, köklü değişimler göstermiştir(9). 1975 yılında bütün Kamu İktisadi Teşekküllerinde modern işletme bütçeleri sisteminin yerleştirilmesi ile ilgili bir hüküm 1975 yılı icra planınının 313. maddesinde yer almıştır. Bu hükme uygun çalışmalarını yapmak üzere aynı yıl içinde "Devlet Planlama Teşkilatı Tezdüzen Muhasebe Koordinasyon Devamlı İhtisas Komisyonu"na bağlı "İşletme Bütçelerini Hazırlama Alt Komisyonu" kurulmuştur. Devlet Planlama Teşkilatı, bu komisyon tarafından hazırlanan "Tekdüzen Muhasebe Sistemi İşletme Bütçesi Rehberi"ni Mart 1977'de yayınlamıştır(10).

Yukarıda belirttiğimiz gibi İkinci Dünya Savaşından sonra özellikle ABD'de bütçeleme konusunda büyük gelişmeler olmuştur. Bu gelişmelerin bir sonucu olarak devlet bütçesinin hazırlanması ve uygulanması konusunda yeni sistemler geliştirilmiştir. Bu sistemler şu şekilde sıralanmaktadır(11);

- Planlama-Bütçeleme Sistemi(Planning and Budgeting System)
- Programa Dayalı Yönetim Sistemi(Program Based Management System)
- Tadil Edilmiş Program Bütçe(Modified Program Budget)
- Program Analizi ve Gözden Geçirme Sistemi (Program Analysis and Review)

(9) A.g.k., s.17.

(10) KOÇ-YALKIN, s.18.

(11) -----, Devlet Bütçesi, AÖF, C.1, s.86.

- Hedeflere Göre Yönetim(Management By Objectives)
- Sıfır Temelli Bütçeleme Sistemi(Zero Based Budgeting System)

Yukarıda sayılan bu sistemler özellikle ABD'de uygulama alanı bulmuştur.

B. İŞLETME BÜTÇELERİNİN AMAÇLARI

Günümüzde yönetim için bir araç olarak düşünülen bütçe ve bütçeleme ile güdülen amaç nedir? İşletmeler belli bir takım faaliyetleri yaşamları boyunca zaten yapmaktadırlar. Bunların önceden planlanmasının ve işletmelerin bir takım ek çabalara girmesinin sebebi nedir? İşte bu soruların cevaplandırılmasına ihtiyaç vardır.

Bütçelemedeki temel amaç, işletme çabalarının yöneltileceği en kârlı yolu bulmak ve işletmeyi bu çizilen yolda yürütmek için yöneticilere yardımcı olmaktadır(12). Diğer yönden konuyu ele aldığımızda bütçe, işletme eylemlerini planlama, koordine etme ve kontrol etme aracı olarak kullanılır(13). Bu açıklamaları esas alarak bütçelemenin temel amaçlarını şu şekilde sıralamak mümkündür:

- Planlama,
- Koordinasyon(uyumlaştırma),
- Kontrol.

(12) CEMALCILAR, s.17.

(13) Rifat ÜSTÜN, Yönetim Muhasebesi, Bilim Teknik Yayınevi, Eskişehir, 1985, s.86.

Hazırlanan bu bütçeler işletmenin gelecekteki faaliyetlerinin sayısal bir ifadesidir. Ancak, bu bütçelerin sadece bir gelecek tahmini olarak kalması, plan yapılırken bu planın işletmenin amaçları-nada uygun olmasına dikkat edilmelidir. İşletmenin planlama amacına ulaşabilmesi için işletmenin iyi bir organizasyon yapısına da sahip olması gerekir. Yani birimler arasında yetki ve sorumlulukların iyi belir-lenmesi gerekir.

Planların ayrıntılı yazılı şekilleri olan bütçeler, koordinasyonun sağlanması için bir araçtır. Bu nedenle planlar, işletmenin tüm bölgelerindeki(veya birimlerindeki) tüm sorumlu yöneticileri harekete geçirir ve onlara yapacakları eylemlerde öncülük eder(14).

İşlerin planlama ve koordinasyonundan sonra bütçelemeden beklenen amaç işletme faaliyetlerinin kontrolüdür. Bütçesel kontrolün yerine getirilmesinde, yani kabul edilen bütçeyle işletme faaliyetlerinin kontrolünde esas itibariyle üç aşama vardır(15);

- Sonuçların raporlanması,
- Sonuçların analiz edilip yorumlanması,
- Sonuçlar ile bütçe aynı ise harekete geçilmesi.

İlk iki aşama bütçesel kontrol süreci ile direkt ilgilidir. Üçüncüsü ise, faaliyet sonuçları ile yönetimin tahminlerinin aynı yönde olduğunu gösterir.

(14) A.g.k., s.88.

(15) HEISER, s.111.

Eğer hazırlanan bütçe ile gerçekleşmiş sonuçlar arasında bir fark varsa, bu farklar incelenerek nedenleri araştırılır; araştırma sonucunda elde edilen verilerden yararlanarak hataları önleyici önlemler alınır. Sapmalara ilişkin olarak elde edilen veriler, yeniden bütçelerin geliştirilmesi ve düzenlenmesi için kullanılır. Bu nedenle kontrol, yeniden bütçeleme olarak da düşünülebilir(16).

Bütçelemenin amaçlarını bu şekilde belirledikten sonra bütçelemenin özünü şöyle ifade edebiliriz. Girdilerin ve çıktıların yönetimce düzenlenerek sürekli ve yeterli kâr elde etme, bütçelemenin esasını oluşturur(17).

C. BÜTÇE TÜRLERİ

Bütçeler işletmelerin seçtikleri kriterlere göre çeşitli isimler alırlar. Bütçeler işletmenin çalışma hacmiyle olan ilişkilerine göre; sabit bütçe ve esnek bütçe olmak üzere ikiye ayrılır(18).

Sabit bütçe, tek bir çalışma hacmi(beklenen kapasite) gözönünde bulundurularak hazırlanır ve sabit giderlerle değişken giderler arasında ayırım gözetilmez. Bu nedenle dönem içerisindeki fiili çalışma hacmi, beklenen kapasiteye uygun olmadığı zaman sabit bütçelerde çalışma hacmindeki farklılığın değişken maliyetler üzerinde yaratması beklenen etki gözönüne alınmamakta dolayısıyla doğru bir değerlendirme yapılamamaktadır(19). Buna karşılık esnek bütçelemede işletme faaliyetleri sonucunda gerçekleşen durum beklenen

(16) ÜSTÜN, s.88.

(17) WELSCH, s.7.

(18) Rıfat ÜSTÜN, Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama, Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Ya.No. 12, Eskişehir, 1984, s.487.

(19) ÜSTÜN, Yönetim, s.181.

kapasiteden farklı ise, bütçelenen maliyetlerin gerçekleşmiş duruma göre ayarlanmasına olanak vardır.

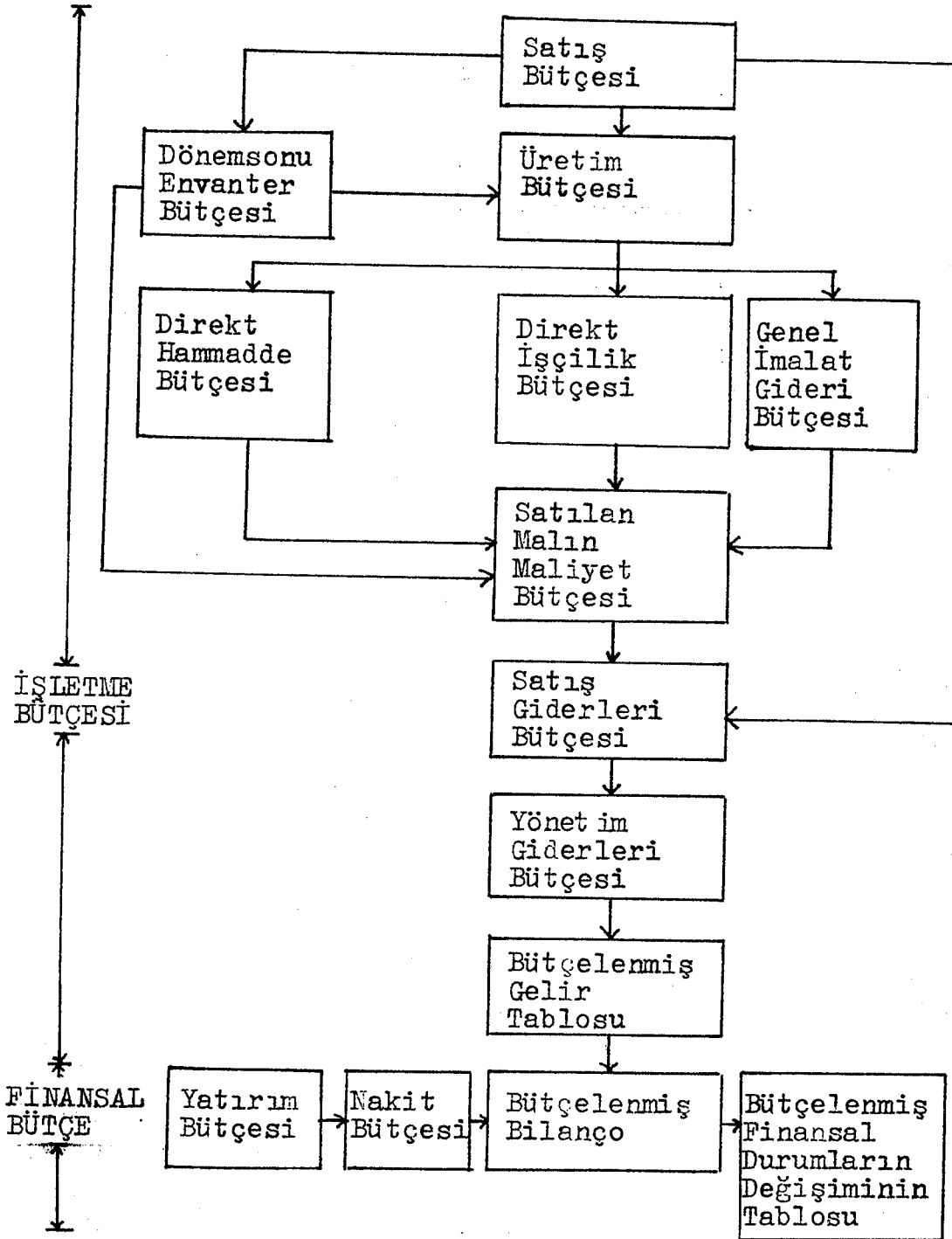
Kullanılan diğer bir sınıflandırma ise, fonksiyonları esas alan bütçe sınıflandırmasıdır. İşletmelerin bütün fonksiyonlarını kapsayan bütçelere, genel bütçe adı verilmektedir(20). Genel bütçe, temelde, iki kısımda incelenebilir. Bunlardan birincisi işletme bütçesi, ikinci kısım ise, finansal bütçedir. Genel bütçenin çeşitli bölümlerinin kapsamlı görünümü basit olarak (ŞEMA-1)'de gösterilmiştir. Şemada da görüldüğü gibi genel bütçe birçok yardımcı bütçe programından oluşur. Şemada, bütçelenmiş gelir tablosunun elde edilmesine kadar olan bölüm işletme bütçesi olarak isimlendirilir. Finansal bütçe ise, techizat için yatırım harcaması planlamasında olduğu gibi faaliyetlerin ve diğer faktörlerin nakit üzerindeki etkisini belirleyen bölümdür(21). Yukarıda belirtilenlerin dışında diğer bir sınıflandırma da süre açısındandır. Bütçelerin, kısa dönemli bütçeler ve uzun dönemli(stratejik) bütçeler şeklinde iki sınıfa ayrıldıkları görülür(22). Bu sınıflandırmada kısa dönemli bütçeler, bir yıllık bütçe ve uzun dönemli bütçeler ise, beş yıllık olarak hazırlanan bütçelerdir.

Yukarıda verdiğimiz sınıflandırmalar birbirinden bağımsız değildir. Sadece, bu sınıflamalar yapılırken dikkate alınan kriterler farklıdır.

(20) CEMALCILAR, s.23.

(21) HORNGREN, s.134.

(22) WELSCH, s.16.



ŞEMA-1

GENEL BÜTÇE

II. İŞLETME BÜTÇESİNİN HAZIRLANMASINDAKİ İLKELER

İşletme bütçesinin başarıya ulaşabilmesi için bütçenin hazırlanmasında bazı ilkelerin gözönünde bulundurulması gerekir. Bu ilkeler konusunda kesin olarak bir birliğin sağlandığı söylenemez. Her yazar farklı sayıda ilke belirlemiştir. Bu ilkeleri şu şekilde sıralayabiliriz;

- A. Üst Yönetimin Desteği İlkesi,
- B. Bütçelemeye Uygun Bir Organizasyon Yapısının Oluşturulması İlkesi,
- C. Bütçelemeye Uygun Bir Muhasebe Sistemi İlkesi,
- D. Gerçekçilik İlkesi,
- E. Esneklik İlkesi.

Bu ilkeleri kısaca açıklayalım.

A. ÜST YÖNETİMİN DESTEĞİ İLKESİ

Bütçelemenin başarıya ulaşabilmesi için işletmedeki tüm yönetim basamaklarının özellikle de üst yönetimin desteğinin sağlanması gerekir. Bu yönetim basamakları:

- Bütçelemenin kapsamını ve özelliklerini kavramak,
- Yönetimde, bu özel yaklaşımın kendi durumları için tercih edilebilir nitelikte olduğuna inanmak,
- Buna işlerlik kazandırabilmek için gerekli yoğun ve ciddi yönetsel çabayı göstermeye istekli olmak,
- Programı tüm ayrıntılarıyla desteklemek zorundadırlar.

Kapsamlı bir bütçelemenin başarılı olabilmesi için genel müdürden başlayarak yönetimdeki her üyenin tam desteğine sahip olması zorunlu olup, özendirme ve yönlentmenin en üst düzeyden gelmesi gerekir(23). Bütçelemelerde her üyeye söz hakkı verilmelidir. Ancak astlardan gelen öneriler de hemen gözü kapalı bir şekilde kabul edilmemeli bunların önerileri analiz edilmeli ve en son karar yine üst yönetim tarafından verilmelidir.

B. BÜTÇELEMEYE UYGUN BİR ORGANİZASYON YAPISININ OLUŞTURULMASI İLKESİ

İşletmelerde bütçelemeye başlamadan önce işletmenin tümü için bir organizasyon planı yapılmalıdır. İyi bir organizasyon başarılı bütçeleminin birinci temelidir(24). İyi bir organizasyon yapısının oluşturulabilmesi için sorumluluklar ve yetkiler, işletmenin bütün fonksiyonları için açıkça tespit edilmelidir. Ayrıca, bu ilke bütçeleme fonksiyonlarında uygulanmalı, organizasyon içinde bazı kişiler kesin olarak bütçeleme işiyle görevlendirilmelidirler(25).

Her bölümün sorumluları bütçenin hazırlanmasından ve bunun yanında iyi bir şekilde işleyişinden de sorumlu olmalıdırlar(26).

(23) J. Brooks HECKERT-James D. WILLSON, Business Budgeting and Control, The Ronald Press Company, New York, 1967, s.43.

(24) A.g.k., s.20.

(25) CEMALCILAR, s.27.

(26) Ayrıca, bütçenin işleyişinde bölüm sorumlularının dışındakilerde sorumlu tutulmalı ve bu kişilere yetkiler verilmelidir. Ancak, yaptıkları hangi işlerden dolayı kime karşı sorumlu olacakları da açıkça belirlenmelidir.

Yukarıda bütçeleri sınıflandırırken fonksiyonlara göre sınıflandırmayı vermiştik. Eğer bütçeler işletmelerin fonksiyonları ele alınarak hazırlanıyorsa, bu durumda işletmenin organizasyon yapısı önem kazanır. Çünkü, her bir bölüm gelir ve/veya gider merkezi olacaktır. Bunun için işletmenin organizasyon şemasının bütçelemeye uygun olması bütçelemede üzerinde durulması gereken ilkelerden biridir.

C. BÜTÇELEMEYE UYGUN BİR MUHASEBE SİSTEMİ İLKESİ

İşletmelerde bütçeleme ile muhasebe sistemi arasında yakın ilişki vardır. Bütçeleme dediğimiz kavram, bütçenin hazırlanması ve kontrolünü kapsar. Bütçenin hazırlanmasında ve kontrolünde bir takım verilere ihtiyaç vardır ki, bu veriler muhasebe sistemi tarafından sağlanan verilerdir.

Bütçelemeyi doğrudan doğruya yönlendirebilmek için herşeyden önce örgütsel sorumluluklara uygun bir sorumluluk muhasebesi sistemi olmalıdır(27). Sorumluluk muhasebesi, organizasyon yapısında farklı düzeylerdeki işletme yöneticilerinin faaliyetlerini denetlemeye ve başarılarını ölçmeye yönelik bir sistemdir.

Geleneksel olarak maliyet muhasebesi, maliyet kontrolünden çok mamullerin maliyetlerinin belirlenmesi üzerine eğilmektedir. Sorumluluk muhasebesinde bu önem sırası tam tersine olup, maliyet ve kâr konularına birinci derecede önem verilir. Etkin bütçeleme için geleneksel muhasebe görüşünün değiştirilmesi

(27) WELSCH, s.48.

gerektirir. Yani muhasebe sistemi herşeyden önce yönetimin planlama ve kontrol gereksinmelerini gidermeye yönelik olmalıdır(28).

Planlama ve kontrolün, sorumluluk muhasebesi esas alınarak yapılabilmesi için kâr, maliyet ve yatırımlardan sorumlu birimlerin organizasyon yapısı içindeki yerlerinin dikkate alınması gerekir. Ayrıca, işletmenin kullandığı hesap planı da sorumluluk alanlarına göre yapılmalıdır(29).

D. GERÇEKÇİLİK İLKESİ

Bütçelemede, yönetim yersiz tutuculuk ve aşırı iyimserlikten kaçınmalıdır. Ulaşılması imkansız ölçüde yüksek saptanan hedefler, bunlara ulaşma yönünde ciddi çaba gösterenlerin cesaretlerini kırabilir. Öte yandan hiçbir özel çabayı gerektirmeyecek ölçüde düşük saptanan hedefler ise, güdüleme etkisi taşımazlar(30).

Bütçenin hazırlanmasından sorumlu olanlar, satış tahminlerini beklenenden düşük buna karşılık giderleri ve nakit ihtiyacını olduğundan fazla göstererek sonuçta kendilerinin başarılı olduklarını göstermeye çalışabilirler. Böyle bir durumda bütçe dönemi sona erdiğinde satışlar işletme faaliyetine göre bütçelenmiş rakamdan fazla ve satış bölümü sorumlusu da planlanmış hedefi aşmış gibi görülecektir. Aynı durum giderler ve nakit ihtiyacı için de sözkonusudur. Bu gibi durumların önlenebilmesi için sonuçların, olumlu ya da olumsuz olsun, sonuçta kontrol edileceğinin mutlaka belirtilmesi gerekir.

(28) A.g.k., s.48.

(29) CEMALCILAR, s.29.

(30) WELSCH, s.51.

E. ESNEKLİK İLKESİ

Bu ilke, bir bütçenin iş yaşamına hükmetmemesi gerektiğini açıklar(31). Çünkü, bütçe hazırlanırken önceden görülemeyen ve beklenilmeyen birçok olay, uygulama safhasında meydana çıkabilir ve eldeki bütçe bu yeni durumları kapsamayabilir(32). Bir faaliyet, bütçede bu şekilde saptandı diye onun üzerinde inat etme sonuçta bütçelenmiş durum ile performans arasında anlamsız sapmalar gösterecektir. Bunu önlemek için bütçelerin uygulanması sırasında ortaya çıkan farklı durumların gözönüne alınması gerekir.

Maliyet kontrolü açısından esneklik ilkesi son derece önemlidir. Gider bütçeleri esnek olmayan bir şekilde kullanılmamalı ve yorumlanmamalıdır(33).

III. BÜTÇELEME SORUMLULUĞU VE BÜTÇENİN HAZIRLANMASINDAKİ AŞAMALAR

A. BÜTÇELEME SORUMLULUĞU

Bütçelerin hazırlanmasındaki temel amaç işletme çabalarının yöneltileceği en kârlı yolu bulmak ve işletmeyi bu çizilen yolda yürütmek için yöneticilere yardımcı olmaktır(34).

Bütçeleme içinde en büyük önem, faaliyet bütçesini oluşturan hasılat, maliyet ve gider verilerinin

(31) A.g.k., s.54.

(32) CEMALCILAR, s.30.

(33) WELSCH, s.55.

(34) CEMALCILAR, s.7.

bütçelenmesi üzerinde toplanır(35). Faaliyet bütçesi olarak isimlendirilen departmansal bütçeler ve bunların birleşmesi sonucu elde edilen işletme bütçelerinin hazırlanması için gelir ve gider merkezlerinin belirlenmesi gerekir. Bir işletmede gelir ve gider merkezlerinin belirlenmesindeki en önemli araç işletmenin organizasyon şemasıdır. Organizasyon şeması hazırlanırken birbiriyle ilişkili departmanlar bir arada toplanmış, işlem ve hizmet gider merkezleri birbirinden ne kadar iyi ayrılmış olursa hazırlanacak olan bütçe de o kadar başarılı olacaktır. Bütçe aynı zamanda bir kontrol aracı olduğuna göre döneminde departman yöneticilerinin de başarılı veya başarısız oldukları bu bütçeler aracılığı ile belirlenebilecektir.

Bütçe her departman için ayrı ayrı hazırlanacak ve en sonunda tümü birleştirilerek işletme bütçesi hazırlanacağına göre, gerek departman bütçelerini ve gerekse işletme bütçesini hazırlayacak olanların belirlenmesi önemli bir konudur. Bütçenin hazırlanması görevine bir tek kişinin atanmasına çok küçük işletmelerde sık sık rastlanır(36). Bu kişi çoğu kez işletmenin muhasebecisidir. Çok büyük işletmelerde ise genellikle bir bütçe komitesi atanır(37). Bu komite genellikle, genel müdür ve departman müdürlerinden oluşur. Bu komite bütçenin hazırlanmasından sorumludur. Büyük işletmelerde bütçenin hazırlanması

(35) Yılmaz BENLİGİRAY, Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Kontrolü, E.I.T.I.A. Ya.No. 180/III, Eskişehir, 1977, s.54.

(36) Walter SCOTT, Business Budgeting and Budgetary Control, The Law Book Company of Australasia PTY Ltd., Sydney, 1960, s.13.

(37) A.g.k., s.13.

özel ihtisas gerektireceğinden bütçe komitesinden ayrı olarak bu komiteye danışmanlık edebilecek bir kişi bütçe direktörü olarak atanır. Bütçe direktörü, bütçenin şekillendirilmesinden sorumludur. Bütçenin hazırlanması için kesin bir teşebbüste bulunmaz, sadece teknik yardımlarda bulunur(38).

B. BÜTÇENİN HAZIRLANMASINDAKİ AŞAMALAR

Bütçenin hazırlanmasından ister bir kişi ister bir komite sorumlu olsun, bazı aşamaların yerine getirilmesi gerekir. Bu aşamalar şunlardır(39):

1. Amaçların belirlenmesi,
2. Herbir bölüm sorumlusunun ayrıntılı bütçelerini hazırlaması,
3. Hazırlanan bütçe tasarısının düzeltilmesi,
4. Bütçe tasarısının yönetime sunulması, onaylanması ve uygulanması.

1. Amaçların Belirlenmesi

İşletme için ayrıntılı bir biçimde kısa ve uzun dönemli amaçların belirlenmesi gerekir. Bu aşamanın amacı, tüm işletme ve işletmenin başlıca alt departmanları sorumluluk merkezlerinden her biri için kesin ve ölçülebilir amaçları öngörmektir(40). Bu amaçlardan en önemlisi de bütçe döneminde ulaşılması istenen kârın ne olacağıdır. Amaçlar ne kadar iyi sağlanacaktır. Ayrıca, üst yönetim pazarın büyüklüğü, fiyatları ve maliyet giderlerini inceleyerek,

(38) CEMALCILAR, s.34.

(39) HEISER, s.56.

(40) WELSCH, s.40.

gelecek bütçe döneminde iş hacminin, net gelirin, finansal durumun, yatırım harcamalarının ve öteki faktörlerin ne olması gerektiğini tesbit eder(41). Amaçlar belirlendikten sonra bu amaçlara nasıl ulaşılabacağı bütçe yönergeleriyle belirlenir. Bu yönergeler ilgililere dağıtılır.

2. Her Bir Bölüm Sorumlusunun Ayrıntılı Bütçelerini Hazırlaması

Bütçenin hazırlanmasında esas olan ilkelerin yer aldığı yönergeler en alt sorumluluk merkezine ulaştığında, bu bölüm yöneticileri sözü edilen yönergeler ışığında sorumlu oldukları bölümlerin bütçelerini hazırlarlar.

Bütçelerin hazırlanmasında şu aşamalar izlenir(42);

- İlk önce satış ve satış gelirleri bütçesi hazırlanır. Satış bütçesi miktar, değer, eğer birden fazla faaliyet bölgesi varsa satış bölgeleri itibarıyla düzenlenir.
- Satış bütçesi hazırlandıktan sonra bu bütçe esas alınarak üretim bütçesi hazırlanır. Üretim bütçesi direkt hammadde, direkt işçilik ve genel imal giderleri bütçelerini kapsar. Mal alım satımı yapan işletmelerde üretim bütçesi düzenlenmesi sözkonusu değildir. Bunun yerine stok ve alım bütçesi düzenlenir.

(41) CEMALCILAR, s.40.

(42) A.g.k., s.40-41.

- Daha sonra satış giderleri, yönetim giderleri ve öteki giderler bütçeleri hazırlanır.
- Son olarak, nakit ve yatırım harcamaları bütçesi ve tahmini bilanço ve gelir tablosu hazırlanır.

