

121885-14

**KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN
KÂR PLANLAMASI SÜRECİNDE
FAALİYET BÜTÇELERİ
VE
BİR UYGULAMA**

**Özgür ÖZMEN UYSAL
Doktora Tezi
Eskişehir-1996**

**T.C.
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN KAR PLANLAMASI
SÜRECİNDE FAALİYET BÜTÇELERİ
VE
BİR UYGULAMA**

Özgür ÖZMEN UYSAL /

Doktora Tezi

Danışmanı : Prof. Dr. Davut AYDIN

**ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
KÜTÜPHANESİ**

ESKİŞEHİR, 1996

ÖZET

Konaklama işletmelerinin sürdürülebilir bir büyümeyi gerçekleştirebilmeleri, yoğun rekabet yapısına ve hızlı teknolojik değişmelere yönelik en etkin yönetsel tepkileri verebilmeleri; büyük ölçüde, işletme hedeflerini, amaçlarını ve stratejilerini faaliyetler temelinde somutlaştırarak, bütçelere (kâr planlarına) yansıtılabilmelerine bağlıdır. Bir konaklama işletmesinin finansal kaynaklarının yönetiminde başlıca iki tip bütçe kullanılır: Faaliyet bütçeleri ve finansal bütçeler. Satış gelirleri ve giderler bütçesi (**faaliyet bütçesi**), gelir ve gider kalemlerinin planlanıp kontrol edilmesi işlevini görürken, **finansal bütçeler**, varlıklarda, borçlarda ve özsermayede gerçekleşen değişmelerle ilgilenmektedir. Bu çalışmada, konaklama işletmelerinde kâr planlamasının gerekliliği sorgulanarak, faaliyet bütçelerinin hazırlanması sürecinin kapsamlı bir biçimde incelenmesi amaçlanmıştır.

ABSTRACT

The hospitality operations' success to realize a sustainable growth and to produce effective and efficient management responses to intense competition and rapid technological change depends on to their achievement to operationalize the objectives, goals and strategies by incorporating them into the profit plan (budget). There are mainly two different types of budgets prepared by hospitality operations to manage the financial sources: Financial budgets and operations budgets. While financial budgets relate to items that appear on the balance sheet, operations budgets concern the ongoing projections of revenue and expense items or items that affect the income statement. This study aims to investigate reasons for profit planning and the process of preparing the operations budget.

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	1
--------------------	---

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETMELERDE

KAR PLANLAMASI VE KONTROL SÜRECİ

I. İŞLETMELERDE KAR PLANLAMASI VE KONTROL

SÜRECİNE GENEL BİR YAKLAŞIM	4
1.PLANLAMA KAVRAMI.....	5
A. Planlamanın Amacı.....	5
B. Planlama Süreci.....	6
C. Plan Türleri.....	7
a. Stratejik Planlar.....	7
i. Stratejik Planlamanın Önemi.....	8
ii. Stratejik Planların Formüle Edilmesi.....	12
iii. Stratejik Planların Geliştirilmesi ve Değerlendirilmesi.....	13

b. Faaliyet Planları.....	13
i. Bir Kere Kullanılan Planlar.....	14
ii. Kalıcı Planlar	14
c. Uzun ve Kısa Dönemli Planlar.....	15
2.KONTROL KAVRAMI.....	15
A. Kontrol Süreci.....	16
a. Gerçek Performans Düzeyinin Ölçülmesi.....	18
b. Gerçek Performans Düzeyinin Standartlarla Karşılaştırılması.....	18
c. Yönetmel Eylem.....	19
B. Kontrol Sürecine Yönelik Davranışsal Yaklaşım.....	19
3. KAR PLANLAMASI VE KONTROL SÜRECİ.....	20
A. Planlama ve Kontrol İşlevleri Açısından Kâr Ölçütü.....	22
B. İşletme Bütçesi (Kâr Planı).....	24
C. Bütçelerin Amacı.....	26
a. Bütçelerin İşlevi.....	28
b. Kaynakların Stratejik Hedefler Doğrultusunda Tahsisinde Bütçe ve Programların Rolü.....	30
c. Bütçe Türleri.....	30
i. Kısa Dönemli Bütçeler.....	31
ii. Uzun Dönemli Bütçeler.....	31
iii. Sürekli Bütçeler.....	32
iv. Sabit Bütçeler.....	33
v. Esnek Bütçeler.....	34
vi. Faaliyet Bütçeleri.....	34
vii. Fırsat Bütçeleri.....	35
viii. Tahmin ve Ödenek Tipi İşletme Bütçeleri.....	36
ix. Departman Bütçeleri.....	36
x. İşgücü Bütçeleri.....	37
xi. Yatırım Bütçeleri.....	38
xii. Nakit Bütçeleri.....	38
xiii. Bütçelenmiş (Proforma) Finansal Tablolar	39
xiv. Ana (Genel) Bütçe.....	40

D. Kâr Planlaması ve Kontrol Sürecinde Koordinasyon İşlevi.....	41
E. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Örgütlenme İşlevi.....	42
F. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Liderlik İşlevi.....	43
G. Kâr Planlaması ve Kontrol Sürecinde Sorumluluk Muhasebesi.....	43
a. Örgüt Yapısı ve Sorumluluk Merkezleri.....	44
b. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Performans Raporları.....	46
c. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Muhasebe Sistemi İlişkisi.....	48
d. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Sorumluluk Muhasebesi.....	49
i. Giderlerin Etkinlikler Temelinde Oluşturulması (Etkinlik Muhasebesi).....	50
ii. Sıfır Tabanlı Bütçeler ve Sorumluluk Kavramı.....	51
II. BÜTÇELEME YAKLAŞIMLARI VE ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	51
1. FARKLI BÜTÇELEME YAKLAŞIMLARI.....	51
A. Geleneksel Bütçeleme Yaklaşımı.....	52
a. Geleneksel Bütçelemelerde Kontrol Güçlükleri.....	53
b. Geleneksel Bütçelerin Yönetim Tarafından Benimsenmemesi.....	54
B. Program Bütçeleri.....	54
C. Sıfır Tabanlı Bütçeleme.....	55
D. Önceliklerin Belirlenmesi Esasına Dayalı Bütçeleme.....	56
2. BÜTÇELEME İŞLEVİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	57
A. Bütçeleme Sürecinde Yönetimin Kontrolündeki Faktörler...60	60
a. Bütçeleme ve Katılım Faktörü.....	61
b. Bütçesel Hedeflerdeki Kesinlik Faktörü.....	62
c. Bütçelerin Örgüt Tarafından Kullanılma Amacı.....	63
d. Bütçeleme ve Geribesleme Faktörü.....	63
e. Bütçeleme ve Örgüt Yapısı Faktörü.....	64
B. Etkileyen Faktörler Değerlendirilmediğinde Bütçelerin Dezavantajları.....	65
C. Bütçenin Önemi ve Amaçlarla Yönetim Tekniği	66

İKİNCİ BÖLÜM

**KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE
FAALİYET BÜTÇELERİ**

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE KAR PLANLAMASI SÜRECİNE GENEL BİR YAKLAŞIM.....	68
1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE BÜTÇE YAPISI.....	70
2. ZİNCİR OLARAK ÖRGÜTLENMİŞ AĞIRLAMA İŞLETMELERİNDE KAR PLANLANLAMASI.....	73
A. Zincir Olarak Örgütlenmiş Konaklama İşletmelerinde Kâr Planlaması.....	73
B. Zincir Olarak Örgütlenmiş Restoran İşletmelerinde Kâr Planlaması.....	74
II. KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN KAR PLANLAMASI FAALİYET BÜTÇELERİ SÜRECİNDE.....	76
1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE HEDEFLERİN BELİRLENMESİ.....	76
2. UZUN DÖNEMLİ STRATEJİK BÜTÇELER.....	77
3. KISA DÖNEMLİ FAALİYET BÜTÇELERİ	78
A. Faaliyet Bütçelerinin Hazırlanma Dönemleri.....	80
B. Faaliyet Bütçelerinin Hazırlanmasıyla Sorumlu Personel.....	82
III. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE TAHMİN ETKİNLİKLERİ.....	83
1. KANTİTATİF (NİCELİKSEL) TAHMİN YÖNTEMLERİ.....	86
A. Zaman Serileri Tahmin Yöntemleri.....	86
a. Basit Yöntem.....	88
b. Aritmetik Hareketli Ortalamalar Yöntemi.....	88
c. Trend Eğrisi Analizi.....	91
d. Zaman Serilerinde Ayırıştırma Yöntemi.....	92

e. Üstel Düzeltme Yöntemi.....	95
B. Nedensel Yöntemler.....	96
2. KALİTATİF (NİTELİKSEL) TAHMİN YÖNTEMLERİ.....	97
3. TAHMİN YÖNTEMLERİNİN SEÇİMİ.....	99
4. SATIŞ PLANLAMASI SÜRECİNDE YAPILAN TAHMİNLER.....	100
A. Satış Planlarının Oluşturulması.....	102
B. Doluluk Oranlarının Tahmin Edilmesi.....	103
a. Doluluk Oranlarının Tahmin Edilmesinde Geçmiş Yıl.....	
Verilerinden Yararlanılması	105
i. Oda Doluluk Oranının Tahmin Edilmesinde Zaman	
Serisi Analizinin Kullanımı.....	105
ii. Münferit Müşterilere Ait Oda Doluluk Oranının	
Tahmin Edilmesi ve Ortalama Oda Fiyatı ile	
İlişkisi.....	112
iii. Kongre Müşterilerine Ait Oda Doluluk Oranının	
Tahmin Edilmesi.....	113
iv. Çift Yataklı Odaların Doluluk Oranının Tahmin	
Edilmesi.....	115
b. Doluluk Oranlarının Tahmin Edilmesinde Pazar	
Analizi Temelli Yaklaşım.....	115
i. Pazar Talebinin Belirlenmesi.....	116
ii. Pazara Giriş Analizi.....	116
iii. Pazar Bölümünün Büyüklüğünde Beklenen	
Değişikliklerin Analizi.....	117
iv. Rekabete Yönelik Etkinlikler.....	118
v. Pazarlama Önceliklerine Yönelik Performans	
Hedefleri.....	119
vi. Doluluk Oranları ve Pazar Bölümlerine İlişkin	
Tahminler.....	119
c. Döviz Kurlarındaki Değişimin Tahmin	
Edilmesi.....	120
C. Satılan Kuver Sayısının ve Ortalama Kuver Fiyatının	
Tahmin Edilmesi.....	121

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN VE GİDERLERİN BÜTÇELENMESİNDE KULLANILAN TEMEL YÖNTEMLER

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNDE KULLANILAN YÖNTEMLER.....	125
1. GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNDE GELENEKSEL YÖNTEM.....	126
2. GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNİ ODA DOLULUK ORANLARI VE ORTALAMA ODA FİYATI İLE İLİŞKİLENDİREN YÖNTEM.....	126
A. Aylık Oda Satış Gelirlerinin Bütçelenmesi.....	128
B. Grup Müşterilerine Yönelik Aylık Oda Satış Gelirlerinin Bütçelenmesi.....	130
C. Münferit Müşterilere Yönelik Aylık Oda Satış Gelirlerinin Bütçelenmesi.....	131
3. GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNİ PAZAR ANALİZİ İLE İLİŞKİLENDİREN YÖNTEM.....	132
4. YENİ KURULAN BİR KONAKLAMA İŞLETMESİNDE SATIŞ GELİRLERİNİN BÜTÇELENMESİ.....	130
5. SATIŞ GELİRLERİNİN BÜTÇELENMESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	135
6. DİĞER FAALİYET GELİRLERİ İLE OLAĞANÜSTÜ VE GELİR VE KARLARIN BÜTÇELENMESİ.....	135
7. KAR HEDEFİNİN BELİRLENMESİ.....	136
8. BÜTÇESEL REVİZYON.....	137
II. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ	139
1. DEĞİŞKEN GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ.....	142
2. YARI DEĞİŞKEN GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ.....	143
3. SABİT GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ.....	144
A. Servis Departmanlarının Giderlerinin Geleneksel Yönteme Göre Bütçelenmesi.....	148

B. Servis Departmanlarının Giderlerinin Sıfır Tabanlı Yönteme Göre Bütçelenmesi.....	149
a. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Yönteminin Olumlu Özellikleri.....	151
b. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Yaklaşımının Olumsuz Özellikleri.....	151

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN VE GİDERLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ.....	153
1. GELİRLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ.....	155
A Gelirler Açısından Departmanlar Arası Etkileşim.....	156
B Odalar Departmanının Gelirlerinin Bütçelenmesi Sürecinde Satılabilir Oda Sayısının Tahmin Edilmesi.....	156
a. Satılabilir Oda Sayısının Tahmininde Kullanılan Veriler.....	157
b. Satılabilir Oda Sayısının Tahmin Edilmesi ve Rezervasyon Stratejisinin Geliştirilmesi.....	160
c. On Günlük ve Üç Günlük Tahmin Raporları.....	162
C. Yiyecek ve İçecek Departmanının Gelirlerinin Bütçelenmesi.....	163
a. Yiyecek Üretim Düzeyinin Bütçelenmesi.....	165
b. İçecek Bütçelerinin Özel Durumu.....	167
D. Telefon Departmanının Gelirlerinin Bütçelenmesi.....	168
E. Diğer Sorumluluk Merkezlerinin Gelirlerinin Bütçelenmesi.....	170

II. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GİDERLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ.....	170
1. ODALAR DEPARTMANININ GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ.....	171
2. YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANININ GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ.....	174
A. Yiyecek ve içecek Malzemesi Giderlerinin Bütçelenmesi.....	174
B. Mönü Fiyatlaması ve Faaliyet Bütçeleri.....	175
C. Yiyecek ve içecek Üretim ve Servis Evrelerinde Çalışan Personelin Giderlerinin Bütçelenmesi.....	177
3. TELEFON DEPARTMANININ VE DİĞER SORUMLULUK MERKEZLERİNİN GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ.....	179
4. KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN SERVİS DEPARTMANLARININ GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ.....	180
A. Genel İdare Departmanının Giderlerinin Bütçelenmesi.....	181
B. Pazarlama ve Satış Departmanının Giderlerinin Bütçelenmesi.....	182
C. Bakım, Onarım ve Enerji Kullanımıyla Sorumlu Departmanın Giderlerinin Bütçelenmesi.....	186
a. Enerji Giderlerinin Bütçelenmesi.....	188
b. Bakım ve Onarım Giderlerinin Bütçelenmesi.....	188

BEŞİNCİ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BÜTÇELENMİŞ VE FİİLİ GELİR TABLOLARININ DÜZELTİLMESİ

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİR TABLOLARI	190
1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE DEPARTMAN GELİR TABLOSU.....	193
2. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BÜTÇELENMİŞ (PROFORMA) GELİR TABLOSU.....	194
II. ENFLASYON KOŞULLARINDA KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN BÜTÇELENMİŞ VE FİİLİ GELİR TABLOLARININ DÜZELTİLMESİ	195
1. ENFLASYON KOŞULLARINDA FİİLİ VE BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOLARININ DÜZELTİLMESİNİN PERFORMANS DEĞERLEMESİ AÇISINDAN ÖNEMİ.....	196
2. ENFLASYONUN GELİR, GİDER VE KAR KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ.....	197
A. Enflasyonun Fiili ve Bütçelenmiş Gelir Tablosu Üzerindeki Etkisinin Düzeltilmesi Amacıyla Kullanılan Ölçüler.....	199
a. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Kullanılan Endeksler.....	200
b. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Kullanılan Endeksin Uygunluğu.....	200
c. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Yabancı Bir Para Biriminin Kullanılması.....	203
B. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Kullanılan Yöntemler	203
a. Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi.....	205
i. Satış Gelirlerinin Enflasyona Göre Düzeltilmesi ve Satış Gelirlerindeki Gerçek Artış Oranının	207
Belirlenmesi.....	207

ii. Departman Kârlarının Enflasyona Göre Düzeltilmesi.....	210
b. Düzeltim Sürecinde Spesifik Fiyat Endekslerinin Kullanımı.....	212

ALTINCI BÖLÜM

KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE FAALİYET BÜTÇELERİNE İLİŞKİN BİR UYGULAMA

I. UYGULAMANIN KAPSAMI VE AMACI.....	213
II. OTEL İŞLETMESİNİN TANITIMI.....	214
III. KUĞU OTELİNDE KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE FAALİYET BÜTÇELERİNİN HAZIRLANMASI	215
1. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI FAALİYET BÜTÇESİ OLUŞTURULMADAN ÖNCE 1994 YILINA İLİŞKİN GERÇEK VE BÜTÇELENMİŞ FAALİYET SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ.....	216
A. 1994 Yılı Bütçesel Hedefleri ve Tahminleri.....	217
B. 1994 Yılı Bütçesel Hedeflerinin ve Tahminlerin Analizi.....	219
2. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI FAALİYET BÜTÇESİNE İLİŞKİN OLARAK TEMEL İŞLETME POLİTİKASI, HEDEFLER VE TAHMİNLER.....	221
A. Temel Gelir Hedeflerini Destekleyen Tahminler.....	222
B. Temel Gider Hedeflerini Destekleyen Tahminler.....	224
3. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI AYLARA GÖRE TAHMİNİ ODA KAPASİTESİ, DOLULUK ORANI, SATILAN ODA SAYISI VE ORTALAMA ODA FİYATI.....	226
4. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ.....	228
5. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI YİYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI	

SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ.....	238
6. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU.....	246
7. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU.....	251
8. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI GELİR BÜTÇESİ.....	256
9. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU.....	259
10. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI KİRA GELİRLERİ BÜTÇESİ.....	262
11. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI GENEL İDARE DEPARTMANI GİDERLERİ BÜTÇESİ.....	265
12. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI SATIŞ VE PAZARLAMA - TANITIM VE HALKLA İLİŞKİLER DEPARTMANI GİDERLERİ BÜTÇESİ.....	267
13. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI TEKNİK DEPARTMAN GİDERLERİ BÜTÇESİ.....	271
14. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI PERSONEL GİDERLERİ BÜTÇESİ.....	274
15. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI FAALİYET DEPARTMANLARININ BÜTÇELENMİŞ GELİRLERİ İLE BÜTÇELENMİŞ DOLULUK ORANLARI ARASINDAKİ İLİŞKİNİN ANALİZİ.....	280
16. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI BÜTÇELENMİŞ DEPARTMANSAL GELİR TABLOSU.....	282
17. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI BÜTÇELENMİŞ AYRINTILI GELİR TABLOSU.....	286
18. KUĞU OTELI'NDE BÜTÇESEL REVİZYON ETKİNLİKLERİ.....	290
19. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	290
SONUÇ.....	293
YARARLANILANKAYNAKLAR.....	i-ix
EKLER.....	xix-l

GİRİŞ

Ülkemizde turizm endüstrisinin diğer kesimlerinde olduğu gibi konaklama kesiminde de yatırımlar artarak, büyük ölçekli ekonomik etkinliklere dönüşmüştür. Günümüz konaklama işletmelerinin, artan rekabet ve belirsizlik koşullarında, uzun dönemde varlıklarını koruyabilmeleri, içsel ve dışsal tehdit faktörlerine yönelik gerekli tepkileri üretebilecekleri stratejik planlama sistemlerini oluşturabilmelerine bağlıdır. Stratejik planlar ise büyük ölçüde faaliyet bütçeleri ile yatırım bütçeleri düzeyinde somutlaştırılarak geliştirilmektedir.

Bütün kâr amacı güden işletmeler gibi konaklama işletmelerinde de, etkinliklerin planlanması ve kontrolü açısından, kâr, hem bir verimlilik hem de bir etkinlik ölçütü olarak kullanılmaktadır. Bir kâr planlama ve kontrol modeli, örgüt düzeyinde geniş kapsamlı ve uzun vadeli hedeflerin geliştirilmesi ve uygulanmasını; örgütsel amaçların spesifik olarak tanımlanmasını; uzun dönemli stratejik kâr planının geliştirilmesini; kısa dönemli kâr planlarının ilgili (departmanlar ve projeler temelinde) birimlere tahsis edilmiş sorumluluklar olarak ayrıntılandırılmasını; tahsis edilen bu sorumluluklar temelinde ayrıntılandırılmış performans raporlarını üretebilen bir sistemin kurulmasını ve verimliliği arttırabilecek yönde gerekli eklemeleri gerçekleştirecek ve tekrarları ortadan kaldıracak prosedürlerin geliştirilmesini içermektedir. Çizilen bu kuramsal çerçeve doğrultusunda, çalışma altı bölüm içermektedir:

Çalışmamızın **birinci bölümü** iki kısımdan oluşmaktadır. **ilk kısımda**, işletmelerde kâr planlaması ve kontrol süreci, temel bileşenleri düzeyinde ele alınmıştır. Kâr planlaması sürecinde, bütçelerin işlevi ve amacı değerlendirilerek, bütçe türlerine yer verilmiştir. Ayrıca, kâr planlaması ve kontrol etkinliklerinin, yönetimin koordinasyon, örgütlenme ve liderlik işlevleriyle olan bağıntısı irdelenmiştir. Örgüt yapısı ve sorumluluk muhasebesi sistemi ile kâr planlaması ve kontrol süreci arasındaki ilişkinin vurgulanması ise, bütçelerin performans değerlemesi amacıyla kullanımı konusunun incelenebilmesi açısından gerekli görülmüştür. **ikinci kısımda**, işletmelerdeki geleneksel bütçeleme yaklaşımlarıyla birlikte, sıfır tabanlı bütçeleme yaklaşımı gibi diğer bütçeleme yaklaşımları, olumlu ve olumsuz sayılan özellikleri temelinde tartışılmıştır. Farklı bütçeleme yaklaşımları ele alınırken, bu yaklaşımların benimsenmesi açısından değerlendirilmesi kaçınılmaz olan içsel ve dışsal faktörlerin tanımlanması gerekli görülmüştür.

ikinci bölümde, konaklama işletmelerinin kâr planlaması sürecinde faaliyet bütçeleri ile tahmin etkinlikleri konusu incelenmiştir. Bu doğrultuda, konaklama işletmelerinde kâr planlaması sürecine değinildikten sonra, konaklama işletmelerinde faaliyet bütçelerinin önemi vurgulanmış ve kullanılan (niteliksel) kalitatif ve kantitatif (niceliksel) tahmin yöntemleri incelenmiştir. Bu noktada, oda doluluk oranlarının ve satılan kuver sayısının tahmin edilmesinde kullanılan yöntemlere yer verilmesi gerekli görülmüştür.

Çalışmanın **üçüncü bölümünde**, konaklama işletmelerinde gelirlerin ve giderlerin bütçelenmesinde kullanılan temel yöntemlere yer verilmiştir.

Dördüncü bölümde ise gelirlerin, yiyecek ve içecek departmanı, odalar departmanı, telefon departmanı ve gelir getiren diğer sorumluluk merkezleri düzeyinde bütçelenmesi ve giderlerin faaliyet departmanları ve servis departmanları düzeyinde bütçelenmesi konuları ele alınmıştır.

Çalışmanın **beşinci bölümünde**, konaklama işletmelerinde bütçelenmiş ve fiilî gelir tablolarının enflasyon etkisi açısından düzeltilmesi gereği vurgulanarak, gelir ve gider unsurlarının, fiyatlar genel düzeyi muhasebesi anlayışı doğrultusunda, nasıl düzeltilebileceği konuları ele alınmıştır. Özellikle yüksek enflasyon koşullarında, fiilî ve bütçelenmiş konaklama işletmesi gelir tablosu ve departman gelir tabloları düzeltilmediğinde, aynı satın alma gücü düzeyini temsil etmeyen para birimleriyle ifade edilen bu tablolar, karşılaştırılabilir nitelikte değildir. Bütçelenmiş gider ve gelirlerin fiilî gelir ve giderlerle karşılaştırılabilmesi için, paranın satın alma gücünde gerçekleşen değişmelerin etkisinin giderilmesi gerekir.

Çalışmanın **altıncı ve son bölümünü** oluşturan uygulama kısmında, diğer bölümlerde sunulan kuramsal bilgilerin ışığında, konaklama alanında faaliyet gösteren ve zincir olarak örgütlenmiş bir şirkete bağlı bir otel işletmesinde, faaliyet bütçelerinin oluşturulması süreci, kapsamlı bir biçimde incelenmiştir. Araştırmanın sonucunda, söz konusu otel işletmesinin kâr planlaması sürecinde, faaliyet bütçelerinin oluşturulması ve tahmin etkinliklerinin gerçekleştirilmesi çabalarının, kuramsal gereklerle uyumlu bir biçimde yürütüldüğü vurgulanarak, sonuç ve öneriler kısmına yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETMELERDE KAR PLANLAMASI VE KONTROL SÜRECİ

I. İŞLETMELERDE KAR PLANLAMASI VE KONTROL SÜRECİNE GENEL BİR YAKLAŞIM

Yöneticiler, işletme faaliyetlerini eşgüdümlemek ve kontrol etmek için planlama, yürütme, değerlendirme ve yeniden planlama çevrimini izlemektedirler. Yönetimin bu işlevlerinin her biri, yöneticilerin muhasebe verilerini ve muhasebe yöntemlerini uygun bir biçimde kullanmalarını gerektirmektedir. Bu işlevlerden planlama, planların nicel terimlerle ifade edilebilmesi için, yönetimin muhasebe verilerinden yararlanmasını gerektirmektedir. Geleceğe ilişkin planların nicel terimlerle ifade edilmesi ise bütçeleri oluşturmaktadır.¹

Kâr planlaması ve kontrol kavramı, yönetimin, planlama ve kontrol işlevlerini etkin bir biçimde yerine getirebilmesi için tasarımılanan bir süreci tanımlamaktadır. Kârın bu süreçte bir ölçüt olarak kullanılması, işletme faaliyetlerinin bir bütün olarak etkinliğinin ve verimliliğinin ölçülmesi açısından anlamlıdır. Bütçeler, bir kez oluşturulup uygulandıklarında, işletme faaliyetlerine yön verir ve bu yönlendirici özellikleri nedeniyle, bir

¹Emerson O. Henke ve Charlene W. Spoede, **Cost Accounting A Managerial Use of Accounting Data**, PWS-Kent Publishing Comp, 1991, s.545.

planlama aracıdır. işletme içinde hangi etkinliklerin önemli olduğunu belirleyen bütçeler, her etkinliğe önemiyle orantılı olarak, ne kadar kaynak ayrılması gerektiğini ortaya koyar. Bütçelerin bir diğer özelliği de, bir kontrol mekanizmasına sahip oluşlarıdır.

1. PLANLAMA KAVRAMI

Planlama, hedefleri belirleyen ve bu hedeflere ulaşma yollarını değerlendiren yönetsel bir süreçtir. Bu süreçte, örgütsel hedefler geliştirilerek, bu hedeflere erişmek için benimsenebilecek alternatifler belirlendikten sonra, işletmenin içsel ve dışsal yönden güçlü ve zayıf olduğu yönler doğrultusunda, izlenmesi gereken alternatif saptanır. Planlar, belirli amaçları gerçekleştirebilmek için, daha önceden formüle edilen yöntemlerdir. Planların, 'ne yapılması gerektiği' ve 'nasıl yapılması gerektiği' sorularına yanıt üretebilmesi gerekir.² Yönetsel planlama, sürekli gerçekleştirilmesi gereken bir süreçtir; çünkü, koşullar değiştiğinde ve yeni bilgiler elde edildiğinde, mevcut durum yeniden gözden geçirilmelidir.³

A. Planlamanın Amacı

Günümüzde küreselleşme, doyma noktasına ulaşan pazar yapısı ve hızlı teknolojik değişimler gibi olgular konaklama işletmelerini etkilemektedir. Bu koşullarda, işletmelerin uzun dönemde varlıklarını koruyabilmeleri, içsel ve dışsal tehdit faktörlerine yönelik gerekli tepkileri üretebilecekleri planlama sistemlerini oluşturabilmelerine bağlıdır.⁴

Planlama süreci, işletme etkinliklerine bir yön vermesi, örgüt

²Gary Dessler, **Management Fundamentals**, Prentice-Hall International Editions, Fourth Edition, Reston-Virginia, 1985, s.29.

³Glenn A. Welsch, Ronald W. Hilton ve Paul N. Gordon, **Budgeting Profit Planning and Control**, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs, NJ, 1988, s.32.

⁴A. Athiyaman ve R. W. Robertson, "Strategic Planning in Large Tourism Firms: An Empirical Analysis," **Tourism Management**, Vol.16, No.3, 1995, s.199-205.

içinde gerçekleşen değişikliklerin etkisini azaltması, gereksiz tekrarları ve ziyanı önlemesi ve kontrol sürecini kolaylaştıran standartları belirlemesi nedeniyle, işletmedeki bütün yöneticilerin etkin katılımını gerektirir: ⁵

- Planlama sürecinin yöneticileri yönlendirmesi nedeniyle, bütün yöneticiler örgütün nereye doğru gittiğini ve belirlenen hedeflere ulaşabilmek için hangi katkılarda bulunmaları gerektiğini bilirler; bu nedenle, planlama süreci, örgüt içinde ekip çalışmasını ve eşgüdümlü çalışma koşullarını yaratır.

- Yöneticileri ileriye doğru bakmaya yönlendiren planlama etkinliği, yöneticiler arasında, değişiklikleri bekleme, bu değişikliklerin örgütsel etkileri üzerinde düşünme ve uygun tepkileri oluşturma eğilimlerini geliştirir.

- Planlama etkinliğinin, hedefleri ve bu hedeflere nasıl ulaşılabileceği konularını belirlemiş olması, örgüt içinde verimsizliğe yol açan gereksiz tekrarları ve ziyanı ortadan kaldırır.

- Planlama sürecinde hedeflerin belirlenmesi, kontrol sürecinde, performansın gerçekleşen düzeyinin hedeflerle karşılaştırılmasını kolaylaştırır. Önemli düzeyde sapmalar belirlenirse, gerekli düzeltici önlemler alınır. Planlama süreci gerçekleşmeksizin kontrol işlevi yerine getirilemez.

B. Planlama Süreci

Planlama süreci dört temel aşamadan oluşur. İlk aşamada, planlara temel oluşturan tahminler yapılarak, varsayımlar oluşturulur. Ekonomik etkinliklere, satışlara ve teknolojik gelişmelere ilişkin yapılan tahminler planlama süreci için önemlidir. İkinci aşamada, örgütün 'nereye doğru gittiği' somut hedefler ve amaçlar temelinde belirlenir. Planlar başarılması istenilen sonucu açık bir biçimde ortaya koyar. Planlamanın üçüncü aşamasında, tahminler yapılarak işletmenin kaynakları değerlendirildiğinde,

⁵Stephen P. Robbins, **Management Concepts and Practices**, Prentice Hall, 1987, s. 117.

genellikle, amaçlara ulaşılabilmek için bir kaç değişik alternatif yol belirlenir. Planlamanın son aşamasında, yöneticiler, mevcut alternatifler arasında bir seçim yaparak ilgili planı geliştirirler. ⁶

C. Plan Türleri

Planlar ilişkin oldukları yönetsel etkinliklerin kapsamına, ilişkin oldukları zaman boyutuna ve spesifiklik düzeyine göre farklı başlıklar altında sınıflandırılmaktadır.

a. Stratejik Planlar

Stratejik planlar, işletmelerin hedeflerine ve spesifik amaçlarına erişebilmesi için üst yönetim tarafından geliştirilir. Daha uzun bir zaman dilimine (genellikle de üç yıl ya da daha fazlasına) yönelik olarak hazırlanan bu planlar, daha geniş kapsamlıdır ve özel bir duruma özgü ayırt edici özelliklerle daha az ilgilenmektedir. Stratejik planlar, karakterleri gereği, hem kısa dönemli hem de uzun dönemli planları içerir; bununla birlikte, stratejik planların asıl vurgusu, uzun dönem üzerindedir. Stratejik plan, birbirinden ayrı, fakat birbirine bağımlı iki ayrı incelemeden kaynaklanır: Dış çevresel etkilerin ve içsel olanakların (kaynakların) incelenmesi.⁷ Her örgütün güçlü ve zayıf yönlerini dışsal tehdit ve fırsatlar ile uyumlaştıran kendi koşullarına özgü bir stratejik planı vardır. Bir diğer deyişle, işletme stratejisi, pazar ve rekabet koşullarının daha iyi kavranmasını sağlayarak, işletmenin hangi alanlarda büyüme olanağının ve rekabet üstünlüğünün olduğunu ortaya koyar.⁸ Strateji analizi gerçekleştirilirken aşağıda örneklenen pek çok soruya yanıt aranır:⁹

⁶Dessler, s.32-33.