3. Hazırlanan Bütçe Tasarısının Düzeltilmesi

Hazırlanan bütçe tasarısı yönergede belirlenen amaçlara ulaşmayı sağlayamazsa, örneğin, kâr beklenenden düşük çıkarsa, çalışmalar ve tahminler tekrar gözden geçirilir ve hata nerede ise bulunur ve gerekli düzeltmeler yapılır. Ancak bütçe tasarısı değiştirilmez. Örneğin, maliyeti düşürme veya üretim metodlarının değiştirilmesi konuları üzerinde değişiklikler yapılır(43).

4. Bütçe Tasarısının Yönetime Sunulması Onaylanması ve Uygulanması

Bütçe tasarısı üzerinde yapılması gerekli değişiklikler varsa bunlar yapıldıktan sonra tasarı onaylanmak üzere üst yönetime sunulur. Üst yönetim bu tasarıya mevcut koşullar altında hazırlanabilecek en gerçekçi tasarı olup olmadığına karar verebilmek için bu dökümanı çok dikkatli bir analiz ve değerlendirmeye tabi tutmalıdır(44). Bu incelemeler yapıldıktan sonra onaylanan bütçe bastırılır. Onaylanan bütçe, bütçe döneminin başlayacağı aydan yaklaşık üç hafta önce, nihai bütçe programının kopyaları, işletmenin sorumlu üyelerine kişisel gereksinmelerine uygun olarak dağıtılır(45).

(43) A.g.k., s.41.

(44) WELSCH, s.80.

(45) ÜSTÜN, Yönetim....., s.101.

İ k i n c i K ı s ı mB Ü T Ç E L E M E V E B Ü T Ç E S E L
K O N T R O L U N U L A Ş T I R M A
İ Ş L E T M E L E R İ N D E K İ U Y G U L A M A S II. SATIŞ VE GİDER BÜTÇELERİ

İşletmenin bütününe ilişkin bütçenin hazırlanabilmesi için öncelikle satış ve gider bütçelerinin hazırlanması gerekir. Hazırlanan bu bütçeler biraraya getirilerek işletme bütçesi oluşturulur.

Biz bu çalışmamızda satış bütçesi, satışların maliyeti bütçesi, öteki giderler bütçesinin hazırlanmasındaki ilkeleri ve teknikleri verdikten sonra bu bütçelerin birleştirilerek işletme bütçesinin hazırlanması konusunu ulaştırma işletmelerine ağırlık vererek, sayısal örneklerle açıklayacağız.

A. SATIŞ BÜTÇESİ

İşletme bütçesinin hazırlanmasına satış bütçesinin hazırlanması ile başlanır. Satış bütçesi diğer bütçelerin hazırlanmasına esas olan bütçedir.

Satış bütçesi, bir işletmenin gelecek faaliyet dönemine ilişkin satışlarını, mamullere, örgütsel sorumluluklara ve zaman dönemlerine göre gösteren ayrıca işletme amaçları ile stratejilerine uygun biçimde miktar ve tutar olarak düzenlenen ve yetkili organlar tarafından onaylanan satış planıdır(46).

(46) KOÇ-YALKIN, s.88.

Satış bütçesi hazırlanırken bütçenin hazırlanmasından sorumlu olan kişi veya kişiler için bazı kısıtlayıcılar vardır. Bu kişiler, bu kısıtlayıcıları dikkate almak zorundadırlar. İşletme ile ilgili olan bu kısıtlayıcıları şu şekilde sıralayabiliriz(47):

- Kapasite,
- Personel durumu,
- Hammadde ve malzeme yeterliliği,
- Sermaye.

Bu dört kısıtlayıcı işletmenin faaliyetlerinde önemli rol oynar. Kapasitenin üzerinde bir satış tahmini yapılması işletmenin amacına ulaşmasını imkânsız kılar. İşletmenin kapasitesinin üzerinde çalışması da hizmetin görülmesinde aksamalara ve hizmet kalitesinin düşmesine neden olur.

Satış tahminlerinin yapılmasında personelin durumuna da dikkat edilmelidir. Satışlardaki bir artış, üretim ya da hizmetin görülmesi için yeni personel ihtiyacını ortaya çıkaracaktır. Bu personelin eğitimi ve işe uyumlaştırılması sorun yaratabilir.

Gerekli olan hammadde ve malzeminin zamanında sağlanamaması üretimin ya da hizmetin aksamasına ve planlanan satışlara ulaşmayı güçleştirir. Bu nedenle satın almadan sorumlu olanların bütçenin hazırlanmasında görev almaları gereklidir.

Bütçenin hazırlanmasında son ve önemli kısıtlayıcı sermaye durumudur. Sermaye dediğimiz kavram,

(47) WELSCH, s.195.

işletmenin çalışma sermayesidir. Üretim ya da hizmetin görülmesi için gerekli olan kaynağın sağlanması da satış bütçesinin hazırlanmasında gözönüne alınması gereken bir kısıtlayıcıdır.

İşletmenin satış bölümü yöneticileri yukarıda sayılan kısıtlayıcıları dikkate alarak bütçenin hazırlanmasından sorumludurlar. Teknik konular için ayrıca bütçe direktörü denilen kişilerden yardım istenir. Muhasebe bölümünden de geçmiş yıllara ait satış verilerinin sağlanması konusunda yardım istenir.

Satış bütçesi hazırlanırken geçmişteki satışlar, satış bölgeleri, üretim ya da hizmetin türü, müşteriler gibi çeşitli konularda incelenir(48). Ayrıca genel ekonomi ve ilgili sektöre ilişkin koşullar ve mevsimlik dalgalanmalar incelenmelidir(49).

Satış bütçesinin hazırlanması için gerekli olan en önemli iki veri 1. satış fiatı ve 2. satış hacmidir. Bütçe hazırlanırken bu iki verinin birbiriyle olan ilişkisi üzerinde durulması gerekir. Bütçe döneminde beklenen kârın sağlanabilmesi için kısıtlayıcılarda dikkate alınarak satış fiatı ve satış miktarının belirlenmesi gerekir. Fiyatta yapılacak bir artışın veya satış miktarının artırılması halinde kârın ne olacağına bakılarak işletmenin fiyat politikası belirlenir(50).

(48) CEMALCILAR, s.51.

(49) KOÇ-YALKIN, s.89.

(50) Örneğin: (z) işletmesi yolcu taşıma işi yapmaktadır. Yıllık yolcu taşıma kapasitesi 200.000 kişidir. Yolcu taşıma fiyatı 1.000 TL/kışı'dır. İşletmede sabit giderler yıllık 80.000.000 TL.'dir. Bir yolcunun taşınması için gerekli değişken giderler ise 400 TL.'dir. Bu durumda işletmenin vergi öncesi kârı;

Bu incelemelerin yanında belirlenen fiyatın rekabet şartlarına uygun olup olmadığının da incelenerek satış fiyatının ve görülecek hizmet miktarının buna göre belirlenmesi gerekir.

1. Satış Tahmin Yöntemleri

Satışlar tahmin edilirken farklı yöntemler kullanılmaktadır. Bu yöntemler şunlardır(51):

- a. Yönetici kurulun fikirleri,
- b. Satış gücü karması,
- c. İstatistiksel analizler,
- d. Yöntemlerin birleştirilmesi.

Her işletme kendi yapısına en uygun olan yöntemi seçerek uygular. İşletmeler satış tahmin yöntemini

$$\begin{aligned} \text{KAR} &= \text{HASILAT} - \text{MALİYET} \\ \text{KAR} &= (200.000 \times 1.000) - \sqrt{(200.000 \times 400) + 80.000.000} \\ \text{KAR} &= 200.000.000 - (80.000.000 + 80.000.000) \\ &= 40.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Ancak, yönetim bu kârın az olduğuna karar vermiş, aşağıdaki iki yeni alternatifini getirmiştir.

1. Fiyatı % 10 artırıp, talebi % 5 azaltmak
 2. Fiyatı % 10 azaltıp, talebi % 10 arttırmak.
- Talepteki % 10'luk artış mevcut araçlarla karşılanabilmektedir.

Bu verilere göre her iki durum için işletmenin kârını hesaplayalım:

$$\begin{aligned} \text{KAR} &= (190.000 \times 1100) - \sqrt{80.000.000 + (190.000 \times 400)} \\ &= 209.000.000 - 156.000.000 = 53.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{KAR} &= (220.000 \times 900) - \sqrt{80.000.000 + (220.000 \times 400)} \\ &= 198.000.000 - 168.000.000 = 30.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Bu örnekte de görüldüğü gibi fiyat ve miktarda yapılacak değişiklik işletmenin kârlılığı üzerinde etkili olmaktadır.

seçerken işletmenin özelliklerini yani işletmenin faaliyetinde bulunduğu bölge, işletmenin büyüklüğü, üretimin ya da hizmetin gibi konuları dikkate almalıdır. Ayrıca bütçeleme ile ulaşılabilecek sonuçların uygulanacak yöntemin maliyetini karşılayıp karşılayamayacağına dikkat edilmelidir.

a. Yönetici Kurulun Fikirleri

"Yukarıdan-Aşağıya Doğru" bütçenin yapımı yöntemi de denilen bu yöntemde satış tahminleri üst yöneticilerin görüşleri dikkate alınarak belirlenir. Yöntemde bölüm yöneticileri işletmenin genel müdürünün başkanlığında bir araya gelirler. Her yönetici kendi görüşleri ve edindiği tecrübelerine dayanarak satış tahminlerinde bulunur. Yöneticilerin yaptığı tahminlerin ortalaması bütçe döneminin satış tahmini olarak dikkate alınır.

Bu yöntemin diğer bir uygulaması ise, yine bölüm yöneticileri kendi tecrübeleri ve bilgileriyle tahmini satışları belirlerler. Genel müdür ve bölüm yöneticilerinden oluşan kurulda bu tahminler tartışılır. Sonuçta ortak bir satış tahmini belirlenir. Belirlenen satış tahmini kurul başkanı olan genel müdür veya üst yöneticinin tahmini gözden geçirmesinden sonra kesinlik kazanır(52).

Bu yöntem yöneticilerin bilgilerine ve tecrübelerine dayanır. Bu nedenle, bütçenin hazırlanması aşamasında geçmiş satışlara ait veri ve istatistiksel bilgilerin de dikkate alınması gerekir(53).

(52) -----, Tük Düzen Muhasebe Sistemi İşletme Bütçesi Rehberi, DPT, Ankara, 1977, s.13.

(53) WELSCH, s.187.

Bu yöntem kolaylığı, çabuk uygulanması ve çeşitli yöneticilerin görüşlerine yer vermesi nedeniyle tercih edilebilir. Ancak yapılan tahminlerin gerçek olaylara dayanmaması ve daha çok görüşlere yer verilmesi ayrıca üst yöneticilerin zamanlarını asli görevlerinden daha fazla bu işe ayırmaları bu yöntemin sakıncasıdır(54).

b. Satış Gücü Karması

"Aşağıdan Yukarıya Doğru" bütçenin yapımı olarak da isimlendirilen bu yöntem kısa dönemli satış tahminleri için geçerlidir(55). Bu yöntemde bilgi akışı alt birimlerden üst birimlere doğru olmaktadır.

Bu yöntemde yöneticiler, satış elemanlarına daha önceki dönemlere ait satış miktarları ile işletmenin yeni dönemde uygulayacağı satış politikası ve yönetim politikalarına ilişkin bilgileri verir. Bu bilgileri alan satış elemanı ekonomik etkenleride dikkate alarak, ve kendi tecrübelerine dayanarak satış tahminlerini yapar. Bu tahminleri satış yöneticisine sunar. İlgili satış yöneticileri gerekli gördüğü yerleri düzeltir. Satış yöneticisi kendisine ait olan bütün satıcıların satış tahminlerini birleştirerek genel satış yöneticisine sunar. Genel satış yöneticisi gerekli incelemeleri yapar, gerektiğinde bölge satış yöneticileri ile tartışır ve düzeltme gerekiyorsa bunları yapar ve satış miktarları belirlenmiş olur. Satış değerleri de bulunduktan sonra satış bütçesi inceleme ve onay için yönetim kuruluna sunulur(56).

(54) CEMALCILAR, s.61.

(55) KOÇ-YALKIN, s.94.

(56) A.Ş.K., s.95.

Yönetim kurulunda onaylanan satış bütçesi diğer bölümlere iletilir.

c. İstatistiksel Analizler

Çok farklı istatistiksel analiz yöntemleri vardır. Ancak, bu yöntemlerin uygulanması oldukça güçtür. Özel ihtisas gerektirir. Ayrıca, bu yöntemlerin uygulanabilmesi için sağlıklı verilere ihtiyaç vardır.

Bu yöntemler içinde en fazla uygulama alanı bulan "yüzde yöntemi) diyebileceğimiz yöntemdir. Bu yöntemde geçmiş yıllardaki fiili sonuçlara ait veriler, aylara bölünür. Aylık durumun yıllık toplama nazaran yüzdeleri bulunur ve bu oranla gelecekteki tahminler yapılır(57). Bu yöntem en kolay uygulanan istatistiksel analiz yöntemidir. Matematiksel esaslara dayanan trend yöntemi, korrelasyon yöntemi, tarihsel benzetim yöntemi gibi yöntemler de satış tahmini yapılmasında kullanılan yöntemlerdir(58).

d. Yöntemlerin Birleştirilmesi

İşletmenin yapısı, faaliyette bulunduğu bölge, genel ekonomik durum gibi sebeplerden dolayı işletmeler yukarıda sıralanan yöntemlerin tümünün biraraya gelmesinden oluşan yöntemi uygulayabilirler. Böylece daha gerçekçi bir tahmine ulaşabilirler. Bu yöntem, istatistik verilerden azami derecede yararlanmak suretiyle, hem yönetici kurulun fikirleri hemde satış gücü karması yöntemini kapsar ve genellikle en iyi sonucun alınmasını sağlar(59).

(57) Tek Düzen Muhasebe Sistemi İşletme..., s.13.

(58) KOÇ-YALKIN, s.98

(59) Tek Düzen Muhasebe Sistemi İşletme..., s.14.

2. Satış Bütçesinin Hazırlanması

İşletmelerin satış bütçelerini hazırlamasına ilişkin bu temel açıklamaları yaptıktan sonra bir ulaştırma işletmesinde satış bütçesinin hazırlanmasını sayısal bir örnekle açıklamaya çalışacağız. Satış bütçesinin hazırlanmasında yöntemlerin birleştirilmesi yöntemini benimsemiş bulunuyoruz.

Örnek: (A) yerleşim yerinde faaliyette bulunan (X) İşletmesi 5 hatta yolcu taşımaktadır. 1985 yılında hatlardaki yolcu taşıma sayısı Tablo 1'de verilmiştir.

	<u>I. HAT</u>	<u>II. HAT</u>	<u>III. HAT</u>	<u>IV. HAT</u>	<u>V. HAT</u>	<u>TOPLAM</u>
OCAK	8.000	3.000	4.000	10.000	6.000	31.000
ŞUBAT	8.500	3.000	4.500	9.000	6.000	31.000
MART	9.000	3.100	5.000	11.000	4.500	32.600
NİSAN	9.000	3.800	5.000	8.000	5.500	31.300
MAYIS	8.700	3.900	4.200	9.500	4.000	30.300
HAZİRAN	9.200	3.500	4.300	10.500	6.000	33.500
TEMMUZ	8.100	4.000	4.500	10.000	6.500	33.100
AĞUSTOS	8.000	3.000	4.000	10.000	5.000	30.000
EYLÜL	9.000	3.500	4.500	8.000	7.500	32.500
EKİM	9.500	4.200	5.000	11.000	5.000	34.700
KASIM	9.600	3.500	5.100	10.000	5.000	33.200
ARALIK	10.400	4.500	4.900	11.000	4.000	34.800
TOPLAM	107.000	43.000	55.000	118.000	65.000	388.000

Tablo-1 1985 Yılı Hatlarda Yolcu Taşıma Sayısı

- 1985 yılında kişi başına taşıma ücreti 100 TL.'dir (Her hat için sabit).
- 1986 yılında taşıma ücretlerine ortalama % 40 artış yapılacaktır.

- 1985 yılındaki nüfus sayımına göre nüfusun % 15'i 7 yaşın altındadır. 1986 yılında bu nüfusun da ücrete tabi olacağı dikkate alınacaktır.
- 1986 yılında ayrıca çeşitli nedenlerle (öğrenim-kırsal alandan göç) II. ve V. hatlarda ayrıca % 5'lik bir artış olacağı tahmin edilmiştir.

Bu verilere göre 1986 yılı satış bütçesini şu şekilde oluşturabiliriz;

1986 yılı taşıma ücreti: F

$$F = 100 + (100 \times 0.40) = 140 \text{ TL.}$$

1985 yılında taşınan yolcu sayısı: N_t

1986 yılında taşınacak yolcu sayısı: N_{t+1}

Yolcu sayısında beklenen artış: M ise,

1986 yılında taşınacak yolcu sayısını şu formül ile hesaplayabiliriz;

$$N_{t+1} = N_t + (N_t \times M)$$

1986/Ocak ayı I. Hatta taşınacak yolcu sayısı,

$$N_{86/1} = 8000 + (8000 \times 0.15) = 9200$$

1986/Ocak ayı II. Hatta taşınacak yolcu sayısı,

$$N_{86/2} = 3000 + (3000 \times 0.20) = 3600$$

Her hat için aylık taşınacak yolcu sayıları aynı formül yardımıyla hesaplanır. Yolcu sayısının hesaplanmasından sonra 1986 yılı için tahmin edilen yolcu sayıları yine 1986 yılı için tahmin edilen taşıma ücreti ile çarpılarak taşıma hasılatı tahmin edilir.

1986 yılı ocak ayındaki I. hattan beklenen hasılat;

9.200x140 = 1.288.000 TL.'dir. Her hat için aylar itibariyle aynı işlemleri yaparsak, 1986 yılı satış bütçesini hazırlamış oluruz(Tablo-2).

B. SATIŞLARIN MALİYETİ BÜTÇESİ

Satış bütçesi hazırlandıktan sonra sıra, satışların maliyeti bütçesinin hazırlanmasına gelir.

Satışların maliyeti, işletmelerin üretim, hizmet veya ticaret işletmesi olması durumuna göre farklılıklar gösterir. Üretim işletmelerinde satışların maliyeti; direkt hammadde, direkt işçilik ve genel imalat giderlerinden oluşur. Bir ticaret işletmesinde ise, satışların maliyetini satış için alınan malların maliyeti ile varsa satışla ilgili giderler(örneğin; satış personelinin ücretleri gibi) oluşturur. Hizmet işletmelerinde ise, satışların maliyeti, hizmetin oluşturulması ile ilgili olarak yapılan giderlerden oluşur. Hizmet işletmelerinde de görülen hizmetin niteliğine göre maliyet ögeleri farklılıklar gösterir. Örneğin; bir ulaştırma işletmesi ile bir turizm işletmesinde maliyet ögeleri farklıdır.

Biz bu çalışmamızda bir hizmet işletmesi olan ulaştırma işletmelerini esas alarak satışların maliyeti bütçesinin ne şekilde olması gerektiğini belirlemeye çalışacağız.

Ulaştırma işletmelerinde bütçenin hazırlanmasını ele almadan önce maliyet yapısı üzerinde durmakta yarar vardır.

Tüm ulaşım alt sistemleri(denizyolu, havayolu, karayolu) içersinde en yüksek değişken maliyet oranına sahip alt sistem, karayolu ulaştırmacılığında olup, bu işletmelerde maliyetin % 10'u sabit, % 90'ı

AYLAR	I. HAT		II. HAT		III. HAT		IV. HAT		V. HAT		TOPLAM	
	Yolcu		Yolcu		Yolcu		Yolcu		Yolcu		Yolcu	
	Sayısı	Tutar	Sayısı	Tutar	Sayısı	Tutar	Sayısı	Tutar	Sayısı	Tutar	Sayısı	Tutar
OCAK	9200	1288000	3600	504000	4600	644000	11500	1610000	7200	1008000	36100	5054000
ŞUBAT	9775	1368500	3600	504000	5175	724500	10350	1449000	7200	1008000	36100	5054000
MART	10350	1449000	3720	520800	5750	805000	12650	1771000	5400	756000	37870	5301800
NİSAN	10350	1449000	4560	638400	5750	805000	9200	1288000	6600	924000	36460	5104400
MAYIS	10005	1400700	4680	655200	4830	676200	10925	1529500	4800	672000	35240	4933600
HAZİRAN	10580	1481200	4200	588000	4945	692300	12075	1690500	7200	1008000	39000	5460000
TEMMUZ	9315	1304100	4800	672000	5175	724500	11500	1610000	7800	1092000	38590	5402600
AĞUSTOS	9200	1288000	3600	504000	4600	644000	11500	1610000	6000	840000	34900	4886000
EYLÜL	10350	1449000	4200	588000	5175	724500	9200	1288000	9000	1260000	37925	5309500
EKİM	10925	1529500	5040	705600	5750	805000	12650	1771000	6000	840000	40365	5651100
KASIM	11040	1545600	4200	588000	5865	821100	11500	1610000	6000	840000	38605	5404700
ARALIK	11960	1674400	5400	756000	5635	788900	12650	1771000	4800	672000	40445	5662300
TOPLAM	123050	17227000	51600	7224000	63250	8855000	135700	18988000	78000	10920000	451600	63224000

Tablo-2 1986 Yılı Satış Bütçesi

değişken niteliklidir(60). Ulaştırma işletmelerinde değişken maliyetler genel olarak; yağ ve yakıt maliyeti, lastik maliyeti, bakım-onarım maliyetinden oluşur. Bakım-onarım maliyeti içersinde parça değiştirmelelerinde dikkate alınması gerekir.

Değişken giderlerin araçlar itibariyle izlenmesi mümkün olduğu halde sabit giderlerin büyük bölümünün araçlar itibariyle izlenmesi mümkün değildir. Ancak, belirli dönemsonlarında yapılacak yüklemelerle araç başına düşen sabit giderler belirlenebilir.

Bir ulaştırma işletmesinde görabileceğimiz belli başlı sabit giderler; amortisman giderleri, sigorta primleri, şoför ücretleri, garajlarda çalışanların ücretleri, ısınma giderleri, elektrik ve su giderleri, kırtasiye giderleri, vergiler vb.dir.

Ulaştırma işletmelerinde satışların maliyeti bütçesini hazırlayabilmek için işletmedeki maliyet öğelerinin neler olduğunun belirlenmesi gerekir. Ulaştırma işletmelerinde, bu maliyetleri bütçelemeye esas olmak üzere gider merkezleri itibariyle şöyle belirlenebilir:

- ARAÇLAR BÖLÜMÜ

Direkt Malzeme Giderleri

Yağ ve yakıt giderleri

Lastik giderleri

Direkt İşçilik Giderleri

(60) Feryâl ORHON, Ulaştırma İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi, EKO-BİL Ekonomik ve Bilimsel Yayınlar Ltd. Şti. Ya.No.7, Formül Matbaası, İstanbul, 1983, s.201.

Öteki Giderler

Endirekt işçilik giderleri
 Endirekt malzeme giderleri
 Diğer giderler

- BAKIM VE ONARIM BÖLÜMÜ

Öteki Giderler

Endirekt işçilik giderleri
 Endirekt malzeme giderleri
 Diğer giderler

- TERMINAL VE GİŞE BÖLÜMÜ

Öteki Giderler

Endirekt işçilik giderleri
 Diğer giderler

- YÖNETİM BÖLÜMÜ

Öteki Giderler

Endirekt işçilik giderleri
 Diğer giderler.

Gider merkezleri ve gider merkezlerinde toplanacak giderlerin neler olduğu belirlendikten sonra bu giderlerle ilgili bütçeler hazırlanır.

Satışların maliyeti bütçesi hazırlanırken, işletmelerde kullanılan araçların yıpranmalarının dikkate alınması gerekir. Bu yıpranmaların sonucu oluşacak ek giderlerin maliyetlere dahil edilmesi uygundur.

Ulaştırma işletmelerinde satışların maliyeti bütçesinin hazırlanabilmesi için her bir maliyet ögesi için standartların belirlenmesi gerekir. Bu standartlarda katedilen km. için konulabilir. Ancak araçların sayı olarak çok olmaları ve her bir aracın hangi

hatta ne süreyle çalıştığıının belirlenmesindeki güçlükler nedeniyle bütçe yılının tahminlerini yapabilmek için geçen yılların verilerinden yararlanmak daha kolaydır. Böyle bir uygulama işletme için sadece kâr planlaması niteliğindedir. Geçmiş yılların verilerinden yararlanılarak bütçenin hazırlanması işletmenin maliyet kontrolünü gerçekleştirmesine tam anlamıyla yardımcı olmayacaktır.

Bir ulaştırma işletmesinde satışların maliyetini oluşturan en önemli maliyet öğeleri; yağ-yakıt maliyeti, lastik maliyeti ve takım-onarım maliyetidir. Geçmiş yıl verilerinden yararlanarak bu maliyet öğelerini tahmin etmek için ilgili maliyet ögesinin maliyet yüzdesini bulmamız gerekir. Maliyet yüzdesi ile bütçe yılı için tahmin edilen satış tutarı çarpılarak tahmini maliyetler belirlenir(61).

Yağ-yakıt maliyeti yüzdesi = $\frac{\text{Toplam yağ-yakıt maliyeti (Baz yılı)}}{\text{Satışlar (Baz yılı)}}$

Tahmini yağ-yakıt maliyeti (Bütçe yılı) = Tahmini Satışlar (Bütçe yılı) x Yağ-yakıt maliyeti yüzdesi

Bu eşitlikleri verdikten sonra bütçe yılı için tahmini yağ-yakıt maliyetinin tahmininin nasıl yapılacağını bir örnek üzerinde gösterelim; (A) işletmesinin 1985 yılı fiili satışları tutarı 600 milyon lira, 1985 yılı fiili yağ-yakıt maliyeti ise 120 milyon liradır. İşletmenin 1986 yılı satış tahminleri 1 milyar lira olduğuna göre; 1986 yılı tahmini yağ-yakıt maliyeti ne olacaktır?