⁷Gareth Owen, **Accounting For Hospitality, Tourism & Leisure**, Pitman Publishing, London, 1995, s.274.

⁸Öztiñ Akgüç, **Finansal Yönetim**, Genişletilmiş 6. Baskı, Muhasebe Enstitüsü Yayın No.: 63, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Yayın No:15, İstanbul, 1994, s.168.

⁹Charles T. Horngren ve George Foster, **Cost Accounting A Managerial Emphasis**, Seventh Edition, Prentice Hall Inc, 1991, s.173-174.

- Örgütün temel hedefleri ya da amaçları nelerdir?
- Faaliyet gösterilen pazarı etkileyen temel trendler nelerdir?
- Araştırma, tasarım, üretim, dağıtım, pazarlama ve yönetsel etkinliklere ilişkin yatırımlar en iyi biçimde nasıl yönlendirilebilir?
- En uygun örgütsel yapı hangisidir?
- Nasıl bir finansal yapı benimsenmelidir?
- Alternatif stratejilerin riski nedir ve tercih edilen plan başarısız kaldığında, duruma yönelik yeni planlar nelerdir?

i. Stratejik Planlamanın Önemi

Stratejik yönetim, bir örgütün belirlenen hedeflerini başarabilmek için, tasarımılanan stratejilerin planlanması, geliştirilmesi ve değerlendirilmesi sonucunu veren kararların alınmasını ve eylemlerin yapılmasını gerektirir.¹⁰ Stratejik planlama ise stratejik yönetim sürecinin ilk aşamalarından biridir; "stratejik yönetim kavramının temel prensibi olan stratejik planlama, bir kuruluşun değişen koşullarda kaynakları ve olanakları arasında optimum uygunluğun sağlanması ve kavranmasına yönelik bir yönetim sürecidir."¹¹

Bir örgütün ya da örgütsel bir birimin stratejik planı, müşterilerine yönelik misyonunu, varlık nedenini ve örgütün gerçekleştirdiği etkinlikler portföyünün bileşimini ve kapsamını belirler ve yönetimin hedeflerini oluşturmasını, örgütsel önceliklerin saptanmasını ve spesifik sonuçlara bağlanmasını sağlayarak, amaca hizmet etmeyen eylemleri ortadan kaldırır.¹² Uzun dönemli planlama

¹⁰Robert H. Woods, "Strategic Planning: A Look at Ruby Tuesday," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, June 1994, s.41-49'dan John A. Pearce ve Richard B. Robinson, Jr., **Strategic Management**, Third Edition, Homewood, IL.: Irwin, 1988, s.6.

¹¹Kye Sung Chan ve Michael D. Olsen, "Turizm Kuruluşlarının Yönetiminde Stratejik Yönetim Süreci Uygulamaları," çev. TUGEV, **Turizmde Seçme Makaleler:10**, Turizmi Geliştirme Vakfı Yayın No: 17, 1990, s.1-15.

¹²Arthur A. Thompson, Jr. ve A.J. Strickland III, **Strategic Management Concepts and Cases**, Third Edition, Business Publications Inc., 1984, s.17.

olarak da adlandırılabilen ve stratejik yönetimin temelini oluşturan stratejik planlama, "bir örgütün hedeflerinin belirlenmesi, örgütü o hedeflere doğru yönelten spesifik amaçları başarabilmek için gereken politika ve programların belirlenmesi ve bu politika ve stratejik programların geliştirilebilmesini garanti edebilmek için gereken yöntemlerin oluşturulması sürecidir".¹³

Konaklama sektöründe, işletmelerin artan rekabete ve dinamik çevresel koşullara direnebilmesi, gerekli stratejileri oluşturabilmesi ve geliştirebilmesi, planlama etkinliklerini sistematik olarak sürdürülebilmesine bağlıdır. Ayrıca, bu sektördeki bir işletme tarafından geliştirilen yeniliklerin kolaylıkla rakip işletmeler tarafından uygulanabilmesi ve oluşan rekabetin bu sektöre özgü dinamik çevresel koşulları yaratması nedeniyle, stratejik yönetim süreci önem kazanmaktadır.¹⁴ Etkin bir strateji üretim süreci, işletmelerin rekabet avantajı elde etmelerine katkıda bulunurken, '**sürdürülebilir bir rekabet avantajı**'nın elde edilebilmesi, yalnızca ekonomik değer yaratmakla kalmayıp, özgün ve taklit edilemez nitelikte karar ve eylemlerin gerçekleştirilebilmesine bağlıdır.¹⁵

Bir konaklama işletmesi, ilk önce, hangi pazarlara girmek istediğine karar vermeli ve gereksinimlerini, içsel ve dışsal koşulların ışığında, sürekli bir biçimde yeniden gözden geçirmelidir. Tatmin edici bir finansal performans düzeyini gerçekleştirebilmek için, gerekli stratejiler geliştirilmeden önce, işletmenin güçlü ve zayıf yönleri bütünüyle değerlendirilmelidir.¹⁶ Mevcut çevresel koşullar ve kaynaklar incelenerek, hangi ürün ve hizmet türünün sunulması gerektiğine karar verilir. Dış çevresel etkiler; döviz kuru

¹³James R. Keiser, **Principles and Practices of Management in the Hospitality Industry**, Second Edition, Van Nostrand Reinhold, NewYork, 1989, s. 141-142; Yurdakul Alpay, **Bütçeden Stratejik Yönetime İşletme Planlaması**, Cem Yayınevi, İstanbul, 1990, s.158-159.

¹⁴Michael D. Olsen, Eliza Ching-Yick Tse ve Joseph West, **Strategic Management In The Hospitality Industry**, Van Nostrand Reinhold, 1992, s.8.

¹⁵Athiyaman ve Robertson, **Tourism Management**, Vol.16, No.3, 1995, s.199-205.

¹⁶Eliza Ching-Yick Tse, "Defining Corporate Strength and Weaknesses: Is It Essential For Successful Strategy Implementation," **Hospitality Education & Research Journal**, 1988,12 (2), s.57-72.

değişimi gibi ekonomik faktörlerden, hükümet politikalarından, demografik değişikliklerden, sosyo-kültürel değerlerde gerçekleşen gelişmelerden ya da işletmeyi kuşatan rekabet yapısından kaynaklanabilir. Konaklama işletmesi açısından bir **fırsat** ya da **tehdit** olarak belirebilen dış çevresel etkiler değerlendirilerek, bu etkilere mevcut kaynaklar kullanılarak gereken tepkiler verilmelidir. İçsel kaynakların incelenmesi, aşağıda belirtilen alt başlıklar temelinde gerçekleştirilebilir:¹⁷

- Finansal kaynakların incelenmesi. Gerekli finansal kaynaklar mevcut mudur? Değilse, nereden elde edilebilir?
- Fiziksel kapasitenin, binaların büyüklüğünün, donatım ve makine ve teçhizatın yeterli olup olmadığının incelenmesi.
- İşgücünün incelenmesi. Hedeflenen etkinlikleri gerçekleştirebilecek nitelikteki personel sayısal olarak da yeterli midir?

Yapılan bu değerlendirme sonucunda, dış çevreye ilişkin tehdit ve fırsat faktörleri ile mevcut kaynaklar açısından güçlü ve zayıf yönler analiz edilerek, konaklama işletmeleri için stratejik bir plan geliştirilebilir. Bir restoran zincirine bağlı işletmelerde yapılan ampirik bir çalışmanın sonuçlarına göre, üst yönetimin dikkatini uzun dönemli etkinlikler üzerinde toplaması, yönetsel önceliklerin oluşturulmasında katkıda bulunması, işletmenin geleceği üzerinde daha sıkı bir kontrol sağlaması ve bir bütün olarak alınan kararların niteliğini arttırması, stratejik planlamanın en önemli dört yararı arasında yer almaktadır.¹⁸

Yeni yönetim modeli çerçevesinde, stratejik planlamanın işlevi, örgütün bütün çabalarının, müşteri tatmininin ve belirlenen ürün kalitesinin sağlanması ve performans hedeflerine ulaşılması yönünde kanalize edilmesidir. ¹⁹

Aşağıda, bir stratejik planlama modeli sunulmuştur:²⁰

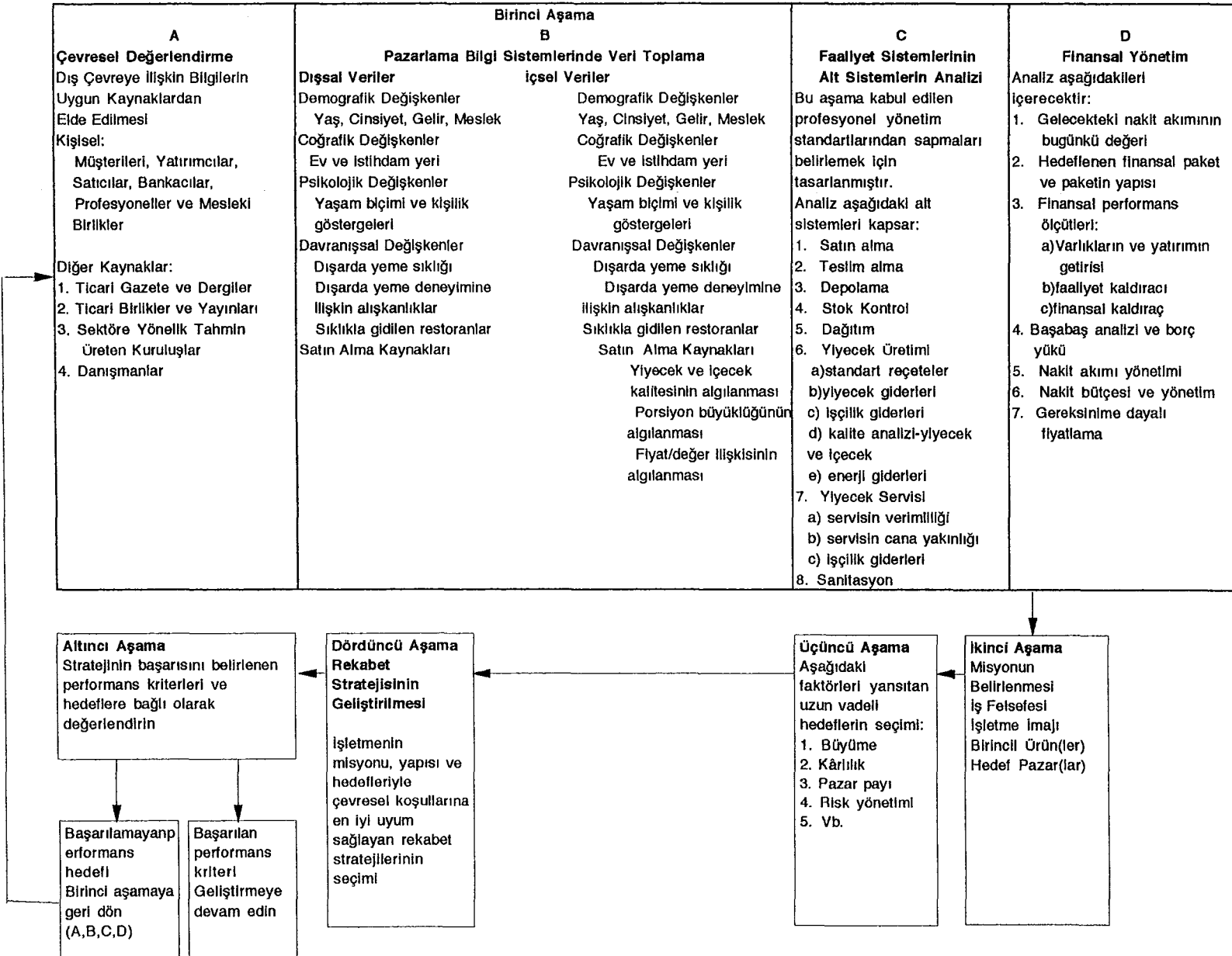
¹⁷Owen, s. 276.

¹⁸Dennis J. Lombardi, "Chain-Restaurant Strategic Planning," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, June 1994, s. 38-40.

¹⁹Stephen George ve Arnold Weimerskirch, **Total Quality Management Strategies and Techniques Provent at Today's Most Successful Companies**, John Wiley & Sons, Inc., 1994, s.49.

²⁰Olsen, Tse ve West, s. 22-23.

1. Tablo: Konaklama İşletmelerinde Stratejik Planlama Modeli



ii. Stratejik Planların Formüle Edilmesi

Stratejik planların oluşturulması sürecinde, stratejik planların formüle edilmesi ve formüle edilen stratejik planların geliştirilerek yürürlüğe koyulması aşamaları birbirini izler. Formüle edilen stratejiler, örgütsel birimlerin yöneticilerini yönlendirir; stratejik konuların tanımlanmasına ve yöneticilerin yön belirleme kararlarını eşgüdümlemelerine katkıda bulunur; üst yönetime, örgütsel kaynakların değişik etkinliklere tahsisinde ve örgütsel birimlerin işletme fonlarına yönelik rekabet durumundaki taleplerinin değerlendirilmesinde yardımcı olur. Ayrıca, rakiplerin eylemlerine ya da daha kapsamlı olarak, müşteri-pazar-teknoloji-çevre düzeyindeki değişmelere yalnızca tepki verilmesi yerine, onların istenilen yönde etkilenmesi işlevini görür.

Stratejilerin formüle edilmesi sürecinde, örgütün ilk önce, amacı ve misyonu temelinde, 'faaliyet konusunun ne olduğu', 'ne olacağı' ve 'ne olması gerektiği' sorularına açık bir yanıt üretmesi gerekir. Bu temel soruların yanıtlanması, yönetime, başarılabılır hedeflerin belirlenebilmesine ve bunları başarabilmek için gereken stratejilerin formüle edilebilmesine yönelik uygun bir temel sağlar. Sonuçta, örgütü en üst kademedan en alt kademeye değin kuşatan bir hedefler hiyerarşisinin oluşturulması ve bu hedeflerin başarılabilmesi için, ilgili kademelere denk düşen stratejilerin formüle edilmesi gerekir. Böylece, şirket düzeyindeki hedeflere temel oluşturan şirket düzeyindeki stratejiler, işletme düzeyindeki hedeflere temel oluşturan işletme stratejileri, (üretim, pazarlama, finans gibi) işlevsel alanlara ilişkin hedeflere temel oluşturan işlevsel alan destek stratejileri ve departmanlar ve çalışma birimleri düzeyindeki hedeflere temel oluşturan faaliyet düzeyindeki stratejiler oluşturulur²¹. Bu aşamada, çevresel koşullar ve örgütün mevcut yeterlilik düzeyi analiz edilerek, geleceğe yönelik hedeflenen yeterlilik düzeyi ile koşullar arasındaki uyumu sağlayacak planlar formüle edilir.²²

²¹Thompson ve Strickland III, s. 5-51.

iii. Stratejik Planların Geliştirilmesi ve Değerlendirilmesi

Formüle edilen stratejilerin geliştirilmesi, örgüt içinde yer alan bütün kademelerdeki yöneticilerin katılımını gerektirir. Stratejik planların bir bütün olarak geliştirilebilmesi; stratejiye yönelik gereklerin neler olduğunun belirlenebilmesine ve önemli yönetsel alanların ve faaliyet alanlarının bütünüyle incelenmesine bağlıdır. Mevcut örgüt yapısının, seçilen stratejinin geliştirilebilmesi açısından, uygun olup olmadığı önemlidir. Stratejik planların geliştirilmesi sürecinde; örgüt içinde gerekli yeterlilik düzeyinin ve becerilerin oluşturulması, örgütsel kaynakların farklı örgütsel birimler arasında nasıl dağıtılması gerektiğinin belirlenmesi, kullanılacak performans standartlarının saptanması, örgütün benimsediği motivasyon ve ödüllendirme yapısının doğrudan stratejik planların başarılmasıyla ilişkilendirilmesi, hangi yeni ve farklı politika ve prosedürlerin geliştirileceğinin belirlenmesi ve stratejik olarak ilgili bilgilerden hangilerinin toplanıp iletileceğine karar verilmesi gerekir. Daha sonra, yönetim, strateji geliştirme çabalarının ne ölçüde başarılı olduğunu değerlendirmeli ve gereken düzeltici eylemleri yerine getirmelidir.²³

b. Faaliyet Planları

Faaliyet planları, stratejik planlara kıyasla daha kısa bir zaman dilimini kapsar. Bu planlar, "...planlama işleminin en önemli dokümanları olup, şirketin planlama döneminde yapacağı işleri ve ayrıntıları gösteren aksiyon planlarıdır."²⁴ Bir restoranın aylık, haftalık ve günlük planları faaliyet planlarına örnektir. Stratejik

²²Woods, *The Cornell H.R.A. Quarterly*, June 1994, s. 41-49'den John R. Montanari, Cyril P. Morgan ve Jeffrey S. Bracker, **Strategic Management: A Choice Approach** (Chicago: The Dryden Press, 1990), s.4.

²³Thompson ve Strickland III, s.31-32.

²⁴Gündüz Pamuk et al., **Uzun Vadeli Planlama**, Boğaziçi Üniversitesi Yayın No. 143, İstanbul 1978, s.97.

planlar hedefleri belirlerken, faaliyet planları, hedeflerin bilinmekte olduğu varsayımıyla, bu hedeflere ulaşma yollarını tanımlar. Faaliyet planları, **bir kere kullanılan planlar** ve **kalıcı planlar** olarak iki ayrı kategoride incelenmektedir. Faaliyet planları çoğu kez kısa dönemlidir.²⁵

=

i. Bir Kere Kullanılan Planlar

Örgütün temel amaçlarının nasıl başarılacağını belirten ve spesifik bir amaç için geliştirilip, o amacın gerçekleşmesiyle birlikte işlevini tamamlayan planlar, **bir kere kullanılan planlar** olarak sınıflandırılır. Bütçeler ve programlar, bir kere kullanılan planların en yaygın olanıdır. Program, bir amaca ulaşmak için geliştirilen ve birbiriyle ilişkili bir çok plandan oluşur. Programların ortak özelliği, amaca ulaşmak için gereken bütün etkinlikleri içermeleri, her etkinlikten kimin sorumlu olduğunu belirlemeleri ve ilgili etkinliğin düzenini ve zamanlamasını saptamalarıdır.

ii. Kalıcı Planlar

İşletme için üretilen politikalar, prosedürler ve kurallar planların özel bir türü olan **kalıcı planları** (programlanmış kararları) oluşturur. Bu planların içerdiği spesifiklik düzeyi birbirinden farklıdır. Politikalar, işletme için daha geniş kapsamlı bir yönlendirici işlev görürken, prosedürler, spesifik bir durum gerçekleştiğinde, hangi yolun izlenmesi gerektiğini ortaya koyar. Kurallar ise belirli durumlara özgü yönlendiricilerdir. Bütün bu planların ortak niteliği, ilgili durumlarda hemen kullanılabilmesidir.

²⁵Robbins , s.120-121.

b. Uzun Dönemli ve Kısa Dönemli Planlar

Finansal bağlamda kullanıldığında, kısa dönemli planlar, bir yıldan daha az olan dönemleri, uzun dönemli planlar ise beş yıldan daha uzun olan dönemleri belirtir. Ne var ki, bu tanım önemli örgütsel farklılıkları yansıtmaktan uzaktır. Bu nedenle, planların yöneticilere sunduğu esnekliği yansıtan tanımlar tercih edilmektedir. Uzun dönemli planlar söz konusu olduğunda, örgütsel bütün değişkenlerin değişebilir olduğu kabul edilerek, örgütün mevcut hiçbir bağımlılığı sabit olarak değerlendirilmemektedir. Uzun vadeli planlar, "...geleceğin şekillendirilmesi amacıyla yapılan, çevre şartlarını, çevredeki değişimleri ve firmanın durumunu sistematik bir şekilde inceleyerek firmanın gaye ve hedeflerinin tesbitini, bu hedeflere uygun alternatif stratejilerin belirlenmesini, seçilen alternatife göre operasyon planlarının hazırlanmasını kapsayan analitik bir proses ve bir yönetim tarzıdır."²⁶ Kısa dönemli planlar ise yöneticilerin esnekliğini en aza indirger. Kısa dönemli planlar çerçevesinde, örgütsel yapıya ve stratejilere ilişkin pek çok faktör sabit olarak kabul edilir. Yöneticiler, kısa dönemli planlarda, yalnızca kaynakların kullanımı ve teknolojinin spesifik etkinliklere göre programlanması konularında etkili olabilirler.²⁷

2. KONTROL KAVRAMI

Kontrol, etkinliklerin planlandığı doğrultuda gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin izlendiği ve varsa önemli sapmaların düzeltildiği bir süreçtir. Etkin bir kontrol sisteminin oluşturulması önemlidir; çünkü:²⁸

- Yönetim, işletmenin planlama sürecinde belirlenen hedefleri

²⁶Pamuk et al., **Uzun Vadeli Planlama**, Boğaziçi Üniversitesi Yayın No. 143, İstanbul 1978, s.6.

²⁷Robbins, s.121-122.

²⁸Jack D.Ninemeier, **Planning and Control For Food and Beverage Operations**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1986, s.18.

karşılımda ne ölçüde başarılı olduğunu bilmek ister.

- Kontrol işlemleri, yönetsel hiyerarşi içinde bir alt düzeye devredilen işlerin gereği gibi yapılıp yapılmadığını belirler.
- Yönetim, kontrol prosedürlerinin yardımıyla ekonomik koşullar, pazarın yapısı ve rekabet durumu gibi dışsal değişmelerin örgüt üzerindeki etkisini değerlendirebilir.
- Kontrol sürecinde, problemler, daha büyük sorunlara dönüşmeden önce belirlenebilir.
- Kontrol prosedürleri, problemin nerede oluştuğunun saptanmasında yardımcı olur.
- Kontrol prosedürleri, yapılan hataların teşhis edilmesine yardımcı olarak, gerekli düzeltimlerin yapılmasını yönlendirir.

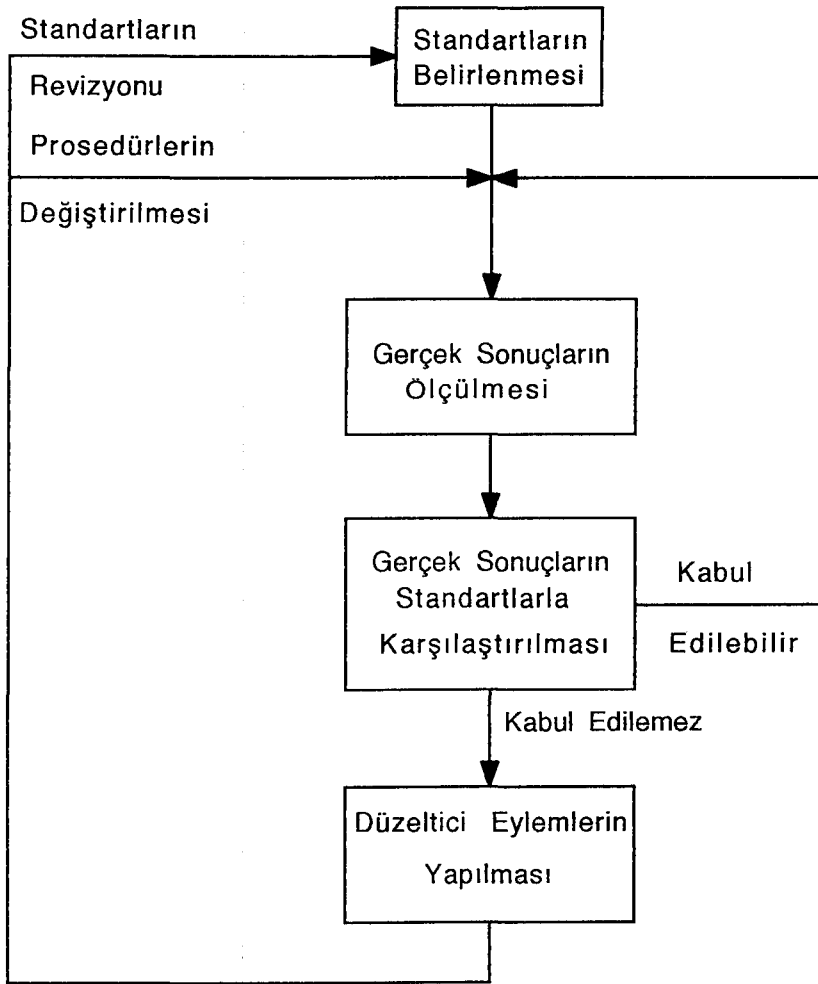
A. Kontrol Süreci

Kontrol süreci, işletme faaliyetlerinde gerçekleşen gelişme durumunun karşılaştırılacağı standartları oluşturan spesifik hedeflerin, önceden belirlendiği varsayımı üzerinde temellenir. Standartların belirlenmesinde, sektör ortalamaları, işletmenin geçmiş dönemde doğru prosedürlerin izlenmesiyle ulaştığı performans düzeyi ya da diğer istenilen ölçütler benimsenebilir. Kontrol süreci, birbirinden ayrı üç aşamada gerçekleştirilmektedir: Gerçek performansın ölçülmesi, gerçek performansın standartlarla karşılaştırılması ve gerekli yönetsel eylemlerin yerine getirilmesi.

Etkin bir kontrol sürecinde, **ileri besleme** faktörüne yer verilmelidir. Bir başka deyişle, geliştirilen amaçların, planların, politikaların ve standartların performans sorumluluğu olan ilgili yöneticilere iletilmesi gerekir. Bu doğrultuda, gerekli performans düzeyinin ölçülmesi ve amaçlara ulaşılabilmesi ve düzeltici eylemlerin gerçekleştirilmesi için, kontrol sürecinin **geri besleme** kavramı temelinde oluşturulması gerekir. Planlar, faaliyete dönüştüğünde, kontrol süreci gelişmeyi ölçebilmelidir. Bazı durumlarda, kontrol süreci, daha önceden oluşturulan planların ve amaçların revizyonunu gerektirebilir. Kontrol sürecinin, faaliyetin

karakteristik özellikleri ve örgüt yapısından kaynaklanan gereksinimler doğrultusunda uyarlanması şarttır. Gerçekleşen sonuçların, planlanan amaçlar ve standartlarla karşılaştırılması, ilgili dönemde uygulanan kontrol sürecinin etkinliğini ölçer. Söz konusu geri besleme mekanizmasının, etkin bir biçimde işletilmesi, yeniden planlama sürecinde işlevseldir.²⁹

2. Şekil: Kontrol Sürecindeki Temel Aşamalar



Kaynak: Jack D.Ninemeier, **Planning and Control For Food and Beverage Operations**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1986, s.19.

²⁹Welsch, Hilton ve Gordon, s.16-17; Carl L. Moore ve Robert K. Jaedicke, **Yönetim Muhasebesi**, 2.Baskı, Çev. Alparslan Peker, İstanbul 1988, s.285.

a. Gerçek Performans Düzeyinin Ölçülmesi

Yöneticilerin, gerçekleşen performans düzeyini ölçebilmek için, başvurdukları en yaygın bilgi kaynakları, kişisel gözlem, istatistiki raporlar, sözlü raporlar ve yazılı raporlardır. Bu bilgi kaynaklarının her birinin kendine özgü avantajları ve dezavantajları bulunur. Bütün kaynakların uygun bir bileşiminden elde edilen bilgilerin kullanımı ise güvenilir bilgi elde edebilme olasılığını artırır. Bu noktada, neyi ölçtüğümüz, niçin ölçtüğümüz ve nasıl ölçtüğümüz konuları önemlidir. Yanlış bir ölçütün seçilmesi, işlevsel olmayan ciddi sonuçların doğmasına neden olabilir. Örneğin; giderlerin bütçesel sınırlar içinde tutulması, yaygın olarak kullanılan bir ölçüttür.³⁰ Performansın ölçülebilmesi için, standartların stratejik etkinlik noktalarında oluşturulması gerekir. Bir restoranda, müşteri tarafından sipariş edildiği halde beğenilmeyip iade edilen porsiyon sayısı ya da belirli bir süre zarfında servis görevlisi tarafından servisi gerçekleştirilen masa sayısı, doğru kullanılmak koşuluyla, bir ölçüt işlevi görebilir.³¹

b. Gerçek Performans Düzeyinin Standartlarla Karşılaştırılması

Karşılaştırma aşamasında, gerçek performans düzeyi ile önceden belirlenmiş olan standart arasındaki sapma belirlenir. Hemen hemen bütün etkinlikler için, performans düzeyinde gerçekleşen belirli düzeydeki bir sapma beklenir; bu nedenle, önemli olan **kabul edilebilir sapma dağılımını** doğru olarak belirleyebilmektir. Bu kabul edilebilir sayılan düzeyin dışına çıkılması, önemli sayılır ve önlem alınmasını gerektirir. Kontrol sürecinin karşılaştırma aşamasında, yöneticiler, özellikle sapmanın büyüklüğü ve yönü ile ilgilidirler. ³² Yöneticilerin performansına ilişkin sapma dağılımını

³⁰Robbins, s.418-419.

³¹James R. Keiser, **Principles and Practices of Management in the Hospitality Industry**, Second Edition, Van Nostrand Reinhold, New York, 1989, s.185.

içeren bir raporlama, **istisna ilkesinin** başarılı bir uygulamasıdır. İstisna ilkesi, yöneticilerin, özellikle günlük, haftalık ve aylık raporlarda görülen istisnaî ya da sıra dışı olan durumlar üzerinde yoğunlaşmalarını gerektirir. İstisna ilkesinin uygulanması, yöneticilerin daha önemli sayılan stratejik planlama faaliyetlerine daha fazla zaman ayırabilmelerine olanak sağlar. İstisna ilkesinin daha da geliştirilebilmesi için, yöneticilerin dikkatini kontrol dışı kalan hususlara yöneltecek istisnaî ilke, prosedür ve tekniklerin benimsenmesi gerekir.³³ Kâr planlaması ve kontrol sisteminin gerektirdiği bütçesel raporlar, gerçek faaliyet sonuçlarıyla planlanan faaliyet sonuçlarının kıyaslanmasına olanak sağlayarak, olağandışı sayılan sapmalara yönelik önlemlerin alınmasını kolaylaştırır.³⁴

c. Yönetmel Eylem

Kontrol sürecinin üçüncü ve son aşamasında, yöneticiler, bir önceki aşamada elde edilen sonuçlara göre, üç ayrı yönetmel eylem biçiminden birini seçmek durumundadırlar: Mevcut durumda herhangi bir değişiklik yapmayı düşünmemek, gerçekleşen performansı düzeltmeye çalışmak ya da daha önceden belirlenen standardı değiştirmek. Önemli ölçüdeki bir sapmanın temel nedeni, standardın gerçekçi düzeyde belirlenememesi olabilir. Bu durumda, düzeltilmesi gereken performans düzeyi değil belirlenen standarttır.³⁵

B. Kontrol Sürecine Yönelik Davranışsal Yaklaşım

Geleneksel kontrol kuramının, kontrol sürecine yaklaşımı, sorumluluk-otorite ve ast-üst ilişkileri temelinde biçimlenmiştir. Yönetimde insan davranışları yaklaşımını benimseyen yöneticiler ise yalnızca kontrolü sağlamakla kalmayıp, aynı zamanda, işi daha

³²Robbins, s.420.