(61) Bu eşitlikler Yılmaz BENLİGİRAY'ın Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü, kitabındaki eşitlikler esas alınarak geliştirilmiştir (s.59-60).

$$\text{Yağ-yakıt maliyeti yüzdesi} = \frac{120.000.000}{600.000.000} = 0,20$$

$$\begin{aligned} \text{Tahmini yağ-yakıt maliyeti} &= 1.000.000.000 \times 0,20 \\ &= 200.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Lastik maliyeti de benzer eşitlikler yardımıyla tahmin edilebilir.

$$\text{Lastik maliyeti yüzdesi} = \frac{\text{Toplam Lastik Maliyeti(Baz yılı)}}{\text{Satışlar(Baz yılı)}}$$

$$\text{Tahmini lastik maliyeti(Bütçe yılı)} = \text{Satışlar(Bütçe yılı)} \times \text{Lastik maliyeti yüzdesi.}$$

Baz yılı, bütçe hazırlanırken esas alınan yıldır. Baz yılı, bütçeleme döneminden bir önceki yıldır.

Bütçenin hazırlanmasında geçmiş yıl(fiili) verileri esas alınıyorsa, daha öncede belirtildiği gibi bu şekilde hazırlanan bütçe işletmenin maliyet kontrolü amacına hizmet etmeyecektir.

İşletmelerin maliyet kontrolünü gerçekleştirebilmeleri için önceden standartları belirlemeleri gerekir. Bu standartların yetkili kişilerce belirlenen bir değerlendirme ölçüsü olduğu kabul edilir. Metre, kilogram, litre, mil ve lira gibi birimlerin her biri değerlendirme ölçülerinin örneklerini oluşturur. Bu değerlendirme ölçüleri, yetkili kişilerce gerçeklere uygun bir biçimde belirlenir ve uygulayan kişilerin tümü tarafından kabul edilir(62).

Standartları küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde üst düzey yöneticileri, büyük işletmelerde ise genellikle fabrika veya bölüm yöneticileri belirler(63).

(62) ÜSTÜN, Yönetim...., s.142.

(63) A.g.k., s.147.

Belirlenen standartlar dikkate alınarak bir birim için standart maliyetler hesaplanır. Daha sonra üretim işletmelerinde bütçelenen üretim, hizmet işletmelerinde ise bütçelenen hizmet esas alınarak toplam maliyetler hesaplanır. Bu toplam maliyet, bütçelenen maliyeti oluşturur(64).

Ulaştırma işletmelerinde, her sefer sayısı veya katedilen kilometre için standartlar koymak mümkündür. Herbir birim için standartlar belirlendikten sonra, bütçelenen maliyeti(toplam maliyeti) bulabilmemiz için bütçeleme döneminde yapılacak seferlerin sayısının veya katedilecek kilometrenin belirlenmesi gerekir.

Bir ulaştırma işletmesinde her bir maliyet ögesinin bütçelenen maliyetinin hesaplanmasını tek tek incelemeye çalışalım.

Direkt Malzeme Maliyeti:

Ulaştırma işletmelerinde bu nitelikteki giderleri esas olarak iki başlık altında ele alabiliriz(65);

- Yağ-yakıt maliyeti,
- Lastik maliyeti,

1. Yağ-Yakıt Maliyeti Bütçesi

Değişken nitelikli bu maliyet ögesi; yakıt (mazot veya benzin), motor yağı ve yağlama yağı(66) olmak üzere üç tür maliyet ögesinin toplanması ile oluşur. Bu maliyet ögesi için standart belirlerken

(64) A.g.k., s.143.

(65) ORHON, s.206-208.

(66) A.g.k., s.206.

aracın ağırlığı, aracın dizaynı, motor dizaynı, aracın çalıştığı hat(yakıt tüketiminin en çok olduğu zaman duruş ve kalkışlar olduğundan durakların birbirine yakın olması yakıt tüketiminin fazla olmasına neden olur), aracın hızı gibi etmenler göz önünde bulundurulmalıdır.

Kullanılan aracın cinsine göre aracın yağ-yakıt tüketimi önceden üretici firmalar tarafından belirlenmiştir. Ancak yukarıda belirtilen etmenler nedeniyle tüketim miktarı değişiklik gösterebilir. Standartların değişen koşullara göre zaman içinde düzeltilmeleri gerekir. Eğer bu düzeltme yapılmazsa, standartlar olması gerekeni göstermeyeceği için gerçekçi olmayan sonuçlar vererek kontrole yardımcı olma özelliklerini de yitireceklerdir(67). Hatta konulacak olan standartların araçlar için ve aracın çalıştığı hatlar itibariyle belirlenmesi bütçenin sağlıklı olması için gereklidir. Çünkü, yağ-yakıt tüketimi ayrı hatlarda çalışan aynı araçlar için bile aynı değildir. Özellikle toplu taşıma işletmelerinde hattaki durakların birbirine olan uzaklık ve yakınlığı, yolların durumu farklı olacağı için yağ-yakıt tüketimide farklı olacaktır. Bu standartları işletme, bünyesinde oluşturacağı birimler aracılığı ile tesbit edecektir. Bu birimde, mühendisler ve işletme üst yöneticilerinden oluşur. Yağ-yakıt giderleri hatlara katedilen km. esas alınarak dağıtılır(68).

Bu bilgilerin ışığında bir toplu taşıma işletmesinde tahmini yağ-yakıt maliyetinin nasıl hesaplanacağını açıklayalım;

(67) Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU, Maliyet Muhasebesinde Hammadde Miktar Dengesi Kontrolü, İstanbul, 1983, s.28.

(68) ORHON, s.248.

İşletme iki hatta toplu taşıma faaliyetinde bulunmaktadır. İki hatta faaliyet gösteren araçlar aynı özelliklere sahiptir. Araçlar mazotla çalışmaktadır. Birinci hat aracın çalışmasına en uygun olan hattır. İkinci hatta ise durakların birbirine çok yakın olması, araçların devamlı durup, kalkmasına neden olduğu için yakıt tüketimi bu hatta birinci hatta göre % 20 daha fazladır. Birinci hatta çalışan aracın 1 km. için mazot tüketimi 0.250 lt.'dir. İkinci hattaki mazot tüketimi ise 1 km. için (0.250 x 120) 0.300 lt.'dir. Birinci hatta araç 25 km. gidip, 25 km. gelmektedir. İkinci hatta ise 15 km. gidip, 15 km. gelmektedir. Araçlar birinci hatta günde 8 sefer, ikinci hatta ise günde 13 sefer yapabilir. Bütçe yılı için fiyat tahminleri şöyle yapılmıştır. Baz yılı mazot fiyatı 300 TL/lt.'dir. Bütçe yılında mazot fiyatının % 40 artacağı tahmin edilmektedir. Araçlar, hergün hatta eşit sayıda sefer yapacakları kabul edilmiştir. Bu verilere göre;

Hat	Araç	Günlük katedilen km.	Km.İçin mazot tüketimi	Günlük mazot tüketimi
I.Hat	1.Araç	50 kmx8 sefer =400km.	0.250lt/km	100 lt.
II.Hat	2.Araç	30km x13 sefer=390km.	0.300lt/km	<u>117 lt.</u>
		790km.		217 lt.

Bütçe yılı için hatmini mazot maliyeti:

$$\lfloor 300 + (300 \times 0.40) \rfloor = 420 \text{ TL/lt.}$$

Tahmini mazot tüketimi günlük olarak tahmin edildikten sonra ve mazot fiyatını da tahmin ettikten sonra aylık olarak mazot maliyetlerini tahmin etmek için günlük tahmini mazot maliyeti ile bir ayda faaliyette bulunulan günü çarparak aylık tahmini mazot maliyetlerini bulabiliriz. Buna göre bulunan tahmini mazot maliyetleri(Tablo-3)'de gösterilmiştir.

I.hat, 1.arac günlük toplam tahmini mazot maliyeti=
100 km x 420 TL = 42.000 TL.

GÜN SAYISI AYLAR	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	
HAT, ARAÇ	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
I.HAT													
1.ARAÇ	1302000	1176000	1302000	1260000	1302000	1260000	1302000	1302000	1260000	1302000	1260000	1302000	15330000
II.HAT													
2.ARAÇ	1523340	1375920	1523340	1474200	1523340	1474200	1523340	1523340	1474200	1523340	1474200	1523340	17936100
TOPLAM	2825340	2551920	2825340	2734200	2825340	2734340	2825340	2825340	2734200	2825340	2734200	2825340	33266100

Tablo-3 Tahmini Mazot Maliyeti Tablosu

II.hat, 2.aracı günlük toplam tahmini mazot maliyeti-
117 km x 420 TL = 49.140 TL.

Bütçe yılı için yakıt tahmini yapıldıktan sonra sıra yağ(motor yağı-yağlama yağı) tüketiminin tahmini-
ne gelir. Her bir araç için yağ tüketimi standartları-
nın yine ilgili birimler tarafından belirlenmesi gere-
kir. Araçlarda kullanılan yağın belirli km.'den sonra
değiştirilmesi gerekir. Yukarıda verdiğimiz örneği
esas alarak tahmini yağ maliyetini hesaplayalım;

Araçlarda kullanılan yağın birinci araç için
20.000 km.'de bir, ikinci araç için ise 16.000 km.'de
bir değiştirilmesinin gerekeceği belirlenmiştir. Her
bir aracın bir seferde 16 lt. yağ değiştirmesi gerek-
mektedir. Buna göre her bir aracın bir km.'de tüket-
eceği yağ miktarı,

1. araç için 1 km.'de tüketilecek tahmini yağ=
 $\frac{16 \text{ lt.}}{20.000 \text{ km.}} = 0.0008 \text{ lt/km.}$

2. araç için 1 km.'de tüketilecek tahmini yağ=
 $\frac{16 \text{ lt.}}{16.000 \text{ km.}} = 0.001 \text{ lt/km.}$

Her bir aracın bir günde katedeceği km. daha
önce belirlenmiştir. Birinci araç 1 günde 400 km.,
ikinci araç 1 günde 390 km. yol katedeceğine göre,
bir günlük yağ tüketimi;

1. araç 1 günlük yağ tüketimi= 400 x 0.0008 = 0.32 lt.

2. araç 1 günlük yağ tüketimi= 390 x 0.001 = 0.39 lt.

Yağ tüketimi tahmin edildikten sonra bütçe yılı
için fiyatının ne olacağını tahmin edilmesi gerekir.
Fiyatı tahmin edilirken bütçe yılı için beklenen fiyat
artışlarının ne olacağını dikkate alınması gerekir.

Baz yılında 1 lt. yağın fiyatı 1.500 liradır. Bütçe yılında tahmini fiyat artışının % 40 olacağı belirlenmiştir. Bu,

$$\begin{aligned} \text{Bütçe yılı tahmini yağ fiyatı} &= \sqrt{1500 + (1500 \times 0.40)} \\ &= 2.100 \text{ TL/lt.} \end{aligned}$$

Araçların 1 günlük tahmini yağ maliyeti;

$$\begin{aligned} 1. \text{ aracın bir günlük tahmini yağ maliyeti} &= 2100 \times 0.32 \text{ lt.} \\ &= 673 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 2. \text{ aracın bir günlük tahmini yağ maliyeti} &= 2100 \times 0.39 \text{ lt.} \\ &= 819 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Herbir araç için tahmini yağ maliyetleri günlük olarak belirlendikten sonra günlük tahmini yağ maliyeti ile bir aydı faaliyette bulunulan gün çarpılarak aylık tahmini yağ maliyetleri bulunur (Tablo-4).

2. Lastik Maliyeti Bütçesi

Ulaştırma işletmelerindeki değişken gider kalemlerinden biri de lastik gideridir. Araçlarda kullanılan lastiklerin ömrü sınırlıdır. Belirli süreler içinde lastiklerin yenilenmesi gerekir. Lastiklerin ömürlerini kısaltan etmenler üç başlık altında ele alınır. Bunlar; yırtılma ve delinmeler, jant kusurları ve dış lastik aşınmalarıdır. Yırtılma ve delinmeler yabancı cisimler nedeniyle olabileceği gibi, tekerleklerin yolla olan temasları nedeniyle de olabilir. Yolun yapısı sürtünmeden doğan aşınmayı arttırabilir. Virajlarda doğan merkezkaç kuvvetler bu sürtünmeyi çoğaltır. Aynı şekilde araç hava basıncını yenmek yada yokuşu çıkmak üzere zorlandığında ve fren yapıldığında sürtünme dolayısıyla lastik aşınması artacaktır(69).

(69) ORHON, s.248.

GÜN SAYISI	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	
AYLAR													
HAT ARAÇ	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
I. HAT													
1. ARAÇ	20863	18844	20863	20190	20863	20190	20863	20863	20190	20863	20190	20863	245645
II. HAT													
2. ARAÇ	25389	22932	25389	24570	25389	24570	25389	25389	24570	25389	24570	25389	298935
TOPLAM	46252	41776	46252	44760	46252	44760	46252	46252	44760	46252	44760	46252	544580

Tablo-4 Tahmini Yağ Maliyet Tablosu

Lastik giderlerinin katedilen km. esas alınarak hatlara yüklenmesi gerekir(70).

Standartların belirlenmesinden sorumlu olan birim lastiklerin aşınmasında önem arzeden ve yukarıda sıralanan etmenleri gözönüne almalıdırlar. Her bütçe dönemi için konulan standartların tekrar gözden geçirilmesi ve gerekiyorsa düzeltmelerin yapılması bütçenin başarısı açısından önem arzeder.

Standartların konulmasında her bir hat ayrı ayrı dikkate alınmalıdır. Bir km. için ne kadarlık lastik aşınması olduğunun belirlenmesi için, bir araç için gerekli olan tahmini lastik giderini, bir takım lastikle katedilebilecek km.'ye bölmemiz gerekir. Bulacağımız birim 1 km. için ne kadarlık lastik aşınması olacağını TL. cinsinden belirtir. Bu birimi aracın bir ayda katedeceği km. ile çarptığımızda bulacağımız sonuç tahmini lastik maliyetini verecektir. Bunu sayısal bir örnekle açıklamaya çalışalım.

Yine işletmemiz iki hatta yolcu taşımaktadır. Birinci hatta birinci araç günde 400 km., ikinci hatta ikinci araç 390 km. yol katetmektedir. Araçların her birinde 6 adet lastik kullanılmaktadır. Birinci araç için 40.000 km.'de bir lastiklerin değiştirilmesi, ikinci araç için ise 30.000 km.'de bir lastiklerin değiştirilebileceği saptanmıştır. Baz yılında bir adet lastik fiyatı 100.000 TL.'dir. Bütçe yılında ise fiyat artışının % 40 olacağı tahmin edilmiştir. Araçlar her gün çalışmaktadırlar. Bu verilere göre tahmini lastik maliyetini aylar itibariyle belirleyelim.

(70) A.g.k., s.248.

Bütçe yılı için tahmini lastik fiyatı-

$$\boxed{100.000 + (100.000 \times 0.40)} = 140.000 \text{ TL/adet}$$

Bir seferde 6 lastik değiştiğine göre bir seferde değişen toplam lastik gideri= 140.000 x 6 = 840.000 TL.

$$1. \text{ aracın 1 km. için lastik gideri} = \frac{840.000 \text{ TL.}}{40.000 \text{ km.}} = 21 \text{ TL/km.}$$

$$2. \text{ aracın 1 km. için lastik gideri} = \frac{840.000 \text{ TL.}}{30.000 \text{ km.}} = 28 \text{ TL/km.}$$

1 km. için yüklenecek lastik giderlerini belirledikten sonra, aylık tahminleri yapabilmek için aylık olarak katedilen km. belirlememiz gerekir. Bunun için bir günde katedilen km. ile bir ayda faaliyette bulunan süre çarpılır. Bu işlemler sonucunda elde edilen aylık olarak katedilen km.'ler (Tablo-5)'de gösterilmiştir.

<u>AYLAR</u>	<u>KATEDİLEN KİLOMETRE</u>	
	<u>1. ARAÇ</u>	<u>2. ARAÇ</u>
OCAK	11.200	12.090
ŞUBAT	11.200	10.920
MART	12.400	12.090
NİSAN	12.000	11.700
MAYIS	12.400	12.090
HAZİRAN	12.000	11.700
TEMMUZ	12.400	12.090
AĞUSTOS	12.400	12.090
EYLÜL	12.000	11.700
EKİM	12.400	12.090
KASIM	12.000	11.700
ARALIK	12.400	12.090
TOPLAM(km)	146.000	142.350

Tablo-5 Katedilen Kilometre Tablosu

Aylık olarak belirlenen katedilen km. ile km. başına düşen lastik gideri çarpılarak aylık tahmini giderler belirlenir. Aylık tahmini lastik giderleri (Tablo-6)'da verilmiştir.

GÜN SAYISI	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	
AYLAR	<u>OCAK</u>	<u>ŞUBAT</u>	<u>MART</u>	<u>NİSAN</u>	<u>MAYIS</u>	<u>HAZİRAN</u>	<u>TEMMUZ</u>	<u>AĞUSTOS</u>	<u>EYLÜL</u>	<u>EKİM</u>	<u>KASIM</u>	<u>ARALIK</u>	<u>TOPLAM</u>
HAT ARAÇ													
I.HAT													
1.ARAÇ	260400	235200	260400	252000	260400	252000	260400	260400	252000	260400	252000	260400	3066000
II.HAT													
2.ARAÇ	338520	305760	338520	327600	338520	327600	338520	338520	327600	338520	327600	338520	3985800
TOPLAM	598920	540960	598920	579600	598920	579600	598920	598920	579600	598920	579600	598920	7051800

Tablo-6 Tahmini Lastik Gideri Tablosu

C. İŞÇİLİK BÜTÇESİ

Bir hizmetin sunulabilmesi için yapılması gerekli giderlerden bir diğeri de işçilik gideridir. İşçilik giderleri direkt ve endirkt olmak üzere iki bölümde incelenir. Üretim işletmeleri için direkt işçilik, üretilen mamullere doğrudan doğruya yüklenen ve hammadenin şeklini, yapısını ve niteliğini değiştiren giderlerdir. Endirkt işçilik ise, mamullerin üretiminde kullanılan direkt işçilik dışında kalan ve mamullere doğrudan doğruya yüklenmeleri olanaksız olan işçiliklerdir(71). Bu tanımları hizmet işletmesi açısından yaparsak; direkt işçilik, sunulan hizmetle doğrudan ilişkisi olan, bu işçiliklerin olmaması halinde hizmetin sunulmasının imkânsız olduğu işçiliklerdir. Endirkt işçilik ise, sunulan hizmetle doğrudan ilişkisi olmayan ancak hizmetin sunulması için gerekli olan işçiliklerdir. Örneğin; bir ulaştırma işletmesinde şoför ücretleri direkt işçilik iken idari personel ücretleri endirkt işçiliktir.

Ulaştırma işletmelerinde direkt işçilikler toplam maliyetin yaklaşık % 27'sini oluşturur(72). Bu nedenle hazırlanacak işçilik bütçesinin gerçekçi olarak tahmin edilmesi, işletme bütçesinin amacına ulaşmasını kolaylaştıracaktır.

İşçilik bütçesinin hazırlanmasında kullanılan en kolay yöntem; işletmenin baz yılındaki gerçekleşmiş işçilik ücretleri ile satışlarını esas alarak tahminlerin bu verilere göre yapılmasıdır. Bu tahminleri yapabilmek için öncelikle işçilik maliyeti yüzdesini

(71) ÜSTÜN, Maliyet....., s.94.

(72) ORHON, s.210.

bulmamız gerekir. Bu yüzde ile bütçe yılı için tahmin edilen satışlar çarpılarak, tahmini işçilik giderleri belirlenir. Bulduğumuz bu tutarı işletmedeki araçların bir yıldaki çalışma saatine bölersek, bir saat için yüklenecek işçilik giderini bulabiliriz. Bir ayda çalışılacak saat ile bir saat için yüklenecek işçilik giderini çarparsak aylık tahmini işçilik giderini buluruz.

$$\text{İşçilik maliyeti yüzdesi} = \frac{\text{Yıllık işçilik gideri toplamı (Baz yılı)}}{\text{Satışlar (Baz yılı)}} \quad (1)$$

$$\text{Tahmini işçilik gideri} = \text{İşçilik maliyeti yüzdesi} \times \text{Satışlar (tahmini)} \quad (2)$$

1 saat için yüklenecek işçilik gideri =

$$\frac{\text{Tahmini işçilik gideri}}{\text{Araçların toplam çalışma saati}} \quad (3)$$

Aylık tahmini işçilik gideri = 1 saat için yüklenecek işçilik gideri x 1 ayda çalışılacak toplam saat (4)

İşletmede baz yılı için fiili veriler şöyledir;

Toplam işçilik gideri = 10.000.000 TL.

Toplam satışlar = 50.000.000 TL.

Bütçe yılı için toplam tahmini satışlar ise 80.000.000 liradır. Araçlar hatlarda bir günde 24 saat çalışmaktadır. Bu verilere göre, toplam tahmini işçilik giderini hesaplayarak, işletmenin aylık tahmini işçilik giderlerinin ne olacağını belirleyelim (İşletmede tek bir hat ve tek bir araç vardır. İşletmede 3 şoför 8'er saat çalışmaktadır.).

$$\text{İşçilik maliyeti yüzdesi} = \frac{10.000.000}{50.000.000} = \% 20.$$

Tahmini işçilik gideri = 80.000.000 x 0.20 = 16.000.000 TL.

Bir yılda çalışılan toplam süre= 24 saat x 365 gün
= 8760 saat.

1 saat için yüklenecek işçilik gideri= $\frac{16.000.000 \text{ TL.}}{8760 \text{ saat}}$
= 1826,48 TL.

Yukarıdaki 4 formül yardımıyla aylık tahmini işçilik giderleri (Tablo-7)'de verilmiştir.

A Y L A R	1 ayda çalışılan toplam saat (1)	1 saat için yüklenecek işçilik gideri (2)	Aylık tahmini işçilik gideri (1x2)
OCAK	744 saat	1826,48	1.358.901,10
ŞUBAT	672 saat	1826,48	1.227.394,50
MART	744 saat	1826,48	1.358.901,10
NİSAN	729 saat	1826,48	1.315.065,60
MAYIS	744 saat	1826,48	1.358.901,10
HAZİRAN	720 saat	1826,48	1.315.065,60
TEMMUZ	744 saat	1826,48	1.358.901,10
AĞUSTOS	744 saat	1826,48	1.358.901,10
EYLÜL	720 saat	1826,48	1.315.065,60
EKİM	744 saat	1826,48	1.358.901,10
KASIM	720 saat	1826,48	1.315.065,60
ARALIK	744 saat	1826,48	1.358.901,10
TOPLAM	8760 saat	-	15.999.964.-- ~ 16.000.000.--

Tablo-7 Tahmini İşçilik Gideri Tablosu

Yukarıda anlatıldığı şekilde tahmin yapma işletmede maliyet kontroluna elverişli bir yöntem değildir. Böyle bir bütçeleme, sadece geçmiş yıl verilerini ve bütçe dönemi satışlarını esas aldığı için, diğer bir ifade ile bütçe döneminde ekonomide beklenen değişimleri dikkate almadığı için gerçekçiliği tartışılabilir.

İşçilik bütçesi hazırlanırken geçmiş yıl verilerinden de yararlanılmalıdır. Ancak, bu verilerin bütçe dönemi için beklenen değişikliklerle desteklenmesi gerekir.

Araçlar itibariyle kolayca izlenebilen direkt işçilik giderlerinin, araçların çalıştırıldıkları saatler esas alınarak hatlara dağıtılması uygundur(73). Şoför ücretlerinin katedilen km. için değil, çalışılan saatler esas alınarak belirlenmesi nedeniyle bütçenin hazırlanmasında çalışılan saatlerin esas alınması bütçenin gerçekçi olmasını sağlayacaktır.

Eğer 1 km. için ne kadarlık işçilik giderinin yapılmasına gerek duyulduğu bilinmek isteniyorsa, belirli bir dönemde(gün, ay, yıl) tahmin edilen işçilik giderinin, bu dönemde katedileceği tahmin edilen km.'-ye bölünmesi gerekir.

İşçilik giderlerinin tahmin edilmesinde ilk iş, çalışan işçilerin(direkt işçilik ücreti alanlar) saat ücretlerinin tahmin edilmesidir. Daha sonra her bir hatta günlük çalışma saatlerinin belirlenmesi gerekir. Yalnız, burada dikkat edilmesi gereken nokta, çalışma saati olarak normal çalışma saatlerinin esas alınmasıdır. Eğer işletmede çalışanların ücretleri birbirinden farklı ise bu durumda bütçe yılı için saat ücretlerinin farklı olarak tasbit edilmesi gerekir.

İşçilik giderlerin tahmininde, işletmede çalışan şoförlerin çalıştıkları hatlar belirli ise, giderlerin tahmininde bir sorun yoktur. Ancak, şoförler farklı hatlarda çalışabilmekte iseler ve bu çalışmaların belirli bir esası yoksa bu giderlerin ne şekilde

(73) A.g.k., s.248.

hatlara yükselmesi gerektiği sorun yaratır. Böyle bir durumla karşılaşıldığında bir önceki dönemde hatlarda her bir şoförün ne kadar çalıştığıнын(fiili) esas alınarak dağıtımı yapılabilir. Böyle bir uygulama işçilerin çalışma saatlerinin eşit olmadığı durumlarda gerçekleştirilebilir. Yoksa, her şoförün çalışma süresi birbirine eşitse tüm şoförler için ortalama saat ücreti belirlenerek tahminlerin yapılması daha kolaydır.

Yukarıda bütçenin hezarlanması için saat ücretinin tahmin edilmesi gerektiğini belirtmiştik. Saat ücretinin nasıl tahmin edileceğini basit bir örnekle belirlemeye çalışalım.

Baz alınan yılda ortalama saat ücreti 600 TL'dir. Bütçe döneminde işçi ücretlerinde % 35 artış olması beklenmektedir. Buna göre tahmini ortalama saat ücreti $\lceil 600 + (600 \times 0,35) \rceil = 810$ TL. olacaktır.