³³Welsch, Hilton ve Gordon, s.45.

³⁴Yüksel Koç-Yalkın, **Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Turhan Kitabevi, Ankara, 1989, s.27-28.

³⁵Robbins, s.421-422.

anlamalı ve önemli kılmayı da amaçlamaktadırlar. Çalışanların motive edilerek morallerinin yükseltilmesi, örgüte olumlu yaklaşımlarına neden olarak, kontrol gereksinimini azaltacaktır. Bu yaklaşımın taraftarlarına göre, kontrol, çalışma gruplarının kendileri tarafından formüle edilen ve ulaşılması kendiliğinden istenilen bir hedef olmalıdır.³⁶ Çalışanların başarmakla sorumlu oldukları amaçların belirlenmesi sürecine katılmalarının teşvik edilmesi de bu çerçevede değerlendirilebilir. Konaklama işletmelerinde, üretim sürecinin büyük ölçüde müşterilerin tanık oldukları ortamlarda gerçekleşmesi, personelin çalıştığı koşullarda mutlu ve huzurlu olmasını zorunlu kılmaktadır. Örneğin; müşteriyle doğrudan iletişim kuran konaklama işletmesi çalışanlarının, kendi çalışma koşullarıyla ilgili olumlu ve olumsuz izlenimlerini, müşterilere yansıtabileceği gerçeği gözardı edilmemelidir.

3. KAR PLANLAMASI VE KONTROL SÜRECİ

Geniş kapsamlı bir kâr planlama ve kontrol kavramı, yönetimin, planlama ve kontrol işlevlerini etkin bir biçimde yerine getirebilmesi için, tasarımılanan bir süreci anlatmaktadır. Burada geniş kapsamlı terimi, kâr planlaması ve kontrolünün, işletmede gerçekleşen faaliyetlerin bütün aşamalarında, bir sistem yaklaşımı anlayışıyla gerçekleştirildiğini belirtir. Geleneksel yaklaşımda, bütçeler, muhasebe birimi tarafından hazırlanan kantitatif programlar olarak değerlendirilmektedir. Bütçelere yönelik bir başka eğilim ise, bütçelerin bilgisayar programcıları tarafından geliştirilen modeller olarak görülmesidir. Bütçeleme işlevini çok basite indirgeyen bu yaklaşımlar, sürecin temel bileşenlerini değerlendirmekte yetersiz kalmaktadır. Kâr planlaması ve kontrolü yaklaşımının perspektifi ise çok daha geniştir ve bütçelemeyi yönetimin işlevleri olan planlama ve kontrol boyutları temelinde bir sistem olarak kavramlaştırmaktadır.³⁷

³⁶Keiser, s.187-188.

³⁷Welsch, Hilton ve Gordon, s.30-31.

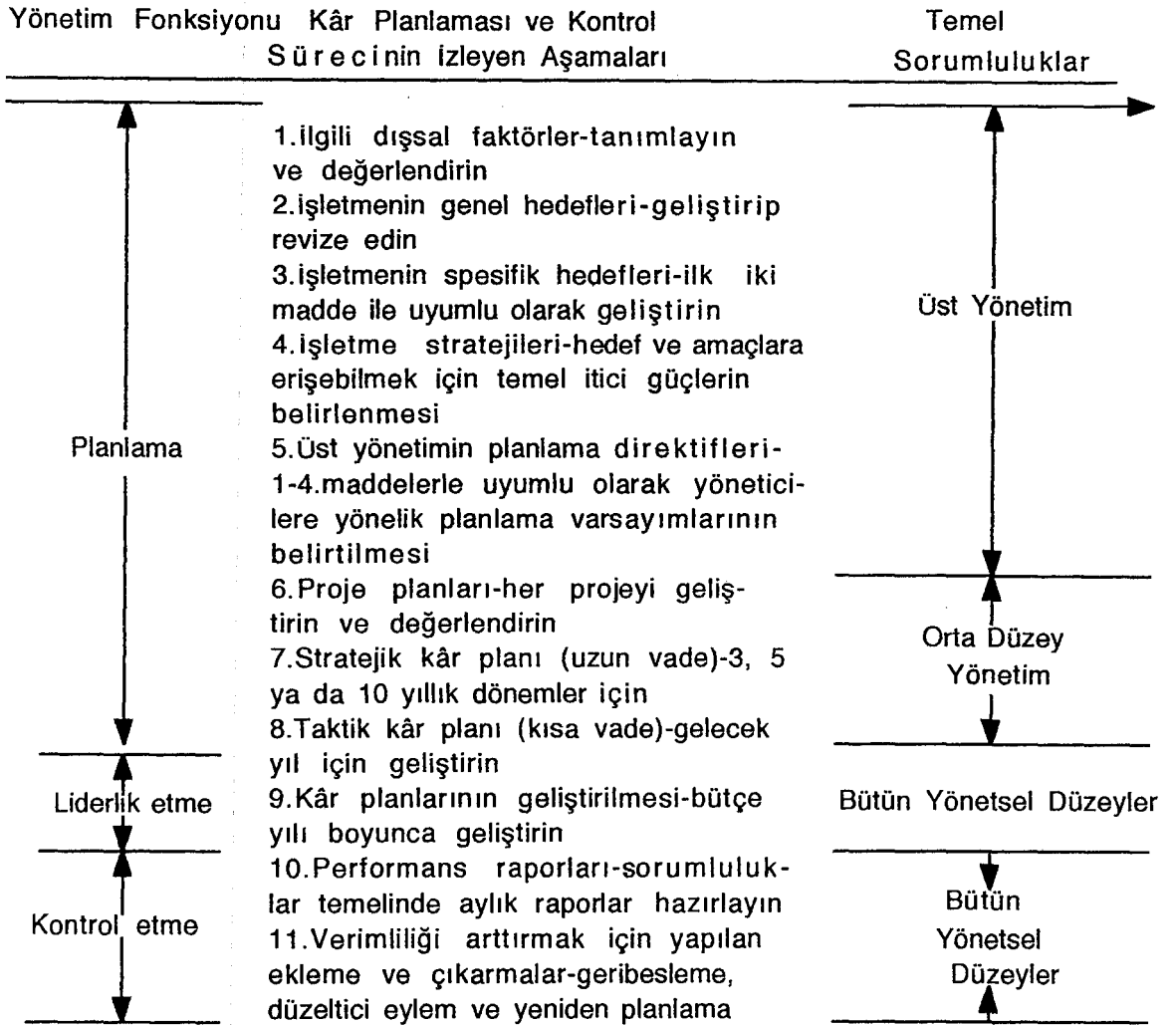
- Kâr planlaması ve kontrolü yaklaşımı, yönetimin temel planlama kararlarını vermesini gerektirir.
- Kâr planlaması ve kontrolü yaklaşımı, yönetimin geniş perspektifli kontrol etkinliklerini yerine getirmesini gerektirir;
- Kâr planlaması ve kontrolü yaklaşımı, konunun örgüt düzeyinde yaratacağı çok önemli davranışsal etkilerin değerlendirilmesini gerektirir.

Bir kâr planlaması ve kontrol modeli, örgüt düzeyinde geniş kapsamlı ve uzun vadeli hedeflerin geliştirilmesi ve uygulanmasını; örgütsel amaçların spesifik olarak tanımlanmasını; uzun dönemli stratejik kâr planının geliştirilmesini; kısa dönemli kâr planlarının ilgili (departmanlar ve projeler temelinde) birimlere tahsis edilmiş sorumluluklar olarak ayrıntılandırılmasını; tahsis edilen bu sorumluluklar temelinde ayrıntılandırılmış performans raporlarını üretebilen bir sistemin kurulmasını ve verimliliği arttırabilecek yönde gerekli eklemeleri gerçekleştirecek ve tekrarları ortadan kaldıracak prosedürlerin geliştirilmesini içermektedir. ³⁸

izleyen sayfada, kâr planlaması ve kontrol sürecini temsil eden bir modele yer verilmiştir:

³⁸A.g.e, s.30; Reginalds L. Jones ve George Trentin, **Budgeting: Key to Planning and Control Practical Guidelines for Managers**, Revised Edition, American Management Association, Inc., 1971, s.1-2.

3. Şekil: Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci



Kaynak:Glenn A. Welsh, Ronald W. Hilton ve Paul N. Gordon, **Budgeting Profit Planning and Control**, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs, NJ, 1988, s.73.

A. Planlama ve Kontrol İşlevleri Açısından Kâr Ölçütü

Kâr amacı güden işletmelerde, etkinliklerin planlanması ve kontrolü açısından, kâr, hem bir verimlilik hem de bir etkinlik ölçütü olarak kullanılmaktadır.³⁹ Kâr planlaması ve kontrolü sürecinde, bir ölçüt olarak, kâr faktörünün niteliği değerlendirilmelidir.⁴⁰

³⁹Davut Aydın, "Kâr Amacı Güden ve Gütmeyen İşletmelerin Karşılaştırılması," **Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakülte Dergisi**, Cilt 10, Sayı:1-2, 1992, s.235-248.

1. Kâr ölçütünün kullanımı alternatif kararlar arasındaki seçime rasyonel bir temel sağlar.

2. Alternatifler arasında yapılan karşılaştırmalarda, fayda-maliyet analizinin kullanılması gibi kantitatif yöntemlerin kullanılmasına olanak sağlar.

3. Kâr ölçütü bir sonuç olarak, yöneticilerin gerçekleştirdiği performansın birbirinden ayrı yönlerini kendi içinde birleştirir. Örneğin; bir konaklama işletmesinin satış hasılatını en iyi düzeye ulaştırmak, işgücünden verimli bir biçimde yararlanmak, genel giderleri etkin bir biçimde kontrol ederken işletmenin uzun dönemli gereksinimlerini de gözönünde bulundurmak gibi birbirinden ayrı etkinliklerin tümünün yerine getirilmesi ve gerçekleştirilen başarının ölçülmesi açısından kâr ölçütü işlevseldir.

4. Kâr ölçütünün, örgüt içindeki her düzeyde performansın ölçülmesine olanak tanınması, ademi merkezîyetçi bir örgüt yapısının oluşturulmasını kolaylaştırmakta ve dolayısıyla kâr merkezlerinin belirlenmesini sağlamaktadır. Kâr merkezlerinin belirlenmesi ise yönetsel kontrolü kolaylaştırmaktadır.

İşletme faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin ölçülmesinde kullanılan bir araç olarak, kârlılık ölçütünün analiz edilmesinde, 'Du Pont Kontrol Sistemi'nden yararlanılabilir. Şematik olarak tasarımı yapılan sistemde, aktif devir hızı ile satışların kârlılığı birlikte değerlendirilerek, bu iki farklı oran arasındaki ilişkinin işletme kârlılığını nasıl etkilediği ortaya koyulmaktadır.⁴¹

Aktif Kârlılık Oranı = (Satışlar/Aktif Toplamı) x (Net Kâr/Satışlar)

Formülün sağ tarafındaki aktif devir hızı ile satışlar üzerinden net kâr marjı çarpılmaktadır. Kasa, bankalar, serbest menkul değerler (geçici yatırımlar), alacaklar ve stoklardan oluşan dönen varlıklarla duran varlıklar toplamı işletmenin yatırım tutarını (aktiflerini) oluştururken, satışların aktif toplamına bölünmesi de aktif devir

⁴⁰A.g.e, s.235-248.

⁴¹Oztin Akgüç, **Finansal Yönetim**, İstanbul Üniversitesi Yayın No.:3344, Muhasebe Enstitüsü Yayın No.: 171, İşletme Fakültesi Yayın No.:46, 4. Bası, İstanbul, 1985, s.83-86.

hızını verir. Şirketin toplam giderleriyle (satılan malın maliyeti + genel idare giderleri + satış giderleri + finansman giderleri + diğer gider ve zararlar - diğer gelirler) gelir üzerinden ödenen vergiler toplamının satışlardan çıkarılmasıyla elde edilen vergi sonrası net kârın, satışlar düzeyine bölünmesiyle, işletmenin satış üzerinden net kâr oranı (net kâr marjı) bulunmaktadır. Aktif devir hızı ile net kâr marjının çarpımı ise aktiflerin kârlılık oranını belirlemektedir. Du Pont kontrol sistemi olarak adlandırılan bu ilişki, yatırımların (aktiflerin) kârlılığının, aktif devir hızı ile net kâr marjının ortak sonucu olduğunu ortaya koymaktadır; bu nedenle, kârın bütçe sistemlerinde, bir ölçüt olarak kullanılması, işletme faaliyetlerinin bir bütün olarak etkinliğinin ve verimliliğinin ölçülmesi açısından anlamlıdır.

B. İşletme Bütçeleri (Kâr Planları)

Bütçe, belirli bir dönem için, işletmenin performansını ve finansal hedeflerini oluşturan finansal bir plandır.⁴² Bir başka deyişle, bütçeler yönetimin amaç ve hedeflerini finansal terimlerle ifade eder.⁴³ Literatürde bütçe, kâr planı ve kâr planlaması ve kontrolü gibi kavramların kullanımında bir birlik sağlanamamıştır. ⁴⁴ Bu çalışmada, 'kâr planları' kavramıyla eş anlamlı olmak üzere, işletme bütçeleri (bütçe) kavramı; bütçe sistemini karşılamak üzere, 'kâr planlaması ve kontrolü' kavramı kullanılacaktır.

Formal planlama sürecinin temelini, yıllık kâr planlarında odaklaşan finansal planlama etkinlikleri oluşturur.⁴⁵ Kâr planlaması ve kontrolü süreci ise, geçmiş deneyimlerden ve/veya amaçlarla

⁴²Joel Chaban, **Practical Foodservice Spreadsheets With Lotus 123**, Second Edition, VNR, New York, 1994, s.137.

⁴³Paul R. Dittmer ve Gerald G. Griffin, **Principles of Food, Beverage and Labor Cost Controls for Hotels and Restaurants**, Fourth Edition, VNR, New York, 1989, s.35.

⁴⁴Koç-Yalkın, Yüksel, s.5.

⁴⁵Athiyaman ve Robertson, **Tourism Management**, Vol.16, No.3, 1995, s.199-205'den F W Gluck, S P Kaufman ve A S Walleck, "Strategic Management for Competitive Advantage," **Harvard Business Review**, July-August, 1980, s. 154-161.

yönetim gibi bir yönetsel süreç çerçevesinde gerçekleştirilen müzakereler sonucu elde edilen verimlilik ve performans standartlarına dayanır. ⁴⁶ Planlama işlevinin en ayrıntılı düzeyi, yönetimin daha önceden belirlediği işletme hedeflerinin, amaçlarının ve stratejilerinin faaliyetler temelinde somutlaştırılarak, bütçelere (kâr planlarına) yansıtılması aşamasında gerçekleşir. Tipik olarak bütçeler; işletmenin faaliyetlerine, girdilerine, çıktılarına ve finansal durumuna ilişkin olarak, farklı yönetsel kademelerde hazırlanan aylık performans raporlarından oluşan, iç kontrol raporlarının içeriğini ve biçimini oluşturur.⁴⁷

Konaklama işletmeleriyle ilgili olarak, ancak bütçelerin oluşturulmasıyla yanıtlanabilecek, pek çok potansiyel soru üretilebilir:⁴⁸

- Belirli bir ay için tahmin edilen satış gelirleri ne olacaktır?
- Belirli bir üretim dönemi için bütçelenen işgücü nedir?
- Belirli bir ay içinde satılması beklenen oda sayısı nedir?
- Belirli bir ay içinde telefon hizmetlerinden sağlanabilecek gelir düzeyi nedir?
- Belirli bir yıl için tahmin edilen amortisman giderleri ne düzeydedir?
- Belirli bir ay için gerçekleşen ve bütçelenmiş yiyecek ve içecek gelirleri ile arasındaki fark nedir?
- Belirli bir yıl için tahmin edilen net kâr ne düzeydedir?

Büyük örgütlerde, bir işletme bütçesi, mobilya ve donatım satın alınması gibi işlemlere yönelik olarak, beş yıllık bir dönem için tahmin yapılmasını gerektirebilir. Diğer bütçeler ise, örneğin bir restoran işletmesinde; mutfak ve restoran kesimlerindeki kadrolama etkinliklerinin günlük olarak gerçekleştirilmesini gerektirir. Bütçelerin her koşulda, parasal terimlerle ifade edilmesi koşulu yoktur. Örneğin; bir konaklama işletmesinde gelecek dönemde

⁴⁶A.g.e, s.199-205.

⁴⁷Welsch, Hilton ve Gordon, s.34.

⁴⁸S. Raymond Schemidgall, **Hospitality Industry Managerial Accounting**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Associations, East Lansing, Michigan, 1986, s.355.

ağırlanacak müşteri sayısının ya da belirli bir günde gecelenen oda sayısının tahmin edilmesine yönelik bütçeler, parasal olmayan nicel terimlerle ifade edilir.⁴⁹

C. Bütçelerin Amacı

Bir planlama etkinliği olan bütçeleme, yöneticilerin geleceğe ilişkin karar verme sürecinde işlevseldir. Bütçeleme etkinliği, örneğin; yarın bir otelin yemek salonunda kaç müşterinin yemek yiyeceğinin tahmin edilmesi ve bu tahmine dayalı olarak mutfak kısmında yiyecek ve içecek üretimi için, satın alınması gereken yiyecek malzemelerinin miktarının tahmin edilmesi ya da günlük işgücü programlamasının oluşturulması gibi basit tahminlerden oluşabilir. Diğer yandan, bir konaklama işletmesinin uzun dönemdeki, örneğin beş yıllık bir dönemde, mobilya ve donatım gereksinmesinin tahmin edilmesi gerekebilir. Bütçelerin uzun dönemler için oluşturulması, zaman içinde değişime uğrayan pek çok değişkenin etkileşiminin değerlendirilmesini gerektirmesi nedeniyle, kaçınılmaz olarak daha güçtür. Bütçeleme etkinliklerinin temel amaçları şunlardır:⁵⁰

1. Geleceğe ilişkin gelirlerin, giderlerin, işgücü gereksiniminin ve donatım gereksiniminin tahmin edilerek dönemlere ya da departmanlara göre dağılımını oluşturmak.
2. Gerek uzun dönemli gerekse kısa dönemli işletme politikalarını eşgüdümlü olarak ve öncelikle muhasebe terimleriyle oluşturmak.
3. Gerektiğinde, bütçesel planların ve düzeltimlerin gerçek sonuçlarla karşılaştırılmasını sağlayacak bir kontrol sistemi oluşturmak.

Konaklama sektöründe, pek çok küçük işletmenin faaliyet bütçelerini formal bir yapıya kavuşturamadıkları ve bütünsel işletme hedeflerinin, satış hedeflerinin ve amaçlanan işletme kârının

⁴⁹Michael M. Coltman, **Hospitality Management Accounting**, Second Edition, CBI Publishing Company, Inc., Boston, Mass.,1982, s.268.

⁵⁰A.g.e, s.268.

genellikle işletme sahibinin ya da yöneticinin zihninde bir imaj olarak kaldığı görülmektedir. Yine pek çok işletmede, yöneticiler, kâr planlaması ve kontrol sürecini, strateji geliştirebilmek için gerekli bir süreç olarak değil, yalnızca finansal bir uygulama olarak değerlendirmektedirler.⁵¹ Oysa, her işletme için geçerli olduğu gibi, konaklama işletmesi yöneticilerinin de formalleşmiş bir bütçe sistemini oluşturması, işletmenin uzun dönemli başarısı için bir zorunluluktur.⁵²

1. Bütçeleme etkinlikleri, yönetimin, belirli bir yönetsel karar verilmeden önce, alternatif tercihleri incelemesini gerektirmektedir. Örneğin; konaklama işletmelerinde üretilen her ürün ve servis için farklı fiyatlandırma alternatifleri bulunmaktadır. Ayrıca, reklâmların nerede yapılacağı, ne kadar reklâm yapılacağı, satış tutundurmanın nasıl gerçekleştirileceği ve ne zaman gerçekleştirileceğine ilişkin olarak da pek çok pazarlama kararı verilmektedir. Konaklama işletmelerinde, kadrolama kararlarına ilişkin alternatiflerin her biri üretilen ürün ve yapılan servisin niteliğini farklı biçimde etkileyecektir. Bütçeler, yönetime bu alternatiflerin değerlendirilmesinde etkin bir araç sağlamaktadır.

2. Bütçeleme, konaklama işletmelerine bir kıyaslama standardı sağlamaktadır. Bütçeler, muhasebe döneminin sonunda, yönetime, gerçek faaliyet sonuçlarını formal bir planla karşılaştırmak olanağını sunar. Her ne kadar bütçelerin hazırlanması, bütçesel kontrol işlevinden bağımsız ise de, kontrol amacıyla kullanılmayan bütçeler, bütçeleme sürecinden verimsiz bir biçimde yararlanılmasına neden olur.

3. Özellikle, stratejik planlama söz konusu olduğunda, bütçeleme, yönetimin ileriye dönük kestirimlerde bulunmasına olanak sağlar. İşletme, gerek içsel gerekse dışsal değişim ve dönüşümlere sadece sonradan uyum sağlamaya çalışmak yerine, içinde bulunduğu dışsal ve içsel koşulları etkilemeye çalışır.

4. Katılımcı bir bütçeleme anlayışı benimsendiğinde,

⁵¹Lloyd L. Byarr, **Strategic Management Planning and Implementation Concepts and Cases**, Harper & Row, Newyork, 1987, s.158.

⁵²Schemidgall, s.357.

bütçeleme süreci, bütün yönetim kademelerindeki yöneticilerin bütçeleme sürecine katılmalarını gerektirir. Katılımcı bütçeleme, alt kademe yöneticilerinin katkısını da gerektirdiğinden, onları motive etmektedir. Otokratik bütçeleme sistemlerinde, genellikle, alt kademe yöneticilerinin olumsuz faaliyet sonuçları için, bütçeleri hazırlayan üst kademe yöneticilerini sorumlu tuttuklarına tanık olunmaktadır.

5. Bütçeleme süreci, konaklama işletmesinin hedeflerinin alt kademe yöneticilerine iletiildiği bir iletişim kanalının oluşturulmasını sağlar. Bütçe bir kıyaslama standardı olarak kullanıldığında, faaliyet sonuçları alt kademe yöneticilere iletilir. Bu geri besleme sürecinde, alt kademe yöneticileri faaliyet sonuçlarını periyodik olarak planlarla karşılaştırabilirler. Sonuçta, hedeflerden önemli sapmalar gerçekleşmişse, ilgili yöneticilerden sapma nedenlerini açıklamaları ve hangi önlemlerin alınması gerektiğine ilişkin görüşlerini ortaya koymaları istenir.

6. Sonuç olarak, bütçeleme süreci, gelecekte gerçekleşecek giderlerin tahmin edilmesini sağlayarak, yöneticilerin ürün ve hizmet fiyatlarını ilgili giderlerle ilişkili olarak belirleyebilmelerine yardımcı olur.

a. Bütçelerin işlevi

Bütçelerin rolünün ne olduğunun yöneticiler tarafından algılanışında bir karmaşa söz konusudur. Ayrıca, pek çok örgüt, geleneksel bütçe sistemlerini amaçlara göre yönetim yaklaşımına uyarlamaya çalıştıklarında başarısızlıkla karşılaşmıştır. Amaçlara göre yönetim yaklaşımında, genel işletme hedefleri spesifik düzeyde tanımlanarak, ilgili birimlere bildirilir; karar alma sürecinin katılımcı olduğu bu yaklaşımda, her bir amacın başarılması gereken zaman dilimi belirlidir ve sürece katılanlar performanslarına ilişkin olarak geri besleme işleyişinden yararlanırlar.⁵³ Bütçelerin işlevi tam olarak anlaşıldığında ve işletme yönetiminde gerektiği biçimde

⁵³Robbins, s.130-131.

kullanıldığında, bütçeler, işletmenin başarıya erişmesinde oldukça önemli bir işlev görür. ⁵⁴ Bütçeleme, genellikle, örgüt içinde yöneticilerin etkinliklerini planlamalarını sağlayan, örgüt içindeki değişik kademeler arasındaki iletişimi gerektiren ve gerek bir bütün olarak örgütün, gerekse tek tek yöneticilerin performanslarını değerlemede etkin olan oldukça işlevsel bir süreçtir.

Formal bütçelerin hazırlanması ve yürütülmesi süreci, işletme yönetiminde oldukça değerli bir rol üstlenmektedir.⁵⁵

1. Formal bütçeler, yöneticileri gelecek koşullar üzerinde düşünmeğe ve bu doğrultuda uygun stratejiler geliştirmeğe yönlendirerek, güncel gereksinimlerin dışındaki planlama konuları üzerinde yoğunlaşmalarını gerektirir.

2. Bütçeler, yöneticilere, olası problemlerin önceden belirlenerek gerekli çözümlerin üretilebilmesi olanağını tanır. Örneğin; bir konaklama işletmesinin bulunduğu bölgede festivaller gibi özel düzenlemeler gerçekleşecekse, bu doğrultuda, ilgili dönemde işletmenin personel gereksinimini önceden belirlemesi ve personel giderleri bütçesini hazırlaması gerekir.

4. Bütçelerin önemli rollerinden birisi de üst yönetimin finansal faaliyetlere ilişkin hedeflerinin ve beklentilerinin alt düzey yöneticilere iletilmesine yönelik bir iletişim aracı oluşudur.

5. Bütçeler, yönetimin gelecek faaliyet dönemine ilişkin olarak belirledikleri önceliklerin, ilgili birimlere iletilmesi işlevini de görmektedir. Örneğin; bir konaklama işletmesinin restoranının yalnızca otel müşterilerine değil yerel halka da hizmet vermeyi amaçlaması ya da pazar payını arttırmaya karar vermesi gibi önceliklerinin alt düzey yöneticilere iletilmesi gerekebilir.

6. Bütçeler, ilgili yöneticilere bütçesel hedeflere ulaşılabilmesi için gereken fonları harcayabilme yetkisini de vermektedir.

⁵⁴Dale D. McConney, "The Position and Function of Budgets in an MBO System," **Readings in Cost Accounting Budgeting and Control**, Ed. William E. Thomas, 6th Edition, South-Western Publishing Co. Cincinnati Ohio, 1983, s.123-132 (124).

⁵⁵Shane Moriarity ve Carl P. Allen, **Cost Accounting**, Third Edition, John Wiley & Sons, Inc., 1991, s.282.

7. Son olarak bütçelerin en önemli rollerinden birisi de performans değerlemesi için kullanılan değerlendirme ölçütleri arasında önemli bir konuma sahip olmasıdır.

b. Stratejik Hedefler Doğrultusundan Kaynakların Tahsisinde Bütçe ve Programların Rolü

Örgütsel stratejilerin geliştirilmesi aşamasında, bütçe ve programların rolünün belirlenmesi gerekir. Örgütsel birimler, stratejik planların kendileriyle ilgili yönünü gerçekleştirebilmek için, kaynağa gereksinim duyar. Her bir örgütsel alt birim, hedeflerine ulaşabilmek için, faaliyetlerini programlamalıdır. Etkinliklerin programlanması, görev ve sorumlulukların belirlenerek iş tanımlarının oluşturulmasını, çeşitli iş ve etkinliklerin sırasının ve akışının belirlenmesini, işin başarıyla tamamlanması için gerekli zaman diliminin saptanmasını ve hangi etkinlik ya da işten kimin ve ne zaman sorumlu olduğunun kesinlikle belirlenmesini gerektirir. Bu doğrultuda, aşama aşama ilerleyen ayrıntılı eylem planlarını oluşturan programlarla, planlanan etkinliklerin maliyetini belirleyen bütçeler birlikte değerlendirilmelidir. ⁵⁶

c. Bütçe Türleri

Bütçelerin zaman boyutu açısından uzun ya da kısa dönemli olarak düzenlenmesine, esnek ya da sabit oluşuna, konusuna, departmanlar düzeyinde ya da ana (genel) bütçe olarak hazırlanmasına göre, farklı gereksinimlere yanıt vermek üzere, farklı amaçlarla oluşturulduğu görülmektedir.

⁵⁶Thompson, ve Strickland III, s.223-224.

i. Kısa Dönemli Bütçeler

Bir konaklama işletmesinde, bütçeleme etkinliklerine başlanmadan önce, bütçe döneminin saptanması gerekir; genel olarak, bu sürenin bir yıl olduğu düşünülmektedir. Konaklama işletmelerinde yılın yalnızca belirli bir döneminde faaliyet gösterildiği düşünüldüğünde, bütçelemenin de buna paralel olarak, konaklama işletmesinin açık olduğu dönem için hazırlanması gerekir. İşletmelerde yıllık bütçelerin hazırlanması, planlama süreci etkinliklerinin yalnızca bir kısmını oluşturur. Yıllık faaliyet bütçeleri, yönetimin faaliyetleri izlemede bütçelerden daha etkin olarak yararlanmasını sağlayabilmek için, aylık planlar olarak yeniden bölümlendirilir. Aylık planların bir diğer olumlu özelliği de, yönetimin örgütün performansını bir bütün olarak aylara göre değerlendirmesine olanak tanınmasıdır. Aylık planların bazı kısımları ise haftalar ve günler düzeyinde incelenmek üzere yeniden bölümlendirilebilir. Örneğin; bazı konaklama işletmelerinde, haftanın gününe ve mevsime göre değişebilen günlük satış gelirleri bütçesi hazırlanmaktadır.

ii. Uzun Dönemli Bütçeler

Uzun dönemli bütçeler, yaygın olarak, beş yıl ve üzeri için hazırlanır. Beş yıllık uzun dönemli bütçeler, beş ayrı yıllık bütçeden oluşur. Beş yıllık uzun dönemli planların ikinci yılından itibaren, planlar, cari yılın planına kıyasla çok daha az ayrıntılıdır.⁵⁷ Stratejik planlama olarak da adlandırılan uzun dönemli planlama, konaklama işletmelerinin kontrollü bir büyüme kaydedebilmeleri için gereklidir. Uzun dönemli planlar oluşturulurken, yıllık planlarda olduğu gibi, yalnızca gelirler ve giderler değil, konaklama işletmelerine uzun dönemli bir yön sağlayacak temel alternatifler de değerlendirilir.⁵⁸

⁵⁷Schemidgall, s.356.

⁵⁸A.g.e, s.357.

- Bir başka konaklama işletmesinin mülkiyetinin elde edilmesi önerisinin; işletmenin mevcut faaliyetleri üzerinde sinerjik bir etki yapıp yapmayacağına ya da mevcut faaliyetleri engelleyip engellemeyeceğinin değerlendirilmesi.