Ortalama saat ücreti tahmin edildikten sonra her bir hatta araçların kaç saat çalışacakları tahmin edilir. Araçların çalışma saatleri belirlendikten sonra bu sürelerle, ortalama saat ücretleri çarpılarak tahmini işçilik giderleri belirlenir.

Her bir hattaki çalışma süreleride, araçların ilgi hatta faaliyette buldukları süredir. Örneğin, işletme hatlarda ikişer vardiye olarak faaliyetlerini sürdürüyorsa o hattaki faaliyet süresi(1 vardiye 8 saat) $8 \times 2 = 16$ saattir. Birinci hattın 1 günlük tahmini işçilik gideri = $16 \text{ saat} \times 810 \text{ TL} = 12.960 \text{ TL}$ 'dir. Bir günlük tahmini işçilik gideri ile bir ayda faaliyette bulunulan gün sayısını çarparsak işletmedeki aylık tahmini işçilik giderlerini bulabiliriz. Örneğin, Ocak ayı için tahmini işçilik gideri;

31 gün x 12.960 TL = 401.760 TL'dir. Buna göre hazırlanmış işçilik bütçesi (Tablo-8)'de verilmiştir.

<u>A Y L A R</u>	<u>Gün Sayısı</u>	<u>Aylık Tahmini İşçilik Gideri</u>
OCAK	31	401.760
ŞUBAT	28	362.880
MART	31	401.760
NİSAN	30	388.800
MAYIS	31	401.760
HAZİRAN	30	388.800
TEMMUZ	31	401.760
AĞUSTOS	31	401.760
EYLÜL	30	388.800
EKİM	31	401.760
KASIM	30	388.800
ARALIK	31	401.760
TOPLAM	365	4.730.400

Tablo-8 İşçilik Bütçesi Tablosu

İkinci hatta yine iki vardiya olarak çalışılıyor ve yine şoförlerin çalışma süreleri birbirine eşitse ilgili hat için işçilik giderlerinin tahmininde yukarıdaki yol izlenecektir.

Ancak, işçilerin günlük çalışma süreleri ve aldıkları ücretler farklı ise, ortalama ücret uygulamak sağlıklı sonuçlar vermeyecektir. Böyle bir durumda her bir işçinin bütçe yılında alacağı ücretlerin ayrı ayrı tahmin edilmesi gerekir. Bundan sonra her bir işçinin hatta çalışacağı süreler tahmin edilerek işçilik bütçesi hazırlanacaktır. Daha önce de belirtildiği gibi eğer bir işçi farklı hatlarda çalışabiliyorsa, geçmiş dönemlerde fiili çalışma saatleri esas alınarak hatlardaki işçilik giderleri tahmin edilir. İşletme

iki hatta yolcu taşımaktadır. İşletmede iki şoför çalışmakta şoförlerden biri günde 4 saat, diğeri 8 saat çalışacaklardır. Baz yılı ücretleri; birinci şoförün 600 TL., ikincisinin 700 TL.'dir. Bütçe yılındaki ücret artışının % 40 olacağı düşünülmektedir. Şoförlerin çalışacakları hatlar önceden belirlenmemiştir. Baz yıl ocak ayında hatlar itibariyle çalışma saatleri(fiili) şöyledir;

	I. Hat	II. Hat	Toplam
Birinci şoför	64 saat	60 saat	124 saat
Yüzdesi(%)	52	48	100
İkinci şoför	122 saat	126 saat	248 saat (31 gün x 8 saat)
Yüzdesi(%)	49	51	100

Bütçe yılı için tahmini ücretler;

Birinci şoför ücreti = $\sqrt{600 + (600 \times 0,40)}$ = 840 TL.

İkinci şoför ücreti = $\sqrt{700 + (700 \times 0,40)}$ = 980 TL.

Bütçe yılı ocak ayı için şoförlerin çalışma süreleri;

Birinci şoför = 4 saat x 31 gün = 124 saat

İkinci şoför = 8 saat x 31 gün = 248 saat.

Birinci şoför için tahmini işçilik gideri =

840 TL. x 124 saat = 104.160 TL.

İkinci şoför için tahmini işçilik gideri =

980 TL. x 248 saat = 243.040 TL.

Yukarıda hesaplanan işçilikler çalışan işçiler esas alınarak her bir işi için tahmin edilen giderlerdir. Bu işçilik giderlerinin ne kadarının hangi hat için yapıldığını belirlememiz gerekir. Bunun için de işletme her bir şoförün hangi hatta kaç saat çalışacağını tahmin eder veya geçmiş yıl verileri esas alınır.

Biz geçmiş yıl fiili çalışma saatleri yüzdesine göre yükleme yaptığımızda bütçe yılı ocak ayı işçilik giderleri hatlar itibariyle şöyle olacaktır.

	I. Hat	II. Hat	Toplam
1. Şoför	$104.160 \times 0,52 = 54.163$	$104.160 \times 0,48 = 49.997$	<u>104.160</u>
2. Şoför	$243.040 \times 0,49 = 119.090$	$243.040 \times 0,51 = 123.950$	<u>243.040</u>
Toplam	<u>173.253</u>	<u>173.947</u>	<u>347.200</u>

Yukarıda da görüldüğü gibi birinci hattaki işçilik gideri 173.253 TL., ikinci hattaki işçilik gideri ise 173.947 TL.'dir. Eğer şoförlerden birincisi, 1. hatta, ikincisi 2. hatta çalışıyor olsa idi, 1. hattaki işçilik gideri 104.160 TL., 2. hattaki işçilik gideri ise 243.040 TL. olacaktı.

İşletmeler özelliklerine göre işçilik giderlerini yukarıda belirtilen yöntemlerden birine göre tahmin edebilirler. Bu yöntemlerden herhangi birini kendi bünyesine uydurarak uygulayabilir.

D. ÖTEKİ GİDERLER BÜTÇESİ

Direkt malzeme giderleri ile direkt işçilik giderleri dışında kalan ve hizmetin yaratılması ile ilgili olarak yapılan öteki giderler, bu bölümde ele alınacaktır.

Ulaştırma işletmelerinde hizmetin yaratılması ile ilgili giderlerin % 65'ini öteki giderler oluşturur(74).

İşletmeler için oldukça önemli tutarlara ulaşan bu giderlerinden bazıları değişken, bazıları da karma-

(74) A.g.k., s.210.

dır(75). Bu giderlerden bir kısmı bölüm sorumluları tarafından kontrol edilebilen nitelikte olan giderler iken, bir kısmı da kontrol edilemeyen giderlerdir. Kontrol edilebilen giderleri tahmin ettikten sonra bu bu giderleri, hatlara belirlenen dağıtım ölçülerini esas alarak yüklememiz gerekir. Kontrol edilemeyen giderler, sorumluluk muhasebesi bakımından dağıtılmayan ancak hat kârlılığının saptanması için dağıtılması gerekli olan giderlerdir.

Biz bu çalışmamızda genel yönetim giderleri dışında kalan tüm maliyet giderlerinin hatlara dağıtılacağını kabul ettik.

Kontrol edilemeyen giderler olarak isimlendirilen giderler, genellikle sabit giderlerdir. Örneğin, araçların amortismanları, bakım ve onarım atölyesinin amortismanı, terminal ve gişe kiralaları, araç vergileri vb.

Amortisman tutarlarının hesaplanmasına esas olan oranlar Maliye ve Gümrük Bakanlığı yayınlanan tebliğler ile önceden belirlendiğinden bu giderlerin ne kadar olacağı belirlenmesi kolaydır. Belirlenen bu giderler her bir hatta çalışan araç sayısı esas alınarak hatlara yüklenir(76).

Kira giderlerininde ne tutarda olacağı kira sözleşmeleri ile önceden belirlenmiştir. Bu giderler de tüm işletme için tahmin edildikten sonra, hatlarda çalışan araç sayıları esas alınarak hatlara yüklenir.

Vergiler de amortismanlarda olduğu gibi ilgili birimlerce önceden belirlenir. Burada ele alınan

(75) ÜSTÜN, Yönetim...., s.186.

(76) ORHON, s.210.

vergiler, gider niteliğindeki vergilerdir. Örneğin; Motorlu Taşıtlar Vergisinde olduğu gibi. Belirlenen bu vergilerin de hatlara yüklenmesi gerekir. Ödenen vergi ile ilgili araç hangi hatta çalışıyorsa, vergi o hata yüklenmelidir.

Öteki giderler içinde kontrol edilebilen giderler değişken nitelikteki giderlerdir. Bu giderler, endirekt işçilik ve endirekt malzeme giderleridir.

Kontrol edilebilen giderlerden olan endirekt işçilikler, öteki giderlerin % 39'unu oluşturur. Bu giderler, direkt işçilere ödenen yan ödeme niteliğindeki fazla mesai ücretleri, ikramiyeler, primler vb. ödemeler, yardımcı işçi olarak nitelendirilen bakım-onarım işçileri, bekçiler vb. ücretleri ve yan ödemeleri ile yönetici işçilik olarak nitelendirilen gözetimci, atölye şefi, vb. ücretleri ve bunların yan ödemelerini kapsar.

Endirekt işçilik olarak belirtilen bu giderler de geçmiş yıl fiili verileri esas alınarak tahmin edilir. Tahmin edilen endirekt işçilik giderleri araçların hatlarda çalışma saatleri esas alınarak hatlara yüklenmelidir(77).

(77) İşletmenin baz yılı(fiili) verileri şöyledir:

Endirekt İşçilik Giderleri.....	11.500.000
-Direkt işçilik yan ödemeleri-	3.000.000
-Yar. İşçi. ücr.ve yan ödeml.-	4.500.000
-Yön. İşçi. ücr.ve yan ödeml.-	4.000.000
Direkt işçilik giderleri.....	30.000.000
Yükleme oranı= $\frac{11.500.000}{30.000.000}$	= 0,3833 TL/TL
Bütçe yılı tahminidirekt işçilik gideri..	45.000.000
Tahmini endirekt işçilik gideri=	
45.000.000 x 0,3833 =	17.248.500

Araçlar hatlarda aynı sürelerde çalıştıklarından bir hat için yapılan tahminler diğer hatlar için de geçerlidir.

Kontrol edilebilen giderlerden bir diğeri olan endirekt malzeme giderleri de bakım-onarım malzeme giderleri, kaza onarım malzemesi giderleri ve temizlik malzemesi giderlerinden oluşur.

Bu giderlerin tahmininde de geçmiş yıl fiili verilerinden yararlanılır. Geçmiş yıl direkt malzeme giderleri ile endirekt malzeme giderleri belirlenir. Bu verilere göre, yükleme oranı belirlenir.

Yükleme oranı= $\frac{\text{Yıllık fiili endirekt malzeme giderleri tutarı}}{\text{Yıllık fiili direkt malzeme giderleri tutarı}}$

Bilerlinen bu yükleme oranı ile bütçe yılı için tahmin edilen direkt malzeme giderleri çarpılır ve tahmini endirekt malzeme giderleri belirlenir.

Tahmin edilen endirekt işçilik giderleri hatlara katedilen km. veya araç sayısı esas alınarak yüklenir (78). Katedilen km.'nin esas alınması bütçenin aylık olarak hazırlanmasına daha elverişlidir. Tahmin edilen endirekt işçilikler hatlara araç sayısı esas alınarak dağıtıldığında bu giderler değişken gider niteliğini kaybedip, sabit bir gider gibi her aya eşit oranda pay edilir. Oysa, bakım-onarım malzemesi giderleri araçların çalışma kapasiteleriyle ilişkilidir.

17.248.500/3= 5.749.500 l hat tahmini endirekt işçilik gideri(yıllık) bir hattaki toplam çalışma süresi 4690 saat olduğuna göre;
 $5.749.500/4690= 1.225,90$ TL/DİS
 Hatlarda bir saatlik çalışma başına düşen 1.225,90 TL.'lık endirekt işçilik gideri ile hattaki aylık çalışma saati çarpılırsa bir aylık endirekt gideri bulunur. Örneğin, ocak ayı için çalışılan süre 400 saat ise, Ocak ayı tahmini endirekt işçilik gideri= 400 saat x 1.225,90= 490.360 TL.'dir.

(78) ORHON, s.210.

Bunların dışında kalan genel yönetim giderleri bütçesinin de hazırlanması gerekir. Bu gruba giren giderler, yönetici personel ücretleri, reklâm giderleri, ısıtma ve aydınlatma giderleri(büroların) ve genel gider niteliğindeki öteki giderlerdir. Bu giderler de baz yılı(fiili) verileri esas alınarak hazırlanmalı, varsa beklenen değişikliklerinde dikkate alınması gerekir.

Tahmin edilen bu giderler de işletmenin bütünü için herbir aya eşit olarak yüklenir.

Genel yönetim giderlerinden reklâm giderleri için, satışlar esas alınarak tahmin yapılır. Ayrıca, özel kampanyalar düşünülüyorsa bunların da tahminler yapılırken dikkate alınması gerekir. Geçmiş yıl fiili verilerinden yararlanılarak bulunan oran tahmini aylık satışlarla çarpılarak bu giderler aylar için tahmin edilir. Örneğin, baz yıl(fiili) satışları 15.000.000 TL., reklâm giderleri 3.000.000 liradır. Bütçe yılı(tahmini) satışları 25.000.000 lira olduğuna göre;

$$\text{Reklâm giderleri yüzdesi} = \frac{3.000.000}{15.000.000} = 0,2$$

$$\begin{aligned} \text{Tahmini yıllık reklâm giderleri} &= 25.000.000 \times 0,2 \\ &= 5.000.000 \end{aligned}$$

Yıllık olarak tahmin edilen bu gider her ayın tahmini satışları esas alınarak aylara yüklenir. Örneğin, ocak ayı tahmini satışları 2.000.000 lira ise ocak ayı tahmini reklâm giderleri,

$$\frac{2.000.000}{25.000.000} \times 5.000.000 = 400.000 \text{ TL.}$$

Diğer giderlerde benzer şekilde tahmin edilip her bir aya yüklenir.

Kontrol edilebilen giderleri hatlar itibariyle, kontrol edilemeyen giderleri ise işletmenin tümü için tahmin ettikten sonra bu giderler işletme bütçesinin hazırlanmasından sorumlu birim tarafından biraraya getirilir ve işletmenin tümü için bir bütçe hazırlanır.

E. İŞLETME BÜTÇESİ

İşletme ile ilgili tüm gelir ve gider kalemleri belirlendikten sonra, işletme bütçesinin bir bütün olarak görülebilmesi için herbir hat için gelir ve gider kalemlerinin birarada toplanması gerekir. Böyle bir uygulama aynı zamanda her bir hat ve bu hatlardan sorumlu yönetici ve kişilerin başarılarının ölçülmesi için kullanılabilir.

Bütçeyi işletmenin tümü için hazırlamadan önce her bir hat için aylık bütçelerin hazırlanması, işletmenin tümü için bütçenin hazırlanmasını kolaylaştıracaktır. Bir hat için bu bütçenin nasıl hazırlanması gerektiğini sayısal bir örnekle açıklamaya çalışalım.

(X) İşletmesi
"A" Hattı Bütçesi
Ocak-1987



Satış Hasılatı.....	3.554.000
Direkt Malzeme Giderleri.....	(400.000)
Yakıt-yağ giderleri.....	350.000
Lastik giderleri.....	<u>50.000</u>
Direkt İşçilik Giderleri.....	(1.010.000)
Öteki Giderler.....	(1.400.000)
Endirekt Malzeme Giderleri...	350.000
Endirekt İşçilik Giderleri...	<u>1.050.000</u>
"A" Hattının Kârı.....	<u><u>744.000</u></u>

İşletmenin tümü için hazırlanan bütçe aynı zamanda işletmenin tahmini gelir tablosudur. Tahmini gelir tablosu, bütçe dönemi sonunda bütçelenmiş bütün çalışmaların sonuçlarını toplu olarak gösterir(79). Tahmini gelir tablosunu hazırlama sorumluluğu bütçe yöneticisininindir. Kapsamlı bir bütçelemede(yani yatırım harcamaları bütçesi, stok bütçeleri gibi bütçelerin hazırlandığı durum) bütçe yöneticisi aynı zamanda tahmini bilançoyu da hazırlar(80).

Her bir hat için hazırlanan bütçeyi alan bütçe yöneticisi bu bütçelere kontrol edilemeyen giderlerle ilgili tahminleri de ilave ederek işletmenin tümü için işletme bütçesini hazırlar. Daha önce ele alınıp ne şekilde hazırlanması gerektiğini belirttiğimiz satışlar bütçesi, satışların maliyeti bütçesi ve öteki giderler bütçesi için farklı örnekler aldığımızdan bu verilerden yararlanarak işletme bütçesini hazırlama imkânı olmadığı için toplu bir işletme bütçesi, diğer örneklerden ayrı olarak (Tablo-9)'da verilmiştir.

II. BÜTÇESEL KONTROL

İşletmelerde bütçe hazırlamanın temel amaçlarından birinin de işletmede maliyet kontrolünün sağlanması olduğunu daha önce belirtmiştik. Bütçe ile kontrol aşağıdaki öğeler yardımıyla sağlanır(81);

- Bütçe sorumluluk raporları,
- Bütçe farklarının analizi

(79) CEMALCILAR, s.111.

(80) WELSCH, s.487.

(81) KOÇ-YALKIN, s.221.

(X) İşletmesi

1986 Yılı İşletme Bütçesi

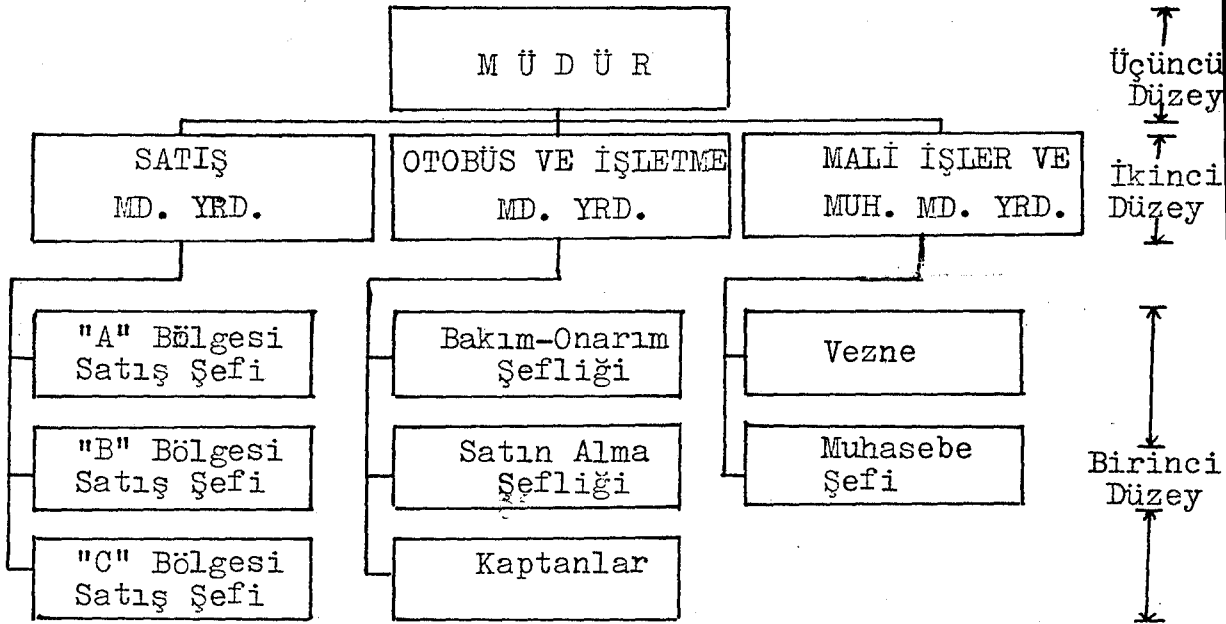
S A T I Ş L A R	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
I. Hat Yolcu Taşıma Hasılatı	2600000	2550000	2900000	3100000	3100000	3100000	3150000	3210000	3050000	3000000	2920000	2650000	35155000
II. Hat Yolcu Taşıma Hasılatı	<u>2700000</u>	<u>2650000</u>	<u>3000000</u>	<u>3025000</u>	<u>3200000</u>	<u>3250000</u>	<u>3300000</u>	<u>3350000</u>	<u>3200000</u>	<u>3150000</u>	<u>3070000</u>	<u>2800000</u>	<u>36695000</u>
Toplam Yolcu Taşıma Hasılatı	5300000	5200000	5900000	5950000	6300000	6350000	6450000	6560000	6250000	6150000	5990000	5450000	71850000
<u>HATLARLA İLGİLİ GİDERLER</u>													
I. Hat													
Direkt Malzeme Giderleri	150000	110000	150000	140000	150000	140000	150000	150000	140000	150000	140000	150000	1720000
Direkt İşçilik Giderleri	570000	480000	570000	550000	570000	550000	570000	570000	550000	570000	550000	570000	6670000
Öteki Giderler	<u>1050000</u>	<u>870000</u>	<u>1100000</u>	<u>1250000</u>	<u>1210000</u>	<u>1350000</u>	<u>1210000</u>	<u>1250000</u>	<u>1360000</u>	<u>1100000</u>	<u>1110000</u>	<u>1000000</u>	<u>13860000</u>
I. Hat Toplam Giderleri	1770000	1460000	1820000	1940000	1930000	2040000	1930000	1970000	2050000	1820000	1800000	1720000	22250000
II. Hat													
Direkt Malzeme Giderleri	160000	130000	160000	150000	160000	150000	160000	160000	150000	160000	150000	160000	1850000
Direkt İşçilik Giderleri	600000	510000	600000	570000	600000	570000	600000	600000	570000	600000	570000	600000	6990000
Öteki Giderler	<u>1140000</u>	<u>1010000</u>	<u>1250000</u>	<u>1400000</u>	<u>1340000</u>	<u>1410000</u>	<u>1340000</u>	<u>1440000</u>	<u>1530000</u>	<u>1250000</u>	<u>1130000</u>	<u>1050000</u>	<u>15290000</u>
II. Hat Toplam Giderleri	<u>1900000</u>	<u>1650000</u>	<u>2010000</u>	<u>2120000</u>	<u>2100000</u>	<u>2130000</u>	<u>2100000</u>	<u>2200000</u>	<u>2250000</u>	<u>2010000</u>	<u>1850000</u>	<u>1810000</u>	<u>24130000</u>
Toplam Giderler	3670000	3110000	3830000	4060000	4030000	4170000	4030000	4170000	4300000	3830000	3650000	3530000	46380000
Hatların Toplam Kârları	1630000	2090000	2070000	1890000	2270000	2180000	2420000	2390000	1950000	2320000	2340000	1920000	25470000
<u>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</u>													
Yönetim Giderleri	159000	156000	177000	178500	189000	190500	193500	196800	187500	184500	179500	163500	2155300
Satış Giderleri	106000	104000	118000	119000	126000	127000	129000	131200	125000	123000	119800	109000	1437000
Isınma ve Enerji Giderleri	<u>212000</u>	<u>208000</u>	<u>236000</u>	<u>238000</u>	<u>252000</u>	<u>254000</u>	<u>258000</u>	<u>264000</u>	<u>250000</u>	<u>246000</u>	<u>239600</u>	<u>218000</u>	<u>2874000</u>
Toplam Genel Yönetim Giderleri	477000	468000	531000	535500	567000	571500	580500	590400	562500	553500	538900	490500	6466300
Net Kâr	1153000	1622000	1539000	1254500	1703000	1608500	1839500	1799600	1387500	1766500	1801100	1429500	19003700

Tablo-9 İşletme Bütçesi Tablosu

Biz bu çalışmamızda sorumluluk raporları yardımıyla bütçesel kontrolün nasıl olması gerektiğini belirlemeye çalışacağız.

Genellikle aylık olarak hazırlanan sorumluluk raporları(82), işletme yönetiminde kontrolü sağlamak amacıyla bütçelenmiş hedeflerle fiili durumu karşılaştıran ve sorumluluklara göre düzenlenmiş raporlardır(83).

Sorumluluk raporlarının temel taşı işletmenin organizasyon yapısıdır(84). Bir ulaştırma işletmesi için organizasyon şeması (ŞEMA-2)'de gösterilmiştir.



ŞEMA-2. ULAŞTIRMA İŞLETMESİ ORGANİZASYON ŞEMASI

(82) Performans raporları olarakta isimlendirilir.

(83) WELSCH, s.570.

(84) ÜSTÜN, Yönetim....., s.243.

Organizasyon Őemasında da görüldüğü gibi birinci düzeyde müdür yardımcılara bağılı Şeflikler, ikinci düzeyde müdüre bağılı müdür yardımcıları, üçüncü düzeyde ise işletmenin üst yöneticisi müdür bulunmaktadır. Tabiidirki her işletmenin organizasyon yapımı farklı olacağından, işletmenin organizasyon yapısı büyüdükçe sorumluluk düzeyleri artabilecektir.

Sorumluluk raporları hazırlanırken, sorumluluk raporlarında sorumluluk düzeyindeki birimlerin sorumlu olduğu kontrol edilebilen giderler yer almaktadır. Eğer ilgili birim bir giderinkullanımından sorumlu ise bütçenin hazırlanmasından sorumlu olmasa bile sorumluluk raporunda bu giderlerde yer alır. Ayrıca; raporun düzenlendiği ayda gerçekleşen fiili rakamlar ve bunların bütçeden olan sapmaları ile yıl içinde raporun düzenlendiği aya kadar gerçekleşmiş olan tutarlar ve bunların bütçeden olan sapmaları yer alır(85).

(ŞEMA-2)'de verilen organizasyon Őemasını esas alarak sorumluluk raporlarının ne şekilde hazırlanacağını basit bir örnekle açıklayalım. İşletmenin birinci sorumluluk düzeyinde yer alan bakım onarım Şefliğine ait sorumluluk raporu (Tablo-10)'da verilmiştir.