- Konaklama işletmesinin, yabancı pazarlara doğru yönelmesi konusunda karar verilmesi.

- Hızlı servis veren bir restoran zincirinin, mevcut durumda sunulan öğle ve akşam yemeği servisine kahvaltı servisini de ekleyip eklemeyeceğinin belirlenmesi.

iii. Sürekli Bütçeler

Yılda bir kez bütçe hazırlanmasının yarattığı en önemli sorun, bütçenin hazırlandığı dönemde, normal faaliyetlerde aksamaya neden olmasıdır. Ayrıca, yıl içinde bir kez hazırlanan bütçeleri bir performans değerlemesi aracı olarak geçersiz kılacak gelişmeler de olabilir. Bu problemleri önlemek için, sürekli bütçe yaklaşımı geliştirilmiştir. Bu bütçeleme yaklaşımında, her üç aylık dönem sonrası, bütçeler yeniden gözden geçirilerek güncelleştirilir. Üç aydan oluşan ara dönem bitiminde, gerçek faaliyet sonuçları ilgili dönemin bütçesiyle karşılaştırılır. Bu karşılaştırmadan elde edilen sonuçlara ve ilk ara döneme ilişkin elde edilen yeni bilgilere bağlı olarak, diğer üç ara dönemin bütçeleri güncelleştirilir. Ayrıca, yeni bir dördüncü ara dönem bütçesi hazırlanarak, gelecek dört ara dönemin bütçesini oluşturmak üzere, kalan üç aylık ara dönemin bütçesine eklenir. Bu bütçeleme anlayışı, örgütün bütçeleme faaliyetini bütün bir yıla yaymaktadır. Ayrıca, koşullara göre güncelleştirilen bu bütçeler, daha gerçekçi varsayımlar temelinde oluşturulmaktadır.⁵⁹

Aşağıda, sürekli bütçeleme yaklaşımını yansıtan bir şekil sunulmuştur:

⁵⁹J. Owen Cherrington, E. Dee Hubbard ve David H. Luthy, **Cost Accounting A Managerial Approach**, Second Edition, West Publishing Company, St. Paul, MN, 1988, s. 142-143.

4. Şekil : Sürekli Bütçeleme

Tarih	Etkinlik	Bütçenin Kapsamı				
1/1/X1	Dört ara dönemden oluşan yıllık bütçe hazırlanır	1/1/X1	1/4/X1	1/7/X1	1/10/X1	1/1/X2
1/4/X1	İlk ara dönemin sonuçları değerlendirilerek izleyen üç ara dönem düzeltilir ve yeni bir dördüncü ara dönem bütçesi eklenir.	1/4/X1	1/7/X1	1/10/X1	1/1/X2	1/4/X2
1/7/X1	İkinci ara dönem sonuçları değerlendirilir; izleyen üç ara dönem düzeltilir ve yeni bir dördüncü ara dönem bütçesi mali yıl bütçesine eklenir.	1/7/X1	1/10/X1	1/1/X2	1/4/X2	1/7/X2

Enflasyonun önemli ölçüde belirleyici olduğu koşullarda, sürekli bütçeleme yaklaşımının dört aylık bir dönem temelinde değil, aylara göre temellendirilmesinin daha anlamlı olacağı görüşündeyiz.

iv. Sabit Bütçeler

Hazırlanan bir bütçe, yalnızca belirli bir faaliyet düzeyine ilişkinse sabit bir bütçedir. Örneğin; bir konaklama işletmesinin oda satışlarının en büyük olasılıkla ulaşabileceği düzey belirlenerek, bu iş hacmine yönelik satış gelirleri planlanır. Bazı nedenlerle, oda satışlarının ulaştığı gerçek düzey daha farklı olabilir; bu koşullarda, gerçek sonuçlarla planlanan sonuçların karşılaştırılmasıyla, işletmenin verimliliğini belirlemeye çalışmak anlamlı değildir.

Bütçelenen verilerle gerçek faaliyet sonuçları arasında gerçekleşen farkın iki temel nedeni şöyledir:⁶⁰

1. İşletmenin iş hacminde olumlu ya da olumsuz yönde bir değişiklik gerçekleşmiştir.

2. İşletmenin yöneticilerinin ya da diğer çalışanlarının verimliliğinde bir değişiklik gerçekleşmiştir.

v. Esnek Bütçeler

Ana bütçeler, planlama etkinlikleri açısından işlevselken, performans değerlemesi açısından değildir; çünkü, faaliyetlerin gerçekleşen düzeyi büyük olasılıkla ana bütçede planlanandan daha farklı olacaktır. Bu durumda, performans değerlemesi amacıyla kullanılmak üzere, ulaşılan gerçek faaliyet düzeyini yansıtan bir başka bütçeye gereksinim duyarız. Değişken bütçe ya da esnek bütçe olarak adlandırılan bu bütçe, belirli bir faaliyet aralığında gerçekleşebilecek iş hacmine ilişkin gider düzeylerini belirlemek için kullanılan, bir grup gider ilişkisinden oluşmaktadır. Esnek bütçe kavramı, belirli bir faaliyet düzeyi için bütçelenen giderleri, değişen faaliyet düzeyi doğrultusunda, doğru bir biçimde yansıtabilmek için, değişken giderlerin düzeltilmesi gereğini ortaya koymaktadır. Belirli bir faaliyet aralığında, iş hacmi düzeyinde bir artış gerçekleşse bile, bütçelenmiş sabit giderlerde bir artış gerçekleşmeyecektir. Esnek bütçeler performans değerlemesi amacıyla da kullanılabilir.⁶¹

vi. Faaliyet Bütçeleri

Faaliyet bütçeleri, bir konaklama işletmesinde ya da restoran işletmesinde gelir tablosunu etkileyen gelir ve gider kalemlerini planlar. Örneğin; bir konaklama işletmesinin ya da bağımsız bir restoran işletmesinin belirli bir aya ilişkin satış gelirlerinin tahmin edilmesi, faaliyet bütçesini oluşturur. Benzer olarak, birden çok kâr

⁶⁰A.g.e, s. 142-143.

⁶¹Moriarity ve Allen, s.292-293.

merkezi içeren bir konaklama işletmesinde, bir yıllık toplam işçilik giderlerinin tahmin edilmesi de bir faaliyet bütçesi örneğini oluşturur.⁶²

Faaliyet bütçeleri yalnızca (odalar departmanı, yiyecek ve içecek departmanı, telefon departmanı gibi) faaliyet departmanları için değil, (pazarlama ve satış departmanı, genel yönetim departmanı ve teknik departman gibi) servis departmanları için de hazırlanmaktadır. Ayrıca, amortisman giderleri, faiz giderleri ve diğer sabit giderler de faaliyet bütçesi kapsamında yer alır. Bu çerçevede, bir faaliyet bütçesi, kâr merkezleri, (odalar departmanına bağlı olan kâhizmetleri departmanı gibi) kâr merkezi içindeki gider merkezleri ve diğer gider merkezleri düzeyinde oluşturulan ayrıntılı faaliyet planları olarak tanımlanabilir. Bir diğer deyişle, faaliyet bütçesi, özet gelir tablosunda içeren bütün gelir ve gider kalemlerini kapsamaktadır. Faaliyet bütçeleri, yönetimin kontrol amaçlı kullanımına yönelik olarak, aylara göre düzenlenebilir ve bazı bütçesel veriler günlük düzeye indirgenebilir. Böylece, faaliyet bütçeleri, yönetimin iki temel işlevini oluşturan, planlama ve kontrol etkinliklerinin yerine getirilebilmesine katkıda bulunur.⁶³

vii. Fırsat Bütçeleri

Kısıtlı kaynakların gittikçe daha fazla özelleşmiş stratejilere tahsis edilmesine verilen önem arttıkça, kontrol işlevi de daha çok bütçesel işlemler yoluyla gerçekleşir. Faaliyet bütçelerine ek olarak bir başka bütçe türü, fırsat bütçeleri, sınırlı kaynakların elde edilmesi ve tahsisi konularında, yöneticilerin ilgilerini ve zamanlarını, belirli bir zaman sürecinde, beklenen fırsatlardan yararlanılabilmesi için, uzun vadede hangi kaynaklara gereksinim duyulacağına belirlenmesi üzerinde yoğunlaştırmalarını gerektirir.⁶⁴

⁶²Coltman, s. 269.

⁶³Schemidgall, s.355-356.

⁶⁴Andrew D. Szilagyi, **Management and Performance**, Goodyear Publishing Co. Inc., Santa Monica, California, 1981, s.693-964.

viii. Tahmin ve Ödenek Tipi İşletme Bütçeleri

İşletmelerde gider bütçeleri iki ayrı kategoride sınıflandırılmaktadır: Tahmin tipi işletme bütçeleri ve ödenek tipi işletme bütçeleri. Tahmin tipi bütçelerde, gider düzeylerinin belirlenmesinde gelecek döneme ilişkin planlanan faaliyet düzeyi esas alınırken, ödenek tipi bütçelerde, bütçedeki gider düzeyi ile faaliyet düzeyi arasında doğrudan bir ilişki yoktur.⁶⁵

ix. Departman Bütçeleri

Finansal tabloları inceleyenlerin, bölümlere ayrılmış bir işletmeye ait finansal bilgileri, bölümlere göre ayrı ayrı analiz etmeleri sonucunda, genellikle kuruluşun geçmiş faaliyetlerinin daha iyi değerlendirilebileceği ve gelecekle ilgili daha gerçekçi tahminler yapılabileceği görüşü benimsenmektedir.⁶⁶

Herhangi bir bütünlük bütçeleme sürecinin başlangıç noktasını departman bütçeleri oluşturur. Faaliyet departmanlarında elde edilen sonuçlar, bütçeleme sürecinin diğer kısımlarını da etkiler. Örneğin; bir konaklama işletmesinin gelir tablosuna gönderme yapılmaksızın, bağımsız olarak bilanço hazırlanamaz. Nakit bütçelerinin hazırlanması da departman gelir ve gider bütçelerinden elde edilen bilgilere bağlıdır. Konaklama işletmesinin ana faaliyet konusu nedeniyle elde edilecek gelirler ve katlanılacak giderler bilinmeksizin, donatım ve mobilyaların değiştirilmesi, kâr paylarının ödenmesi ya da geleceğe ilişkin diğer finansal düzenlemelerin yapılabilmesine yönelik uzun dönemli bütçeler hazırlanamaz.

⁶⁵Koç-Yalkın, s.12'den J. Brooks Heckert ve James D. Wilson, **Business Budgeting and Control**, 3. N.Y. The Ronald Press Company, 1967, s.73-74; Klaus Agthem, "Das Rechnen mit Budgets," **Handbuch der Kostenrechnung**, der., Robert Bobsin, München, Verlag Moderne Industrie, 1971, s.13.

⁶⁶Ulusal Muhasebe Standardı -14, Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması Standardı.

x. İşgücü Bütçeleri

Günümüzde işletmeler açısından alınması gereken stratejik kararlardan birisi de işgücü planlamasına ilişkindir. İşgücü planlamasının amacı, gerektiğinde istenilen bütün beceri ve niteliklere sahip yeterli sayıda personele sahip olunabilmesidir. Bir örgüt gerek kısa dönemli gerekse uzun dönemli planlarını oluştururken, kaçınılmaz olarak, işgücünü gözönünde bulundurur. İşgücü planlama süreci, üç aşamada gerçekleştirilir: Personel gereksiniminin tahmin edilmesi, nitelikli personel adayları arzının analiz edilmesi ve arz ile talep arasındaki uyumun sağlanması.⁶⁷

Konaklama işletmelerinin kadrolama düzeyi, uzun dönem kârlılığını etkileyen bir faktördür.⁶⁸ İşgücüne ilişkin bütçeler oluşturulmadan önce, yanıtlanması gereken önemli sorular belirlenmelidir. Örneğin; örgüt yapısı ademi merkeziyetçi mi olmalıdır, nitelikli personel çalıştırmanın maliyeti artıktıkça işletmenin istihdam politikası ne olacaktır, eğitim programları arttırılmalı mıdır, bütün çalışanlar düzeyinde personel devir hızına yönelik politika ne olmalıdır?⁶⁹ Bütün bu sorular yanıtlandıktan ve konaklama işletmesinin bütün departmanlarının faaliyet düzeyi ve satış gelirleri tahmin edildikten sonra, "personelin sayısının ve maliyetlerinin aylar itibarıyla saptanması her departman başkanının sorumluluğundadır."⁷⁰ Bir diğer biçimde ifade edilirse, işgücü bütçesi, bütçelenmiş satış gelirlerinin elde edilebilmesi için, gerekli işgücü gereksiniminin ve işçilik giderlerinin tahmin edilmesini gerektirir.⁷¹

⁶⁷Karen Eich Drummond, **Human Resource Management For The Hospitality Industry**, VNR, New York, 1990.

⁶⁸Dennis H. Ferguson ve Thomas I. Selling, Probability Analysis: A System for Making Better Decisions, **The Cornell H.R.A. Quarterly**, August 1988, s.35-39.

⁶⁹Lombardi, **The Cornell H.R.A. Quarterly**, June 1994, s. 38-40.

⁷⁰Yılmaz Benligiray, **Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No. 180/111, Eskişehir, 1977, s.61.

⁷¹İlhan Cemalcılar, **İşletme Bütçeleri**, Sulhi Garan Matbaası Koll. Şti., İstanbul, 1965,.s. 77-81.

xi. Yatırım Bütçeleri

Yatırım harcamaları, fonların, gelecek dönemlerde gelir sağlanabilmesi için, gereken varlıkların elde edilmesi ya da gelecek dönemlerde oluşacak giderlerin azaltılması amacıyla kullanılmasıdır. Bu harcamalar bina, donatım, arazi ve patent gibi sabit varlıkların elde edilmesine yöneliktir. Sabit varlıkların satın alınmasıyla ilgili bir plan bazen "sermaye harcamaları bütçesi" ya da "sermaye bütçesi" olarak adlandırılmaktadır. Türkçe literatürde ise, bu bütçeler, genellikle yatırım bütçesi olarak anılmaktadır.⁷² Sermaye harcamaları, yatırım olarak değerlendirilmektedir; çünkü, bu harcamalar, gelecekte ekonomik bir yarar elde edilebilmesi için kaynakların bugünden yatırılmasını gerektirir. Maddî ve maddî olmayan sabit varlıklardan, işletme faaliyetlerinde bir yıldan daha uzun bir süreyle kullanılacak varlıklara yönelik harcamalar, yatırım bütçelerinin konusunu oluşturur. İşletmelerin genişleme, yenileme, satın alma ya da kiralama gibi kararlarının tümü, yatırım bütçeleriyle ilgilidir.⁷³

Yatırım harcamalarının planlanması ve kontrolü aşamalarında, işletmenin uzun dönemli hedefleriyle ilgili öneriler belirlenmektedir. Bu çerçevede, hem hedeflerin hem de ilgili yatırım harcamaları önerilerinin belirlenmesi gerekir. Yatırım harcamalarına tahsis edilen fonların geriye dönüşünün olmaması, bu harcamalara ilişkin plan ve projelerin yönetim tarafından dikkatli bir biçimde incelenmesini gerektirir.⁷⁴

xii. Nakit Bütçeleri

İşletme giderlerinin çıktılara dönüştürülmesi sürecinin etkin ve verimli bir biçimde gerçekleşmesinin en önemli koşullarından birisi de nakit yönetiminin gerçekleştirilmesidir.⁷⁵ Nakit yönetiminin,

⁷²Moore ve Jaedicke, s.706-707.

⁷³Welsch, Hilton ve Gordon, s.394; Koç-Yalkın, s.175-176.

⁷⁴Jones ve Trentin, s.136.

gerek küçük gerekse büyük, bütün işletmeler için gerekli oluşu, nakit bütçelerinin titizlikle hazırlanmasını gerektirmektedir.⁷⁶

Nakit bütçesi, ana bütçenin önemli bir kısmını oluşturur; çünkü, geniş kapsamlı bir bütçenin geliştirilmesinin nedenlerinden birisi de nakit gereksiniminin (nakit çıkışları) nakit girişleriyle nasıl ilişkilendirilebileceğini belirleyebilmektir. Beklenen nakit darboğazlarının ya da nakit fazlalarının önceden görülebilmesi, işletmenin borçlanma ve geri ödeme planlarını bankalarla düzenlemesinde yardımcı olur. Nakit bütçesi, beklenen bütün nakit giriş ve çıkışlarını gerçekleştirecekleri zaman dilimleri ile ilişkili olarak belirleyecek bir biçimde tasarılır.⁷⁷ Bu bütçeler, nakit akımlarının kontrol edilmesini, nakit gereksiniminin belirlenmesi ve nakit fazlasının etkin bir biçimde kullanılmasını sağlar.

işletmelerin kârlılığı ve verimliliği üzerinde etkili olan nakit, işletme sermayesinin bir parçasını oluşturmasına karşın, uzun ve kısa dönemli olarak, bağımsız bir biçimde planlanır ve kontrol edilir. Bir başka deyişle, nakit bütçelerinin oluşturulması, işletme faaliyetleri için gerekli nakitin uygun zamanda ve en etkin biçimde elde edilmesini sağlar.⁷⁸

xiii. Bütçelenmiş (Proforma) Finansal Tablolar

Bütçelenmiş finansal tablolar, bazen proforma tablolar olarak adlandırılmaktadır.⁷⁹ Bütçelenmiş finansal tablolar, "yönetim tarafından geliştirilen çeşitli bütçelerin yaratacağı sonuçları toplu bir biçimde gösteren teknik araçlardır" ve "işletme tarafından

⁷⁵Ayrıntılı bilgi için bkz.: Melih Erdoğan, **İşletmelerin Nakit Yönetiminde Nakit Bütçelerinin Hazırlanması ve Bağlantılı Tablolar**, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No.: 322, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No.:71, 1989, Eskişehir.

⁷⁶Welsch, Hilton ve Gordon, s.433.

⁷⁷Henke ve Spoede, s.561.

⁷⁸Koç-Yalkın, s.184.

⁷⁹Hornsgren ve Foster, s.176.

düzenlenen tüm bütçelerin koordinasyonuna olanak sağlar".⁸⁰ Sonuç olarak, bütçelenmiş finansal tablolar, gerek finansman kurumları açısından gerekse işletmeye yatırım yapacak birikim sahipleri açısından yönlendirici bir işlev görür.⁸¹

Bütçelenmiş bilanço, faaliyet planlarının işletmenin varlıkları, borçları ve özkaynakları üzerindeki etkisini gösterir. Bütçelenmiş bilanço ve fon akım tablosu, işletmelerin gelecek dönemlerdeki finansman gereksinimlerini ortaya koyar.

Bütçelenmiş gelir tablolarının hazırlanması, işletmelere gelecekteki kârlılık durumunun öngörülebilmesi olanağını sağlar. Bir diğer deyişle, proforma gelir tablosu, çeşitli gelir ve gider bütçelerini birleştirir.⁸²

xiv. Ana (Genel) Bütçe

Ana bütçe, yönetimin, belirli bir faaliyet döneminin faaliyet sonuçlarına ilişkin beklentilerini yansıtır. Faaliyetlerin bütün aşamalarının programlanan sonuçlarını, bütçesel döneme ilişkin finansal tablolar çerçevesindeki finansal terimlerle ifade eden, birbiriyle eşgüdümlü program grupları, ana bütçeyi oluşturur.⁸³ Bütçelemenin amacı, kâr planlaması ve kontrolü sürecini gerçekleştirmektir. Bu amacı gerçekleştirebilmek için, farklı sorumluluk merkezleri düzeyinde yürütülen planlama ve kontrol işlevlerinin, ayrıca bir genel bütçe içinde de düzenlenmesi gerekir.⁸⁴ Bu bütçeler, her sorumluluk merkezine, belirlenen hedeflere ulaşılabilmesi için, ilgili merkezin rolünün ne olduğu mesajını iletir. Hedefler konusunda, bütçeler dolayısıyla, daha önceden bilgilenen sorumluluk merkezi yöneticileri, olası problemleri

⁸⁰Koç-Yalkın, s.200-201.

⁸¹Öztin Akgüç, **Finansal Yönetim**, 1985, s.207-208.

⁸²Moore ve Jaedicke, s.716-718; Welsch, Hilton ve Gordon, s.144-147.

⁸³Henke ve Spoede, s.545.

⁸⁴Kamuran Pekiner, **İşletme Denetimi (İşletme Analizi)**, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayın No:55, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No:7, 5.Bası, İstanbul 1988, s.326-327.

önceden belirleme olanağına sahip olurlar.⁸⁵

Ana bütçe, gelir ve giderleri içeren **faaliyet bütçesi** ile işletmenin finansal durumunu belirten **finansal bütçeden** oluşur. Konaklama işletmelerinin faaliyetleri temelinde ya da departmanlar düzeyinde hazırlanan bütçelerin birleştirilmesiyle elde edilen genel bütçe, bir yönüyle, bütçelenmiş çalışmaların sonuçlarını aylara göre ve bütçe dönemi sonu açısından toplu olarak gösteren tahminî bir gelir tablosu niteliğindedir. Genel bütçenin bir diğer yönü de, yatırım bütçesi, nakit bütçesi, bütçelenmiş bilanço ve bütçelenmiş nakit akım tablosunu içermesidir. Finansal bütçeler üst başlığı altında sınıflandırılan bu bütçeler, işletmenin finansal durumuna ilişkin bilgi vermektedir. Ana bütçe hem faaliyetlere ilişkin kararları hem de finansman kararlarını içerir.⁸⁶

D. Kâr Planlaması ve Kontrolü Süreci ve Koordinasyon İşlevi

Bir yönetim işlevi olarak koordinasyon, "...işletmede yer alan bütün fonksiyonlara ait faaliyetlerin, işletme temel amaç ve hedeflerine ulaşılabilmesini sağlayacak biçimde ve birbiriyle dengeli olarak yürütülmesini öngörür."⁸⁷ Kâr planlaması ve kontrolü sisteminin geliştirilmesine yönelik ilkelerin ve özellikle bütçelemeye katılımcı anlayışın benimsenmesi, örgüt içinde koordinasyon işlevinin geliştirilmesine yöneliktir. Katılım ilkesi, işletmenin stratejik planları ile kısa dönemli planlarının birbirini tamamlaması ve farklı faaliyetler arasındaki amaç uygunluğunun sağlanması açısından işlevseldir.⁸⁸ Bütçeler, yönetimin

⁸⁵Morarity ve Allen, s.296.

⁸⁶Benligiray, s.65; Charles T. Horngren ve George Foster, **Cost Accounting A Managerial Emphasis**, Seventh Edition, Prentice Hall Inc, 1991, s.176-177; Rifat Üstün, **Yönetim Muhasebesi**, 1. Baskı: Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul, 1985, s.86-87.

⁸⁷Yüksel Koç-Yalkın, **Yönetici Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Turhan Kitabevi, 3.Baskı, Ankara, 1989, s.24.

⁸⁸A.g.e, s.24-25; Glenn A. Welsch, Ronald W. Hilton ve Paul N. Gordon, **Budgeting Profit Planning and Control**, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs, NJ, 1988, s.49-50.

koordinasyon işlevinin yerine getirilmesini desteklemektedir.⁸⁹

- İyi oluşturulmuş planların varlığı, koordinasyonun başarılmasında temel bir aşamadır.
- Bütçeler, yöneticileri yalnız kendi departmanlarının değil diğer departmanların gereklerini de değerlendirmeye yöneltmektedir.
- Bütçelerin formülasyonu ve yönetimi örgüt yapısına ilişkin olarak iletişim, sorumluluk ve iş ilişkileri gibi alanlardaki sorunların belirlenmesine yardımcı olur.

E. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Örgütleme İşlevi

Diğer işletmeler için söz konusu olduğu gibi, konaklama işletmeleri de, amaçlarına çalışanların katkılarıyla ulaşır. Örgüt içinde çalışanlar arasındaki görev dağılımının, yetki ve sorumluluk ilişkilerinin açıklıkla ortaya koyulabilmesi, yönetsel etkinliklerden örgütleme işlevinin yerine getirilebilmesine bağlıdır. Örgütleme işlevi, işletmenin bölüm ya da departman gibi yönetilebilir kısımlara bölünmesini, yönetsel sorumlulukların devrini ve tahsisini ve karar alma pozisyonlarının tanımlanmasını gerçekleştirir.⁹⁰

Örgütleme etkinliklerinin en işlevsel araçlarından birisi de örgüt şemalarıdır. Örgüt şemalarını destekleyen en önemli yönetsel araç ise 'iş tanımları' dır. İş tanımları, belirli bir pozisyon ile ilişkilendirilen görev ve sorumlulukların örgütlü bir listesidir.⁹¹ Bu liste, işin kapsamını ve istihdam koşullarını belirleyerek; görev sahibinin ne yapması gerektiğini, işin nasıl yapılması gerektiğini ve neden yapılması gerektiğini ortaya koyan yazılı bir belgedir. İş tanımlarına eşlik edebilen bir diğer yönetsel ise iş spesifikasyonlarıdır. İş spesifikasyonları, çalışanların, ilgili işin gereklerini yerine getirmek üzere sahip olmaları gereken en az yeterlik düzeyini belirler.⁹²

⁸⁹Horngren ve Foster, s.175.

⁹⁰Welsch, Hilton ve Gordon, s.11.

⁹¹Bernard Davis ve Sally Stone, **Food and Beverage Management**, English Language Book Society/Heimann Professional, 1985, s.10.

içsel ve dışsal pek çok faktörün etkisiyle belirlenen örgütlenme işlevi, kâr planlaması ve kontrol süreci açısından elzemdir; çünkü, gerek planlama gerekse kontrol işlevi, otorite ve sorumluluğun örgüt içindeki dağılımıyla doğrudan ilişkilidir.⁹³

F. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Liderlik İşlevi

Liderlik işlevi, çalışanların birey ve grup olarak örgütsel hedeflerin başarılabilmesi için, uyumlu bir biçimde çalışabilmelerini sağlayacak yönde motive edilebilmelerini sağlar. İnsan davranışları ile ilişkili olan bu yönetim işlevinin başarıya ulaşması için, iyi bir örgüt yapısı ile etkin bir kâr planlaması ve kontrol sürecinin oluşturulması gereklidir. Harekete geçirme ya da yöneltme işlevleri olarak da adlandırılan liderlik işlevi, kâr planlaması ve kontrol sürecinin insan davranışları yönüyle yakından bağlantılıdır. Kâr planlaması ve kontrol sürecinin etkin bir biçimde yürütülmesinin, bütün çalışanların sürece aktif katılımları ve kendilerinden beklenen başarımlar düzeyini bilmeleri dolayısıyla, çalışanların motivasyonunu olumlu yönde etkileyebileceği düşünülmektedir.⁹⁴

G. Kâr Planlaması ve Kontrol Sürecinde Sorumluluk Muhasebesi

Etkin bir kâr planlaması ve kontrol sürecinin hangi ilkeler temelinde oluşturulmasının daha olumlu sonuç vereceği konusunda farklı görüşler bulunmaktadır. Bu görüşlerden birisi de işletmelerde sorumluluk ilkesiyle kâr planlaması ve kontrol sürecinin ilişkilendirilmesine dayanır.⁹⁵ Bu sürecin başarısı, "bütçeleme ve muhasebe fonksiyonları arasında çok yakın işbirliğini gerektirir."⁹⁶ Bu doğrultuda, "sorumlu yöneticilerce elde edilen faaliyet

⁹²Robbins, s.238.

⁹³Welsch, Hilton ve Gordon, s.15.

⁹⁴Koç-Yalkın, s.28-29; Keiser, s. 40.

⁹⁵Benligiray, s.49.

⁹⁶Cemalcılar, s. 29.

sonuçlarını değerleyebilmek için planlama ve kontrol yapısını, organizasyon yapısına uydurma tekniği olan sorumluluk muhasebesi, sınaî işletmeler için geliştirilmiş olmakla beraber otel işletmelerine de uygulanabilir".⁹⁷ Bir diğer deyişle, dengeli bir yetki ve sorumluluk dağılımını gerçekleştiren bir sorumluluk muhasebesi sisteminde, karar alma sürecinin, işletmenin bütün yönetsel düzeylerinde gerçekleştirilmesi sağlanır.⁹⁸

a. Örgüt Yapısı ve Sorumluluk Merkezleri

Kâr planlaması ve kontrolü sürecinin başarıya ulaşması, yetki ve sorumluluk ilişkilerini açıklıkla belirleyen bir örgüt yapısıyla ilişkilendirilmesine bağlıdır. İyi bir örgüt yapısının oluşturulması, örgütsel hedeflere ulaşılabilmesi için, gerekli etkinliklerin eşgüdümlü olarak etkin bir biçimde yürütülmesini sağlar. Heryöneticinin sorumluluğunun kapsamının ve sorumluluklar arasındaki ilişkilerin belirlenmesi için, hemen hemen bütün örgütler, alt örgütsel birimlere ayrılmıştır. Bu birimlerin yöneticilerine, yürütmekle yükümlü oldukları faaliyetlere göre, gerekli yetki ve sorumluluklar devredilir ve bu birimler **sorumluluk merkezleri** olarak tanımlanır.⁹⁹ Sorumluluk merkezleri, spesifik bir örgütsel amaca ilişkin olarak, üst yönetimin sorumluluğu ilgili departman yöneticisine aktarması gereği doğrultusunda oluşur. ¹⁰⁰ Genel bir üst başlık olan sorumluluk merkezleri de kendi içinde, gider merkezleri, gelir merkezleri ve yatırım merkezleri olarak sınıflandırılır:¹⁰¹

⁹⁷Benligiray, s. 50.

⁹⁸Ali Kartal, **Konaklama İşletmelerinde Yönetsel Planlama ve Kontrol Sistemleri**, Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayını No: 108, Eskişehir, 1996, s.78-79.

⁹⁹Welsch, Hilton ve Gordon, s.46-47.

¹⁰⁰Elisa S. Moncarz ve Nestor de J. PortoCarreo, **Financial Accounting for Hospitality Management**, VNR, New York, 1986, s. 381.

¹⁰¹Welsch, Hilton ve Gordon, s.46-47; Robert S. Kaplan ve Anthony A. Atkinson, **Advanced Management Accounting**, Prentice-Hall International Editions, 1989, s.529-533.

- Gider merkezi, bir yöneticinin sorumlu olduğu kontrol edilebilir nitelikli giderlerin gerçekleştiği sorumluluk merkezidir. Aynı yöneticinin bu merkezdeki kâr ve yatırımlara ilişkin sorumluluğu yoktur.

- Gelir merkezi, bir yöneticinin sorumlu olduğu gelirlerin gerçekleştiği sorumluluk merkezidir. Eğer gelir merkezi yöneticisi, satış fiyatını belirleme inisiyatifine sahipse, brüt satış gelirlerinden de sorumludur. Satış fiyatı gelir merkezi dışında (örneğin; işletme düzeyinde) belirlendiğinde, gelir merkezi yöneticisi, yaratılan iş hacminden ve satış karmasından sorumludur.

- Kâr merkezi, yöneticinin sorumlu olduğu gelirlerin, giderlerin ve kârın gerçekleştiği sorumluluk merkezidir. Bir başka deyişle, yöneticilerin faaliyetlere ilişkin kararların alınmasında tam bir sorumluluğa sahip olduğu ve bir kâr ölçütüne göre değerlendirildiği birimler kâr merkezidir. Bu koşullarda, yöneticiler kendi merkezlerindeki varlıklara yönelik yatırımların düzeyini belirleme yetki ve sorumluluğuna sahip değillerse, kâr o birim yöneticisinin kısa dönemdeki performansının ölçülmesinde kullanılacak en önemli ölçütlerden birisi sayılabilir.

- İhtiyarî gider merkezi, finansal terimlerle ölçülemeyen çıktılar üreten departmanları ya da üretilen çıktı ile girdi arasında güçlü bir ilişkinin bulunmadığı birimleri tanımlamaktadır. Genel yönetim departmanları, araştırma ve geliştirme departmanları ve bazı pazarlama etkinliklerinin gerçekleştirildiği birimler ihtiyarî gider merkezi örnekleridir.

- Yatırım merkezi, yöneticinin gelirlerden, giderlerden, kârdan ve kullanılan varlıklara yatırılan kaynaklardan sorumlu olduğu merkezdir. Bir başka deyişle, yöneticilerin kâr merkezine ilişkin bütün sorumlulukları yanısıra çalışma sermayesine ve fiziksel varlıklara ilişkin sorumlulukları da üstlenmeleri durumunda, performans değerlemesinde, yatırımın getirisi gibi kârlılık düzeyini kârlılığın üretilmesini sağlayan varlıklarla ilişkilendiren bir ölçüt kullanılır.

Sorumluluk muhasebesi, bütün sorumluluk merkezlerinin

bütçelerini ve eylemlerini kapsayan bir sistemdir. Bu sistemde, giderlerin izi sürülürken, ya giderin yükselmesi konusunda en çok kontrol olanağına ve bilgiye sahip yöneticiye yönelinir ya da giderin yükselmesine neden olan etkinlikle ilgilenilir.¹⁰²

Odalar, yiyecek ve içecek ve telefon departmanları, hem satış gelirlerini maksimize etmek hem de giderleri minimize etmekle sorumlu olmaları nedeniyle kâr merkezleridir. Konaklama işletmelerinin kiralık dükkânları ise kendileriyle ilişkilendirilebilecek doğrudan bir gider olmaması nedeniyle bir gelir merkezi olarak değerlendirilmektedir. Gelir üretmeyen diğer departmanlarda ise amaç, diğer departmanlara yönelik hizmeti aksatmadan giderleri minimize etmektir; bu nedenle, bu servis departmanları gider merkezleri olarak tanımlanır. Konaklama işletmesi ise bir bütün olarak yatırım merkezidir; çünkü, yönetimin amacı, varlıklarla yapılan yatırımı minimize etmeye çalışırken işletmenin gelir yaratma kapasitesini maksimize etmek ve giderleri minimize etmektir. ¹⁰³

b. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Performans Raporları

Bir kâr planlaması ve kontrol sisteminin temellerini oluşturan bileşenlerden birisi de performans raporlarının hazırlanmasıdır. Performans raporlarının devredilen yetki ve sorumluluklar temelinde sınıflandırılması ve örgüt yapısıyla tam bir uyum içinde olması, örgütsel birimler tarafından kontrol edilebilen ve edilemeyen hususların kesin bir biçimde ayrılması, raporların belirlenen zaman dilimlerinde hazırlanarak sunulması ve elde edilen gerçek sonuçlarla planlanan sonuçların karşılaştırılmasına önem verilmesi, performans raporlarının en temel ayırıcı nitelikleri arasında yer alır. ¹⁰⁴ Gerçekleşen rakamlarla bütçelenen rakamların karşılaştırıldığı performans raporları, özel bütçe raporları olarak

¹⁰²Horngren ve Foster, s.186-187.

¹⁰³Moncarz ve PortoCarreo, s. 381.

¹⁰⁴Welsch, Hilton ve Gordon, s.40.

tanımlanmaktadır.¹⁰⁵

Konaklama sektöründe personel devir hızının çok yüksek olması nedeniyle, konaklama işletmelerinde geçerli bir performans değerlendirme sisteminin oluşturulması özellikle önemlidir.¹⁰⁶ Performansla ilişkili ödüllendirme sistemleri, bütçesel ve yönetsel kontrol sistemlerinin bir uzantısı olarak değerlendirilebilir. Her yönetim-kontrol sistemi aşağıda sıralan üç temel soruya sürekli bir biçimde gerekli yanıtları üretmeyi planlamalıdır:¹⁰⁷

1. Performansın vurgulanması gereken boyutları nelerdir?
2. Bu boyutların her biri için hangi uygun performans standartları belirlenmelidir?
3. Performans standartlarının başarılmalarıyla ilişkilendirilen ödüller nelerdir?

Amerikan işletmelerinin çoğu tarafından benimsenen kısa dönemli

teşvik planları aşağıda belirtilen bazı özellikleri taşımaktadır.¹⁰⁸

- Performans değerlemeleri büyük ölçüde performansın finansal ölçütlerine dayalıdır; fakat, bazı finansal olmayan ölçütler

¹⁰⁵Ertuğrul Çetiner, **Konaklama Yönetim Muhasebesi**, 1989, Ankara, s.265.

¹⁰⁶W. Terry Umbreit, Robert W. Eder ve Jon P. McConnell, "Performance Appraisals: Making Them Fair and Making Them Work," **Journal of Cornell H.R.A.** , February 1986.

¹⁰⁷David Otley, **United Bank: A Case Study on the Implementation of a Performance-Related Reward Scheme**, Ed.William J. Bruns., "Evolution of Performance-Based Management Incentives at the Fiat Group, Performance Measurement, Evaluation, and Incentives," Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts, 1992, s.99'dan David Otley, "Budget Use and Managerial Performance", **Journal of Accounting Research** Vol.16, 1978, s.122-149.

¹⁰⁸Kenneth A. Merchant ve Angelo Riccaboni, Evolution of Performance-Based Management Incentives at the Fiat Group,"Ed.William J. Bruns, Jr.,**Evolution of Performance-Based Management Incentives at the Fiat Group, Performance Measurement, Evaluation, and Incentives**, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts, 1992, s.90'dan Richard F. Vancil,**Decentralization: Managerial Ambiguity by Design** Homewood IL.:Dow Jones Irwin, 1978; Wagdy MAbdallah, **Internal Accountability: An International Emphasis** Ann Arbor, MI: UMI Research Press, 1984; Kenneth A. Merchant,**Rewarding Results: Motivating Profit Center Managers** Boston: Harvard Business School Press, 1989.

de kullanılmaktadır.

- Önceden belirlenen bütçe hedefleri, performans değerlemesi için vazgeçilmez bir standarttır:
 - a. Bütçe hedefleri öyle oluşturulmalıdır ki; erişilme olasılığı yüksek olsun.
 - b. Bütçe hedeflerine ulaşmakta başarısız olan yöneticiler prim kaybı ve olası iş kaybı gibi ciddi sonuçlarla karşılaşır.
- Ödüllerle ilişkilendirilen performans aralığı alt ve üst düzeylerde oluşturulmaktadır.
- Yöneticiler tarafından bütünüyle kontrol edilemeyen bazı faktörlere ilişkin düzeltimler yapılmaktadır.
 - a. Düzeltimler öznel ölçütlere göre yapılır.
 - b. Seyrek yapılan bu düzeltimler sıkı bir biçimde kontrol edilir.
- Somut ödüller çoğunlukla (ya da seçici olarak) nakit biçiminde ödenir.

c. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Muhasebe Sistemi ilişkisi

Kâr planlaması ve kontrol sürecinin bütün aşamalarında, büyük ölçüde, muhasebe sürecinde üretilen verilerden yararlanılmaktadır. Kâr planlaması sürecinde, işletmenin geçmiş dönemlerindeki faaliyet sonuçlarını yansıtan verilerden, bütçelerin uygulanması ve kontrolü sürecinde ise, faaliyetlerin bütçelere olan uygunluğunu belirlemek için, bütçe yılına ilişkin faaliyet verilerinden yararlanılır.¹⁰⁹ Muhasebe sistemi tarafından üretilen verilerin en önemli ve yaygın kullanım alanı, geçmiş faaliyet sonuçlarının yönetsel kontrol amacıyla kullanılmasıdır. Etkin bir muhasebe sistemi, ilgili bilgileri, gereksinim duyulduğu zaman sorumluluk merkezi temelinde sağlayabilmelidir.¹¹⁰

¹⁰⁹Koç-Yalkın, s.24-25; Welsch, Hilton ve Gordon, s.9.

¹¹⁰Welsch, Hilton ve Gordon, s.596.

Muhasebe sistemi, kâr planlaması ve kontrol sürecinin gerektirdiği verileri sağlamak üzere tasarlanmalıdır. Yalnızca işletme dışındaki bilgi kullanıcılarının gereksindiği bilgileri sağlayan bir muhasebe sistemi, ne yönetim muhasebesinin gerektirdiği verileri ne de kâr planlaması ve kontrol sürecinin gerektirdiği bilgileri sağlamakta yeterlidir.¹¹¹ Kâr planlaması ve kontrol sistemi, muhasebe sistemi ile birlikte işlev görmesine karşın, bir muhasebe aracı olarak kabul edilmeyip, bir yönetim aracı olarak değerlendirilmektedir.¹¹² Örneğin; gerek işletme bütçesi kavramı gerekse standart maliyet kavramı, sorumluluk esas ve istisna yoluyla yönetim ilkelerine dayalı bir faaliyet kontrolü işlevi görmekle birlikte; işletme bütçeleri, beklenen maliyetlerin önceden belirlenmesini gerektirirken, standart maliyetler, gerekli bütün yöntemlerin izlenmesi durumunda maliyetlerin ne olması gerektiğini belirler.¹¹³

d. Kâr Planlaması ve Kontrol Süreci ve Sorumluluk Muhasebesi

Sorumluluk muhasebesi, kâr planlaması ve kontrol sürecinin üzerinde olduğu temel yapı taşlarından birisidir.¹¹⁴ Kuramsal olarak, her etkinlik ve maliyete ilişkin sorumluluk bir yöneticiyle ilişkilendirilmelidir. Bir diğer yaklaşım da benzer etkinlikleri gerçekleştiren bir kaç kişinin bir etkinlik merkezi temelinde gruplandırılmasıdır. Daha sonra, sorumluluk, ilgili sorumluluk merkeziyle ilişkilendirilerek, elde edilen sonuç değerlendirilir. Sorumluluk muhasebesi, kontrol etme yeterliliği temelinde oluşturulan bir iç raporlama sistemine dayanır. Her bir sorumluluk merkezinin raporu, merkezin kontrol etme yeterliliğine sahip olduğu hususları içerir.¹¹⁵ **Kontrol edilebilirlik** kavramı, bir yöneticinin

¹¹¹A.g.e, s.593.

¹¹²Cemalcılar,.s.17

¹¹³Koç-Yalkın, s.9-10.

¹¹⁴Welsch, Hilton ve Gordon, s.41.

¹¹⁵Cherrington, Hubbard ve Luthy, s.200.

gelirler, giderler, kâr ya da yatırım düzeyi üzerinde sahip olduğu kontrol düzeyini belirtmektedir. Kontrol edilebilir gider, belirli bir sorumluluk merkezinde belirli bir zaman aralığında gerçekleşen ve belirli bir yönetici tarafından etkilenebilen gider türüdür. ¹¹⁶

Direkt giderler, belirli bir departmanın yararı için gerçekleşir. Bu nedenle, bir departmana sadece spesifik olarak o departman ile ilişkilendirilebilen giderler yüklenir. Belirli bir departmanla ilişkilendirilemeyen giderler, bir bütün olarak konaklama işletmesine yüklenir. Belirli bir departmanın sorumluluk alanında bulunan direkt giderler ise ilgili departman yöneticisinin kontrolü altındadır. Satış giderleri, işçilik giderleri, yiyecek ve içecek malzemesi giderleri, porselen ve gümüş takım giderleri, keten takım giderleri ve çamaşır ve kuru temizleme giderleri, ilgili departmanlar açısından direkt giderlerdir.¹¹⁷ Faaliyetlerin gerçekleşen sonuçlarının bütçelerle karşılaştırılması, sorumlu yöneticinin performansının değerlendirilmesine katkıda bulunur. ¹¹⁸

i. Giderlerin Etkinlikler Temelinde Oluşturulması (Etkinlik Muhasebesi)

Sorumluluk muhasebesi sistemleri, giderleri genellikle departmanlar düzeyinde toplarken, ürün maliyetleme sistemleri giderleri ürün ya da servis birimleri düzeyinde toplamaktadır. Bir diğer sıklıkla kullanılan yöntem de, örgütün üretim sürecinin farklı etkinlik birimlerine ayrıştırılarak, süre giden etkinliklerin fayda ve maliyetinin daha iyi belirlenmesine dayanmaktadır. Gider analizinin etkinlikler düzeyinde gerçekleştirilmesi, gereksiz yere tekrar edilen etkinliklerin ve yarar/maliyet açısından etkin olmayan etkinliklerin gerçekleşmesini önleyerek, kalan etkinliklerin daha iyi eşgüdümlemesini sağlar.¹¹⁹

¹¹⁶Horngrren ve Foster, s.190.

¹¹⁷Raymond Cote, **Hospitality Accounting II**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Associations, East Lansing, Michigan, 1987, s.46-47.

¹¹⁸Moore ve Jaedicke, s. 269-270.

¹¹⁹Welsch, Hilton ve Gordon, s.42-43.

ii. Sıfır Tabanlı Bütçeler ve Sorumluluk Kavramı

Giderlerin etkinlikler temelinde oluşmasıyla ilişkili bir diğer kavram da sıfır tabanlı bütçelemedir. Sıfır tabanlı bütçelerin gerçekleşmesi için, giderler etkinlikler temelinde toplanmalıdır. Sıfır tabanlı bütçeleme anlayışı, ilgili bütçenin içerdiği bütün etkinlikler için talep edilen kaynakların gerekçelendirilmesini gerektirir.¹²⁰ Bu yaklaşımın uygulanabilmesi, giderlerin etkinlikler temelinde toplanmasına ve ilgili etkinliklerin yerine getirilmesi için gerekli yetki ve sorumluluk devrini gerçekleştiren bir sorumluluk merkezi anlayışının benimsenmesine bağlıdır. Çalışmamızın farklı bütçeleme anlayışlarına yer verilen üçüncü bölümünde sıfır tabanlı bütçelere yeniden değinilecektir.

II. BÜTÇELEME YAKLAŞIMLARI VE ETKİLEYEN FAKTÖRLER

İşletmelerde, bütçelemeye ilişkin olarak, farklı yaklaşımlar benimsenmiştir. İşletmeler, kendi gereksinimlerini en iyi düzeyde karşılayabilecek bütçeleme yaklaşımını belirleme arayışına girmişlerdir. Farklı bütçeleme yaklaşımları arasında en iyi tercihin yapılabilmesi, bütçesel ortam koşullarının ve bütçesel sonuçları etkileyen diğer faktörlerin kapsamlı bir biçimde analiz edilmesini gerektirir.

1. FARKLI BÜTÇELEME YAKLAŞIMLARI

Yöneticiler, bütçelemeye yönelik olarak farklı yaklaşımlar benimsemişlerdir. Bunlar arasında en çok kullanılan, geleneksel bütçeleme yaklaşımıdır. Ne var ki, yöneticiler, 1960'lı yılları izleyerek, gelişen yeni gereksinimler doğrultusunda, yeni yönetim anlayışlarına paralel olarak, farklı bütçeleme yaklaşımları arayışına girmişlerdir.

¹²⁰A.g.e, s.43-44.

A. Geleneksel Bütçeleme Yaklaşımı

Geleneksel yaklaşımda bütçeler, gelecek dönemlere ilişkin gelir ve giderlerin bir tahmini olarak görülür. Bütçeler ağırlıklı olarak kontrol amacıyla oluşturulur. Geleneksel bütçeleme sürecinde, az sayıda kişiden oluşan üst düzey yöneticiler, diğer yöneticilerin uygulamakla sorumlu oldukları bütçeleri hazırlarlar. Örgüt içi bilgi akışının genellikle tek yönlü olduğu bu sürecin, iletişimin genellikle sınırlı oluşu nedeniyle, hız açısından bir üstünlüğü bulunmaktadır.

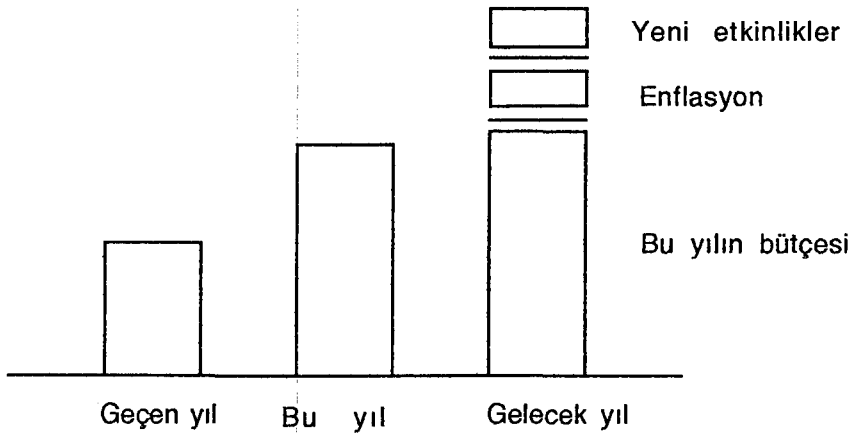
Geleneksel bütçeleme anlayışının iki temel ayırıcı özelliği bulunmaktadır. İlk aşamada, işletme fonları departmanlara ya da örgütsel birimlere aktarılır. Bu birim ve departmanların yöneticileri de aktarılan fonları uygun gördükleri etkinliklere tahsis ederler. Her bir döneme ilişkin bütçe hazırlanırken, bir önceki dönemin bütçesinden referans noktası olarak yararlanılır.¹²¹ Bütçelemeye geleneksel yaklaşım benimsendiğinde, yönetimin ilgisi, geçen yılın harcama düzeyine göre, önerilen değişiklikler üzerinde odaklaşmaktadır. Bu özel odaklaşma sonucunda; yürütülecek etkinlikler, ulaşılması hedeflenen başarımlar düzeyi, gözden geçirilebilecek isteğe bağlı hizmetler ve bunların sonucunda ortaya çıkabilecek tasarruflar ya da sonuçlar hakkında yeterince bilgi elde edilememektedir. Geleneksel bütçeleme yaklaşımında, bütçeler, geçen yılın harcama düzeyine yeni etkinlikler için makûl sayılan bir artış eklendikten sonra, yeni enflasyon faktörüyle düzeltilerek gerçekleştirilir.¹²²

İzleyen sayfada, geleneksel bütçeleme yaklaşımına ilişkin bir şekil sunulmuştur:

¹²¹Robbins, s.456.

¹²²Jonathan N. Rounce, "Priority Base Budgeting," ed. Stephen F. Witt ve Luiz Moutinho, **Tourism and Marketing Management Book**, University Press Cambridge, 1989, s.311-313.

5. Şekil: Geleneksel Bütçeleme Yaklaşımı



a. Geleneksel Bütçelemede Kontrol Güçlükleri

Geleneksel yaklaşımda, oluşturulan her bütçenin başlangıç noktası bir önceki yıla ilişkin bütçedir. Birim yöneticileri, bu bütçeye, beklenen enflasyon düzeyini ve izlemeyi gerçekleştirmeyi amaçladıkları yeni etkinliklerin düzeyini düşünerek, yeni eklemeler talep ederler.¹²³ Fonlar, örgütsel birimlere tahsis edildiğinde, ilgili birimler içindeki etkinlikleri kontrol etmek güçleşir; çünkü, birimlerde ya da departmanlarda izlenen çeşitli amaçlar doğrultusunda pek çok etkinlik yürütülmektedir. Geleneksel bütçeler, bu etkinlik çeşitliliğini değerlendirmekte yetersiz kalabilmektedir. Bu çerçevede, geleneksel yaklaşım, farklı amaçları eş önemde saymakta ve birim yöneticilerinin bu amaçlara erişmek konusunda farklı ölçüde başarı şanslarının bulunduğunu gözardı etmektedir. Bu koşullarda, geleneksel bütçeler, bir kontrol aracının sahip olması gereken spesifiklik düzeyinden ve ilgili noktalar üzerinde odaklanabilme özelliklerinden yoksundur.¹²⁴

¹²³Robbins, s.456; Ülkü Ergun, "Sıfır Tabanlı Bütçeleme Planlama ve Denetim İşlevi," T.C. Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:2, Sayı:1, Yıl:1987, s.155-172.

¹²⁴Robbins, s.456.

b. Geleneksel Bütçelemenin Yönetim Tarafından Benimsenmemesi

Bazı yazarlar, geleneksel bütçeleme modellerinin, öngörülen bütçeleri uygulamakla sorumlu yöneticiler tarafından benimsenmediği görüşündedirler. Uygulayıcılar, bütçelerin hazırlanması sürecine aktif olarak katılmadıklarında, bütçelerin uygulanmasında bazı sorunlarla karşılaşılması kaçınılmazdır. Bu koşullarda, bütçesel gereklere karşı gelişen direnç ve bütçeye uymama eğilimi belirgindir; sonuçta, uyum sağlanmasının çok sıkı nezaret koşullarının yaratılmasını gerektirmesi, yönetsel giderlerin çok yüksek düzeyde gerçekleşmesine neden olmaktadır.¹²⁵

B. Program Bütçeleri

Program bütçeleri, sabit miktardaki fonların spesifik bir amacı ya da bir grup amacı başarmak üzere tahsis edilmesini gerektirir. Bu bütçesel yaklaşım, en yaygın olarak, araştırma ve geliştirme, pazarlama, mühendislik, önleyici koruma, eğitim ve halkla ilişkiler gibi 'programlanmış' etkinlikler için kullanılır. Bu alanlardaki programlara tahsis edilmiş bütçeler, bir grup projenin toplam maliyetini içerir.¹²⁶ Program bütçeleri geleneksel bütçelerin temel problemlerinden birini önlemek amacıyla geliştirilmiştir; bu doğrultuda, fonlar etkinlikler düzeyinde tahsis edilmektedir. Bu bütçelerin geliştirilmesiyle elde edilen en iyi örnek, 1960'lı yıllarda Amerika Birleşik Devletleri'nde Savunma Bakanlığı tarafından geliştirilen, **planlama-programlama-bütçeleme (PPBS)** sistemidir. Planlama-programlama-bütçeleme sistemi bütçeleme sistemini iyileştirmek için geliştirilen sistemlerden birisidir. Bu sistemde amaçlar, bir departmanın temel etkinliklerini yansıtmak

¹²⁵Collins ve Willingham, s.265-270'den Selwin Becker ve David Green, "Budgeting and Employee Behavior," **Accounting and Its Behavioral Implications**, McGraw-Hill, New York, 1962; Douglas McGregor, "Do Management Control Systems Achieve Their Purpose?" **Management Review**, February 1967, s.43.

¹²⁶Jones ve Trentin, s.31.

üzere belirlenir. Programlar belirlenen amaçların başarılabilmesi için, mümkün alternatifleri de içermek üzere oluşturulur. Daha sonra, bütçeler, tek tek departmanlar yerine ilgili programlara tahsis edilir. Sonuç olarak, bir programdan elde edilen çıktılar, önceden belirlenen amaçlara göre değerlendirilir. Planlama-programlama-bütçeleme sisteminin arkasında yatan temel düşünce, fonların sadece ilgili departmanlar arasında dağıtımını düzenlemekle kalmayıp, özellikle amaçlara ne ölçüde ulaşıldığının belirlenmesi üzerinde de yoğunlaşır. Bu yaklaşım, amaçlar arasında bir seçim yapılmasını gerektirirken, aktarılan fonlar karşılığında ne elde edildiğinin kesin olarak belirlenmesini de gerektirir.¹²⁷

C. Sıfır Tabanlı Bütçeleme

Sıfır tabanlı bütçeleme, yönetimin, örgüt içindeki farklı düzeylerde, mevcut kaynakların tahsisine ilişkin olarak alternatif yolları incelediği, öncelikleri saptadığı ve bütün bu sonuçlar doğrultusunda da hedefleri belirleyerek performans ölçütlerini oluşturduğu bir süreçtir. Gerek amaçlara göre yönetim sisteminin gerekse sıfır tabanlı bütçeleme yaklaşımının ortak paydası, örgüt içinde kilit noktalarda bulunan yöneticilerin katılımıyla bütçelerden yararlanılarak etkinliklerin eşgüdümlemesidir.¹²⁸ Bir başka deyişle, sıfır tabanlı bütçeleme, "geleneksel bütçelemenin eksik yanlarını gidermek ve kârların düştüğü, maliyetlerin arttığı, işletmelerin fon yetersizliğiyle karşı karşıya kaldığı ekonomik kriz dönemlerinde, sınırlı malî kaynakların rasyonel bir biçimde dağılımını gerçekleştirmek üzere geliştirilmiş bir yönetim tekniğidir."¹²⁹

Sıfır tabanlı bütçeleme anlayışı, yöneticilerin talep ettikleri bütün fonları sağlayacağı fayda ve maliyet oranına göre

¹²⁷Robbins, s.457; Dessler, s.397.

¹²⁸Yezdi K. Bhada, "Integrate ZBB Into Your MBO Framework," **Readings in Cost Accounting, Budgeting and Control**, Ed. William E. Thomas, 6th Edition, South-Western Publishing Co. Cincinnati Ohio, 1983, s.220-226 (220).

¹²⁹Ergun, T.C. **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:2, Sayı:1, Yıl:1987, s.155-172.

gerekçelendirmelerini gerektirerek, bütçesel harcamaların kontrol altında tutulmasını sağlar.¹³⁰ Bu yöntem, yöneticilerin üstlendikleri programları sıralamalarını ve bu sıralamayı üst yönetime karşı savunmalarını gerektirir. Bu zorunluluk, üst yönetime, yürütülmekte olan programları yeniden gözden geçirme ve değerlendirme fırsatı verir. Üst yönetimin yaptığı değerlendirmeler doğrultusunda, işletme fonlarının çeşitli programlar arasında öncelik esasına göre dağıtılması sağlanabilir.¹³¹

Bazı örgütlerde ise, sıfırdan başlayan bir bütçeleme anlayışının hem gerçekçi olmadığı hem de kullanışsız olduğu düşüncesiyle, yüzde tabanlı bütçeleme anlayışı benimsenmektedir. Bu yaklaşımda, mevcut giderlerin bir yüzdesi, genellikle de %70'i, bütçeleme için bir taban oluşturur. Bu doğrultuda, her bir örgütsel alt birimden, faaliyetlerinin geçmiş yıl bütçesinin %70'i düzeyinde finanse edileceği varsayımı altında, gerekli bütçesel bilgileri sunması istenir. Bu varsayım altında, hangi etkinlikleri hâlâ yerine getirilebilmesi mümkündür? Kalan %30'luk dilimde hangi etkinliklere yer verilecektir? Bu etkinlikler fayda/maliyet oranı açısından değerlendirilmiş midir? Yüzde tabanlı bütçeleme anlayışı bütün bu soruların yanıtlanmasını gerektirmektedir.¹³²

D. Önceliklerin Belirlenmesi Esasına Dayalı Bütçeleme

Önceliklerin belirlenmesi esasına dayalı bütçeleme, yönetimin geleneksel bütçeleme anlayışından kaynaklanan sorunlarını aşmak amacıyla geliştirilmiştir. Bu yaklaşım, genel giderlerin ve servis etkinliklerinin planlanması ve bütçelenmesi amacını taşıyan ve ilgili alanların sorumluluğunu doğrudan yüklenen yöneticiler tarafından yürütülen bir süreci içerir. Öncelikler esasına dayalı bütçeleme anlayışı, örgütsel hedefleri gerçekleştirebilmek için, kaynakların daha etkin dağılımını amaçlar; verimliliği arttırarak giderlerin

¹³⁰Moriarity ve Allen, s.294.

¹³¹Dessler, s.397.

¹³²Welsch, Hilton ve Gordon, s.43-44.

düşürülmesini sağlar; amaca ulaşmak için, gereken değişikliklerin yapılmasını, performans hedeflerinin sağlanmasını ve kaynak kullanımında etkinliğin sağlanmasını gerçekleştirir. ¹³³

Bu yaklaşımda, sürece katılan yöneticilerden sorumlu oldukları alanlarda gerçekleşen etkinlikleri radikal bir tarzda yeniden değerlendirmeleri istenir ve üst düzey yöneticilerinin değerlendirmesine sunulmak üzere, öneriler oluşturmaları beklenir. Bunları gerçekleştirebilmek için, katılımcı yöneticilerin, sorumlu oldukları etkinliklerin amaçlarını belirlemeleri, bu amaçlara ulaşılabilmesini sağlayabilecek alternatif yöntemleri değerlendirmeleri gerekir. Bu çerçevede, maliyet açısından en verimli olabilecek yöntemler değerlendirilir. Hazırlanan bütçe önerilerinin farklı iş hacmi düzeylerine göre hazırlanması ve her bir düzeyin beraberinde getireceği yarar ve maliyetlerin belirlenmesi gerekir. Bu bütçe önerilerinin geliştirilebilmesi sürecinde, yöneticilerin, önerilerini üst düzey yöneticilerle ve sunulan hizmet ya da hizmetlerin geneli temsil edici özelliklere sahip potansiyel kullanıcılarıyla tartışmaları gerekir. Önerilerin tutarlı ve gerçekçi olmasının amaçlandığı bu aşamadan sonra, öneriler bir değerlendirme kuruluna sunulur. Değerlendirme kurulunda, öneriler bir bütün olarak ve maliyet açısından verimliliklerine göre değerlendirilerek, talep edilen fonlar önceliklerine göre sıraya koyulur. Sonuçta, elde edilen öncelikleri belirten liste, üst yönetimin, hangi planları onaylayıp bir bütçe ve eylem planı oluşturacağını yönlendiren bir işlev görür. Bu bütçeleme anlayışının diğer sektörler için olduğu gibi, turizm sektörü için de yararlı olduğu düşünülmektedir.¹³⁴

2. BÜTÇELEME İŞLEVİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Bütçeler, gelecek dönem etkinliklerine ilişkin olarak, niceliksel düzeyde tanımlanmış planlardır. Ne var ki, bütçeler kontrol, planlama ve motivasyon aracı olarak kullanıldığında, işlevsel ya da işlevsel

¹³³Rounce, s.311-313.