Birinci sorumluluk düzeyindeki her birim için sorumluluk raporu yukarıdakine benzer biçimde hazırlanır. Bu birim, örneğimizde, otobüs ve işletme müdür yardımcısıdır. Otobüs ve işletme müdür yardımcısı bürosu ile ilgili kontrol edilebilir giderler ve kullanımından kendisinin sorumlu olduğu direkt işçilik de

(85) A.g.k., s.248-249.

(X) ULAŞIM İŞLETMESİ AĞUSTOS AYI
BAKIM ONARIM ŞEFLİĞİNE İLİŞKİN MALİYET ÖZETİ
Bölüm Sorumlusu: Ali Can

KONT. EDİLEBİLEN GİDERLER	T u t a r (TL)		Bütçe farkları olumlu (olumsuz)	
	Bu ay	Bu yıl	Bu ay	Bu yıl
Yardımcı işçilik ücretleri	300.000	3.700.000	(50.000)	(430.000)
Bakım-onarım malzemesi	210.000	1.900.000	20.000	(10.000)
İşletme malzemesi	70.000	700.000	10.000	110.000
Yan ödemeler	220.000	1.200.000	70.000	300.000
Diğerleri	<u>90.000</u>	<u>680.000</u>	<u>(5.000)</u>	<u>80.000</u>
	890.000	8.180.000	45.000	50.000

Tablo-10 Birinci Düzey Sorumluluk Raporu

ilave edilerek sorumluluk raporu hazırlar. Bu rapor örneği (Tablo-11)'de verilmiştir.

(X) ULAŞIM İŞLETMESİ AĞUSTOS AYI
İŞLETMEYE İLİŞKİN MALİYET ÖZETİ
Bölüm Sorumlusu: Ahmet Kan

KONT.EDİLEBİLEN GİDERLER	T u t a r (TL)		Bütçe farkları olumlu (olumsuz)	
	Bu ay	Bu yıl	Bu ay	Bu yıl
Otobüs ve İşletme Md. Bürosu	250.000	1.600.000	40.000	(70.000)
Bakım-Onarım Şefliği	890.000	8.180.000	45.000	50.000
Satın Alma Şefliği	1.730.000	10.700.000	(110.000)	40.000
Kaptanlar	<u>650.000</u>	<u>4.200.000</u>	<u>75.000</u>	<u>105.000</u>
	3.520.000	24.680.000	50.000	125.000
	S T A N D A R T		S A P M A	
DİREKT İŞÇİLİK	Bu ay	Bu yıl	Bu ay	Bu yıl
Tutar	750.000	6.500.000	120.000	600.000
Saat	15.000	130.000	6.000	14.500
Saat Başına	50	50	20	41.37

Tablo-11 İkinci Düzey Sorumluluk Raporu

İkinci sorumluluk düzeyindeki her bir birim kendi sorumluluk raporunu yukarıda belirtildiği şekilde hazırladıktan sonra bunları bir üst sorumluluk düzeyinde yer alan müdüre sunarlar, ikinci sorumluluk düzeylerinde hazırlanan raporlara müdür bürosu ile ilgili kontrol edilebilir giderleride ekleyerek üçüncü sorumluluk düzeyinde yer alan birim için sorumluluk raporu hazırlanır. Hazırlanan bu sorumluluk raporu (Tablo-12)'de verilmiştir.

(X) ULAŞIM İŞLETMESİ AĞUSTOS AYI
BÖLÜMLERE İLİŞKİN MALİYET ÖZETİ

Sorumlusu: Müdür Veli Kaya

KONT.EDİLEBİLEN GİDERLER	T u t a r (TL)		Bütçe farkları olumlu (olumsuz)	
	Bu ay	Bu yıl	Bu ay	Bu yıl
Müdür Bürosu	1.400.000	12.300.000	(100.000)	300.000
Satış Müdür Yr.	2.110.000	18.640.000	40.000	(315.000)
Otobüs ve İşletme Müd. Yrd.	3.520.000	24.680.000	50.000	125.000
Mali İşler ve Muhasebe Müd. Yrd.	<u>2.530.000</u>	<u>21.180.000</u>	<u>20.000</u>	<u>(15.000)</u>
	9.560.000	76.800.000	10.000	95.000
	S T A N D A R T		S A P M A	
<u>DİREKT İŞÇİLİK</u>	<u>Bu ay</u>	<u>Bu yıl</u>	<u>Bu ay</u>	<u>Bu yıl</u>
Tutar	750.000	6.500.000	120.000	600.000

Tablo-12 Üçüncü Düzey Sorumluluk Raporu

Yukarıdaki rapor, tüm işletmenin kontrol edilebilen giderlerine ilişkin başarısını, gerçekleşen maliyetleri, bütçelenen maliyetlerle sorumluluk alanlarına göre karşılaştırarak, üst düzey yönetici için

kısaca özetlemektedir(86).

Yukarıdaki örnekte de görüldüğü gibi sorumluluk düzeylerindeki bütçe farkları bazen olumlu, bazen olumsuz olabilmektedir. Bu farklar, sorumlu mevkide olanlara harekete geçme ve araştırma yapma gereğini hatırlatıcı rol oynar(87).

Sorumluluk raporlarının işletmenin ihtiyaçları göz önüne alınarak belirli sürelerde tekrarlanması gerekir. Genellikle bu süre bir aydır.

Hazırlanan sorumluluk raporları ilgili kişilere farklı şekillerde sunulur. Sunuş şeklinin seçiminde; raporun türü, içerdiği veriler, raporu kullanacak yönetim kademesi, raporun amacı ve faaliyet türü gibi faktörler etkilidir. Hazırlanan bu raporlar şunlardır (88):

1. Yazılı olarak
 - a. Tablolar,
 - b. İstatistik dökümler,
 - c. Metinler.
2. Grafik
 - a. Krokiler,
 - b. Resimler ve diyagramlar.
3. Sözlü
 - a. Grup toplantıları,
 - b. Kişilerle yapılan konferanslar.

Bu araçların, bir kaçından veya hepsinden işletmeler yararlanabilir. Ancak, raporun sunulacağı

(86) A.g.k., s.256.

(87) WELSCH, s.573.

(88) A.g.k., s.578.

yöntemlerin öğrenim ve tecrübe düzeyleri, raporların ne şekilde sunulacağıının belirlenmesinde önemli faktörlerden biridir. Örneğin, muhasebe ve finansman alanında öğrenimi ve tecrübesi olan bir yönetici tablolar şeklindeki bütçe sorumluluk raporlarından daha etkin yararlanırken, mühendis olarak özgeçmişe sahip bir yöneticiye grafik şeklindeki raporlar daha uygun olabilir(89).

Belirtilen esasları dikkate alan işletmeler, sorumluluk raporlarını hazırlarken bütçelenmiş rakamlar ile fiili rakamları karşılaştırarak, her bir bölüm için maliyet kontrolünü gerçekleştirir. Bu kontrolü yaparken ortaya çıkan olumsuz veya olumlu farklara göre faaliyetlerini tekrar gözden geçirir. Farklara neden olan faaliyetlerin neler olduğunu belirler ve düzeltici önlemler alır.

(89) KOÇ-YALKIN, s.227.

İ k i n c i B ö l ü m

BELEDİYE İŞLETMELERİ VE ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİNDEKİ BÜTÇE UYGULAMASI

B i r i n c i K ı s ı m

BELEDİYELER VE BELEDİYE İŞLETMELERİ

I. BELEDİYELER

Yerel yönetim birimlerinden biri olan belediyelerin ne olduğunu açıklamadan önce kısaca yerel yönetimlerin varolma nedenlerini kısaca belirtmekte yarar vardır.

A. VAROLMA NEDENLERİ

Günümüzde devletin görevlerini üç başlık altında ele almak mümkündür:

- Yasama Görevleri,
- Yargı Görevleri,
- Yürütme Görevleri.

Yasama görevi, ülkedeki hukuk düzenini kurmaya yönelik olan bu görevi, ülkemizde Türk Milleti adına T.B.M.M. yerine getirir(1).

Yargı görevi, kurulan düzeni korumaya yönelik bu görevi, ülkemizde Türk Milleti adına bağımsız mahkemeler yerine getirir(2).

Yürütme görevi ise, devletin yasama ve yargı görevleri dışında kalan görevleridir. Bu görevler, Cumhurbaşkanı ve Bakanlar Kurulu tarafından Anayasa ve kanunlara uygun olarak yerine getirilir(3).

Yürütme görevi, bir ülkede merkezi hükümet ile yerel yönetimler arasında paylaşılmış durumdadır. Ancak, yürütme görevi yerine getirilirken yerel yönetimler olacak diye kesin kural yoktur. Buna rağmen bazı nedenlerden dolayı yürütme görevini sadece merkezi hükümet yüklenmez, bazı görevleri yerel yönetim birimlerine aktarır.

Yerel yönetim birimlerinin yürütme görevlerini üstlenmesinin nedenlerini şöyle belirlemek mümkündür (4);

1. Siyasal Nedenler,
2. Yönetimsel Nedenler,
3. Toplumsal Nedenler.

(1) T.C. Anayasası, m.7.

(2) A.g.k., m.9.

(3) A.g.k., s.8.

(4) Reşen KELEŞ-Fehmi YAVUZ, Yerel Yönetimler, Ankara, 1983, s.32 vd.

1. Siyasal Nedenler

Bu nedenle kastedilen, yerel yönetimlerin ulusal birliğin sağlanmasında oynadıkları roldür. Halkın yerel yönetimlere katılması devlete olan güvenini arttırmakta ve devlete olan bağlılığını da daha sağlam temellere oturtmaktadır. Bu yönden konuya bakıldığında yerel yönetimler, ulusal birliğin sağlanmasını kolaylaştıran bir araçtır.

2. Yönetimsel Nedenler

Artık günümüzde şehir devleti olarak tanınan Vatikan, Monako ve San-Marino gibi ülkelerin dışında kalan ülkelerde tüm işlerin merkezden yönetilmesinin güçlüğü ortadadır. Bu nedenle, her ülkede merkezi idare dışında yerel yönetimlerinde oluşturulmasına önem verilmiştir.

3. Toplumsal Nedenler

Toplumdaki sosyal ve ekonomik gelişme, bireylerin ihtiyaçların çeşitlenmesine neden olacaktır. Ayrıca, bu ihtiyaçlar bölgeler arasında da farklılık göstereceği için, bu ihtiyaçların merkezi yönetim tarafından karşılanması, bu ihtiyaçların ya zamanında karşılanamamasına veya ihtiyaçlara tam cevap verilmesine neden olacaktır. Bu nedenle, özellikle bölgesel nitelikli ihtiyaçların karşılanabilmesi için yerel yönetimler oluşturulmuştur.

Yerel yönetimlerin varolma nedenlerini belirttikten sonra, yerel yönetim birimlerinden belediyenin ne olduğunu tanımlayalım.

B. TANIMI

Belediyeler ile ilgili mevzuat 1580 sayılı kanunla düzenlenmiştir. Bu kanuna(5) göre belediye, beldenin ve belde halkının yerel nitelikteki ortak ve medeni ihtiyaçlarını düzenlemek ve karşılamakla görevli bir tüzel kişiliktir.

Tanıma baktığımızda belediye, belirli bir bölgede yaşayan halkın ortak ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan tüzel kişiliğe haiz birimdir.

Anayasa'ya baktığımızda belediyelerin ne olduğunu belirten bir hükme rastlamamaktayız. Ancak, 1982 tarihli Anayasamızın 127. maddesi, il özel idareleri, belediyeler ve köy idarelerini kapsayan yerel yönetimler için Belediyeler Kanunu'ndakine benzer bir düzenleme yapmıştır.

Ülkemizde yerel yönetim birimlerinin kurulmasına ilişkin hükümler Belediyeler Kanunu'nun 7. maddesinde düzenlenmiştir.

C. TARİHÇESİ

Cumhuriyetten önceki döneme baktığımızda, belediyelerle ilgili ilk uygulamanın 1855 yılında İstanbul'da belediyenin kurulması ile başlatıldığını görmekteyiz. Daha sonra 1858 yılında İstanbul'un Beyoğlu ve Galata semtlerini içine alan Altıncı Daire-i Belediye kurulmuştur. Bu belediyenin başında merkezi yönetimin atadığı daire müdürü bulunmaktaydı. Ayrıca, Daire-i Belediye Meclisi, yerel halk tarafından çeşitli vasıflara sahip kişiler arasından seçilip, hükümet

(5) 1580 Sayılı Kanun, m.1.

tarafından atanan ve yedi kişiden oluşturuluyordu. Bu uygulama 1908 yılına kadar sürdürülmüş, bu tarihte çıkarılan Dersaadet Belediyesi hakkındaki geçici kanunla, İstanbul'daki belediye daireleri kaldırılmış, onların yerine belediye şubeleri kurulmuş ve bu uygulama 1930 yılında 1580 sayılı kanun çıkarılana kadar sürmüştür(6).

Günümüzde de geçerli olan 1580 sayılı kanunun kabul tarihi olan 1930 yılından sonra çeşitli tarihlerde kanunun çeşitli maddelerinde değişiklikler yapılmış ancak kanun günümüze uygun bir şekilde yeniden düzenlenememiştir.

1951 ve 1956 yıllarında kanun tasarıları hazırlanmış, ancak bu tasarılar kanunlaşmamıştır. 1963 yılında 1580 sayılı kanunun seçimlerle ilgili maddelerinde değişiklikler yapılmıştır.

Cumhuriyet döneminde, Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesi 1931 yılında Belediye Tahsilat Talimatnamesi 1958 yılında çıkarılmıştır. Bu nizamname ve talimatname halen günümüzde geçerlidir.

Özellikle 1970'lerde belediyelerin mali yönden çıkmaza girmeleri yeni bir takım kaynakların bulunması gereğini ortaya çıkarmıştır. Bu nedenle 1948 yılında kabul edilen 5237 sayılı kanunda değişiklik yapılmış belediyeler için yeni kaynaklar yaratılmıştır.

12 Eylül 1980 hareketinden sonra Milli Güvenlik Konseyi büyük kentlerin yakınlarında teşekkül etmiş belediyelerin mahalli halka yeterli hizmeti götürmedik-

(6) İlber ORTAYLI, "Osmanlı İmparatorluğu'nda İdari Modernleşme ve Mahalli İdare Alanındaki Gelişmeler", İDARE HUKUKU VE İLİMLERİ DERGİSİ, S.1-3 (Yıl 3), s.141.

leri gerekçesi ile 11 Aralık 1980 tarihinde 34 nolu kararla ana belediyelerin kurulmasını ve yakın belediyelerin bu ana belediyelere bağlanmasını öngörmüştür.

Son olarak 27.6.1984 tarih 3030 sayılı Büyük Şehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun ile büyük şehir belediyelerinin kuruluş, görev, yetki, hak, imtiyaz ve muafiyetler, hizmet bölüşümü ve organları ile maliyesi düzenlenmiştir. Bu kanun ile İstanbul'da 13 belediye şubesi, İzmir'de 12 belediye şubesi kurulmuştur.

D. GÖREVLERİ

1. Merkezi Yönetim İle Belediye Arasındaki Görev Bölüşümü

Merkezi yönetim ile belediyeler arasındaki önemli bir sorun da alarındaki görev bölüşümüdür. Diğer bir ifadeyle görülecek hizmetlerin hangileri belediyeler, hangileri merkezi yönetim tarafından görüleceği konusudur.

1961 ve 1982 anayasalarında kabul edilen sosyal devlet ilkesinden sonra devletin görevleri önemli ölçüde artmıştır. Bu hizmetlerden en çok faydanın sağlanabilmesi için bu görevlerin merkezi yönetim ve belediyeler arasında bölüşülmesi gerekir.

Merkezi yönetimin belediyelere devrettiği görevler incelendiğinde bunların mahalli nitelikteki hizmetler olduğu görülecektir. Ancak, yine de merkezi yönetim ile belediyeler arasındaki görev bölüşümü için ülkemizde genel bir ilkenin henüz yerleşmediği görülmektedir. Belediyelerin görevlerine merkezi yönetim tarafından müdahale edilmesi veya aynı görevlerin

yapılması sonucu, görev karışımı denilen durum ortaya çıkmıştır. Bunun sonucu hizmetlerin yerine getirilmesinde tereddütler, çekingenlikler ve aksaklıklar olacaktır.

2. Görev Bölüşümünde Ülkemizde Varolan Durum

1580 sayılı Belediye Kanunu belediyelere verilen görevleri iki grupta ele almıştır. Kanunun 15. maddesinde 76 bend halinde sıralanan görevler ihtiyari ve zorunlu görevler olarak sıralanmıştır. Yine aynı kanunun 16. maddesi zorunlu görevlerin sınıflamasını belediyelerin nüfuslarına göre yapmıştır. 17. madde de ise, ihtiyari olan görevler sınıflandırılmıştır.

Belediyelerin görevlerini genel olarak şu şekilde sınıflandırmak mümkündür(7):

- Sağlık ve sosyal yardım görevleri,
- Bayındırlık görevleri,
- Eğitim görevleri,
- Tarımsal görevler,
- Ekonomik görevler,
- Esenlik görevleri,
- Ulaştırma görevleri,
- Çeşitli görevler.

1580 sayılı kanunun 15. maddesinde zorunlu olan görevler sıralanmıştır. Ancak, kanunun bu kesin hükümler koymasına rağmen birçok belediye

(7) -----, Belediyeler, İç Düzen Genel Rapor, İçişleri Bakanlığı, Ankara, ?, Kitap: 2, s.4.

teşkilatı ihtiyari görevler bir yana zorunlu görevlerini dahi yerine getirememektedirler. Burada birçok neden saymak mümkündür. Bu nedenler şu şekilde sıralanabilir:

- Belediye gelirlerinin yetersizliği,
- Yasanın zorunlu hizmet ayırımında gelire göre bir ayırma gitmesi mahalli ihtiyaçları bir tarafa bırakması,
- Personel yetersizliği,
- Görev sınırlamasının zaman içinde değişmesi(8).

E. YETKİLERİ VE İMTİYAZLARI

Kanun koyucu belediyelere bazı görevler yükledikten sonra, bazı yetkiler de vermiştir. Bu yetkiler; belediye gelirlerini toplamak, belde halkının sağlık, esenlik ve refahını sağlamak, kentin düzenini bozmaktan korumak, emirler vermek, yasaklar koymak ve aykırı davranışları cezalandırmaktır. Kanununun 19. maddesinin 4. bendine göre, belediyeler, doğrudan doğruya su, elektrik, havagazı, otobüs vb. işletmeleri kurup işletebilirler. Hatta, belediyeler bu haklarını devrederek bu işlerin görülmesini diğer kuruluşlara devredebilirler. Bu uygulamaya örnek vermek gerekirse; elektrik tesisleri kurmak ve işletmek hakkı TEK'e devredildiğinden bu hizmeti artık TEK yerine getirmektedir. Benzer bir uygulama da Adana Belediyesi'nde temizlik işlerinin özel işletmelere devredilmesinde görülmüştür.

(8) Örneğin bazı doğumevleri belirli süreler için Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığına devredilmiştir.

F. ORGANİZASYON YAPISI

1. Organları

Tüzel kişi olan belediyelerin kanunla belirlenmiş üç organı vardır. Bunlar;

- i. Belediye Meclisi,
- ii. Belediye Encümeni,
- iii. Belediye Başkanı.

i. Belediye Meclisi: Karar organı niteliğindeki belediye meclisi yerel halk tarafından seçilen en az oniki üyeden oluşur(9). Mevzuatımıza 1980 yılından sonra giren büyük şehir belediyelerinin, belediye meclisleri ise, belediye hudutları içinde kalan ilçe seçim çevreleri için tesbit edilen belediye meclisleri üye sayısının 1/5'i alınmak suretiyle bulunacak toplam sayı kadar üyeden teşekkül eder(10).

ii. Belediye Encümeni: Belediye meclisi gibi bir karar organı olan encümenin üyeleri, daire müdürleri ile belediye meclisi tarafından, üyeleri arasından seçilir. Encümen belediye meclisi ile ilgili ilk incelemeyi yapar, saymanlık hesaplarını inceler, kamulaştırma, fiyat ve narh koyma kararlarını alır.

iii. Belediye Başkanı: Görev süresi 5 yıla çıkarılan belediye başkanını yerel halk çoğunluk usulü ile seçer. Yürütme organı olan belediye başkanı, meclis ve encümenin aldığı kararların uygulanmasını sağlar. Belediye bütçesinin hazırlanması görevi de belediye başkanının görevleri arasındadır.

(9) 1580 Sayılı Kanun, m.20-21.

(10) Nuri TORTOP, Mahalli İdareler, TODAİD, Ankara, 1984, s.98.

2. Organlar Üzerindeki Denetim

Organlar üzerindeki denetimi üç başlık üzerinde ele alabiliriz:

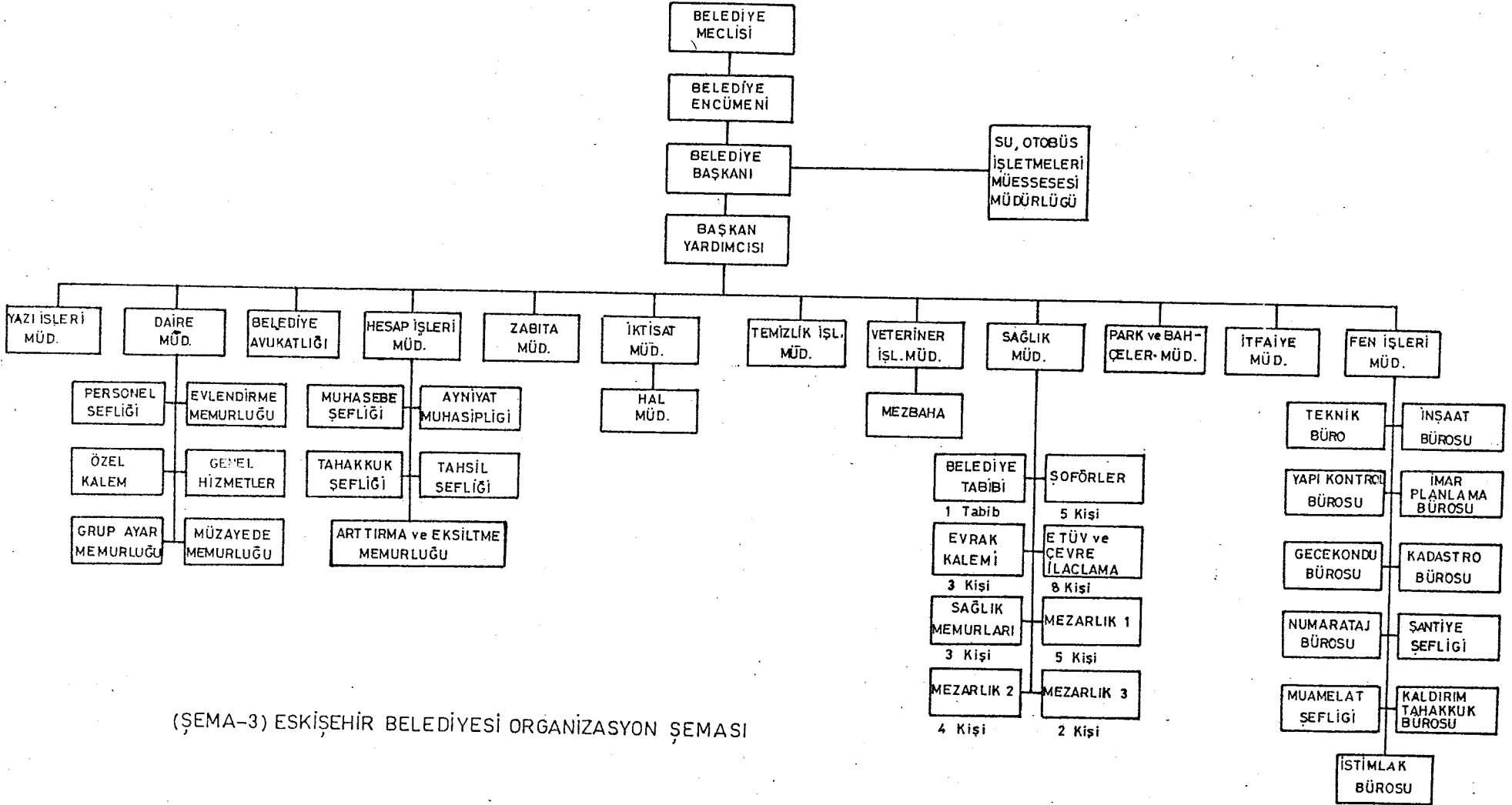
- Belediye organlarının kararları üzerindeki denetim,
- Belediye organları üzerindeki denetim,
- Belediye personeli üzerindeki denetim.

Belediyenin aldığı kararların, denetim(vesayet) kurumları, mahallin en yüksek mülki amiri, bakanlıklar, Bakanlar Kurulu ve Danıştay olarak belirlenmelidir.

Belediye organlarının denetiminin temeli Danıştay'ın gerektiğinde belediye meclislerini feshetme yetkisidir. Bu yetkide 1982 Anayasası ile Danıştay'a verilmiştir.

Belediye personeli üzerindeki denetime gelince bu konu oldukça karmaşıktır. Özellikle personelin atama konusunda çeşitli bakanlıklar görevlendirilmiştir. Örneğin; sağlık personelinin görevlendirilmesi Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı'na bırakılmıştır. Teknik personelin atanması ise, İmar ve İskan Bakanlığı'na bırakılmıştır.

Organları ve bu organlar üzerindeki denetimi bu şekilde belirledikten sonra organizasyon yapısı üzerinde duralım. Bu konuda her belediye için uygulanabilecek standart bir organizasyon şemasından söz etmek mümkün değildir. Bu konuda(ŞEMA-3)'de Eskişehir Belediyesi'nin örgüt şeması örnek olarak verilmiştir. Bu şemada da görüleceği gibi(yasal) organlar arasında komuta ilişkisi vardır. Karar organı olan Belediye Meclisi ve Encümeni, şemada da görüleceği üzere, Başkanlığın üzerindeki bir karar organıdır. Başkan ise,



(ŞEMA-3) ESKİŞEHİR BELEDİYESİ ORGANİZASYON ŞEMASI

trolleybüs, finiküler işletmek....." şeklinde bir hükmü içermektedir. Bu kanun hükmüne göre, belediyeler bu vazifeleri kuracakları işletmeler aracılığı ile yerine getireceklerdir. Ancak, aynı kanun bu hizmetlerin görülmesi işinin belediyelerin de ortak olacağı ortaklıklar tarafından yapılabileceğini veya bu işlerin tümüyle özel teşebbüslere işletme hakkının verilmesi konusunda belediyelere yetki vermiştir.

Kanununun 19. maddesinin 1. ve 5. fıkralarını birlikte ele alıp incelediğimizde, bir belediyenin belediye hudutları dahilinde yolcu taşıma aracı olarak otobüs, minübüs, otokar, tünel vb. çalıştırabilmesi için, kanunun verdiği diğer görevleri yerine getirmesi, bu işin(yani yolcu taşıma işinin) belde halkının ortak ihtiyacı olması ayrıca bu ihtiyacın medeni bir ihtiyaç olması gerekir.

Burada önemli olan konu, belediyeler kanununda yer alan ortak ve medeni ihtiyacın ne olduğudur. Bu konuya ilişkin bir görüşe göre(11), ihtiyaçlara cevap veren görevler;

- Su, elektrik, havagazı, minibüs, otobüs, tramvay işletmek, körfez vapuru ulaştırması yapmak,(elektrik işleri son uygulama ile TEK'e devredilmiştir.)
- Çöp fabrikaları kurmak,
- Görevleri ile ilgili kamulaştırmaları yapmak,
- Mezbaha hizmetleri." dir.

Belediye işletmelerinin, kanundaki yerini bu şekilde belirledikten sonra, tanımını şu şekilde

(11) A.g.k., s.203-204.

alınan kararların uygulama biridir. Belediye başkına bağlı bir başkan yardımcısı bulunmaktadır. Müdürlükler ise bu başkan yardımcısına bağlanmıştır. Ayrıca işletme müdürlükleri(Su, Otobüs, Trolleybüs, Tramvay vb.) direkt olarak başkana bağlıdırlar. Organlarla müdürlükler arasında komuta ilişkisi vardır. Müdürlükler arasında ise, sadece kurmay(danışmanlık) ilişkisi vardır.

II. BELEDİYE İŞLETMELERİ

A. GENEL AÇIKLAMALAR

Yukarıda belediyenin ne olduğu konusu üzerinde durmuştuk. Burada ise belediye işletmeleri hakkındaki açıklamalarda bulunacağız.

1580 sayılı Belediyeler Kanununun 19. maddesi belediyelere verilen hak ve imtiyazları belirlemiştir. Bu maddenin 1. fıkrasına göre, "Belediye idareleri kanunların kendilerine tahmil ettiği vazife ve hizmetleri ifa ettikten sonra belde sakinlerinin müşterek ve medeni ihtiyaçlarını tavsiye edecek her türlü teşebbüsünü icra ederler." demektedir. Bu fıkra hükmünü açmak gerekirse, belediyelerin kendilerine kanunlarla verilen görevlerin dışında faaliyet gösterebilmeleri için:

- Belediyeler, kanunların kendilerine verdiği görev ve hizmetleri yerine getirmelidir.
- Görülecek hizmetin belde halkının ortak ihtiyaçlarını karşılaması gerekir.
- Görülecek hizmetin medeni ihtiyaçları karşılaması gerekir.

Kanunun aynı maddesinin 5. fıkrası, "Belediye hudutları dahilinde muayyen mintikalar arasında yolcu nakil vasıtası olarak otobüs, minibüs, otokar, tünel,

yapabiliriz. Belediye işletmesi, belde halkının ortak ve medeni ihtiyaçlarını karşılamak üzere, belediye bütçesi içinde veya belediye bütçesi dışında faaliyette bulunan birimlerdir.

B. BELEDİYE İŞLETMELERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Belediye işletmelerini farklı açılardan sınıflandırmak mümkündür. Bu sınıflandırmaları temelde iki açıdan yapabiliriz. Birincisi faaliyet konuları açısından, ikincisi sermaye yapısı açısından sınıflandırmadır.

1. Faaliyet Konuları Açısından Sınıflandırma

Belediye işletmelerini bu açıdan ele aldığımızda, bu işletmeler genel olarak üç alanda faaliyet göstermektedirler. Bunlar, toplu taşıma işletmeleri, su işletmeleri ve havagazı işletmeleridir. Ayrıca, bazı belediyeler bunların dışında ekmek fabrikaları vb. işletmeler kurarak işletmektedirler.

Nüfusun şehirlere doğru olan hareketi sonucu ulaşım, su ve havagazı bir sorun olarak gündeme geldi. Bütün bu gelişmelere rağmen bu sorunların belli bir düzene kavuşması 1930 yılında çıkarılan 1580 sayılı Belediye Kanunu'na kadar hiç bir gelişme göstermedi. 1930 yılına kadar su, elektrik, havagazı ve şehiriçi ulaştırma hizmetleri Ankara, İstanbul, İzmir, Adana, Bursa gibi büyük şehirlerde imtiyaz sistemi ile idare edilmiş ve genellikle de yabancı sermaye ile kurulmuş imtiyazlı şirketlere ihale edilmiştir. Bu işletmeler toplumsal faydayı bir tarafa bırakarak kâr amacı ile faaliyette bulduklarından 1580 sayılı kanuna dayanarak 1933 yılından itibaren bu işletmeler devlete devredilmeye başlamış ve bir süre geçici idarelerle yönetilmiş daha sonra bunların işletme hakları belediyelere devredilmiştir. Diğer şehirlerde ise, bu konuya hiç

el atılmamış belediyeler kendi imkanları ile bu hizmetleri yerine getirmeye çalışmışlardır(12).

2. Sermaye Yapısı Açısından Sınıflandırılması

Daha öncede belirttiğimiz gibi belediyeler kendilerine kanunlarla verilen görevleri(Bld. K. m.19/4-5) yerine getirebilmek için işletmeler kurmaktadırlar. Bu işletmelerin büyüklüğü, belediyenin büyüklüğüne, kaynaklarına, görülecek hizmetin niteliğine ve hizmetin görüleceği beldenin büyüklüğüne göre değişir. Bu işletmelerin sınıflandırılmaları konusunda farklı görüşler ileri sürülmektedir. Bu dört farklı görüşü şöyle sıralayabiliriz.

Bir görüşe göre(13) belediye işletmeleri;

- a. Gerçek anlamda kamu hizmeti gören işletmeler,
- b. Ekonomik işletmeler,
 - ba. Belediye tekelinde bulunan işletmeler,
 - bb. Serbest rekabete açık işletmeler.

Bir diğer görüşe göre(14) ise, Belediye İşletmeleri;

- a. Döner sermaye ve fon şeklindeki işletmeler,
- b. Birlikler ve ortaklıklar,
- c. Belediye bütçesi içinde yada ayrı bütçe ile yönetilen işletmeler,

(12) Şerafettin TARHAN, "Belediye İşletmeleri ve Elektrik'in TEK'e Devri", TÜRK İDARE DERGİSİ (Mayıs, 1984), S.363, s.65.

(13) Necmettin ERGİN-Ernst REUTER, Belediye Maliyesi, İç İşleri Bakanlığı, Ankara, 1945, s.115-120.

(14) Seyfettin NALİŞ, "Belediye İşletmelerine Genel Bir Bakış", TÜRK İDARE DERGİSİ, C.2, s.177.

- ca. Bütçe içinde yer alan işletmeler,
- cb. Bütçe dışında yönetilen işletmeler,
- cba. Özel yasa ile kurulmuş olanlar,
- cbb. Katma bütçeli işletmeler.

Bir başka görüşe göre ise(15);

- a. Döner sermayeler,
- b. Birlik kurma ve birliğe katılma,
- c. Ortaklığa(şirkete) katılma,
- d. İmtiyaz(ayrıcalık) verme,
- e. Belediye bütçesi içinde veya dışında işletmeler kurma ve yönetme,

şeklinde sınıflandırılmaktadır.

Aynı yazar bir diğer sınıflamayı da şu şekilde yapmıştır. Daha dar kapsamlı olan bu sınıflamada işletmeler;

- a. Kamu hizmeti gören işletmeler(su, havagazı, şehiriçi ulaşımı vb.)
- b. Ekonomik ve ticari nitelikli girişimler(şehirlerarası yolcu taşıma, motel, gazino gibi turistik işletmeler, taşocağı işletmeleri)

Biz bu çalışmamızda ikinci sırada verdiğimiz sınıflamayı esas alarak açıklamalarımızı sürdüreceğiz.

- a. Döner Sermaye ve Fon Şeklindeki İşletmeler

Ülkemizde belediyelerin döner sermaye işletmeleri kurabilmelerine imkân veren kanun 1950 yılında

(15) Ahmet Sezai AYDIN, "Belediye Girişimleri", İLLER VE BELEDİYELER DERGİSİ, (Kasım 1983), S.457, s.1331.

yayınlanan 5656 sayılı kanundur. Ayrıca 5656 Sayılı Kanunun Ek 1. maddesi, "Belediye Meclisleri lüzum ve ihtiyaç gördükleri takdirde belediye meskenleri yapmak ve bu meskenleri belde sakinlerine kiraya vermek veya satmak işlerini mecburi belediye hizmetleri arasına koyabilir.

Belediyeler bu amaca ulaşmak üzere bütçelerinden gerekli paraları ayırmak suretiyle döner sermaye tesisine ve kurulmuş veya kurulacak yapı ortaklıklarına katılmaya yetkilidir." hükmünü taşımaktadır. Bu madde hükmüne göre belediyeler için döner sermaye oluşturmak isteğe bağlıdır.

Döner Sermayeler 2490 Sayılı Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu hükümlerine tabi değildir. Döner Sermaye İşletmelerinin denetimi Maliye Müfettişleri tarafından yapılmaktadır.

Döner Sermayelerden ayrı olarak 150 Sayılı kanun ile belediyelere fon kurabilmeleri imkânı sağlanmıştır.

1580 Sayılı kanunun 15. maddesinin 43. fıkrası, ".... bir fon tesis ederek tanzim satış mağazaları kurmak ve hayatı ucuzlatacak sair tedbirler almak;" diyerek, fon oluşturmak belediyelerin görevleri arasında sayılmıştır.

b. Birlik ve Ortaklık Şeklindeki İşletmeler

1580 Sayılı Belediyeler Kanununun 133 vd. maddeleri birliklerle ilgili hükümleri düzenlemiştir. Kanunun 133. maddesi, "Belediye ve köyler, vilayet idaresi hususiyelerine kendilerine kanunlarla verilen mecburi ve ihtiyari vazifelerin bir veya birkaçını müşterek tesisat ve idare ile ifa için birlik tesis

edebilir." hükmünü taşımaktadır. Bu hükümden de anlaşılacağı gibi Kanun; belediyeler arasında, belediyelerle köyler arasında veya il özel idarelerinin de katılacağı birlikler kurulmasına izin vermektedir. Tüzel kişiliğe sahip olmayan bu birliklerin kurulma zorunluluğu yoktur.

Birliğin organları aynen belediyelerde olduğu gibidir. Yani birlik meclisi, birlik encümeni ve birlik başkanıdır. Meclis ve encümen birliğin karar ve yargı organları, birlik başkanı ise yürütme organıdır.

Birlikleri faaliyet konularına göre şu şekilde sınıflamak mümkündür(16);

- ba. Ekonomik İşletme Amaçlı Birlikler: Ulaştırma, sergi ve fuar, soğuk hava depoları, sanayi ve turistik amaçlı tesisler, kaplıca, otel vb.
- bb. Toplumsal Amaçlı Birlikler: Korunmaya muhtaç çocuklar, düşkünler yurdu ve öğrenci yurdu birlikleri vb.
- bc. Altyapı Amaçlı Birlikler: Elektrik, yol, köprü birlikleri vb.
- bd. Diğerleri: Yukarıda sayılanların dışındaki birlikler.

IV. Beş yıllık kalkınma planında belediyelerin tek başlarına çözemedikleri sorunlar için birlik kurmalarının teşvik edilmesi istenmiş ve bu doğrultuda o dönemdeki Yerel Yönetim Bakanlığı'nın da çabalarıyla birlikler oluşturulmaya çalışılmıştır. Bütün bu gayretlere rağmen birliklerin yeterli ekonomik kaynaklara

(16) Mustafa GÖNÜL, Yerel Yönetim Birlikleri, ?, ?, s.15.

kavuşturulamaması, siyasal ve kişisel etkenlerden ötürü belediyeler arasındaki işbirliğinin sağlanamaması sonucu, sayısal olarak hızlı bir artış gösteren birlikler bir duraklama dönemine girmiş, 1980 yılından sonra ise fiilen yok olmuşlardır.

Ortaklıklara gelince, Belediyeler Kanunu'nun 19. maddesinin 5. fıkrasında yapılan değişiklikle, bu fıkroda sayılan hizmetleri belediyenin de katılacağı ortaklıklar aracılığı ile yapılmasına kanun izin vermektedir. Ortaklıklardan ayrı olarak belediyeler tekelinde bulunan hizmetlerin görülmesi işini ortaklıklara imtiyaz (ayrıcalık) vererek bu hizmetlerin görülmesini sağlar. Kanunda bu hükmün bulunmasına rağmen belediyelerin böyle bir uygulamaya çok nadir başvurdukları görülmektedir(17).

c. Belediye Bütçesi İçinde ve Belediye Bütçesi Dışında Yönetilen İşletmeler

Bu işletmeler kamu hizmeti gören işletme niteliğindedirler. Bu işletmeleri şu şekilde bir sınıflamaya tabi tutmak mümkündür(18):

ca. Özel kanunlarla kurulan veya yapılan genelde kanunla belirtilerek belediyelere bağlanan idare ve işletmeler:

caa. Müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğine haiz idare ve işletmeler: Bu niteliklere sahip işletmelerin yönetimi kanunlarında gösterilen hükümler çerçevesinde gerçekleştirilir. Örneğin; 1942 yılında

(17) KELEŞ-YAVUZ, s.248.

(18) TARHAN, s.70.

yayınlanan 4325 sayılı kanunun 7. maddesi, "işletme müesseselerinde, umum müdür veya müdürlerin reisliğinde varsa muavinler ve kısım amirleriyle servis şefleri arasından belediye meclislerince seçilecek olanlardan kurulacak bir idare encümeni bulunur....", hükmünü taşımaktadır.

Bu işletmeler Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile Belediye Muhasebe Usulüne ve Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu hükümlerine tabi değildir.

cab. Katma bütçe ile ve özel usullere göre idare edilmek üzere belediyelere devredilen idare ve işletmeler: Bu işletmeleri iki grupta ele almak mümkündür(19);

- 1580 sayılı kanun çerçevesinde kurulmuş, hükmi şahsiyete sahip olmayan katma bütçeli idareler,
- Hususi kanunlarla kurulmuş belediye işletmeleri.

Bu işletmeler Belediye Kanunu'nun 19. maddesi hükümlerine göre kurulmuş olan işletmelerdir. Bu işletmeler de 2490 sayılı Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu ile Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesi hükümlerine tabi değildir. Bu işletmelerin kendilerine ait bir nizamnamesi olmadığı için kendilerine göre muhasebe usulü geliştirmişlerdir. Son olarak elektrik hizmetlerinin ve bunlara ilişkin tesis ve işletmelerin TEK'e devrinden sonra işletmeler hukuki ve fiili varlıklarını sürdürürken anılan iş ve işlemlerde, elektrik için kanunların verdiği istisnalardan yararlanamayacaklardır. Belediye mevzuatı yönünden katma bütçelerin tabi olduğu esas ve usullere uyacaklardır.

(19) Şaffet GÜRTAV, "Belediyelere Bağlı Katma Bütçeli İdareler Teskilatı", İLLER VE BELEDİYELER DERGİSİ, (Eylül-1964), S.227, s.453.

Yani belediyelere katma bütçeleriyle bağlı Su ve Otobüs, mezbaha ve soğuk hava deposu gibi işletme konusu diğer hizmetleride bünyelerine almaları halinde Belediye Muhasebe Usulüne tabi olacaklardır. Özel kuruluş kanununun öngördüğü istisnalardan yararlanmak durumunda olan tüzel kişilikli İETT ile EGO ve tüzel kişiliği olmamakla beraber elektrik dışında 4 hizmet grubunu bünyesinde toplayan İzmir ESHOT Genel Müdürlüğü belediyelere bağlı olmakla beraber, Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu ve Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile Belediye Muhasebe Usulü Tüzüğüne tabi olmayacaklardır(20).

ca. Özel kanunla birlik halinde idaresi öngörülen elektrik müesseseleri: Bu tip işletmeler TEK'e devredilerek belediyelerden ayrılmışlardır.

cad. "Devlet Mevzuatı Dairesinde" işletilmek üzere özel kanunla belediyelere devredilen müesseseler: Bu tip işletmelerde önemli olan devlet mevzuatından anlaşılması gerekenin ne olduğudur. Burada anlaşılması gereken, bu işletmelerin Belediye Kanunu, Belediye Muhasebe Usulü Tüzüğü, Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu ile Muhasebe-i Umumiye Kanunu'na tabi olduklarıdır. Bu işletmeler yabancıların işlettikleri ve daha sonra devlet tekeline alınarak belediyelere devredilen işletmelerdir.

cb. Belediye Mevzuatı Dairesinde Kurulan İşletmeler ve Yürülen Hizmetler: Belediyenin kendi ana bütçesi içinde bulunan ve doğrudan yönetilen bu tip işletmeler, belediyelerin tabi olduğu hükümlere tabidir. Belediye organları bu işletmelerin her türlü karar, uygulama, bütçe işlerini yürütürler. Bu tip işletmeler

belediyelerin bir bölümü, birimi biçimindedirler(21). Bu işletmeler Belediye Kanunu, Belediye Muhasebe Usulü Tüzüğü, Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu hükümlerine tabidir.

İ k i n c i K ı s ı m

E S K İ Ş E H İ R B E L E D İ Y E S İ O T O B Ü S İ Ş L E T M E S İ N D E K İ B Ü T Ç E L E M E U Y G U L A M A S I

I. ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİ ✦

A. GENEL TANITIMI

İşletme, 1 Kasım 1982 tarihinden beri Belediye Başkanına bağlı özel bütçeli işletme olarak faaliyetlerini sürdürmektedir. İşletmenin ana faaliyet konusu, il sınırları içinde toplu taşıma faaliyetini gerçekleştirmektir.

İşletmenin 1986 yılı itibariyle taşıt sayısı şöyledir:

<u>Adet</u>	<u>C i n s i</u>
89	Mercedes-0 302 Şehir içi tipi otobüs
1	Mercedes-0 302 Şehirlerarası tipi otobüs
2	Magirus Şehir içi tipi otobüs.
1	Reo Kamyon Kurtarıcı
1	Land-rover hizmet otosu
1	BMC
1	Merdivenli
<u>1</u>	Motosiklet
97	T o p l a m

Bu araçlardan 89 adet 302 tip Mercedes otobüs toplu taşımacılık faaliyetinde kullanılmaktadır. Diğer araçlar toplu taşıma dışındaki işlerde kullanılmaktadır(22).

İşletme elindeki mevcut araçlar ile 32 hatta yolcu taşımaktadır. Araçların çalıştıkları hatlar sabit değildir. Araçlar 3 ayda bir hatlar arasında değiştirilmektedir.

İşletmenin mevcut garaj-atölye binası, anbar ve müdürlük binası, hareket merkezi binası bulunmaktadır.

B. HUKUKİ DURUMU

→ özel bütçe

Daha önce de belirtildiği gibi Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi özel bütçeli bir işletmedir. Özel bütçe, yerel gider ve geliri kapsayan bütçelerdir(23). İşletme, kendi gelirleri ile giderlerini karşılamak durumundadır. Otobüs işletmesi bütçesi belediye bütçesinin dışındadır. Belediye bütçesinin dışında olmasına rağmen mali ve idari bakımdan Belediye Başkanına bağlıdır.

Otobüs işletmesi, bütçenin hazırlanması bakımından 1931 yılında çıkarılan Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesi hükümlerine tabidir. Kat'i hesapların tetkik ve tasdiki de aynı nizamname hükümlerine tabidir. Bu nizamnameden ayrı olarak, İç İşleri Bakanlığı tarafından 1923 yılında çıkarılan Usulü Muhasebe Belediye Talimatnamesi ve Defatiri Hesabiye Tarifnamesinin bütçeleme ve tutulacak defterler ile ilgili hükümlerine

(22) T.C. Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi Müdürlüğü 1987 Yılı Bütçe İzahnamesi, s.1.

(23) 1050 Sayılı Genel Muhasebe Kanunu, m.115.

de tabidir. Ayrıca Vergi Usul Kanunu'nun 182 vd. maddelerinde belirtilen defterleri de tutmakla mükelleftirler.

Otobüs işletmesi 1580 sayılı Belediye Kanunu ile 2490 sayılı Artırma, Eksiltme ve İhale Kanunu hükümlerine de tabidir.

Otobüs işletmesinde bütçenin düzenlenmesi ve bütçeye ilişkin tüm işlemler, belediye bütçesinin tabi olduğu hüküm ve usullere tabidir. Ancak, bütçenin kontrol ve denetimi belediye bütçesinden farklıdır. Otobüs işletmesinin bütçesi, belediye bütçesinde olduğu gibi kesin, idari hesapları Belediye Meclisinin kararı alındıktan sonra son kontrol ve yargılamanın yapılması için Sayıştay'a gönderilmez. Belediye Meclisinin bu konuya ilişkin kararı mahalli Mülkiye Amiri tarafından onandıktan sonra sorumlu Saymanca muhafaza edilir(24). İşletme üzerinde Sayıştay'ın bir denetimi olmamasına rağmen, İçişleri Bakanlığı 3 yılda bir işletme faaliyetlerini denetlemektedir.

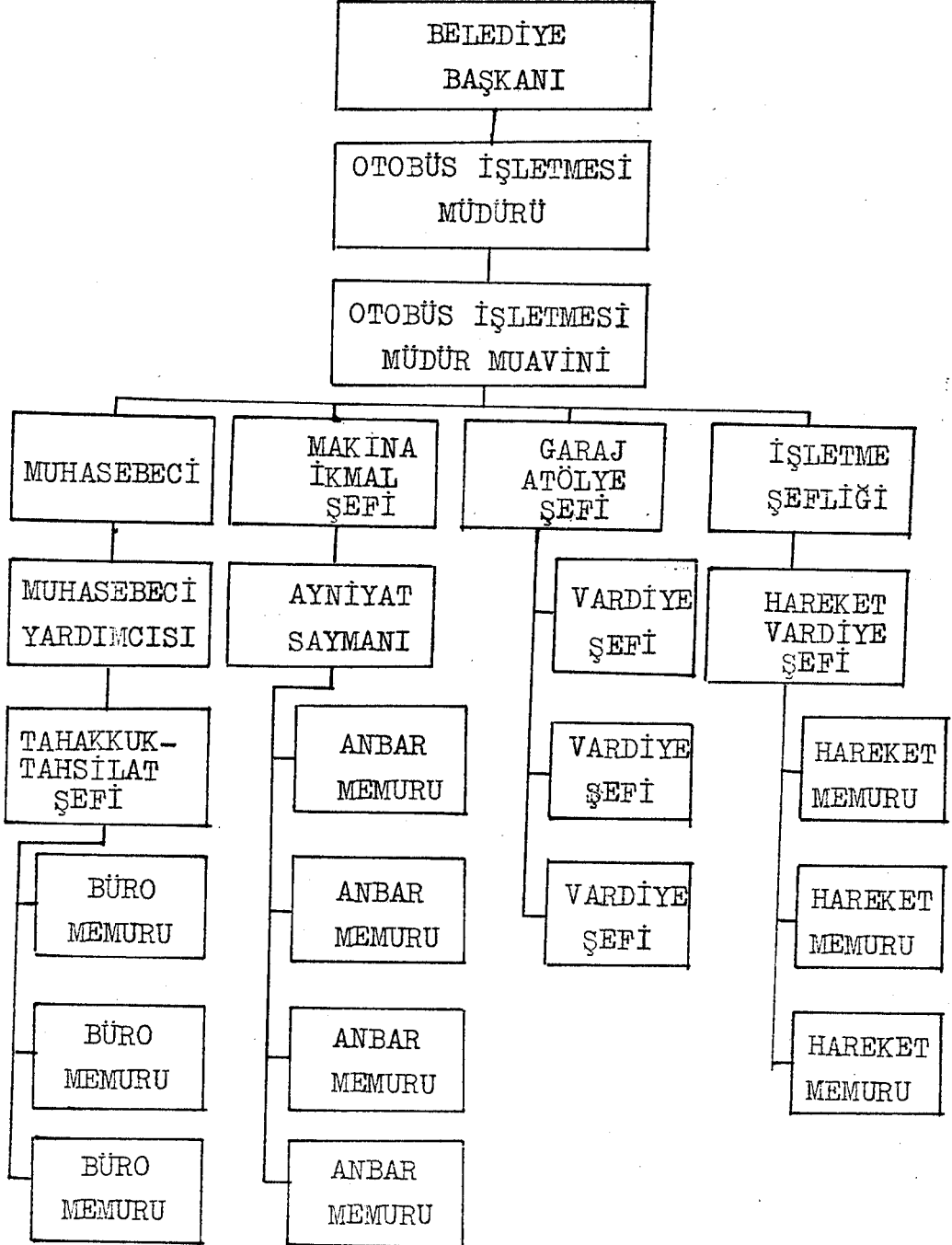
Otobüs işletmesini diğer işletmelerden ayıran diğer bir özellikte gider fasıllarındaki tahsisatlar yetmediğinde yapılan aktarmalardır. Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesinin 24. maddesi "... fasıllar arasında aktarma belediye meclisi ve bir fasıldaki maddeler arasında aktarma belediye encümeni kararı ile yapılır" demektedir.