¹³⁴A.g.e, s.311-313.

olmayan sonuçlar yaratır.¹³⁵ Bütçelerin işlevselliği üzerinde pek çok faktör etkilidir. Bu faktörlerden rekabetin derecesi gibi faaliyet gösterilen çevreye, örgütte yaşanan moral düzeyi gibi iş koşullarına, başarıma duygusunun yoğunluğu gibi örgüt içinde çalışan bireylerin durumuna ilişkin olanlar bütünüyle yönetimin kontrolü altında değildir.¹³⁶ Kişilerin bütçelere nasıl tepki gösterdiğine ve hissedilen bütçesel baskıya ilişkin literatür oldukça geniş kapsamlıdır ve çelişkili bir yapıya sahiptir. ¹³⁷

Bazı koşullarda, bütçelere kesin bir bağımlılık daha olumlu sonuçlar yaratırken, diğer koşullarda, bütçeler işletme faaliyetlerinin yönlendirilmesinde sadece bir rehber işlevi görmektedir. Bütçesel ortam koşullarına ilişkin pek çok değişkenin varlığı durumunda, en iyi alternatifin seçilmesi oldukça güçtür. Örneğin; teknolojik gelişmelerin çok hızlı gerçekleştiği ve girdi ve çıktı arasındaki ilişkilerin nispeten sabit kaldığı koşullarda, bütçelere sıkı bağımlılık daha etkin sonuç vermektedir. Söz konusu ilişkilerin daha değişken olduğu koşullarda, bütçesel varsayımların kısa zamanda geçersiz kalması nedeniyle, bütçesel hedefleri karşılama çabası olumsuz sonuçlar yaratabilmektedir. ¹³⁸ Durumsallık yaklaşımını temel alarak yapılan pek çok deneysel çalışmada, bütçelerin yönetsel bir araç olarak kullanımının, işletmenin çevresel koşullarına, örgütsel yapısına ve teknolojisine bağlı olduğu bulgulanmıştır. ¹³⁹

¹³⁵V. Bruce Irvine, "Budgeting: Functional Analysis and Behavioral Implications," Der. Alfred Rappaport, **Information for Decision Making Readings in Cost and Managerial Accounting**, Third Edition, Prentice-Hall, Inc. Englewood Cliffs, New Jersey 1982, s.193.

¹³⁶Dennis H. Ferguson ve Florence Berger, "The Human Side of Budgeting,"**The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.87-90.

¹³⁷Ayrıntılı bilgi için bkz.: Sinan Bozok, **Planlama-Kontrol Sistemlerinin Davranışsal Boyutları**, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No.: 44, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No:14, Eskişehir, 1983.

¹³⁸Moriarty ve Allen, s.295.

¹³⁹Stephene R. Lyne, "The Role of the Budget in Medium and Large UK Companies and the Relationship with Budget Pressure and Participation," **Accounting and Business Research**, Vol.18, No.71,1988,s. 195-212.

Bütçeyi etkileyen çevresel koşulları ve ilgili bütçesel sonuçları yansıtan bir tablo aşağıda sunulmuştur. Bu tablo, yönetim tarafından kontrol edilebilen, etkilenebilen ve etkilenemeyen değişkenleri sistematik bir tarzda sınıflandırmaktadır :

1.Tablo: Bütçeyi Etkileyen Çevresel Koşullar ve Bütçesel Sonuçlar

Çevre

Yönetim Tarafından Kontrol Edilen Değişkenler

- (1) Katılımın derecesi
- (2) Hedeflerin kesinliği
- (3) Bütçenin rolü
- (4) Bütçeden etkilenen kişilere sağlanan geribesleme
- (5) Örgütsel yapı

Çalışanlar ve Çevresel Değişkenler

- (1) Grup bağlılığı
- (2) Motivasyon ve güçlü istek duyma
- (3) Değerlendirme sistemine, işe ve örgüte yönelik tutum
- (4) Ego katılımı
- (5) Moral
- (6) Bütçesel hedeflerin erişilebilirliğinin algılanması
- (7) Bütçenin kabul edilmesi

Çalışanlar ve Çevresel Değişkenler

Yönetim Tarafından Etkilenemeyen Değişkenler

- (1) Grup ve birey olarak bütçeye yönelik tutum
- (2) Faaliyet çevresi üzerindeki kontrolün algılanması
- (3) Başarma gereksinimi
- (4) Statü
- (5) Çalışmanın belirsizlik derecesi
- (6) Ekonomik ve çevresel koşullar

Bütçesel Koşullar

İstenilen Koşullar

- (1) Planlama
- (2) İletişim
- (3) Değerlendirme
- (4) Darboğazlardan kaçınma

istenmeyen Koşullar

- (1) Azalan performans
- (2) Huzursuzluk ve boşa çıkma duygusu
- (3) Güvensizlik ve direnç
- (4) Yanlış anlama
- (5) Eleştiri ve karşılıklı şikayet
- (6) İşe gelmeme ve istifa
- (7) Kaynakların yanlış dağıtılması
- (8) Muhasebe verilerinin manipüle edilmesi
- (9) İş ilişkilerinin kötüleşmesi
- (10) Bütçedeki aşırı gevşeklik

Kaynak: Dennis H. Ferguson ve Florence Berger, "The Human Side of Budgeting," **The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.88.

A. Bütçeleme Sürecinde Yönetimin Kontrolundaki Faktörler

Bütçeyi etkileyen bütün değişkenler, yönetimin kontrolunda değildir. Yönetim; bütçeleme etkinliğinin, tartışılmaz bir biçimde bütçeyi uygulamakla yükümlü kişilerin bütçeye yönelik tutum ve davranışlarından etkilendiği gerçeğinden hareket ederek, kendi kontrolundaki değişkenleri belirlemeli ve en olumlu bütçesel sonuçlara ulaşmayı amaçlamalıdır. Yönetimin kontrolundaki bu faktörler şunlardır:¹⁴⁰

- Çalışanların yürütülmesiyle sorumlu oldukları bütçelerin hazırlanması sürecine ne ölçüde katılabildikleri.
- Bütçesel hedeflere ulaşmanın güçlük düzeyi.
- Bütçelerin işletme tarafından bir performans değerlemesi aracı olarak ya da bir motivasyon aracı olarak kullanım biçimi;
- Bütçe sistemine katılan kişilerin bütçesel sonuçlara ilişkin olarak geribesleme sürecinden ne ölçüde yararlandıkları;
- Örgüt yapısı.

¹⁴⁰Ferguson ve Berger, **The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.87-90.

a. Bütçeleme ve Katılım Faktörü

Bütçeleme etkinliği, tartışılmaz bir biçimde, bütçeyi uygulamakla yükümlü kişilerin bütçeye yönelik tutum ve davranışlarından etkilenmektedir. Bütçeleme sürecinde katılımcı bir anlayış benimsendiğinde, hem bütçe uygulayıcılarının kişisel olarak bütçeye bağlılık duyması sağlanacak hem de onların kendi etkinliklerini kendilerinin kontrol etmesinin sağlayacağı tatmin duygusu yaratılmış olacaktır.¹⁴¹ Eğer bütçe sistemi personeli kontrol etmek ve değerlemek için kullanılıyorsa, ilgili kişiler kendilerine tahsis edilen konuda hem yetki hem de sorumluluk sahibi olmalıdır.¹⁴²

Kuramsal olarak, bütçelemede katılımcı yaklaşımın yöneticilerin motivasyonunu arttırması beklenir; çünkü, bütçeleri uygulamakla yükümlü yöneticilerin, bütçesel hedeflerin tanımlanması sürecine katılımı, onların hedeflere ulaşılmasına yönelik kaygılarını azaltacaktır. Orta düzey ve alt düzey yöneticilerin bütçeleme sürecine katılmasının, en azından, iki temel yararı olduğu düşünülmektedir. Bunlardan ilki, katılımın örgüt içindeki bilgi asimetrisini azaltmasıdır. Bu süreçte üst düzey yöneticiler, alt ve orta düzey yöneticilerin çevresel ve teknolojik koşullara ilişkin çok daha spesifikleşmiş bilgilerinden yararlanma olanağı bulurlar. Diğeri ise katılım sürecinin, yöneticilerde, bütçesel hedefleri karşılamaya yönelik bağlılık duygusunu arttırmasıdır.¹⁴³

Kuramsal düzeyde bu sonucu beklemek doğalsa da, katılımın etkilerine ilişkin deneysel çalışmalarda birbiriyle çelişen bulgulara rastlanmaktadır. Söz konusu çalışmalarda, gerek örgüt içinde çalışan bireyi etkileyen gerekse bir bütün olarak işletmenin performansını belirleyen pek çok değişkenin etkileşimi değerlendirilmektedir. ¹⁴⁴ Bütçelemede katılım süreci, genel olarak, bütçe hazırlama sürecine

¹⁴¹Collins ve Willingham, s.265-270.

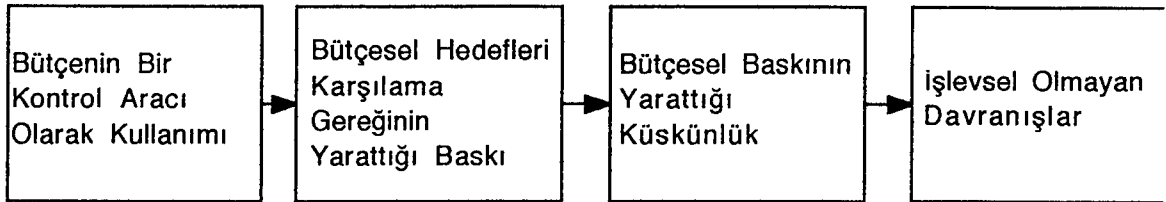
¹⁴²Irvine, s.195.

¹⁴³Welsch, Hilton ve Gordon, s.98.

¹⁴⁴Ferguson ve Berger, **The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.87-90.

katılan bireyler arasındaki grup bağlılığını arttırmaktadır. Grubun bütçesel hedeflere yönelik tutumunun pozitif olduğu durumlarda, motivasyon artarken, negatif olduğu durumlarda motivasyon düşmektedir.¹⁴⁵ Katılım genellikle, bütçeleme sürecine katılan kişilerin başarıma duygusunu arttırmakta, işletmenin değerlendirme sistemine yönelik tutumlarını ve iş yaşamı koşullarını olumlu yönde etkileyerek, morallerini yükseltmektedir.¹⁴⁶ Aşağıda bütçesel baskının geleneksel algılanma biçimini yansıtan bir şekil sunulmuştur:

6. Şekil: Bütçesel Baskının Geleneksel Algılanma Biçimi



Kaynak: Stephen R. Lyne, The Role of the Budget in Medium and Large UK Companies and the Relationship with Budget Pressure and Participation, **Accounting and Business Research**, Vol. 18, No.71, s. 206.

b. Bütçesel Hedeflerdeki Kesinlik Faktörü

Yönetimin kontrolunda bulunan değişkenlerden birisi de, bütçenin yürütülmesiyle sorumlu yöneticilerin, gerilim altında olmalarını etkileyen bütçesel hedeflerin kesinlik düzeyidir. Belirli sınırlar içinde kalmak koşuluyla, yapılan araştırmalar, daha katı olarak belirlenen bütçesel hedeflerin, yöneticilerde güçlü bir başarıma isteği yaratarak, performans düzeyini arttırdığını ortaya koymaktadır. Ne

¹⁴⁵Ferguson ve Berger, **The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.87-90'dan S.Becker ve D. Green, "Budgeting and Employee Behavior," **The Journal of Business**, October 1962, s.392-402; J. Ronen ve J. L. Livingstone, "An Expectancy Theory to the Motivational Impact of Budgets," **The Accounting Review**, October 1975, s.671-685.

¹⁴⁶Ferguson ve Berger, **The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.87-90'dan, S. Becker ve D. Green, "Budgeting and Employee," **The Journal of Business**, October 1962, s.392-402.

var ki, bu stratejinin başarılı olabilmesi için, yöneticilerin ilgili bütçesel hedefleri başarabilme olasılıklarının en azından %40 düzeyinde olması gerekmektedir.¹⁴⁷

c. Bütçelerin Örgüt Tarafından Kullanım Amacı

Bütçelerin motivasyon, performans değerlemesi ve bir planlama ve kontrol aracı olarak kullanılmasının dışında, bir diğer önemli yönü de bütçelerden eğitim amacıyla yararlanılmasıdır. Hazırlanan bütçeler, yöneticilere departmanlarının gelir ve gider yapısını öğrenmeleri olanağını sağlayarak, performansın nasıl geliştirileceğini analiz etmelerini ve bir bütün olarak örgütlerini daha iyi tanımalarını gerektirmektedir. Ne var ki; bütçelerin motivasyon, performans değerlemesi, planlama, kontrol ve eğitim aracı olarak belirlenen olumlu işlevlerinin tümünün en iyi yönetsel sonuçları üretmesini beklemek gerçekçi olmayabilir. Planlama ve motivasyon işlevleriyle ya da motivasyon ve performans değerlemesi işlevleri arasında çelişki olabilir.¹⁴⁸

d. Bütçeleme ve Geribesleme Faktörü

Bütçeleme sürecinde katılımcı bir yaklaşımın benimsenmesi olumlu sonuç vermektedir. Ne var ki, katılımcı yaklaşım tek başına uygulandığında, beraberinde, performansa yönelik sorumluluğun gelişmesini de getirmemektedir; bu nedenle, katılım sürecinin **geribesleme** mekanizmasının uygulanmasıyla güçlendirilmesi gerekmektedir.

¹⁴⁷Ferguson ve Berger, *The Cornell H.R.A Quarterly*, August 1986, s.87-90'dan, R. Dunbar, "Budgeting for Control," *Administrative Science Quarterly*, 16 (1971) s.88-96.

¹⁴⁸Ferguson ve Berger, *The Cornell H.R.A Quarterly*, August 1986, s.87-90, s.87-90.

e. Bütçeleme ve Örgüt Yapısı Faktörü

Bütçeleme konusundaki literatüre yapılan katkıların çoğu, bütçelerin kullanım biçiminin örgütsel yapıyla olan ilişkilerini vurgulamaktadır.¹⁴⁹ İşletmelerde, bütçeleme sistemlerinin başarılı olabilmesi için, iyi bir örgüt yapısının gerçekleştirilmesi gerekir. Plan ve bütçelerin bireysel görev ve sorumluluklar temelinde geliştirilmesi nedeniyle, görev ve sorumlulukları belirleyen iş tanımlarının organizasyon yapısını desteklemesi gerekir.¹⁵⁰

Bütçeleme sisteminin etkinliğini belirleyen faktörlerden birisi de örgüt içinde ademi merkeziyetçi ya da merkeziyetçi bir yönetim anlayışının benimsenmesi konusunda yapılan tercihtir. Büyük ve ademi merkeziyetçi bir organizasyon yapısını benimseyen işletmelerde, katılımcı bütçeleme sistemi daha etkin bir biçimde yürütülebilmektedir.¹⁵¹ Merkeziyetçi bir örgüt yapısını benimseyen işletmelerde, bütçesel sürece üst yönetim dışındaki yönetsel kademelerin de katılma girişimi başarısızlığa uğramaktadır; çünkü, merkeziyetçi örgüt yapısı bütçesel katılımın özünü oluşturan bilginin yayılması ve akışı sürecini zorlaştırır.¹⁵²

İzleyen sayfada, bütçeleme süreci ile örgüt yapısı ve performans düzeyi arasındaki ilişkileri yansıtan bir şekil sunulmuştur:

¹⁴⁹Lyne, **Accounting and Business Research**, Vol. 18, No.71, s. 195-212.

¹⁵⁰Pekiner, s.324-325.

¹⁵¹Ferguson ve Berger, **The Cornell H.R.A Quarterly**, August 1986, s.87-90; Welsch, Hilton ve Gordon, s.98.

¹⁵²Ferdinand A. Gul, Judy S.L. Tsui, Steve C. C. Fong and Helen Y. L. Kwok, "Decentralization as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hong Kong Evidence," **Accounting and Business Research**, Vol.25. No.98, 1995, s, 107-113.

7 Şekil: Katılım, Ademi Merkezietçi Örgüt Yapısı ve Performans Arasındaki İlişkiler

	Ademimerkezietçi	Merkezietçi
Yüksek katılım	Yüksek Performans	Düşük Performans
Düşük katılım	Düşük Katılım	Yüksek Katılım

Kaynak: Ferdinand A. Gul, Judy S.L. Tsui, Steve C. C. Fong and Helen Y. L. Kwok, "Decentralization as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hong Kong Evidence," **Accounting and Business Research**, Vol.25. No.98, 1995, s. 109.

B. Etkileyen Faktörler Değerlendirilmediğinde Bütçelerin Dezavantajları

Kâr planlaması ve kontrolü ilkesi çerçevesinde, bir bütçe sistemi tek başına bütün sorunları çözmekte yetersizdir. İşletme koşulları uygun olduğunda, katılımcı bir bütçe süreci geliştirilemezse, işletme içinde bütçeyi uygulamakla sorumlu kişilerin desteğini sağlamakta güçlüklerle karşılaşılır. Empoze edilen bütçenin yürütülmesiyle yükümlü olan bütün alt düzey yöneticiler direnç gösterebilirler.

Katılımcı olmayan geleneksel bütçeleme anlayışının bir diğer olumsuz yönü de uygulayıcı konumdaki yöneticilerin bireysel yaratıcılığını sınırlamasıdır. Özellikle bütçelerin oluşturulmasında kullanılan varsayımlar gerçekçi olmadığında, bu durum, aşırı bir baskı yaratabilir.¹⁵³ □Bütçelere ilişkin bir diğer olumsuzluk ise, bütçelerin hazırlanma sürecinde çok fazla tahmin yapılmasının bütçeler yoluyla yapılan programların işlevselliğini ters yönde etkilemesidir.¹⁵⁴

Bütçe sisteminin gereğince geliştirilememesi durumunda, oluşabilecek diğer bir olumsuzluk ise, değişen içsel ve dışsal koşullara göre, bütçesel revizyonun gerçekleştirilmesi sürecinde gerekli esnekliğin sağlanamamasıdır.¹⁵⁵ Bütçesel hedeflerin

¹⁵³Henke ve Spoede, s.546.

¹⁵⁴Moriarity ve Allen, s.281.

karşılanması yönünde çok büyük bir baskıyla karşılaşılan durumlarda, yalnızca kısa dönemli finansal sonuçlar üzerinde yoğunlaşılabilir. Bu koşullarda, uzun dönemli diğer hedeflerden taviz verilmesi, bütçelerin yanlış yönde kullanımına neden olur.¹⁵⁶

C. Bütçenin Önemi ve Amaçlarla Yönetim Tekniği

Bütçeleme süreci, geçmiş deneyimlerden ve/veya amaçlarla yönetim gibi bir yönetsel süreç çerçevesinde gerçekleştirilen müzakereler sonucu elde edilen verimlilik ve performans standartlarına dayanır.¹⁵⁷ Bir yönetim tekniği olan amaçlarla yönetim, çalışanların üstleriyle birlikte ulaşmaları gereken hedefleri belirleyip, belirli zaman aralıklarında, bu amaçlara ulaşıp ulaşılamadığını yine birlikte değerlendikleri yönetsel bir süreçtir. Üstlerle astların birlikte uzlaşarak belirledikleri örgütsel hedeflerin ve amaçların spesifik, ölçülebilir, belirli bir zaman sınırlamasına bağlı ve sonuçta eylem planlarına dönüştürebilir nitelikte olması gerekir.¹⁵⁸ Bütçeler, kaynakları öncelikle yöneticilerin amaçları doğrultusunda tahsis etmelidir. Bu yeni yaklaşım, bir tanım değişikliğinin ötesinde, geleneksel yaklaşıma kıyasla bütçelere, ve bütçelerin işletme yönetimindeki rolüne yönelik yeni bir bakış açısını ortaya koymaktadır. Diğer yandan, bu bakış açısı, yönetimin rolünün de yeniden değerlendirilmesini gerektirmektedir. Sonuçta, yönetim, bütün yöneticilerinin katkılarıyla, (sermaye, personel, bina, donatım gibi) kullanılan kaynakların getirisini en iyi düzeye erdirmeye yükümlüdür. Herhangi bir örgüt içinde bir yöneticiye tahsis edilen kaynaklar daima sınırlıdır. Bu nedenle, yönetimin etkin bir kâr planlaması ve kontrol sistemini oluşturması, yöneticiler arasında, mevcut kısıtlı kaynakların kullanımı açısından bir rekabet ortamı

¹⁵⁵Koç-Yalkın, s.47.

¹⁵⁶Moriarity ve Allen, s. 294.

¹⁵⁷A. Athiyaman ve R. W. Robertson, **Tourism Management**, Vol.16, No.3, 1995, s.199-205.

¹⁵⁸Dessler, **Management Fundamentals**, s.42.

doğuracaktır.

Belirli bir dönem için oluşturulan hedefler, planlar ve bütçeler onaylandığında, yöneticiler faaliyetlerini bu doğrultuda sürdürürler. İlgili dönemin başlangıcından bitimine değin sonuçlar sürekli bir biçimde planlar doğrultusunda değerlendirilir ve bütün bu süreç bir diğer döneme ilişkin hedefler, planlar ve bütçeler oluşturuluncaya değin sürdürülür.¹⁵⁹

Amaçlara göre yönetim sisteminde etkili bir rol oynayan bütçeler, bir kez oluşturulduğunda, etkili bir izleme ve kontrol aracı olabilir; fakat, bütçelerin temel işlevinin, yöneticileri daha iyi bir başarıya düzeyine erişilebilmesi amacıyla motive etmek olduğu gözardı edilmemelidir. Bütçelerin kontrol işlevi, motivasyon işlevine eşlik eden bir yan sonuç olarak değerlendirilmelidir.

¹⁵⁹Dale D. McConney, "The Position and Function of Budgets in an MBO System," **Readings in Cost Accounting Budgeting and Control**, Ed. William E. Thomas, 6th Edition, South-Western Publishing Co. Cincinnati Ohio, 1983, s.123-132 (131).

İKİNCİ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE FAALİYET BÜTÇELERİ

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE KAR PLANLAMASI SÜRECİNE GENEL BİR YAKLAŞIM

Konaklama işletmelerinde hazırlanan bütçelerin niteliğini, ayrıntı düzeyini ve departman bütçelerinin oluşturulmasını belirleyen, büyük ölçüde, işletmenin türü ve büyüklüğüdür. Genel olarak, konaklama işletmelerinde kâr planlaması süreci altı aşamada gerçekleştirilir:¹⁶⁰

a) İşletmeye yatırılan sermaye ve katlanılan riske ilişkin olarak gereken net kârın belirlenmesi.

b) Satış bütçelerinin hazırlanması. Bu aşamada hedeflenen net kâra ulaşılabilmesi için gereken satış hasılatı belirlenir.

c) Yönetim giderleri bütçesi ile genel giderler bütçesinin hazırlanması. Bu bütçelerden, genel merkez giderleri ve reklâm giderlerine ilişkin olanlar sabit bütçeler olarak adlandırılırken,

¹⁶⁰Davis ve Stone, s.64-65.

telefon giderleri ve çamaşırhane giderleri gibi iş hacmindeki değişikliklerden doğrudan etkilenen diğerleri esnek bütçeler olarak adlandırılır.

d) Yatırım bütçelerinin hazırlanması.

e) Nakit bütçesinin hazırlanması.

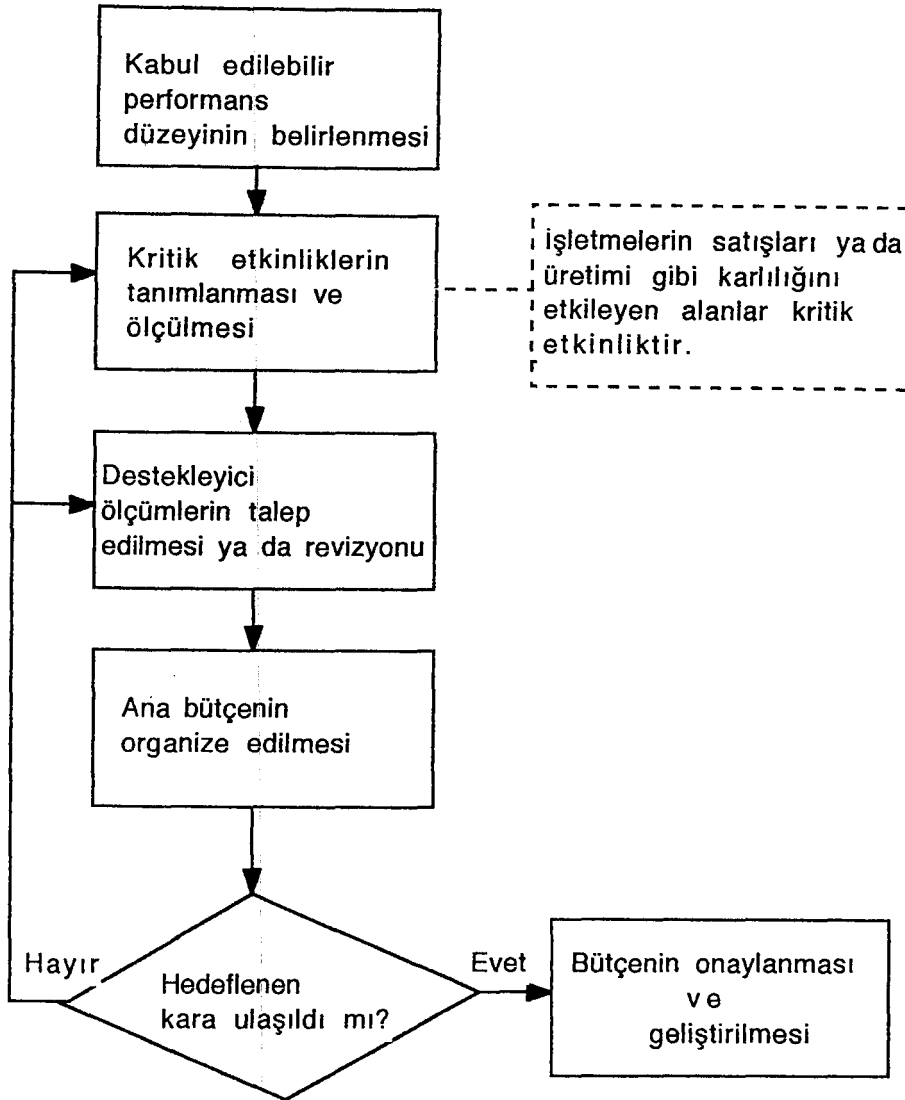
f) Ana bütçelerin hazırlanması.

Bütçelerin oluşturulması sürecinde, her işletme, **kritik etkinliğini** belirlemelidir. Kritik etkinlik kavramı, bir işletmenin üretimini ve kârlılığını etkileyen etkinlikleri belirtmektedir. Örneğin; konaklama işletmelerinin çoğu için satış etkinliği kritik bir etkinliktir. Kritik etkinliğin ulaşabileceği düzeyin (bir diğer deyişle konaklama işletmesi doluluk oranının) en doğru biçimde ölçülmesine önem verilmesi gerekir. Daha sonra, kritik etkinliğe ilişkin olarak yapılan tahminler, destekleyici diğer etkinlikleri geliştirebilmek için, işletmenin diğer faaliyet alanlarında da kullanılır. Bu tahminler, tamamlanmış proforma finansal tablolar grubundan oluşan ana (genel) bütçeyi oluşturmak üzere biraraya getirilir. Sonuçta, ulaşılan kârlılık düzeyi hedeflenen kârlılık düzeyi ile karşılaştırılır, eğer hedefe ulaşılabilmişse, bütçe tamamlanmıştır; eğer ulaşılammışsa, yapılan tahminler değiştirilerek, bütçe revize edilmelidir. ¹⁶¹

izleyen sayfada, kâr planlaması sürecini oluşturan etkinlikleri yansıtan bir akım şeması sunulmuştur:

¹⁶¹Cherrington, Hubbard ve Luthy, s. 145.

8. Şekil: Kâr Planlaması Sürecindeki Etkinliklerin Akım Şeması



Kaynak: J. Owen Cherrington, E. Dee Hubbard ve David H. Luthy, **Cost Accounting A Managerial Approach**, Second Edition, West Publishing Company, St. Paul, MN., 1988, s. 145.

1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE BÜTÇE YAPISI

Konaklama işletmelerinde finansal tablolar ve yönetim raporları aracılığıyla yönetime bilgi aktarılan bütün birimler ve işlevler için kâr planlaması ve kontrol süreci gerçekleştirilebilir, dolayısıyla, bütçe hazırlanabilir. Bir konaklama işletmesinin finansal kaynaklarının yönetiminde ise başlıca iki tip bütçe kullanılır: *Faaliyet bütçeleri* ve *finansal bütçeler*. Satış gelirleri ve giderleri

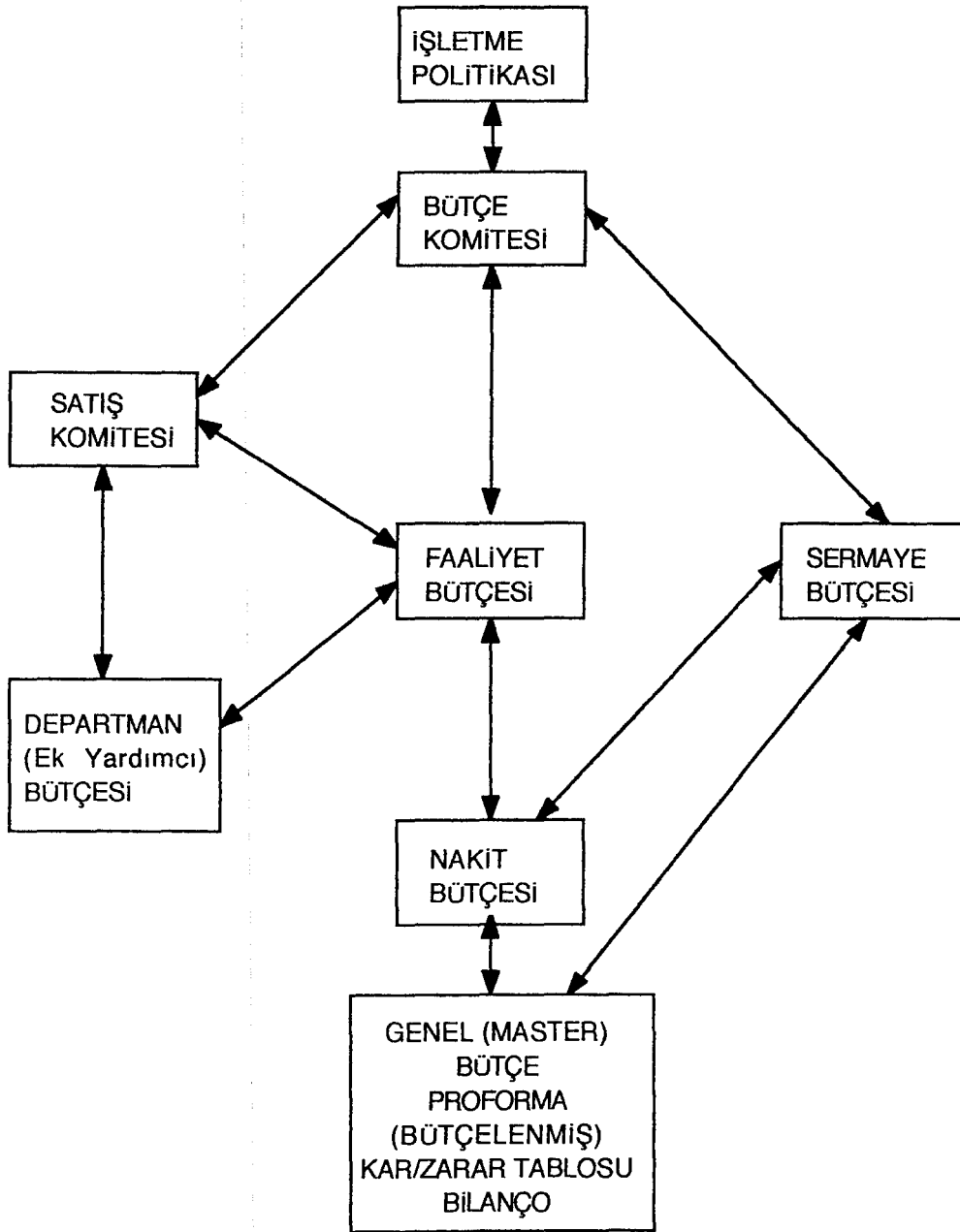
bütçesi (**faaliyet bütçesi**), gelir ve gider kalemlerinin planlanıp kontrol edilmesi işlevini görürken, **finansal bütçeler**, varlıklarda, borçlarda ve özkaynaklarda gerçekleşen değişmelerle ilgilenmektedir. Çalışmamızın bu bölümünde, konaklama işletmeleri açısından önemli sayılan bu iki temel bütçeden¹⁶², satış gelirleri ve giderleri bütçesi (faaliyet bütçesi) kapsamlı olarak incelenmiştir. Yıllık kâr planlanması ve kontrolü sürecinde, satış gelirleri ve giderlerinin bütçelenmesini gerçekleştiren faaliyet bütçelerinin önemi büyüktür.¹⁶³ Ayrıca, faaliyet bütçeleri çerçevesinde, departman bütçeleri ele alınmıştır.

izleyen sayfada, konaklama işletmelerindeki bütçe yapısını yansıtan bir şekil sunulmuştur:

¹⁶²R.D. Boardman, **Hotel and Catering Costing and Budgets**, Third Edition, Heimemann: London, 1978, s.115.