C. ORGANİZASYON YAPISI

İşletme idari ve mali bakımdan Belediye Başkanı'na bağlıdır. Alınan kararlarda başkanın olurunun

(24) Ali AKARSU, Uygulamalı Belediye ve Belediye'ye Bağlı İşletmeler Muhasebesi, Ankara, 1974, s.208.

alınması gereklidir. Belediye Başkanının altında işletme müdürü vardır. Müdürü bağlı bir müdür yardımcısı, müdür yardımcısına bağlı da şeflikler bulunmaktadır. İşletmenin organizasyon şeması (ŞEMA-4)'de verilmiştir.



ŞEMA-4 OTOBÜS İŞLETMESİ ORGANİZASYON ŞEMASI

İşletmede çalışan toplam personel sayısı 468 kişidir. 105 kişi 657 Sayılı Kanuna tabi iken kalan 363 kişi 1475 Sayılı Kanuna tabidir. Çalışan personelin nitelikleri itibariyle sınıflaması EK-1 ve EK-2'de verilmiştir.

II. ESKİŞEHİR BELEDİYESİ OTOBÜS İŞLETMESİNDEKİ BÜTÇELEME UYGULAMASI

A. İŞLETME BÜTÇESİNİN HAZIRLANMASI

Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi'nin bütçesi, bütçe yılından önceki yılın haziran ayı sonuna kadar işletme saymanı tarafından hazırlanır.

İşletmenin bütçesi gelir bütçesi ve gider bütçesi olmak üzere iki kısımdan oluşur. Gelir ve gider bütçeleri, fasıl(bölüm) esas alınarak hazırlanır. Ayrıca her fasıl maddelere ayrılır. Örneğin, gelir bütçesinin birinci fasılı(bölümü) işletmenin esas faaliyeti olan taşıma gelirlerine ayrılmış, fasılın birinci maddesi, bilet satış gelirleri, ikinci maddesi ise abonman ve paso geliridir. Aynı sınıflama gider bütçesi için de benzer esaslara göre yapılmıştır. Gelir ve gider bütçelerindeki fasıl ve madde sınıflaması 1987 yılı bütçesi esas alınarak EK-3 ve EK-4'te verilmiştir.

1. Gelir Bütçesi

Gelir bütçesi hazırlanırken nelere dikkat edileceği Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesinin 9. md. belirtilmiştir. Bu maddeye göre, bütçeye konulan gelir, geçen son üç yılın gelirinin kat'i hesaplarındaki tahsilatın ortalaması ile bütçe yılı için kanunen vergi ve resimlerin oranlarındaki değişmeler ile diğer

değişkenler dikkate alınarak tahmin edilir. Üç senelik mukayese cetveli bütçeye eklenir. Mukayese cetveli örneği EK-5'te verilmiştir.

Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi'nin gelirlerinin en önemli bölümünü otobüs gelirleri oluşturur. Otobüs geliri olarak isimlendirilen bu gelirler, bilet satış geliri ile abonman ve paso geliridir.

Bilet satış gelir tahmin edilirken baz yılı için her bir otobüsün ortalama yolcu taşıma sayısı belirlenir. Bu yolcu sayısı belirlenirken öğrenci ve tam yolcular için ayrı ayrı ortalama yolcu sayısı tespit edilir. Yolcu sayısı belirlendikten sonra bütçe yılı için bilet fiyatları öğrenci ve tam yolcular için tahmin edilir. Tahmin edilen bu bilet fiyatlarına K.D.V. dahil olduğu için tahmin edilen bu gelirden K.D.V.'nin düşülmesi gerekir.

$N = 1$ Otobüsün ortalama tam yolcu taşıma sayısı (günlük)

$M = 1$ Otobüsün ortalama öğrenci taşıma sayısı (günlük)

$n = 1$ senede faaliyet gösterilen gün sayısı

$Q =$ Çalışan otobüs sayısı

$F_t = 1$ tam yolcu bilet fiyatı

$F_o = 1$ öğrenci bilet fiyatı

ise bilet satış gelirini tahmin etmek için şu formüllerden yararlanılır.

$n \times Q \times M =$ Öğrenci taşıma sayısı (X)

$n \times Q \times N =$ Tam yolcu taşıma sayısı (Y)

$(X \times F_t = Z) + (Y \times F_o) =$ Toplam bilet hasılatı (L)

Toplam Bilet Hasılatı \equiv K.D.V.
9.33(25)

(25) Hasılat esas alınarak K.D.V. tutarını bulabilmek için 112'yi 12'ye bölersek bu bölümleri buluruz.

Toplam Bilet Hasılatı-KDV = Tahmini bilet satış geliri

Otobüs gelirlerinden ikinci kalemi abonman ve paso gelirleri oluşturur. Bu gelirlerin tahmini diğere göre daha kolaydır. Çünkü, verilecek paso ve abonman sayaları kamunla belirlenmiştir. 6245 sayılı harcırah kanununa göre kamu personeline her sene 300 adet paso verilmektedir. Birim paso fiyatıyla verilen paso bedeli çarpılarak paso gelirleri tahmin edilir. Paso fiyatlarına KDV dahil olduğundan, verginin gelirlerden düşülmesi gerekir. KDV tutarı bilet gelirlerindeki gibi hesaplanır.

Otobüs işletmesinin bilet gelirleri dışında birçok gelire sahiptir. Bu gelirlerden bir kısmının bütçede sadece ismi vardır. Bu gelirler bütçede iz bedeli (1.- TL.) olarak yer alır. Örneğin: Gelir bütçesinin 2 fasıl 4 maddesinde yer alan ve atölye başlığı altındaki gelir kalemi. Bu gelir kalemi işletmenin atölyelerinde dışarıya dönük bakım ve imalat işlerinin izlendiği bir bütçe kalemidir. Ancak işletme dışarı dönük bu işleri yapmadığından bütçede (1.- TL.) iz beledi üzerinden gösterilir. Aynı şekilde 2 fasıl 7 maddede yer alan gayrimenkul satış geliri ile 4 fasıl 1,2 ve 4. maddelerde yer alan istikrazlar iz bedeli üzerinden bütçede yer alır.

Yardımcı gelir olarak isimlendirilen otobüs ve duraklar reklâm geliri, otobüs tahsis kira geliri, otobüs ve yedek parça satış geliri, hurda malzeme satış geliri, öğrenci paso satış geliri bütçenin önemli gelirlerinden diğere bölümü oluşturur.

Otobüs ve duraklar reklâm gelirleri tahmin edilirken işletmenin reklâm almaya müsait alanları ile reklâm tarifesindeki birim fiyatlardan yararlanılır. 1987 yılı için işletmenin reklâm koymaya müsait

yerleri, otobüslerin iç ve dış kısımları ile kapalı duraklardır. Reklâm gelirleri tahmin edilirken beklenen değişiklikler dikkate alınarak bütçe hazırlanır. Örneğin, bütçe döneminde yeni araç alınması düşünülüyorsa, araçların reklam alacağı iç ve dış yüzeyler saptanırken yeni araçlar ilave edilmelidir.

Otobüs tahsis kira geliri tahmin edilirken, geçmiş üç yılın ortalama otobüs tahsis kira gelirleri ile bir önceki yıl tahminleri esas alınıp beklenen değişiklikleride ilave ederek bütçe için tahmini tutar hesaplanır.

Nasıl işçilere paso veriliyorsa, öğrencilere de Belediye Meclisinin 28.2.1980 gün ve 6/6 sayılı oturumunda kabul edilen paso yönetmeliği ile paso verilerek öğrencilerin daha ucuza taşınmasına olanak sağlanmıştır. İşletme bu pasoyu verirken belirli bir bedel talep etmektedir. Bu bedel her yıl arttırılmaktadır. Öğrenci pasosu satış geliri tahmin edilirken bu indirimden yararlanması beklenen öğrenci sayısı belirlenir. Paso bedeli de tahmin edildikten sonra tahmin edilen öğrenci sayısı ile birim paso bedeli çarpılarak bu gelir kalemi bütçe yılı için tahmin edilmiş olur.

Gelir bütçesinde tahminler görüldüğü gibi işletmenin tümü için ve yıllık olarak yapılmaktadır. Hatlardan beklenen gelirler aylık veya yıllık olarak izlenmemektedir.

2. Gider Bütçesi

İşletmenin gider bütçesi 6 ana bölümden oluşur.

- a. Birinci bölüm(Personel ve yönetim giderleri)
 - aa. Personel giderleri

- ab. Özlük ödemeleri
- ac. Sosyal yardımlar
- ad. Yönetim giderleri
- b. İkinci bölüm (İşletme giderleri)
- c. Üçüncü bölüm (Kanuni hisseler)
- d. Dördüncü bölüm (İstikrazlar)
- e. Beşinci bölüm (Mali Külfetler)
- f. Altıncı bölüm (Yatırımlar)

Bu bölümlerde yer alan fasıl ve maddeler EK-4'te verilmiştir.

Gider bütçesinin en önemli bölümü personel ve yönetim giderleri ile ilgili bölümdür. Bu bölüm gider bütçesinin yaklaşık % 40'ını oluşturur.

İşletmede çalışan personelin tabi olduğu kanunlar farklı olduğundan personel giderleri tahmin edilirken 657 sayılı kanun, 1475 sayılı kanun ile işletmede uygulanan toplu iş sözleşmesi dikkate alınır.

Memur aylıklarının tahmin edilebilmesi için bütçe yılı için kadro cetveli oluşturulur. Bu kadro cetveline göre işletmede çalışan personelin(657 sayılı kanuna tabi) maaşları belirlenir. Kadro cetveli örneği EK-6'da verilmiştir.

1475 sayılı kanuna tabi şöförler ile garaj ve atölye işçilerinin bütçe yılı için ücretleri tahmin edilirken bu işçilerin bir önceki yıl ortalama günlük ücretleri belirlenir. Belirlenen bu günlük ücret esas alınarak bir işçinin yıllık ücreti hesaplanır. Bu tutara bütçe yılında gerçekleşecek artış ilave edilerek, bütçe yılı için tahmini ücret(yıllık) bulunur. Bu tutarla(işletmede 1475 sayılı kanuna tabi) toplam işçi sayısı çarpılarak tahmini toplam yevmiyeli işçi ücretleri belirlenir.

İşletmede çalışanlara çıplak ücretleri dışında bir takım yan ödemeler yapılmaktadır. Bu yan ödemeler gerek 657 sayılı kanuna göre çalışanlara, gerekse 1475 sayılı kanuna göre çalışanlara yapılan ödemelerdir.

Çalışanlara yapılan yan ödemeler şunlardır:

- Fazla mesai ücreti(657, 1475)
- İş güçlüğü, iş riski, özel hizmet tazminatı(657)
- İkramiye(657, 1475)
- Aile yardımı(657, 1475).
- Doğum, ölüm, cenaze ve tedavi giderleri(657, 1475)
- Yakacak yardımı(657, 1475)
- Yiyecek yardımı(657, 1475)
- Giyecek yardımı(657, 1475)
- Süt yardımı(1475)
- Direksiyon zammı(1475)
- Evlenme yardımı(1475)
- Sorumluluk zammı(1475)
- Teşvik primi(1475)
- Gece zammı(1475)
- Fazla mesai(1475)
- Emekli ikramiyesi(1475)
- Ek gıda yardımı(1475)
- Resmi tatil ödemeleri(1475)

Yukarıda sıralanan giderler kanunlar veya sözleşme ile belirlenen giderlerdir. Bu giderler işletmenin tümü için yıllık olarak tahmin edilir. Bölümler veya hatlar için izlenmemektedir.

Dördüncü fasılda yer alan yönetim giderleri tahmin edilirken, bir önceki yılın tahsisatı ile beklenen değişiklikler ve fiyat artışları dikkate alınır. Gider kanunları ile belirlenmiş bir gider ise ilgili kanundaki oran veya tutarlar esas alınır. Örneğin: damga ve harç pulu giderlerinde olduğu gibi. Yönetim giderlerinin neler olduğu EK-4'te verilmiştir. Bu giderlerde işletmenin tümü için ve yıllık olarak tahmin edilmektedir.

Gider bütçesi içinde ikinci bölümü işletme giderleri oluşturur. Bu giderler, gider bütçesinin beşinci faslıdır. Bu fasıldaki gider maddeleri, akaryakıt ve yağ gideri, tamir bakım yedek parça gideri, çeşitli demirbaş tamir gideri, bina, durak, onarım gideri, işletme genel gideri ve yedek tahsisattır.

Akaryakıt ve motor yağı giderleri tahmin edilirken, ilk önce bir aracın günlük tüketimi ortalama olarak belirlenir. Belirlenen tüketim miktarı, araç sayısı ve yıllık faaliyet süresi(gün) çarpılarak işletmenin yıllık akaryakıt tüketimi miktarı olarak tahmin edilir. Bu miktar ile bütçe yılı için tahmin edilen akaryakıt ve motor yağının birim(lt, kg) fiyatı çarpılarak tahmini giderlere ulaşılır. Motor yağı dışında kalan yağlar için ise, tahminler yapılırken araçların tüketimi üzerinden değil işletmedeki toplamdan hareket edilir. İşletmenin yıllık tüketimi ile bütçe yılı tahmini birim(kg) fiyatı çarpılarak yağ ile ilgili giderler tahmin edilir.

Tamir bakım yedek parça giderleri, lastik giderleri, yedek parça malzemesi gideri ve dış piyasaya yaptırılan onarım giderlerinden oluşur.

Lastik giderleri tahmin edilirken, bir aracın bir yılda yenilemek zorunda olduğu lastik sayısının

belirlenmesi gerekir. Bu belirlendikten sonra çalışan araç sayısı, lastik sayısı ve cari lastik fiyatı çarpılarak cari lastik maliyeti işletmenin tümü için hesaplanır. Bütçe yılında beklenen fiyat artışları bu toplam maliyete eklenerek tahmini lastik maliyeti bulunur.

Bu bölümde yer alan ve özellik arzeden diğer bir gider, yedek tahsisattır. Bu tahsisat Türk Ticaret Kanununun 466. maddesi esas alınarak tahmin edilir. İşletme bir önceki yıl net kârının % 5'ini yedek tahsisat olarak ayırır.

Yukarıda anlatılan işletme giderleri ile ilgili maddelerin dışındakiler tahmin edilirken bir önceki yıl fiili verileri esas alınır. Artışlar ve değişmeler için gerekli düzeltmeler yapılarak tahminler yapılır.

Üçüncü bölümde yer alan kanuni hisseler gider bütçesinin altıncı fasılını oluşturur. Bu kanuni hisseler, Emekli Sandığı karşılıkları, S.S. Kurumu prim karşılığı, belediye hissesi ile vergi, resim ve harçlardır. Bu bölümde yer alan vergi, resim ve harçlar işletme vergisi ile ilgili maddedir. İşletme vergisi kalktığından bu maddede sadece iz bedeli(1.- TL) görünür. Belediyenin işletmeden aldığı hisse de 1981 yılında kaldırıldığından bu madde de iz bedeli(1.- TL.) üzerinden bütçede yer alır. Emekli sandığı karşılıkları ile S.S. Kurumu prim karşılıkları ile ilgili düzenlemeler kanunlarla yapıldığından bu kanunlardaki esaslara göre bütçe yılı için karşılıklar tahmin edilir.

Dördüncü bölümde yer alan istikrazlar, gider bütçesinin yedinci fasılını oluşturur. Bu fasılda daha önce alınan borçların bütçe döneminde ödenmesi gereken taksitler ve faiz tutarları, otobüs alımından doğan borçların ödenecek taksitleri, İller Bankası'na

ortaklıktan doğan borçları girer. Ayrıca, işletmenin mahkemelik durumda olup, bütçe yılında tazminat ödemesi sözkonusu olduğunda bu tazminat için ödenek konmaktadır. Bu bölümdeki giderlerde işletmenin tümü için ve yıllık olarak tahmin edilmektedir.

Beşinci bölümde yer alan mali külfetler, gider bütçesinin sekizinci fasılını oluşturur ve amortismanlarla ilgili bölümdür. İşletmede amortisman tabi kıymetler üç başlık altında ele alınmıştır.

- Tesis ve binalar,
- Taşıtlar,
- Demirbaşlar.

Amortisman gideri V.U.K.'nın 315. maddesine göre ayrılmaktadır. Bu giderler, bütçede yıllık ve işletmenin tümü için belirtilir. Ayrıca, bütçeye bütçe yılında ayrılacak amortisman tutarını da gösteren bir cetvel eklenir. Bu cetvelin örneğin EK-7'de verilmiştir.

Altıncı bölüm gider bütçesinin son kısmını oluşturur. Gider bütçesinin dokuzuncu fasılını oluşturan bu bölüm, işletmenin bütçe yılında yapacağı yatırımlarla ilgili tahminlerin yer aldığı bölümdür. Bu bölüm, otobüs ve pikap alımı, bina, garaj inşaatı gideri, bina, durak, atölye, elektrik ve su tesisatı tevzii gideri, atölye için teçhizat gideri ve büro için demirbaş ve mefruşat alım giderlerinden oluşur. Bu giderlerde işletmenin tümü için ve yıllık olarak tahmin edilir.

Yukarıda anlatılan şekilde bütçe yılından bir önceki yılın haziran ayı sonuna kadar işletme saymanı tarafından hazırlanan bütçenin uygulanmadan önce onaylanması gerekir.

B. BÜTÇENİN ONAYLANMASI

Hazırlanan bütçe ekleriyle birlikte haziran ayı sonuna kadar belediye başkanı'na sunulur. Belediye başkanı temmuz ayı sonuna kadar bütçe üzerinde incelemelerini yapar, varsa kendi tekliflerini ekleyerek temmuz ayı sonunda bütçeyi belediye encümeni'ne havale eder. Bütçe encümende eylül ayı sonuna kadar incelenir. Encümenin bütçe için teklifleri varsa, bu teklifleri encümen kararıyla birlikte eylül ayı sonuna kadar belediye başkanı'na geri gönderir.

Belediye başkanı bu tekliflerle beraber bütçeyi belediye meclisene havale eder. Belediye meclisi de bütçeyi incelemek üzere belediye meclisibütçe komisyonuna gönderir. Bütçe komisyonu bütçeyi inceler, teklifleri ekleyerek bir rapor halinde belediye meclisine iade eder. Bu işlemler ekim ayı içinde gerçekleşir. Komisyondan gelen bütçe belediye meclisinde görüşülerek karara bağlanır. Kabul edilen bütçe 4 nüsha olarak il makamının onayına sunulur. Bütçenin 2 örneği İçişleri Bakanlığı'na, 1 örneği vilayete gönderilir. 1 örneği işletmede kalır.

Kabul edilen bütçe yılbaşından itibaren uygulanır.

Sayman tarafından hazırlanan bütçe, belediye başkanı, belediye encümeni, belediye meclisi bütçe komisyonu ile belediye meclisinin tekliflerinin de yer aldığı cetvel, gelir ve gider bütçesi için ayrı ayrı hazırlanarak bütçeye ilave edilir. Gelir bütçesi için hazırlanan bu cetvelin örneği EK-8'de verilmiştir. Gider bütçesi için hazırlanan bu cetvelin örneği de EK-9'da verilmiştir.

C. BÜTÇESEL KONTROL

Bütçe dönemi sona erdiğinde işletmenin muhasebecisi kesin hesap cetvelleri, bütçe devir cetveli ile bütçelenen ve fiili(tahakkuk eden) gelirlerin mukayesesini gösteren tabloyu hazırlar. Ayrıca mukayese tablosundan yararlanılarak tahakkuk oranını hesaplar. Hesaplanan oran bu tabloda kullanılır.

Kesin hesap cetveli gelir ve giderler için ayrı ayrı cetveller halinde düzenlenir. Gelir cetveli örneği EK-10'da, gider cetveli örneği EK-11'de, mukayese tablosu örneği EK-12'de, bütçe devir cetveli örneği EK-13'te verilmiştir.

Bütçe kabul edilirken nasıl bazı birimlerin kontrolundan geçiyorsa, bütçe yılı sona erdiğinde kesin hesapların da bazı birimlerin kontrolundan geçmesi gerekir.

Bütçe kesin hesaplarının nasıl tastik edileceği Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesi'nin 43. maddesinde belirtilmiştir. Otobüs işletmesinde kesin hesapların tastiki belediyelerin tabi olduğu prosedüre tabidir.

İşletmenin muhasebecisi tarafından hazırlanan kesin hesap cetveli, bütçe devir cetveli ile mukayese cetveli mart ayı sonuna kadar belediye encümenine verilmek üzere belediye başkanına sunulur. Başkanın havalesi üzerine belediye encümeni belgeleri inceleyip kayıtlarla karşılaştırarak belediye meclisine verilmek üzere inceleme sonuçlarını gösterir raporla birlikte belediye başkanına geri verir. Bu kararın bir örneği EK-14'te verilmiştir. Encümenden gelen belgeleri belediye başkanı haziran ayı başında incelemek üzere belediye meclisine gönderir. Belediye meclisi bütçe komisyonunda incelenen kesin hesaplar, daha sonra

belediye meclisinde tastik edilir. Meclisin kararı da eklenererek kesin hesaplar kabul veya red edilmiş olur. Belediye meclisinin kesin hesaplara ilgili karar örneği EK-15'te verilmiştir.

Otobüs işletmesi kesin hesapları üzerinde yapılan incelemeler, maliyet kontroluna yönelik değildir. Yapılan incelemelerde giderlerin sadece kanunlara uygunluğu araştırılmaktadır.

Otobüs işletmesi kesin hesaplarının denetimini İçişleri Bakanlığı yapmaktadır.

S O N U Ç

Bütün işletmelerin kuruluş amaçları kâr edebilmek, işletme hayatını sürekli kılmak ve topluma hizmettir. Son iki amacı gerçekleştirebilmek için işletmelerin faaliyetlerini kârlı bir şekilde sürdürmeleri gerekir. İşletmelerin kâr edebilmeleri de büyük ölçüde maliyetlerin kontroluna bağlıdır.

Ulaştırma işletmesi yöneticileri de bu amaçları gerçekleştirebilmek için kâr planlaması ve maliyet kontroluna olanak sağlayan bütçeler hazırlayarak, bu bütçe hedeflerine ulaşmaya çalışmalıdırlar. Sorumluluk ilkesine göre hazırlanan bütçeler belirli dönemlerde fiili sonuçlarla karşılaştırılmalı, sapmalar varsa bu sapmaların nedenleri sorumlulardan öğrenilerek düzeltilmelidir. Bütçe dönemi sona erdikten sonra yapılacak kontrol hiç bir anlam ifade etmez.

Ulaştırma işletmelerinde standart maliyetlerden yararlanmak olanaklı değildir. Bu nedenle maliyet kontrolunu gerçekleştirebilmek için özellikle giderler tahmin edilirken, bu giderlerin hatlar veya araçlar esas alınarak tahmin edilmesi gerekir. Ayrıca bu

giderlerin sorumluluk raporlarının hazırlanabilmesi için aylık olarak tahmin edilmesi uygundur.

Hat sorumlularının hangi giderlerden sorumlu olacakları üzerinde durulması gereken diğer bir konudur. Hat sorumluları, kontrol edebilecekleri giderlerden sorumludurlar. Ancak, bütçe aynı zamanda bir kâr planı niteliğinde olduğundan kontrol edilemeyen, ancak hangi araç veya hat ile ilgili olduğu kesin olan giderler de bu çalışmamızda hatlara yüklenmiştir. Böyle bir uygulama her bir hat için ne kadar kâr edilebileceğini göstermesi bakımından uygundur. Ancak, işletme faaliyetlerinin sürdürülebilmesi için genel yönetim giderleri olarak isimlendirebileceğimiz bazı giderler yapılır. Bütçe yılı için bu giderler tahmin edilirken hatlar veya araçlar esas alınmaz. Bu giderler işletmenin tümü için tahmin edilir. Bütçe aylık olarak hazırlanmışsa bu giderler aylara eşit olarak yüklenir.

Bu şekilde hazırlanan bir bütçe hem maliyet kontroluna, hem de kâr planlamasına uygun bir bütçelemedir.

Ülkemizde karayolu ulaştırma işletmeleri, şehir içi yolcu taşıma ve şehir dışı yolcu taşıma olarak faaliyette bulunmaktadırlar. Şehir içi yolcu taşıma faaliyetinde en büyük pay belediye otobüs işletmelerine aittir. Ülkemizde son yıllarda uygulanan ekonomik politikalar gereği bu işletmeler de artık özel sektör işletmeleri gibi çalışarak, fiyat- maliyet yerine fiyat= maliyet + kâr esasından hareket eder hale gelmişlerdir. Bu nedenle bu işletmeleri artık ekonomide sadece bir denge unsuru olarak görmemek gerekir. Bu işletmelerin kâr edebilmeleri için yukarıda belirtildiği gibi bir uygulamaya gidilmiş, daha ekonomik ve verimli çalışması için maliyet kontroluna olanak veren bütçelerden

yararlanma yoluna gidilmemiştir. Bu işletmeler ikinci bölümde de belirtildiği gibi halen 1931 yılında çıkarılan kanun ve nizamnamelerle yönetilmektedir.

Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesine baktığımızda bütçe, işletmenin yıllık tahmin tahsilat ve tahsisatlarını gösteren bir cetveldir. Bütçede yer alan tahsilat ve tahsisatlar dönemler itibariyle değil, bütçe dönemi için bir bütün olarak tahmin edilmektedir. Ayrıca bütçe hatlar veya araçlar itibariyle değil işletmenin bütünü için tahmin edilmektedir. Böyle bir bütçe maliyet kontrolünü olanaksız kılmaktadır.

Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi'nin gelir ve gider bütçeleri incelendiğinde gelir veya gider unsuru olmayan kalemlerin bütçe içinde yer aldığı görülür.

İşletmenin gelir bütçesine baktığımızda, dördüncü fasılda yer alan gelir kalemlerinin, işletmenin istikrazlar ile bütçe döneminde ayrılan amortismanlar olduğu görülür. Oysaki istikrazlar ve ayrılan amortismanlar gelir unsuru değildir.