¹⁶³Benligiray, s.54.

9. Şekil: Konaklama işletmelerinde Bütçe Yapısı



Kaynak: Ahmet Aktaş, Ağırlama Hizmet işletmelerinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi, Antalya, 1995, s.23.

2. ZİNCİR OLARAK ÖRGÜTLENMİŞ AĞIRLAMA İŞLETMELERİNDE KÂR PLANLAMASI

Zincir olarak örgütlenmiş otel ve restoran işletmelerinin, ağırlama sektörünün (yaklaşık dörtte biri düzeyinde) önemli sayılabilecek bir kısmını oluşturmasına karşın¹⁶⁴, literatürde bu işletmelerin kâr planlaması uygulamalarına ilişkin çok az bilgi bulunmaktadır.¹⁶⁵ Ülkemiz özelinde de, zincir olarak örgütlenmiş otel ve restoran işletmeleri, kazandıkları yaygınlık ve sağladıkları satış gelirlerinin büyüklüğü nedeniyle, ağırlama sektörü içindeki ağırlıklarını arttırmaktadır; bu nedenle, bu işletmelerin bütçeleme uygulamalarının bilinmesi, mevcut kâr planlaması uygulamalarının değerlendirilmesi ve geliştirilmesi açısından gereklidir.

a. Zincir Olarak Örgütlenmiş Konaklama İşletmelerinde Kâr Planlaması

Zincir olarak örgütlenmiş konaklama işletmelerinin çoğunda, zincire bağlı olan her bir işletmede bütçeler geliştirildikten sonra, bunlar sırasıyla daha üst örgütsel düzeylerde birleştirilmektedir; bu yöntem, **aşağıdan yukarı yöntemi** olarak da adlandırılmaktadır. Zincir olarak örgütlenmiş diğer işletmelerde ise üst örgütsel düzeylerde hazırlanan bütçeleri daha alt örgütsel düzeylerdeki yöneticiler uygulamakla yükümlüdürler; bu yöntem, **yukarıdan aşağı yöntemi** olarak adlandırılmaktadır.

Konuyla ilgili olarak yapılan bir alan çalışmasının bulguları, büyük işletmelerle satış hasılatı yüksek olan işletmelerin aşağıdan yukarı yöntemini tercih ettiklerini ortaya koymuştur. Aynı çalışmaya göre, zincire bağlı işletme düzeyinde, bütçenin katılımcı bir yaklaşımla hazırlanması, aşağıdan yukarı yöntemini benimseyenler

¹⁶⁴Jeffrey D Schaffer, "Competitive Strategies in the Lodging Industry," *International Journal of Hospitality Management*, 6 (1):33-42.

¹⁶⁵Raymond S. Schmidgall ve Jack D. Ninemeier, "Budgeting in Hotel Chain Coordination and Control," *The Cornell H.R.A. Quarterly*, Vol. 28, No.1, s.79-84'den Loretta Ivany, "Chain Reaction," *Lodging Hospitality*, July 1986, s.44.

arasında daha yaygındır. Zincir işletmelerin çoğunda, bütçeler hazırlanmadan önce koşullara bağlı olarak net kâr hedefi belirlenmektedir. Çalışmanın bir diğer boyutu, zincir olarak örgütlenmiş işletmelerin kâr planlaması sürecine başlarken, satış gelirlerinin tahmin edilmesi sürecinde değerlendirdikleri faktörler üzerinde yoğunlaşmaktadır. Geçmişe ilişkin faaliyet sonuçları, yerel ve bölgesel ekonomik göstergeler ve fiyat değişiklikleri zincir işletmeler tarafından en fazla değerlendirilen üç faktördür. Nispeten az sayıdaki zincir olarak örgütlenmiş işletmede uzun dönemli bütçeler gerçekleştirilmektedir. Yaygın olarak da, bütçe hazırlama etkinlikleri, yeni faaliyet döneminden beş ay önce başlamaktadır. Aynı çalışma, zincir işletmelerin bütçelerini güncelleştirme ve bütçesel revizyon etkinliklerini de sorgulamaktadır. Çalışmanın sonuçlarına göre, seçilen örneğin içerdiği bütün zincir işletmelerde bütçesel revizyon (yeniden tahminleme) etkinlikleri ana işletme düzeyinde ya da bir alt örgütsel düzeyde gerçekleştirilmektedir. Bütçesel revizyon etkinlikleri çoğunlukla, aylık ya da dört aylık dönemlerde gerçekleştirilmekte ve bütçeler kalan dönem için bu doğrultuda düzeltilmektedir. Yeniden düzenlenen bütçeler, faaliyetlere ilişkin problemleri teşhis etmek, yıl sonu sonuçlarını planlamak, performansı ölçmek ve fiyatlama planlarını yeniden gözden geçirmek amacıyla kullanılır.¹⁶⁶

b. Zincir Olarak Örgütlenmiş Restoran İşletmelerinde Kâr Planlaması

Zincir olarak örgütlenmiş restoran işletmelerinde bütçeler bir kaç farklı yöntemle oluşturulmaktadır. Yapılan bir çalışmanın sonuçlarına göre, araştırmaya katılan işletmelerin yarısından çoğunda, 'aşağıdan yukarı bütçeleme yöntemi' olarak adlandırılan yaklaşım doğrultusunda, birim yöneticileri kendi bütçelerini hazırlandıktan sonra, bu bütçeler işletmelerin birbirini izleyen yönetsel kademelerinde toplanarak, işletme düzeyindeki ana bütçe oluşturulmaktadır. Katılımcı işletmelerin dörtte birinde ise, kâr

¹⁶⁶A.g.e, s. 79-84.

planlaması sürecinde, yukarıdan aşağı yöntemi benimsenmektedir. Bu yöntemle göre, üst yönetsel kademeler düzeyinde yapılan tahminler, birimlerin nihai hedeflerini oluşturur. Daha az sayıdaki katılımcı işletmede ise hem yukarıdan aşağıya hem de aşağıdan yukarı bütçeleme yöntemlerinin özelliklerinden yararlanılmaktadır. Bu yaklaşım doğrultusunda, ilk tahminler üst yönetim tarafından yapılmakta ve daha sonra, birim yöneticileri, bu tahminlere yönelik değerlendirmelerini gerçekleştirmektedirler. Sonuç olarak, nihai bütçe aşağıdan yukarı yöntemiyle ya da bütçesel tahminler üzerinde, birim yönetimiyle üst yönetim arasındaki uzlaşmayı amaçlayan bir değerlendirme süreci sonucunda gerçekleşmektedir.¹⁶⁷ Kâr planlaması sürecinde, yukarıdan aşağı ya da aşağıdan yukarı yöntemlerinin tercih edilmesini belirleyen farklı etkenler bulunmaktadır:

2. Tablo: Bütçe Yöntemlerinin Seçimini Belirleyen Etkenler

Aşağıdan Yukarı Yöntemi

- Birim düzeyinde bütçenin sahiplenilmesi duygusunun arttırılmasına gereksinim duyulması.
- Alt örgütsel düzeyleri etkileyen spesifik problemleri belirleyebilme yeteneğinin geliştirilmek istenmesi.
- Birim yöneticilerinin aldığı primlerin bütçeyle ilişkilendirilmek istenmesi.

Yukarıdan Aşağı Yöntemi

- Bağlı oteller tarafından geliştirilen bütçelerin toplamının, merkez yönetimin beklentilerini karşılayamama olasılığının bulunması.
- Birim yöneticileri, bütçe yılında, yeni ürün geliştirme planlarının farkında olmayabilirler.
- Birim yöneticileri, planlanan fiyat artışlarının farkında değildirler.
- Birim yöneticileri, bütçelerini diğer birimlerden bağımsız olarak geliştirdiklerinde, farklı birimler tarafından kullanılan varsayımlar birbiriyle uyum içinde olmayabilir.
- Birim yöneticileri, üst yönetim tarafından geliştirilen

¹⁶⁷Raymond S. Schmidgall ve Jack. D. Ninemeier, "Food-Service Budgeting: How the Chains Do it," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, February 1986, s.51-55.

pazarlama ve reklâm planlarının farkında değildirler.

- Birim yöneticileri, üst yönetim tarafından geliştirilen büyüme planlarının farkında değildirler.

Kaynak: Raymond S. Schmidgall ve Jack. D. Ninemeier, "Food-Service Budgeting: How the Chains Do it," *The Cornell H.R.A. Quarterly*, February 1986, s.51-55.

II. KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE FAALİYET BÜTÇELERİ

Konaklama işletmelerinde kârlılık düzeyini belirleyen etkinliklerin en önemlilerinden birisi de satış etkinliğidir. Satış gelirlerinin ve giderlerin kapsamlı olarak planlanması ve kontrolü süreci, konaklama işletmesinin hedeflerine, amaçlarına ve stratejilerine ilişkin yönetsel kararları içerir. Söz konusu yönetsel kararlar, konaklama işletmesinin iş hacmine ilişkin planlama kararlarına yansıtılır. Stratejik satış bütçeleri ve kısa dönemli satış gelir ve giderlerinin planlandığı faaliyet bütçeleri kapsamlı satış planlaması ve kontrol sürecinin iki önemli ve birbiriyle ilişkili bileşenidir. Tahmin, satış planlaması ve kontrolü sürecine önemli bir girdi olarak katılır.

Konaklama işletmelerinde kârlılığını etkileyen kritik etkinlik olan satış gelirlerinin planlanması ve kontrolü süreci ve bu süreç içinde faaliyet bütçelerinin konumu büyük önem taşır.

1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE HEDEFLERİN BELİRLENMESİ

Faaliyet bütçelerin hazırlanması sürecinde ilk aşamayı örgütsel hedeflerin belirlenmesi oluşturur. Gerek ağırlama sektöründe yer alan işletmelerin gerekse diğer sektörlerdeki işletmelerin temel hedefi uzun dönemde kârlarını maksimize etmektir. Kârların uzun dönemde maksimize edilmesine yönelik çabalar, kısa dönem kârlarının maksimize edilmesinde yetersiz kalabilir. Örneğin; bir konaklama işletmesi, halkla ilişkiler bütçesinde ya da temel bakım ve onarım bütçesinde kısıntıya giderek gelecek yıl kârlarını arttırabilir; fakat, bu programlarda gerçekleştirilen kısıtlamalar, uzun dönemde işletmenin finansal yapısını olumsuz yönde etkileyebilir. Faaliyet

bütçelerinin hazırlanmasında, uzun dönemli kârların maksimize edilebilmesi çabaları, kısa dönemli kârların maksimize edilmesi amacıyla çelişebilir. Buna karşın, kaliteli servis verebilmek için, işçilik giderlerinin artmasından kaçınmamamak, sektördeki en büyük pazar payına sahip olmak, hızlı bir büyüme hızını sürdürmeyi amaçlamak ya da sektörde olumlu bir imajla tanınmak gibi örgütsel hedefler de benimsenebilir.¹⁶⁸

2. UZUN DÖNEMLİ STRATEJİK BÜTÇELER

Konaklama işletmelerinde satışların kritik bir etkinlik olduğu unutulmamalıdır. Konaklama işletmeleri için satışların planlanması, kâr planlaması ve kontrol sürecinin önemli bir kısmını oluşturur; çünkü, etkin bir satış planlaması, yönetimin temel pazarlama kararları için gerekli temeli oluşturur ve alınan kararlar doğrultusunda, kapsamlı bir satış planının geliştirilebilmesine yönelik örgütlü bir yaklaşım sağlar.¹⁶⁹ Kapsamlı bir satış planı, iki ayrı fakat ilişkili kısımdan oluşur: stratejik bütçeler ve faaliyet bütçeleri. Bir konaklama işletmesinin uzun dönemli satış bütçesi, genellikle beş yıllık bir zaman diliminde işletmenin finansal hedeflerinin programlanmasını içerir. Söz konusu stratejik satış planlaması sürecinde, işletmenin pazarlama, gelişme ve finansal başarımları gibi alanlardaki uzun dönemli stratejileri belirlenir.¹⁷⁰ Uzun dönemli stratejik bütçeler, nüfus değişimleri, ekonominin durumu, sektörel projeksiyonlar, işletme hedefleri gibi değişkenler temelinde, geleceğe yönelik pazar eğilimlerinin kapsamlı bir analizinin gerçekleştirilmesini gerektirir.¹⁷¹

Aşağıda, yıllık olarak güncelleştirilen uzun dönemli bir stratejik bütçenin kapsamı sunulmuştur.¹⁷²

¹⁶⁸Schemidgall, s.359.

¹⁶⁹Welsch, Hilton ve Gordon, s.171.

¹⁷⁰Schemidgall S., s.192.

¹⁷¹Welsch,Hilton ve Gordon, s. 173-174.

¹⁷²Clifford T. Fay, Jr., Richard C. Rhoads ve Robert L. Rosenblatt, **Managerial Accounting For The Hospitality Service Industries**, Second Edition, Wm. C. Brown Company Publishers, 1976, s. 413.

1. Bütçelenmiş (proforma) gelir tabloları
2. Bütçelenmiş (proforma) bilanço
3. Yatırım bütçeleri
4. Fon kaynakları ve kullanımlarına ilişkin projeksiyonlar
5. Nakit projeksiyonları.

3. KISA DÖNEMLİ FAALİYET BÜTÇELERİ

Konaklama işletmeleri tarafından hazırlanan bir kaç tür bütçe vardır. Gelir ve gider bütçesi olarak da adlandırılan konaklama işletmeleri faaliyet bütçesi, yönetimin gerçekleştirecek gelir ve giderlere ilişkin planlarını içerir.¹⁷³ Genel olarak faaliyet bütçelerinin işletmelerdeki etkinliklere yön vermek üzere hazırlanan finansal planların formal bir gösterimi olduğu söylenebilir.¹⁷⁴ Bir diğer deyişle, yıllık faaliyet bütçeleri, gelir tablosunda ve destekleyici departman etkinliklerine ilişkin planlarda içerilen bütün gelir ve gider unsurlarını içeren bir kâr planıdır.¹⁷⁵ Yıllık bir faaliyet bütçesi, hedeflenen kârlılık düzeyine ulaşılabilmesi için, bütün kaynakların gerektiği yönde dağıtılmasını da içermek üzere, faaliyetlerin ayrıntılı bir planını sunar. Bu kâr planları, uzun vadeli planlar kapsamında hazırlanan raporlardan çok daha fazla ayrıntı içeren raporların hazırlanmasını gerektirir. Yıllık faaliyet bütçeleri genellikle, aşağıda gösterilen ve aylara göre bölümlenen raporları içermektedir:¹⁷⁶

- Ayrıntılı satış tahminleri
- Departmanlar düzeyinde hazırlanan proforma kâr projeksiyonları
- Genel yönetim giderleri

¹⁷³Schemidgall, s.355.

¹⁷⁴Yezdi K. Bhada ve George Minmier, s.220-226.

¹⁷⁵Jerome Vallen ve James R. Abbey, **The Art and Science of Hospitality Management**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1987, s.260.

¹⁷⁶Chuck Y. Gee, **Resort Development and Management**, Second Edition, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1988, s.467.

projeksiyonları

- Genel yönetim giderleri
- Pazarlama giderleri
- Enerji giderleri ve enerji sistemlerini koruma giderleri
- Onarım ve genel koruma giderleri

Faaliyet bütçelerinin amacı, faaliyet giderlerinin ilgili yılın beklenen satış gelirleriyle ilişkilendirilebilmesidir.¹⁷⁷ Satış gelirlerinin tahmin edilmesi, kâr planlaması ve kontrol sürecinin temelini oluşturur. Oda satış gelirlerinin tahmininden yola çıkılarak, değişken giderlerin ve her departmana özgü bazı giderlerin tahmin edilebilmesi olanaklıdır. Müşterilere sunulan ürün ve hizmetlerin üretilmesi için kullanılan malzeme ve işgücü giderleri, konaklama işletmesinin doluluk düzeyi ve iş hacmi ile ilişkili olarak değişim kaydeder.¹⁷⁸ Bir faaliyet bütçesi, kâr merkezleri ile kâr merkezleri içindeki (örneğin; odalar departmanındaki kat hizmetleri gibi) gider merkezleri ve diğer gider merkezleri düzeyinde oluşturulur. Bu bütçeler gelir tablosunda içerilen bütün gelir ve giderleri kapsamaktadır.¹⁷⁹

Faaliyet bütçelerinin hazırlanması sürecindeki temel evreler ise şunlardır:¹⁸⁰

- Finansal amaçların belirlenmesi.
- Gelirlerin tahmini.
- Giderlerin tahmini.
- Tahmin edilen net kârın belirlenmesi.

Yıllık olarak hazırlanan faaliyet bütçeleri aşağıda belirtilen çalışmalarını kapsar:¹⁸¹

1. Satış tahminleri.
2. Bütçelenmiş departman kârı.

¹⁷⁷M. Kappa, Aleta Nitschke ve Patricia B. Schappert, **Managing Housekeeping Operations**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1990, s.133.

¹⁷⁸Chuck Y. Gee, **Resort Development and Management**, Second Edition, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1988, s.467.

¹⁷⁹Schemidgall, s.35.

¹⁸⁰A.g.e, s.359.

¹⁸¹Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s.413.

3. Genel yönetim giderleri bütçesi.
4. Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri bütçesi
5. Enerji giderleri bütçesi.
6. Bakım ve onarım giderleri bütçesi.
7. Bütçelenmiş gelir tabloları ve bilançolar.
8. Yatırım bütçeleri.
9. Fon kaynak ve kullanımlarına ilişkin projeksiyonlar.
10. Nakit projeksiyonları.

A. Faaliyet Bütçelerinin Hazırlanma Dönemleri

Faaliyet bütçeleri günlük, haftalık, aylık, dört aylık, altı aylık ve yıllık olarak, istenilen dönem için hazırlanabilir. Genel olarak, önce yıllık faaliyet bütçesi hazırlandıktan sonra, daha kısa zaman dilimlerine bölünür. Örneğin, bir restoranın yıllık satış bütçesi 6.000.000.000.-TL. düzeyindeyse, her dört aylık ara dönemin satış bütçesi kaçınılmaz olarak 2.000.000.-TL. değildir. Bu dönemlerden doluluk oranının en yüksek olduğu iki ara dönemin satış bütçesi daha fazla olabilirken, diğer ikisinin daha az olması beklenebilir.¹⁸² Aylık faaliyet bütçelerinin hazırlanması, yöneticilerin mevsimsel değişikliklerle ilişkili olarak, beklenen gelir ve giderlerdeki değişiklikleri kesin bir biçimde değerlendirebilmelerini sağlar.¹⁸³ Her departman kendi aylık faaliyet bütçesini hazırlar. Bu bütçeler, departmanlarının sorumluluk alanlarını kapsar ve ilgili departmanın konaklama işletmesinin finansal hedeflerine ulaşabilmesi için kendisinden beklenen katkıyı nasıl başarabileceğini belirleyen bir rehber işlevi görür.¹⁸⁴

Faaliyet bütçelerinin hazırlanma dönemlerinin belirlenmesinde iki ayrı yöntem söz konusudur:¹⁸⁵

¹⁸²Dittmer ve Griffin, s. 35.

¹⁸³M. Kappa, Aleta Nitschke ve Patricia B. Schappert, **Managing Housekeeping Operations**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1990, s.116; Vallen ve Abbey, s.260.

¹⁸⁴M. Kappa, Nitschke ve Schappert, s.115.

¹⁸⁵Boardman, s.115-116.

bir diğer dönem ile karşılaştırılabilir. Daha doğru tahminler elde edilebilmesi ve kıyaslama olanağı açısından üstünlükleri olan bu yöntemin bir dezavantajı ise, dört haftalık dönemlerin her ayın farklı gününde tamamlanmasıdır:

Muhasebe dönemi	1	4 haftanın sona erdiği gün	28 Ocak
	2		25 Şubat
	3		25 Mart
	4		22 Nisan
	5		20 Mayıs
	6		17 Haziran
	7		15 Temmuz
	8		12 Ağustos
	9		9 Eylül
	10		7 Ekim
	11		4 Kasım
	12		2 Aralık
	13		30 Aralık

ikinci yöntemde, yıl, dört ya da beş haftadan oluşan on iki muhasebe dönemine bölünür. Üçer muhasebe döneminden oluşan ara dönem, bir adet beş haftalık dönem ile iki adet dört haftalık dönemi kapsar. Birinci yöntemden farklı olarak bu yöntemde her dönem, ayın sonuna en yakın olan günde ve haftanın aynı gününde tamamlanır. Bu yöntemde, yıl içindeki bütün aylar süre açısından birbiriyle karşılaştırılmaz; fakat, her ay bir önceki yılın aynı ayı ile karşılaştırılabilir.

izleyen sayfada, konaklama işletmesi düzeyinde faaliyet bütçelerinin oluşturulmasına yönelik bir zaman tablosu sunulmuştur:

3. Tablo: Faaliyet Bütçelerine Yönelik Bir Zaman Tablosu

3. Tablo: Faaliyet Bütçelerine Yönelik Bir Zaman Tablosu

<u>Kim</u>	<u>Ne</u>	<u>Ne Zaman</u>
Genel Müdür, Kontrolör	Bütçe toplantıları	1-31 Ekim
Deparman Yön.	Departman düzeyinde bütçe planlarının hazırlanması	1-9 Kasım
Muhasebe	Departman düzeyindeki bütçe planlarının konsolidasyonu	10-19 Kasım
Genel Müdür, Kontrolör	Genel Müdür düzeyinde 'Bütçe Raporu'nun hazırlanması	Aralık
İşletme Sahip.	Genel Müdür düzeyindeki 'Bütçe Raporu'nun gözden geçirilerek onaylanması	Aralık

Kaynak:Jeroma Vallen ve James R. Abbey, **The Art and Science of Hospitality Management**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1987, s.267.

Küçük konaklama işletmelerinde, çalışmamızın birinci bölümünde değinilen 'sürekli bütçeler'in benimsenmesi önerilmektedir. Bu bütçeler, değişen koşullara göre, sürekli bir biçimde güncelleştirildiğinden, daha doğru tahminlerin yapılmasını sağlamaktadır. Sürekli bütçeleme yaklaşımında benimsenen güncelleştirme dönemi, konaklama işletmesinin (rekabet, müşteri talebindeki değişkenlik düzeyi gibi) içinde bulunduğu koşullara göre belirlenmelidir.¹⁸⁶

B. Faaliyet Bütçelerinin Hazırlanmasında Sorumlu Personel

Bütçeleme süreci, yönetsel kademelerde bulunan bütün yöneticilerin çabalarının, etkin bir biçimde eşgüdümlemesini gerektirir. Bir konaklama işletmesinde, faaliyet bütçelerinin oluşturulması süreci, yönetim kurulunun finansal hedefleri

¹⁸⁶J. G. Kosturakis ve J.J. Eyster, "Operational Budgeting in Small Hotel Companies," **The Cornell HRA Quarterly**, 20 (1), 1979, s. 80-84.

belirlemesiyle başlar. Genellikle, konaklama işletmesinin muhasebe bölümü, departman yöneticilerinin kâr planlama ve kontrol sürecinde gereksindikleri bütün istatistikî verileri sağlamakla yükümlüdür. Muhasebe bölümünün bir diğer sorumluluğu da, departman yöneticileri tarafından hazırlanan bütçeleri, kapsamlı bir faaliyet bütçesi biçiminde birleştirerek, üst yönetimin değerlendirmesine sunmaktır.¹⁸⁷ Geleceğe ilişkin gelir ve giderlerin ayrıntılı olarak tahmin edilmesi ve konaklama işletmesindeki her departman için gerekli olan donatım ve diğer yatırım mallarına ilişkin önerilerin geliştirilmesi, örgütsel yapının alt kademelerinde yer alan personelin biraraya gelmesiyle gerçekleşir. Daha sonra, bu ayrıntılı tahminler, çeşitli örgütsel kademelerden geçirilerek, iyileştirilmek ve birleştirilmek üzere malî işler müdürüne sunulur.¹⁸⁸ Genel müdür ve malî işler müdürü, departmansal bütçeleri gözden geçirdikten sonra, işletme sahiplerinin onayına sunulacak olan 'Genel Müdür Bütçe Raporu' hazırlanır. Eğer bütçe tatmin edici düzeyde değilse, değişikliği öngörülen konular yeniden gözden geçirilmesi ve gerekli değişikliklerin yapılması amacıyla departman yöneticilerine iletilir.¹⁸⁹

III. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE TAHMİN ETKİNLİKLERİ

Tahmin etkinliği, geçmiş verilerle geleceğe yönelik hesaplamalar yapılarak, gelecekteki bir olayın tahmin edilmesi sürecidir. Bu süreçte geçmişe ilişkin veriler, önceden belirlenen bir yöntem yardımıyla, sistematik bir yaklaşımla birleştirilir.¹⁹⁰

Yapılan ampirik bir çalışmanın sonuçlarına göre, faaliyet yönetim teknikleri arasında en çok kullanılan yöntem tahmindir.¹⁹¹

¹⁸⁷Charles E. Steadman ve Michael L. Kasavana, **Managing Front Office Operations**, Second Edition, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1988, s.215; Vallen ve Abbey, s.267.

¹⁸⁸Gee, s.466.

¹⁸⁹Vallen ve Abbey, s.267.

¹⁹⁰R. G. Brown, **Smoothing Forecasting and Prediction of Direct Time Series**, Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, Inc, 1963, s.2.

Tahmin etkinlikleri, yönetimin en temel işlevi olan planlama etkinlikleriyle sürekliliği olan bir etkileşim içindedir.¹⁹² Tahmin etkinlikleri genellikle, belirli koşullar altında, ne olacağını öngörmek için gerçekleştirilir. A.B.D'de yapılan bir diğer ampirik çalışmanın sonuçlarına göre, servis sektöründe yer alan 22 işletmenin %59'u satış gelirlerine yönelik tahmin etkinliklerini yıllık olarak, % 23'ü ise üçer aylık dönemler için gerçekleştirmektedir.¹⁹³

Konaklama sektöründe, gerek oda satışı söz konusu olduğunda ürünün depolanamayışı gerekse yiyecek ve içeceklerin bozulabilir özelliği, doğru talep tahmini gerçekleştirmenin önemini arttırmaktadır. Özellikle, ağırlama sektörünün konaklama ve yiyecek servis kesimlerinde yer alan zincir olarak örgütlenmiş işletmeler, uzun dönemli bütçelerini gerçekleştirirken, bir kaç yıla uzanan satış tahminleri yapmaktadır. Diğer taraftan, satışlar aylık ve günlük olarak ya da günün belirli bir kesiti ya da saati için tahmin edilmektedir. Konaklama işletmelerinde satış tahminlerinin gerçekleştirilmesi yalnızca muhasebe departmanının sorumluluğu altında değildir. Yapılan tahminler, satış ve pazarlama departmanı yöneticisinin grup müşterilerine yapılan satışlara ilişkin tahminini, önbüro yöneticisinin oda doluluk oranlarına ilişkin tahminini, önbüro ve satış ve pazarlama yöneticilerinin genel olarak oda satışlarına ilişkin ortak tahminlerini ve genel müdür ve bütçe komitesinin değerlendirmelerini kapsar. Malî işler müdürü ise genellikle bütün tahmin etkinliklerinde rol oynamaktadır.¹⁹⁴

Faaliyet bütçelerinin çoğu, bir aydan bir yıla değin uzanan faaliyet dönemlerine dayanır. ¹⁹⁵ Bütün etkinliklerin satış

¹⁹¹Everett E. Adam, Jr., Ronald J. Ebert, **Production and Operations Management: Concepts, Models and Behavior**, Third Edition, Prentice Hall International Edition, 1986, s. 167.

¹⁹²Branko Pecar, **Business Forecasting for Management**, McGraw-Hill Book Company, 1994, s. 166-167.

¹⁹³Srinivasan Umapathy, **Current Budgeting Practices in U.S. Industry**, Quorum Books, 1987, s.70.

¹⁹⁴Schemidgall, s.402-403.

tahminlerine bağılı olarak planlanması nedeniyle, satış tahminleri, kâr planlaması etkinlikleri için bir başlangıç noktasıdır. ¹⁹⁶

Tahmin işlemlerini uzun dönemli ve kısa dönemli olarak sınıflandırmak olanaklıdır. Üst yönetimin ilgi odağını oluşturan uzun dönemli tahminler, örgütün uzun dönemdeki gelişmesini belirlemek için gereklidir. Orta ve alt düzey yöneticiler tarafından geliştirilen kısa dönemli tahminler ise, hemen gereksinime karşılık veren stratejiler oluşturmak amacıyla kullanılır.

Belirli aşamalar izlenerek gerçekleştirilen ve tekrarlanabilir özellikteki formal tahmin yöntemlerini, kantitatif ya da kalitatif oluşuna göre sınıflandırmak da mümkündür. Informal tahmin yöntemlerinin dayandığı işlemsel sistem, sistematik bir bütünlüğe sahip olmayan sezgiye dayalı yapısı nedeniyle, tahmin yapan farklı kişiler tarafından yeniden uygulanabilir nitelikte değildir. ¹⁹⁷

Konaklama sektöründe, üretimin müşteri başına bağılı olarak programlanabilmesi için, saat ya da hatta dakika düzeyinde talebin tahmin edilmesi gerekebilir. Talep tahminlerini gerçekleştirmek ve satın alma ve kadrolama etkinliklerini desteklemek amacıyla kullanılan kısa dönemli tahminlerin zaman ölçeği bir günden bir aya kadar uzanır. Bakım ve onarım projelerinin planlanması ve mevsimlik kadrolama etkinliklerinin gerçekleştirilmesi gibi alanlarda kullanılan orta vadeli tahminler ise, talebin üç aydan altı aya kadar uzanan zaman dilimleri için öngörülebilmesini sağlar. Uzun vadeli tahminler ise, genellikle, bir yıl ya da daha uzun zaman dilimleri söz konusu olduğunda, örneğin; yeni donatım satın alınması gibi durumlarda kullanılmaktadır. ¹⁹⁸

Bu çalışmada, turistik talep tahmininde kullanılan bütün

¹⁹⁵Robert Murdick, Arthur E. Schaefer, **Sales Forecasting for Labor Costs and Higher Profits**, Prentice-Hall Inc., Englewood Cliffs, NJ, 1967, s.203.