İşletmenin gider bütçesine baktığımızda, beşinci fasılın altıncı maddesinde yer alan yedek tahsisatın da gider unsuru olmadığı görülür. Yedek tahsisat olarak bütçeye konulan bu madde TTK'nun 466. maddesi gereği ayrılan yedek akçedir. Yedek akçeler, sermaye yapısını sağlam tutmak, işletmenin devamlılığını ve gelişmesini ve sahipler ile alacaklıların haklarının korunmasını sağlamak ve öz kaynaklardan faaliyet sonucunda doğabilecek azalışları(zararları) karşılamak amacıyla kârın dağıtılmayarak alıkonulan kısmıdır(1).

(1) Sabri BEKTÖRE-Yılmaz BENLİGİRAY, Şirketler ve Kooperatifler Muhasebesi, Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı, Ya.No.16, Eskişehir, 1985, s.161.

Burada da görüleceği gibi, otobüs işletmesi için ayrılan yedekler özsermayedeki azalışları karşılamak yerine, özsermayede azalmalara neden olmaktadır. Bu nedenle yedeklerin gider bütçesi içinden çıkarılması uygundur.

Gider bütçesi içinde yer alan diğer bir fasıl da istikrazlardır. Bu fasılda işletmenin kuruluşlardan sağladığı borçların ödemeleri yer almaktadır. Nasıl alınan istikrazlar bir gelir değilse, istikraz ödemelerinin de gider olarak düşünülmesi olanaksızdır. Bu fasılda yer alan bir diğer gider unsuru da % 10 ihtiyat akçesidir. Yukarıda da belirtildiği gibi ayrılan yedek akçeler gider olarak düşünülmemelidir.

Gider bütçesinin son fasılını oluşturan ve yatırımlar başlığını taşıyan bölüm de gider bütçesi içinde yer almamalıdır. Yapılan yatırımlar ileriki dönemlerde amortismanına tabi tutularak gider yazılacaktır. Yapılan yatırımların yapıldığı dönemde gider olarak düşünülmesi olanaksızdır.

Gelir ve gider bütçesi içinde yer alan istikrazlar ile yatırımların gelir ve gider bütçelerinden ayrı olarak bütçelenmesi gerekir.

İşletmenin sağlıklı bir kâr planlaması ve maliyet kontrolüne uygun bütçe yapabilmesi için istikrazları gelir ve gider bütçelerinden çıkararak nakit bütçesi düzenlemesi gerekir. Nakit bütçesi, işletmenin bütçe dönemi içinde tahmini nakit miktarı ile tahmini nakit harcamalarını karşılıklı olarak gösteren ve bütçe dönemi geliştikçe periyodik olarak nakit durumunu ortaya koyan bütçedir(2). Tanımdan da anlaşılacağı gibi

(2) Sabri BEKTÖRE-Ferruh ÇÖMLEKÇİ, Mali Tablolar Analizi, E.İ.T.İ.A. Ya.No. 220/143, Eskişehir, 1980, s.99.

işletmenin nakit giriş ve çıkışlarının bu bütçe aracılığı ile kontrolü sağlanmalıdır.

İşletmenin bütçe döneminde yapacağı yatırımların da gelir ve gider bütçesinden çıkarılarak, yatırım bütçesi ile izlenmesi gerekir. Yatırım bütçesi, arazi, bina, makina ve teçhizat, ulaştırma araçları vb. sabit varlıklar için belirli bir dönemde yapılacak harcamaları ve ayrılacak tahsisatları gösterir bir plandır(3). İşletmenin gider bütçesine baktığımızda yatırım bütçesi içinde yer alan bütün sabit varlıklar için tahmin edilen tahsisatların gider bütçesi içinde yer aldığını görmekteyiz.

İşletmede bütçe bir kontrol aracı olarak görülmemektedir. Bütçe ile fiili sonuçlar arasındaki karşılaştırma bütçe dönemi sona erdikten sonra yapılmaktadır. Bütçe dönemi sonunda yapılan kontrol sadece, bütçe dönemi içinde yapılan tahsilat ve harcamaların kanunlara uygun olup olmadığı açısından dır. İşletme bütçelerinin hazırlanmasındaki temel amaçlardan birisi de işletme faaliyetlerinin kontrolüdür. Eskişehir Belediyesi Otobüs İşletmesi tarafından hazırlanan bütçe buna imkân vermemektedir.

Bu işletmelerin daha etkin ve verimli çalışabilmeleri için, birinci bölümde (ŞEMA-1)'de verilen şemada gösterildiği gibi tahmini gelir tablosuna ulaşmayı sağlayacak bir bütçe hazırlanmalıdır. İşletme bütçesi olarak isimlendirilen bu bütçeden ayrı olarak bütçe yılı yatırımlarını gösteren yatırım bütçesinin, bütçe yılı nakit giriş ve çıkışlarının gösterildiği nakit bütçesinin ayrı ayrı düzenlenmesi gerekir.

(3) CEMALCILAR, s.101.

Tahmini gelir tablosuna(işletme bütçesi) ulaşabilmek için hazırlanan gelir ve gider bütçelerinin maliyet kontroluna olanak verecek şekilde hatlar veya araçlar için tahmin edilmesi uygun olur.

Ayrıca hazırlanan bütçelerin, işletme faaliyetlerinin kontrolunu sağlaması açısından belirli dönemler itibariyle hazırlanması gerekir.

Ancak, işletmelerin şu anda tabi oldukları yasal düzenlemeler içersinde kâr planlaması ve maliyet kontroluna olanak sağlayacak bir bütçe hazırlamaları sınırlandırılmıştır. 1930'lu yılların başında hazırlanan kanun ve nizamnamelerle faaliyetlerini sürdürmeye çalışan bu işletmeler için yeni düzenlemelere gidilmelidir.

E K L E R

<u>No.</u>		
1	1475 SAYILI KANUNA GÖRE ÇALIŞTIRILAN İŞÇİ SAYISI.....	111
2	657 SAYILI KANUNA GÖRE ÇALIŞTIRILAN PERSONEL SAYISI.....	112
3	GELİR BÜTÇESİ.....	114
4	GİDER BÜTÇESİ.....	115
5	3 YILLIK GELİR MUKAYESE CETVELİ.....	117
6	KADRO CETVELİ.....	118
7	AMORTİSMAN CETVELİ.....	119
8	GELİR BÜTÇESİ CETVELİ.....	120
9	GİDER BÜTÇESİ CETVELİ.....	121
10	KESİN HESAP GELİR CETVELİ.....	122
11	KESİN HESAP GİDER CETVELİ.....	123
12	MUKAYESE CETVELİ.....	124
13	BÜTÇE DEVİR CETVELİ.....	125
14	.... YILI ESKİŞEHİR BELEDİYESİ ENCÜMEN KARARI.....	126
15	.... YILI ESKİŞEHİR BELEDİYESİ MECLİS KARARI.....	128

EK-1

1475 SAYILI KANUNA GÖRE
ÇALIŞTIRILAN İŞÇİ SAYISI

<u>SAYISI</u>	<u>N İ T E L İ Ğ İ</u>
240	Şoför
2	Garaj Atölye Ustabaşısı
2	Garaj Atölye Ustabaşısı Yardımcısı
7	Diesel Motor Ustası
11	Diesel Motor Ustası Yardımcısı
6	Oto Elektrikçisi
3	Kaynak Kaporta Ustası
7	Kaynak Kaporta Usta Yardımcısı
2	Kaynakçı
5	Oto Frencisi
5	Oto Makasçısı
3	Oto Boyacısı
2	Radyatör Usta ve Yardımcısı
1	Tesisat Elektrikçisi
5	Oto Döşeme ve Tamircisi
1	Oto Tamircisi
7	Atelye İşçisi
2	İnşaat Ustası ve Marangoz
8	Lastik Bakım İşçisi
6	Oto Yağlama ve İkmalcisi
3	Takımcı
1	Akü Ustası
3	Akü Usta Yardımcısı
1	Bobinajcı
2	Tornacı
2	Oto Lastik Tamircisi
18	Temizlik İşçisi
8	Elektrikçi
363	TOPLAM

EK-2

657 SAYILI KANUNA GÖRE
ÇALIŞTIRILAN PERSONEL SAYISI

<u>SAYISI</u>	<u>N İ T E L İ Ğ İ</u>
1	İşletme Müdürü
1	İşletme Müdür Yardımcısı
1	İşletme Şefi
3	Garaj Atelye Vardiye Şefi
1	Garaj Atelye Şefi
1	Makina İkmal Şefi
2	Teknisyen
1	Şef
3	Hareket Vardiye Şefi
1	Muhasebeci
1	Muhasebeci Yardımcısı
1	Tahakkuk-Tahsilat Şefi
15	Memur
6	Büro Memuru
3	Daktilograf
1	Yazı İşleri Daktilo Memuru
1	Ayniyat Muhasibi
3	Anbar Memuru
2	Satın Alma Memuru
1	Mutemet
1	Gişe Tah. Mutemet
14	Tahsildar
8	Gişe Tahsildarı
3	Kumbara Açma Bi.İ.M
1	Başşoför
1	Atölye Teknik Elemanı
3	Akaryakıt İkmal Memuru
6	Hareket Memuru
2	Hareket Kontrol Memuru

EK-2 DEVAM

<u>SAYISI</u>	<u>N İ T E L İ Ğ İ</u>
12	Bekçi
2	Odacı
1	Doktor
1	Hukuk Müşaviri
<u>1</u>	Avukatlık Memuru
105	TOPLAM

EK-3

GELİR BÜTÇESİ

d 1

<u>FASIL</u>	<u>MADDE</u>	<u>G E L İ R İ N T Ü R Ü</u>
1	1	Bilet Satış Geliri
	2	Abonman ve Paso Geliri
2	1	Otobüs ve Duraklar Reklâm Geliri
	2	Çeşitli Gelir
	3	Otobüs Tahsis Kira Geliri
	4	Atölye Geliri
	5	Otobüs ve Yedek Parça Geliri
	6	Hurda Malzeme Satış Geliri
	7	Gayrimenkul Satış Geliri
	8	Öğrenci Paso Satış Geliri
3	1	Bankalardan Alınacak Faiz
4	1	İller Bankasından Alınacak İstikraz
	2	Belediyeden Alınacak İstikraz
	3	İrada Alınacak Amortisman
	4	Bankalardan Alınacak İstikraz

EK-4

GİDER BÜTÇESİ

d 2

<u>FASIL</u>	<u>MADDE</u>	<u>G İ D E R İ N T Ü R Ü</u>
1	1	Memur Aylıkları
	2	657 Sayılı Kanuna Göre Ödenecek Tazminat
	3	Yevmiyeli İşçi Ücreti
2	1	Fazla Mesai Ücreti
	2	İş Güçlüğü, İş Riski, Özel Hizmet Zammı
	3	İkramiye
3	1	Aile Yardımı
	2	Doğum, Ölüm, Cenaze ve Tedavi Giderleri
	3	Yakacak Yardımı
	4	Yiyecek Yardımı
	5	Giyecek Yardımı
	6	Diğer Sosyal Haklar
4	1	Büro Levazımı Döşeme ve Tamir Giderleri
	2	Bilet, Defter ve Basılı Kağıt Gideri
	3	Kırtasiye Gideri
	4	Aydınlatma ve Elektrik Gideri
	5	Isıtma Gideri
	6	Temizlik ve Su Gideri
	7	PTT Gideri
	8	Mahkeme, Noter, Dava Takip ve Ticaret Odası Aidat Gideri
	9	Danga ve Harç Pulu Gideri
	10	Kitap, Mecmua, Gazete ve İlan Gideri
	11	Yolluk Gideri
	12	Taşıma Giderleri
	13	Umulmadık Çeşitli Masraflar
5	1	Akaryakıt ve Yağ Gideri
	2	Motorlu Vasıtalar Tamir Bakım Yedek Parça Gideri
	3	Çeşitli Demirbaş Tamir Gideri

EK-4 DEVAM

A
3

<u>FASIL</u>	<u>MADDE</u>	<u>G İ D E R İ N T Ü R Ü</u>
	4	Bina, Durak, Onarım Gideri
	5	İşletme Genel Gideri
	6	Yedek Tahsisat
6	1	Emekli Sandığı Karşılıkları
	2	S.S. Kurumu Prim Karşılıkları
	3	Belediye Hissesi
	4	Vergi, Resim ve Harçlar
7	1	İstikraz Taksit ve Faizleri
	2	Müteaddid Senelere Şamil Otobüs Bedeli
	3	İller Bankası Ortaklık Payı
	4	% 10 İhtiyat Akçesi
	5	Genişletme İhtiyatı
	6	Geçmiş Yıllar Borçları
8	1	Tesis ve Bina Amortismanı
	2	Taşıtlar Amortismanı
	3	Demirbaş Amortismanı
9	1	Otobüs ve Pikap Mübayaası
	2	Bina, Garaj İnşaatı Gideri
	3	Bina, Durak, Atölye Elektrik ve Su Tesisatı Tevzii Gideri
	4	Atölye İçin Techizat
	5	Büro İçin Demirbaş ve Mefruşat Mübayaası

T.C.
Eskişehir Belediyesi
Otobüs İşletmesi Müdürlüğü

Fasıl	Madde	GELİRİN ÇEŞİDİ	Son Üç Yıla Ait Tahsilat			Tahsilatın	
			.... Yılı Tahsilatı	.... Yılı Tahsilatı	.... Yılı Tahsilatı	Yekunu	Üç Yıllık Ortalama
			TL.	TL.	TL.	TL.	TL.

3 YILLIK GELİR MUKAYESE CEZVELİ

EK-5

T.C.
Eskişehir Belediyesi
Otobüs İşletmesi Müdürlüğü

190 Sayılı Kanun Hükmündeki Kararname Gereğince
Uygulanması İstenilen Kadrolar

Fasıl	Madde	SINIFI ÜNVANI	Halen Uygulanmakta olan kadro		Fasıl	Madde	SINIFI ÜNVANI	... Yılı Bütçe-siyle uygulan-ması is-tenen kadro		Belediye Reisi tarafından tek-lif edi-len kadro		Belediye Encümeni tarafından tek-lif edi-len kadro		Belediye Meclisi Bütçe Encümeni tarafından tek-lif edi-len kadro		Belediye Meclisi tarafından tas-tik edi-len kadro	
			Adet	De-rece				Adet	De-rece	Adet	De-rece	Adet	De-rece	Adet	De-rece	Adet	De-rece

KADRO ÇEVRELİ

EK- 6

EK-7

AMORTİSMAN CETVELİ

AMORTİSMAN CETVELİ

ADET	TİPİ	DEĞERİ	Y	1	1	1	a	r	AMORTİSMAN	TUTARI
		
TOPLAM										

T.C.
Eskişehir Belediyesi
Otobüs İşletmesi Müdürlüğü

F a s l	M a d d e	GELİRİN ÇEŞİDİ	Son üç se- nelik kati- hesap tah- silatının ortalaması	Geçen se- ne bütçe- si muam- men geliri	Bu yıl iş- letmenin tarafından tahmin edilen gelir	Belediye Başkanı tarafından tahmin edilen gelir	Belediye Encümeni tarafından kabul edilen gelir	Belediye Meclisi Bütçe Encümeni tarafından kabul edi- len gelir	Belediye Meclisi tarafın- dan kabul edilen gelir
			TL.	TL.	TL.	TL.	TL.	TL.	TL.	TL.

GELİR BÜTÇESİ ÇEVRELİ

EK-8

Başlık	Madde	GİDER ÇEŞİDİ	Geçen yıl konulan tahsisat	Bu yıl işletme tarafından tahmin edilen gider	Belediye Başkanı tarafından teklif edilen gider	Belediye Encümeni tarafından kabul edilen gider	Belediye Meclisi Bütçe Encümeni tarafından kabul edilen gider	Belediye Meclisi tarafından kabul edilen gider
			TL.	TL.	TL.	TL.	TL.	TL.

GİDER BÜTÇESİ CEZVELİ

EK-9

EK-10

BELEDİYE OTOBÜS İŞLETMESİ
 YILI GELİR CETVELİ (KAT'I)

Fasıl	Madde	G E L İ R İ N Ç E Ş İ D İ	..... YILI (TL.)
		Y e k ü n	

EK-11

BELEDİYE OTOBÜS İŞLETMESİ
.... YILI GİDER CETVELİ (KAT'I)

Fasıl	Madde	G İ D E R İ N Ç E Ş İ D İ	.... YILI (TL.)
Y e k ü n			

EK-12

../../19.. TARİHİ İTİBARIYLA OTOBÜS İŞLETMESİ
MÜDÜRLÜĞÜNÜN YILI GELİRLERİNİN TAHAKKUK İLE MUKAYESESİ

<u>Fasıl</u>	<u>Madde</u>	<u>Gelirin Çeşidi</u>	<u>.... Yılı</u> <u>Muhammen</u> <u>Geliri</u>	<u>.... Yılı</u> <u>Tahakkuk</u> <u>Eden</u>
--------------	--------------	-----------------------	--	--

Toplam

Tahakkuk Oranı = $\frac{\text{Tahakkuk Eden Gelir Toplamı}}{\text{Muhammen Gelir Toplamı}}$

.... YILI BÜTÇESİ DEVİR CETVELİ

F a s l ı	M a d d e	TAHSİSATIN NEV'İ	Bütçeye konulan	Geçen yıldan devro- lunan	Yıl içinde munzam ve fev- kalade tahsisat olarak ilave edilen	Yıl içinde münakale sureti ile ilave edilen	Yıl içinde münakale sureti ile tenzil edilen	Safi Tahsi- sat	Sarf olunan tahsi- sat	Artan Bakiye tahsi- sat	Devir olunan tahsi- sat	İmha olunan tahsi- sat	İzahat

BÜTÇE DEVİR CETVELİ

EK-13

EK-14

T.C.
ESKİŞEHİR BELEDİYESİ
ENCÜMEN KARARI

KARARIN: TARİHİ:.....
NUMARASI:.....

Otobüs İşletmesi Müdürlüğünün Tarih ve
..... sayılı yazıları okunarak gereği görüldü.

Otobüs İşletmesi MüdürlüğününMali yılı
gider bütçesinde

- | | |
|---|-------|
| a. Bütçe ile verilen | ..... |
| b. Geçen yıllardan devir olunan | ..... |
| c. Yılı içinde yapılan münakale
(Tenzil + İlave) | |
| d. Safi Tahsisat | ..... |
| e. Sarf olunan tahsisat | ..... |
| f. Devr olunan tahsisat | ..... |
| h. İmha olunan tahsisat | ..... |

Kat'i miktarlarının gösterir cetveller tanzim edilerek sunulmuş olup, buna göre

..... TL.'lık safi tahsisattan
TL. sarf edilmiş TL. tahsisatları artmıştır.

Artan tahsisatın TL.'lık kısmının programlı yatırım tertiplerinde bulunup yılı içinde sarf olunmaması nedeniyle yılına devir edilmesiyle bakiye TL.'lık tahsisatın,

Belediye ve Muhasebe Usulü Nizamnamesinin 39/1 ve 43. maddeleri gereğince devir ve imhasının kabulüne,

EK-14 DEVAM

İçin evrakın Otobüs İşletmesi Müdürlüğüne gönderilmesine oybirliği ile karar verildi.

Başkan
(imza)

Üye
(imza)

Üye
(imza)

Yazı İşl. Md.
(imza)

Hesap İşleri Md.
(imza)

Sağlık İşl. Md.
(imza)

Veteriner İşl. Md.
(imza)

Fen İşleri Md.
(imza)

Müşavir Avukat
(imza)

EK-15

T.C.

ESK. BEL. MECLİS KARARI

Karar Tarihi:.....

Karar Sayısı:...../.....

Belediye Meclisinin tarih ve sayılı kararı ile Bütçe komisyonuna havale edilen Otobüs İşletmesi Müdürlüğünün mali yılının Kat'i ve İdari Hesapları ile ilgili Bütçe Komisyonu Raporu okunarak gereği görüldü.

Bütçe Komisyonunca yapılan incelemeler sonucu,

a. yılı Bütçesinin TL. olduğu bu bütçeden giderTL. harcandığı buna karşılık gelir bütçesi TL. tahsil edildiği ve gelir kısmı % olarak gerçekleştiği.

b. Gelir ve gider arasındaki fark olan TL.'nin kâr gerçekleştiği bu meblağdanTL. Otobüs ve Demirbaşlara ödenen meblağ yıl sonunda giderden tenzil edildiği için bu miktar düşüldükten sonra TL. safi kâr görüldüğü,

c.TL. tahsisattanTL. harcanmayarak artış olduğu bu tahsisattan yatırım fasıllarında olan TL.'nin yılı bütçesinin ilgili fasıllardan kullanılmak üzere devir edildiği TL.'nin imha edildiği,

d. yılında yapılan münakaleler fasıllar arasında yapılan aktarmaların meclis kararı ile aynı fasılın maddeleri arasında yapılan aktarmaların ise Encümen Kararlarına istinaden yapıldığı, Otobüs

EK-15 DEVAM

İşletmesi Müdürlüğünün mali yılı Kat'i ve İdari Hesapların Belediye Muhasebe Usulü Tüzüğü Hükümlerine uygun olarak hazırlandığı tesbit edilmiş olup,

1580 sayılı yasanın 70.nci maddesinin 2. fıkrası gereğince Otobüs İşletmesi Müdürlüğü mali yılı Kat'i ve İdari Hesaplarınının Bütçe Komisyonu Raporu doğrultusunda kabulüne "oybirliği" ile karar verilmiştir.

Meclis Başkanı
(imza)

Divan Katibi
(imza)

Divan Katibi
(imza)

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- AKARSU, Ali : Uygulamalı Belediye ve Belediye'ye Bağlı İşletmeler Muhasebesi, Ankara, 1974.
- AYDIN, Ahmet Sezai : "Belediye Girişimleri", İLLER VE BELEDİYELER DERGİSİ, S.457, Kasım 1983.
- BEKTÖRE, Sabri
BENLİĞİRAY, Yılmaz : Şirketler ve Kooperatifler Muhasebesi, Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Ya.No.16, Eskişehir, 1985.
- BEKTÖRE, Sabri
ÇÖMLEKÇİ, Ferruh : Mali Tablolar Analizi, E.İ.T.İ.A. Ya.No.220/143, Eskişehir, 1980.
- BENLİĞİRAY, Yılmaz : Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü, E.İ.T.İ.A. Ya.No.180/111, Eskişehir, 1977.

- CEMALCILAR, İlhan : İşletme Bütçeleri, E.İ.T.İ.A. Ya.No.24/2, İstanbul, 1965.
- ÇÖLBAŞI, Nail : "İşletme Sevk ve İdaresi Açısından Bütçe Yolu ile Kontrol Tekniği", SEVK VE İDARE DERGİSİ, C.80, Nisan 1975.
- ERGİN, Necmettin
REUTER, Ernst : Belediye Maliyesi, İçişleri Bakanlığı, Ankara, 1975.
- GÖNÜL, Mustafa : Yerel Yönetim Birlikleri, ?, ?.
- GÜRTAV, Saffet : "Belediyelere Bağlı Katma Bütçeli İdareler Teşkilatı", İLLER VE BELEDİYELER DERGİSİ, (Eylül-1964), S.227.
- HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem: Maliyet Muhasebesinde Hammaddede Miktar Dengesi Kontrolü, İstanbul, 1983.
- HECKERT, J. Brooks
WILLSON, James D. : Business Budgeting and Control, Third Edition, The Ronald Press Company, New York, 1967.
- HEISER, C. Herman : Budgeting Principles and Practice, The Ronald Press Company, New York, 1959.
- HORNGREN, T. Charles : Cost Accounting A Managerial Emphasis, Prentice/Hall International Inc., London, 1974.
- KELEŞ, Ruşen
YAVUZ, Fehmi : Yerel Yönetimler, Ankara, 1983.

- KOÇ-YALKIN, Yüksel : Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri, B.2, Ankara, 1985.
- NALIŞ, Seyfettin : "Belediye İşletmelerine Genel Bir Bakış", TÜRK İDARE DERGİSİ, C.2.
- ORHAN, Feryâl : Ulaştırma İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi, Ekonomik ve Bilimsel Yayınlar, Ya.No.7, İstanbul, 1983.
- ORTAYLI, İlber : "Osmanlı İmparatorluğu'nda İdari Modernleşme ve Mahalli İdare Alamındaki Gelişmeler", İDARE HUKUKU VE İLİMLERİ DERGİSİ, S.1-3 (Yıl.3).
- SCOTT, Walter : Business Budgeting and Budgetary Control, The Law Book Company of Australasia PTY Ltd., Sydney, 1960.
- TARHAN, Şerafettin : "Belediye İşletmeleri ve Elektrikliğin TEK'e Devri", TÜRK İDARE DERGİSİ, S.363, Mayıs 1984.
- TORTOP, Nuri : Mahalli İdareler, TODAİD, Ankara, 1984.
- ÜSTÜN, Rifat : Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama, Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Ya.No.12, Eskişehir, 1984.
- ÜSTÜN, Rifat : Yönetim Muhasebesi, Bilim Teknik Yayınevi, Eskişehir, 1985.

- WELSCH, Glenn : (Çev. Yaman Erdal-Enver Çapçı vd.), İşletme Bütçeleri, Bilimsel Yayınlar Derneği Ya.No.4, B.3, Ankara, 1978.
- : Belediyeler, İç Düzen Genel Rapor, İçişleri Bakanlığı, Kitap 2, Ankara, ?.
- : Devlet Bütçesi, AÖF, C.1.
- : Tek Düzen Muhasebe Sistemi İşletme Bütçesi Rehberi, DPT, Ankara, 1977.

ÖTEKİ KAYNAKLAR

- 1982 Yılı Anayasası.
- 1580 Sayılı Belediye Kanunu.
- T.C. Eskişehir Belediye Otobüs İşletmesi Müdürlüğü 1987 Mali Yılı İhazari Bütçesi.
- Belediye Muhasebe Usulü Nizamnamesi.
- Usulü Muhasebei Belediye Talimatnamesi.
- 3030 Sayılı Büyük Şehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun.
- 1050 Sayılı Genel Muhasebe Kanunu.
- 2490 Sayılı Artırma Eksiltme ve İhale Kanunu.
- 5656 Sayılı Kanun.