¹⁹⁶A.g.e, s.8.

¹⁹⁷John E. Hanke ve Arthur G. Reitsch, **Business Forecasting**, Allyn and Bacon, Inc., Boston, 1991, s. 3-4; Schemidgall, s.405-406.

¹⁹⁸John S.A. Edwards and Hadyn Ingram, "Food, Beverage and Accommodation: An Integrated Operations Approach," **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, Vol.7, No.5, 1995, s.25-28.

tahmin yöntemlerine yer verilmek yerine, bir otel ya da restoran işletmesinde nispeten daha fazla kullanılan satış tahmin yöntemlerine yer verilmesi tercih edilmiştir. Özellikle, faaliyet planları söz konusu olduğunda, dört temel tahmin yöntemi üzerinde durulmaktadır: zaman serileri, kalitatif (niteliksel) yöntemler, pazar araştırmaları ve nedensel modeller.¹⁹⁹

1. KANTİTATİF (NİCELİKSEL) TAHMİN YÖNTEMLERİ

Kantitatif yöntemler, üç ayrı alt başlık altında değerlendirilmektedir:²⁰⁰ Zaman serileri, nedensel modeller ve sistem modelleri. Zaman serisi modelleri, geçmişte gerçekleşenlerin gelecek ile bir ilişkisinin bulunduğu varsayımına dayanmaktadır. Bu modeller, talebi etkileyen faktörleri gözardı ederek, bu faktörlerin söz konusu değişkenlere ilişkin geçmiş verilerde mevcut olduğunu varsaymaktadır. Nedensel modeller ise talebi etkileyen temel faktörleri değerlendirmekte ve her birinin incelenen değişken üzerindeki etkisini analiz etmektedir. Çalışmada yer verilmeyecek olan sistem modelleri ise, sistemlerin ve/veya ekonomilerin işleyişini tanımlayarak, talep düzeyindeki değişmelerin bunlar üzerindeki etkisini ele alır.

A. Zaman Serileri Tahmin Yöntemleri

Zaman serileri analizinde bağımsız değişken zamandır ve "istatistiksel bir olayın zaman değişkeninin konumlarına göre aldığı değerlerin sıralanmasıyla zaman serisi elde edilir."²⁰¹ Bağımlı değişken zaman içinde farklı değerler alır: "Zaman serileri Y değişkeninin t_1, t_2, \dots, t_i devrelerinde almış olduğu Y_1, Y_2, \dots, Y_i

¹⁹⁹Nick Johns ve John S. Edwards, **Operations Management for the Hospitality Industry A Resource-Based Approach for the Hospitality and Tourism Industries**, Cassel, 1994, s.30.

²⁰⁰Brian Archer, "Forecasting Demand-Quantitative and Intuitive Techniques," **Tourism Management**, 1980, s. 5-12.

²⁰¹Necla Çömlükçi, **Temel İstatistik İlke ve Teknikleri**, Bilim Teknik Yayınevi, 1989, s.450.

değerleriyle belirlenir.”²⁰² Analiz edilen zaman dilimi, yıl, üç aylık ara dönem, ay, hafta, bazı durumlarda ise gün ya da saattir. Zaman serileri, gelecekteki olayları ve işletmenin gereksinimlerini öngörmek için, geçmişe ilişkin büyüme kalıplarının ve değişimlerin analiz edilmesine dayanır. Zaman serileri analizi, geleceğin ne getireceğini yanıtlayamaz; fakat, tahmin sürecinde yararlı bir araç olarak yapılan tahminlerin hata olasılığını azaltır.²⁰³ Geçmiş yıl verilerine dayanan zaman serileri yöntemleri, standartlaşmış kısa vadeli tahminlerde kullanılan etkin yöntemlerdir. Serideki, yalnızca geçmiş yıl verilerine bağlı olarak belirlenmiş bir kalıbın, gelecekte de yineleneyeceği varsayımına dayanan bu yaklaşımda²⁰⁴, bütün nedensel faktörler birlikte değerlendirilerek, bu değişkenlerin neden olduğu devresel ya da mevsimsel trendlerin, verilerde bulunduğu varsayımı yapılır. Bir başka deyişle, tek değişkenli zaman serisi yöntemleri, nedensel olmayan kantitatif tekniklerdir ve bir değişken o değişkenin düzeyini belirleyen faktörlerle ilişkilendirilmeksizin tahmin edilebilir. Bu yaklaşım, diğer değişkenlerin tahmin edilecek değişken üzerindeki etkisini gözardı etmesi ve geçmiş yıl verilerinin istatistikî özelliklerinin uzun vadede de devam edeceğine ilişkin varsayımı nedeniyle eleştirilmektedir. ²⁰⁵

Basit yöntem, hareketli ortalamalar yöntemi, trend eğrisi analizi, ayrıştırma analizi, üstel düzeltme yöntemi ve Box-Jenkins yöntemi-1 tek değişkenli zaman serisi tahmin yöntemleridir.²⁰⁶

Ekonometrik modellere ya da regresyon modellerine dayalı olarak yapılan tahmin etkinliklerinin doğruluğuna ilişkin olarak yapılan çalışmalar, bu modellerin ürettiği tahminlerin doğruluk derecesinin, basit zaman serisi yöntemlerinin ürettiği tahminlerin doğruluk

²⁰²A.g.e, s.450.

²⁰³Hanke ve Reitsch, s. 145.

²⁰⁴Schemidgall, s.408; Pamuk et al., s. 35.

²⁰⁵Muzaffer Uysal ve John L. Crompton, “An Overview of Approaches Used to Forecast Tourism Demand”, **Journal of Travel Research**, Spring 1985, s.14-22; Stephen F. Witt ve Christien A. Witt, **Modeling and Forecasting Demand in Tourism**, Academic Press, 1987, s.7; Pamuk et al., s. 35.

²⁰⁶İlyas Şıklar, **Turizm Ekonomisi**, Anadolu Üniversitesi Turizm ve Otel İşletmeciliği Yüksekokulu, Eskişehir, s. 85; Ayrıntılı bilgi için bakınız: Hanke ve Reitsch, 1981.

derecesinden daha üstün olmadığını ortaya koymuştur. Yedi zaman serisi yöntemi arasında yapılan karşılaştırma, basit yöntemlerin daha karmaşık olanlar kadar doğru sonuçlar üretebildiği, hatta zaman ve maliyet faktörleri açısından daha etkin olduğunu ortaya koymuştur. ²⁰⁷

a. Basit Yöntem

Tahmin amacıyla kullanılan en basit zaman serisi yaklaşımı, basit yöntemdir. Bu yöntem, en yakın geçmişte gerçekleşen bir değeri, tahmin amacıyla kullanır. Örneğin; mevsimsel değişimleri de göz önünde bulunduran basit yöntem, aşağıdaki gibi örneklendirilebilir:²⁰⁸

Bir konaklama işletmesinin 19X1 yılı, ocak ayına ilişkin oda satış gelirleri 1,000,000,000.- TL. düzeyinde gerçekleşmişse, 19X2 yılı, ocak ayında ise, oda satışlarından ve oda fiyatlarından kaynaklanacak %50 düzeyinde bir artış bekleniyorsa, 19X2 yılına ilişkin oda satış gelirleri aşağıdaki gibi tahmin edilebilir:

$$\text{Taban } (1+\%50) = \text{Ocak Ayı Tahmini (19X2)}$$

$$1,000,000,000 (1.5) = 1,500,000,000.- \text{ TL.}$$

Bu yöntem oldukça basit olmasına karşın, özellikle bir yıla kadar uzanan süreler için makûl sayılabilecek ölçüde doğru sonuçlar üretebilir. Bazı durumlarda, çok daha karmaşık yöntemlerle, özellikle maliyetleri düşünüldüğünde, kullanımlarını kaçınılmaz kılacak ölçüde doğru tahminler elde edilememektedir.

b. Aritmetik Hareketli Ortalamalar

Bir diğer basit model ise, yapılan tahmini geçmiş verilerin aritmetik hareketli ortalamalarına dayandırmaktadır. Hareketli ortalamalar yönteminde, zaman serisi terimleri belirli büyüklükteki kümelerde toplanarak, her küme için aritmetik ortalama hesaplanır

²⁰⁷A. Athiyaman ve R.W. Robertson, "Time Series Forecasting Techniques: Short Term Planning in Tourism," *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 4 (4), 1992, s.10.

²⁰⁸Schemidgall, s.408.

ve asıl terimlerin yerine geçirilir. Kümeler oluşturulurken serinin birinci teriminden başlanarak, her oluşturma işleminde, bir aşağıda yer alan terimden devam edilir. Bir diğer deyişle, "hareketli ortalamaların hesaplanmasıyla asıl zaman serisi terimleri yerine, ortalamalardan meydana gelmiş yeni seri geçmiş olur; bu yeni serinin olayın devre eğilimini (trendini) gösterdiği kabul edilir." ²⁰⁹ Zaman serilerinin grafiği çizildiğinde görülen konjonktürel ve mevsimlik dalgalanmaları ortadan kaldırmak amacıyla kullanılabilen hareketli ortalamalar tekniği, trendin doğrusal olmasını, dalga uzunluklarının ve şiddetlerinin eşit olmasını gerektirir. Mevsimlik dalgalanmalarda, dalga uzunluğu sabit olduğundan, bu yöntemin mevsimsel dalgalanmaların etkisini kaldırmak için kullanılması mümkündür.²¹⁰ Geçmiş yıllara, mevsimlere ya da aylara ilişkin veriler toplanarak, ortalama bir değer elde etmek üzere gözlem sayısına bölünür. Bir diğer yeni gözlem gerçekleştiğinde, en eski gözlem değeri çıkarılarak yenisi eklenir. Ne var ki, verilerde devresel ya da lineer eğilimlerin bulunması, hareketli ortalamaların verilerdeki hareketin gerisinde kalmasına neden olur. ²¹¹ Bazı durumlarda, tahmin yapmak üzere kullanılan verilerdeki sapmanın temel nedeni tesadüfidir. Yöneticiler ise, belirli zaman sürelerine ilişkin verilerin ortalamasını kullanarak, tesadüfî etkiyi ortadan kaldırmaya çalışırlar. Bu yaklaşımın bir örneği de aşağıda matematiksel olarak temsil edilen hareketli ortalama yöntemidir.²¹²

Hareketli Ortalama = Geçmiş n döneme ilişkin etkinlik değeri/n

Bir konaklama işletmesinin restoranı için, geçmiş on iki haftalık veri kullanılarak, on üçüncü haftanın satışları tahmin edilmek istendiğinde, hareketli ortalamalar yönteminden yararlanılabilir. İzleyen sayfada açıklayıcı bir örnek sunulmuştur:

²⁰⁹Çömlekçi, s.453.

²¹⁰Özer Serper, **Uygulamalı İstatistik 2**, Genişletilmiş 2. Baskı, Filiz Kitabevi, 1993, s.285.

²¹¹Uysal ve Crompton, **Journal of Travel Research**, Spring 1985, s.14-22.

²¹²Schemidgall, s.408-410.

<u>Hafta</u>	<u>Servis Edilen Kuver Sayısı (Gerçek)</u>
1	1,000
2	900
3	950
4	1,050
5	1,025
6	1,000
7	975
8	1,000
9	950
10	1,025
11	1,000
12	1,050

3 Haftalık Hareketli Ortalama = $(1,025 + 1,000 + 1,050)/3$

3 Haftalık Hareketli Ortalama = 1,025 kuver

Eğer 13. haftada, tahmin edilen 1,025 kuver yerine, 950 kuver servis edilirse, 14. haftaya yönelik yeni hareketli ortalama aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

3 Haftalık Yeni Hareketli Ortalama = $(1,000 + 1,050 + 950)/3$

14. Hafta Kuver Satış Tahmini = 1,000 kuver

Söz konusu, hareketli ortalama yönteminin, üç haftalık yerine on iki haftalık bir dönem için gerçekleştirilmesi de mümkündür. Bu durumda, tesadüfî faktörün tahmin üzerindeki etkisi de azaltılabilecektir:

12 Haftalık Hareketli Ortalama = $12 \text{ Haftalık Toplam}/12 = 993.75$

Yaklaşık, 994 kuver olarak belirlenen 13. haftaya ilişkin tahmini, 3 haftalık hareketli ortalamanın verdiği sonuçla (1,025) karşılaştırdığımızda, tesadüfî etkiyi ortadan kaldırmada daha başarılı olduğu sonucuna varabiliriz.

c. Trend Eğrisi Analizi

Trend analizinin amacı, "...zamana bağlı herhangi bir olaya ait kıymetlerin dağılma diyagramında göstermiş oldukları serpilmeye uygun bir matematik fonksiyon belirlemektir."²¹³ Trend denkleminin belirlenmesindeki temel amaç, gelecek için öngöründe bulunmaktır, ancak, bazı durumlarda zaman serisinin kapsadığı yıllardan önceki yıllar için de öngörü yapılması istenebilir; her iki durumda da yapılan öngörü işlemine ekstrapolasyon adı verilir.²¹⁴ İlgili fonksiyon tipinin belirlenmesinde aşağıdaki ilkeler göz ardı edilmemelidir:²¹⁵

" i) Gelişme yönünü değiştirmeyen, devamlı olarak artma veya azalma eğilimi gösteren serilerden artış ya da azalışı aşağı yukarı sabit görünenlere doğru fonksiyonu ($Y_t = a + bX_t$), artış veya azalış oranı sabit gibi görünenlere üstel fonksiyon ($Y_t = ab^{X_t}$), uygundur.

ii) Grafiğin seyrinde bir yön değiştirme, meselâ önce bir yükselme, sonra bir alçalma varsa doğru fonksiyonu veya üstel fonksiyon esas alınmaz. Bunlar yerine, şekli bu tür bir yön değiştirmeyi yansıtmaya elverişli olan parabol fonksiyonu ($Y_t = a + bX_t + cX_t^2$) seçilebilir.

iii) Gözlem sonuçlarına göre çizilen grafikte iki kıvrılma görülüyorsa, meselâ eğri önce yükselirken sonra alçalıyor ve ardından yine yükseliyorsa (veya bunun tam aksi oluyorsa) kübik fonksiyon ($Y_t = a + bX_t + cX_t^2 + dX_t^3$) kullanılabilir²¹⁶."

Doğrusal trendlerin tanımlanmasında en çok kullanılan yöntem,

²¹³Meliha Nur Özen, **Turizm Yatırım Projelerinin Planlanmasında Yabancı Turist Sayısı ve Döviz Gelirleri Tahminlerinin Türetilmesi**, Basılmamış Master Tezi, Eskişehir Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 1995, s.44.

²¹⁴Çömlekçi, s.459.

²¹⁵Serper, s.290-291.

²¹⁶Üçüncü dereceli ya da daha yüksek dereceli fonksiyonlar, trend ile birlikte konjonktürel dalgalanmaları da içerebileceğinden, bunların trendi tam olarak temsil edememe olasılığı nedeniyle, araştırmanın kapsadığı dönem parçalara ayrılabilir; örneğin; kübik fonksiyon yerine biri doğrusal diğeri parabolik iki fonksiyon oluşturulabilir.

en küçük kareler yöntemidir. Bu yaklaşım, bir grup noktaya belirli bir ölçüte göre matematiksel olarak en iyi uyum gösteren doğrunun belirlenmesi işlevini görür.²¹⁷ Yöntemin niteliği şöyle ifade edilebilir: "Zaman serisinin terimleri eğer bir zaman biriminden diğerine oldukça sabit bir miktarda azalma ve artma eğilimi gösteriyorsa o zaman serinin devre eğilimini aşağıdaki gibi bir doğru ile göstermek mümkün olur."²¹⁸

$$Y_t = a + bX_t$$

$Y_t = X$ ile kodlanan seçilmiş bir zaman süresinde Y değişkeninin trend değeri

$a = X$ değerinin 0 olduğu durumda, trendin değeri

$b = X$ değerinin bir birimlik artışına bağlı olarak Y_t (trend) değerinde gerçekleşen artış ya da azalış

En küçük kareler trend denklemini hesaplariken, regresyon denkleminde kullanılan formülden yararlanılır:

$$b = (N\sum XY - \sum X \sum Y) / (N\sum X^2 - (\sum X)^2)$$

$$a = \sum Y / N - b(\sum X / N)$$

En küçük kareler yöntemi, zaman serilerindeki uzun dönemli büyüme hareketlerini tanımlamak için diğerlerine kıyasla belki de en çok kullanılan yöntemse de, eğrisel trendleri hesaplamak için pek çok yöntem bulunmaktadır.²¹⁹

d. Zaman Serilerinde Ayırıştırma Yöntemi

Klasik zaman serisi modeli çerçevesinde gerçekleştirilen veri analizinde, serideki periyodik değerleri etkileyen faktör bileşenleri tanımlanmaktadır. Düzensiz hareketler bileşeninin olasılık terimleriyle tanımlanmadığı klasik zaman serisi modelinde, istatistikî çıkarımların yapılabileceği parametreler

²¹⁷Hanke ve Reitsch, s. 150-152.

²¹⁸Çömlökçi, s.455.

²¹⁹Ayrıntılı bilgi için bkz.: Stephen F. Witt ve Cristine A. Witt, "Turizm Tahminleri: Hata Büyüklüğü, Değişim Yönü Hatası ve Trend Değişim Hatası," **Turizmde Seçme Makaleler: 14**, Turizmi Geliştirme ve Eğitim Vakfı Yayını No:21, İstanbul, Haziran 1992, s. 35-60.

belirlenmemiştir.²²⁰ Klasik zaman serisi modelinde bir zaman serisinin bileşenlerinin incelenebilmesi için, bileşenler arasındaki matematiksel ilişkinin ortaya koyulması gerekir: "Bir zaman serisinin analizi, ister bir tek ögenin başlıbaşına incelenmesi için, ister bir ya da daha fazla ögenin zaman serisinden çıkarılması için yapılsın, serinin ayrıştırılmasını gerektirir."²²¹ Bu amaçla en çok kullanılan yaklaşım, zaman serisi verilerinin bileşenlerinin [trend (T), devresel hareketler (C), düzensiz hareketler (I), mevsimsel hareketler(S)] bir ürünü olarak tanımlanmasıdır : $T \times C \times S \times I$. Mevsimsel değişmelerin bulunduğu verilerde, bileşim, 'T X C X S X I' biçimindedir. Bu çarpımsal bileşimde, T gerçek veri birimleriyle ölçülürken, diğerleri (C, S, I) endeks değerleridir.

Uzun Dönem

$$Y = TCI$$

Kısa Dönem

$$Y = TSCI$$

Y = Gerçek değer; T = Trend; C = Devresel; I = Düzensiz; S = Mevsimsel

Dört bileşenin çarpımının asıl verilerin değerini verdiği ve bileşenlerin farklı nedenlerden kaynaklanmasına karşın birbiriyle ilişkili olduğu varsayımına dayanan çarpımsal modelde, bileşenlere ayırma, bölme işlemiyle sağlanır. ²²² Bu tanımlama süreci, zaman serisinin bileşenlerine ayrılması olarak adlandırılır. Bu bileşenler ayrıştırıldıktan sonra, zaman serileri uzun ve kısa dönemli tahmin yapabilmeye elverişli duruma gelir.²²³

Trend (uzun dönem eğilimi) bileşeni, zaman serilerindeki uzun dönemli bileşendir ve serideki büyüme ya da azalmayı belirler. Bir trend lineer (doğrusal) ya da eğrisel olarak tanımlanabilir. Bir serinin trendini etkileyen başlıca faktörler, nüfus değişmeleri, fiyat değişmeleri, teknolojik değişmeler ve verimlilik düzeyindeki artışlardır. Zaman serilerindeki temel uzun dönemli trendler, doğrusal ya da eğrisel olabilir. Bir diğer deyişle, "Bir zaman serisinin uzun bir dönemde belli bir yöne doğru gösterdiği ana eğilim olarak

²²⁰John Neter, William Wasserman ve G.A. Whitmore, **Applied Statistics**, Second Edition, Allyn and Bacon, Inc. 1982, s. 667.

²²¹Çömllekçi, s.451.

²²²A.g.e, s.452.

²²³Hanke ve Reitsch, s. 147-190.

tanımladığımız trendin bulunmasının amacı, söz konusu seriyi mevsimlik ve konjonktürel dalgalanmalarla düzensiz hareketlerin etkisinden arındırarak, sadece uzun dönemli hareketlerin etkisi altındaki seri değerlerini ortaya çıkarmaktır".²²⁴

Devresel (konjonktürel) bileşen, düzensiz dalga benzeri hareketlere ya da ekonomik değişmelere bağlı olarak oluşan, bir yıllık sürelerden daha uzun devreler serisinden oluşur. Bir diğer deyişle, bir değişkenin gerçek değeriyle beklenen değeri (trend) arasındaki fark, devresel bileşenden kaynaklanır. Klasik zaman serisi analizinde, trendin zaman serisindeki etkisi ortadan kaldırılarak, devresel ve düzensiz hareketler tanımlanabilir. Verilerin aylık ve üçer aylık olması durumunda ise hem trend bileşeninin hem de mevsimsel bileşenin etkilerinin elimine edilmesi gerekir. Verilerin yıllık olması durumunda ise yalnızca trend bileşeninin etkisi söz konusudur. Yıllık veriler kullanıldığında, kısa dönemli düzensiz hareketler değil, uzun dönemli olan ve devresel hareketlerle birleşen düzensiz hareketler tanımlanabilir. Bu nedenle, yıllık veriler kullanıldığında, düzensiz hareketlere ilişkin bileşen ile konjonktürel bileşen ayrıştırılmaya çalışılmaz:

$$Y / T = TCI / T = CI$$

Yıllık veriler üzerinde devresel bileşenin nisbî etkisi tanımlanırken, tahmin edilen trend değeri (Yt) ile gerçek değer (Y) arasındaki fark esas alınır. Nisbî devresel değer hesaplanırken gerçek değer (Y), tahminî değere (Yt) bölünerek 100 ile çarpılır:

$$(Y / Yt) * 100$$

Devresel hareketleri incelemenin bir yolu da ekonomik yapıya ilişkin zaman serisi verilerinin değerlendirilmesidir.

Düzensiz hareketlere ilişkin bileşen, diğer bütün bileşenlerin etkisi değerlendirildikten sonra geriye kalan, öngörülemeyen ya da periyodik özellik taşımayan, hava değişiklikleri, grevler, savaşlar, savaş söylentileri, seçimler ya da yasal düzenlemeler gibi olayların neden olduğu tesadüfî düzensiz hareketlerden oluşur.

Mevsimsel bileşen, üçer aylık, aylık ya da haftalık olarak sınıflandırılan zaman serilerinde bulunur. Mevsimsel değişmeler,

²²⁴Serper, s.284.

zaman süresince düzenli bir biçimde gerçekleşen değişme kalıplarını belirtir. Bu hareketler bir yıl içinde tamamlanır ve bir sonraki yıl tekrarlanır. Trend analizi uzun dönemli yönetsel planlama etkinlikleri açısından işlevselken, kısa vadeli planlama etkinlikleri açısından mevsimsel bileşenin analizi daha anlamlıdır. Örneğin; işgücü ve pazarlama planları gerçekleştirilirken mevsimsel hareketler değerlendirilmelidir. Mevsimsel bileşenin tanımlanması, trend bileşenin tanımlanmasından iki açıdan farklılık gösterir: i) Trend bileşeni doğrudan mevcut verilerden yararlanarak hesaplanırken, mevsimsel bileşen diğer bileşenlerin etkisi elimine edildikten sonra belirlenir; ii) trend mevcut veriye uyan tek bir denklem ile temsil edilirken, mevsimsel bileşen için her ay (üç ay ya da hafta) için ayrı bir değer hesaplanır. Mevsimsel bileşenin hareketinin ölçülmesi için, trend analizinde de söz konusu olduğu gibi, bir kaç yöntem geliştirilmiştir. Mevsimsel endeks hesaplamalarında kullanılan hesaplamaların çoğunda, hareketli ortalamalar yönteminin çeşitlemelerinden yararlanılmaktadır. Her aya ilişkin gerçek değer (Y) on iki aylık hareketli ortalamaya bölünerek 100 ile çarpıldığında, oran yüzde olarak tanımlanmış bir endeks değerine dönüşür:

$$S = (TSCI / TCI) * 100$$

e. Üstel Düzeltme Yöntemi

En basit üstel düzeltme yöntemi, geçmiş yıla ilişkin tahmini, geçmiş yılın hatasının belirli bir oranı ölçüsünde düzelterek tahmin hatasını azaltmayı amaçlar:²²⁵

$$Y_{t+1} = Y_t + K(Y - Y_t)$$

K sabitinin, 0 ile 1 arasında değişen bir değer aldığı bu denklemi yeniden düzenlemek mümkündür:

$$Y_{t+1} = KY + (1-K)Y_t$$

Konaklama söktöründe çalışan bir yönetici, üstel düzeltme yöntemini kullandığında, üç ayrı veriye gereksinim duyar: bir önceki döneme ilişkin olarak gerçekleştirilen tahmin, bu döneme ilişkin gerçek etkinlik düzeyi ve düzeltici katsayı. Gerek bir önceki döneme

²²⁵Witt ve Witt, s.8; Pecar, s.71; Hanke ve Reitsch, s. 159-167.

ilişkin tahmin değeri gerekse bu dönemin gerçek etkinlik düzeyi hazır olmasına karşın, yöneticinin düzeltme katsayısını hesaplaması gerekmektedir. Düzeltici katsayı, 0 ile 1 değerleri arasında bir değer alır. Bununla birlikte, katsayının, satışlar yakın geçmişte durağan bir seyir izlemişse küçük, hızlı bir büyüme izlemişse büyük olması beklenir. Aşağıda üstel düzeltme yöntemlerinden birine ilişkin bir örnek sunulmuştur:²²⁶

$$\text{Yeni Tahmin} = \text{Eski Tahmin} + \text{Düzeltici Katsayı} \times (\text{Gerçek Değer} - \text{Eski Tahmin})$$

Aritmetik hareketli ortalamalar üst başlığı altında verilen 12 haftalık kuver satış verilerinden yararlanılarak, üstel düzeltme yöntemi uygulanabilir. 12. haftanın tahminî satışlarının 1,020 ve düzeltici katsayının 0.1 olduğu varsayıldığında, 13. haftaya ilişkin kuver satışları aşağıdaki gibi tahmin edilebilir:

$$13. \text{ Hafta Tahmini} = 12. \text{ Hafta Tahmini} + 0.1 (12. \text{ Haftanın Gerçek Satışları} - 12 \text{ Haftanın Tahmini})$$

$$13. \text{ Hafta Tahmini} = 1,020 + .1 \times (1,050 - 1,020) = 1,023 \text{ kuver}$$

B. Nedensel Yöntemler

Nedensel tahmin yöntemleri, ekonometrik modellerle birlikte çoklu regresyon analizlerini içermektedir. Regresyon analizi yöntemiyle, ele alınan değişkenler arasında belirlenen ilişkiler kuramsal olarak gösterilir. Bir diğer deyişle, "biri bağımlı diğeri bağımsız değişken olarak kabul edilen iki nitelik arasındaki ilişkinin matematiksel işlemlerle gösterilebilmesi için yapılan çalışmalar bağlanım çözümlemesinin konusudur".²²⁷ Bir konaklama işletmesinde, regresyon analizi, belirli bir etkinliğin, o etkinliğin nedeni olduğu varsayılan ya da etkinliğin eriştiği düzeyin bir belirten olan diğer etkinliklere bağlı olarak ölçülmesini kapsar. Örneğin; yiyecek satışları gibi tahmin edilecek olan bir etkinlik, bağımlı bir değişken olarak tanımlanırken, oda satış gelirleri ya da reklâm gelirleri gibi bir etkinlik ise bağımsız değişken olarak adlandırılır. Regresyon analizi, bağımsız değişkenin belirli bir değerine bağlı olarak bağımlı değişkenin alacağı değeri tahmin etmek

²²⁶Schemidgall, s.410-411; Witt ve Witt, s.9.

²²⁷Çömlekçi, s.426.

için kullanılır. İşletmeye yönelik talebin tahmin edilebilmesi için, korelasyon katsayısı ile tanımlanan bağımlı ve bağımsız değişkenlerin yakınlıklarının belirlenmesi gerekir:

$$r = \frac{n\sum xy - \sum x \sum y}{\sqrt{[n\sum x^2 - (\sum x)^2] \cdot [\sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

Çoklu regresyon analiz yönteminde ise, iki ya da daha fazla sayıdaki bağımsız değişken bağımlı değişken ile ilişkilendirilmektedir. Genel olarak, çoklu regresyon analiz tekniği, iki yıla değin uzanan tahminlerin yapılabilmesi için elverişlidir. Dört yılı aşan zaman dilimlerinde, değişkenler arasında varolan ilişkilerin sabit kalacağını varsaymak gerçekçi değildir.

Pazar araştırmaları yöntemi ise, kesin olarak, kantitatif bir yöntem sayılmamakla birlikte, çok kısa dönemli talep tahminleri için kullanıldığında, yararlı bilgiler elde edilebilir.²²⁸

Ekonometrik modeller de değişkenler arasındaki bağlantıların neden sonuç ilişkilerini ölçmeyi amaçlayan modellerdir. Bu modellerin amacı, yalnızca tahmin etkinliğini gerçekleştirmek değildir; bunun yanısıra, ekonomik ve ticarî nitelikli olguları ve değişkenler arasındaki ilişkilerin açıklanmasını sağlamaktır.²²⁹

2. KALITATIF (NİTELİKSEL) TAHMİN YÖNTEMLERİ

Mevcut verilerin yetersiz olduğu ya da güvenilir bulunmadığı durumlarda, uygun bir sayısal modelin kurulabilmesi mümkün olmadığında ya da niceliksel bir modeli oluşturmak ve analizi yürütmek için yeterli zaman bulunmadığında, kalitatif tahmin yöntemlerinin kullanımı tercih edilebilir. Bu yöntemler, özellikle, büyük ve öngörülemeyen nitelikte değişmelerin beklendiği uzun dönemli tahmin etkinlikleri için uygun görülmektedir.²³⁰

Kalitatif tahmin yöntemleri, uzman bireylerin ya da grupların, birikimlerini gelecekteki olayların gerçekleşme olasılıklarını tahmin

²²⁸Ayrıntılı bilgi için bkz: Peter Hagson, "Turizmde Pazar Araştırmaları Ne Kadar Önemlidir?," Çev. TUGEV, **Turizmde Seçme Makaleler:18**, Turizm Geliştirme ve Eğitim Vakfı Yayınları No:28, İstanbul, 1993, s.50-51.

²²⁹Witt ve Witt, s.4.

²³⁰Archer, **Tourism Management**, 1980, s. 5-12.

etmek için kullanmak üzere toplanmalarını gerektirir. Bu yöntem, özellikle, geçmiş verilerin, değerlendirilmesi açısından yetersiz olduğu ya da uygun olmadığı durumlarda ya da bazı nedenlerle mevcut verilerin sayısal analizinin yapılmasının mümkün olmadığı durumlarda işlevseldir. Yöneticilerden oluşan uzman jürilerin görüşlerinin ve satış birimlerinin (seyahat acentaları ve tur operatörleri) değerlendirmelerinin öğrenilmesine dayalı yöntemler ile *delphi* tekniği ve senaryo yazma tekniği kalitatif tahmin yöntemleri olarak sınıflandırılabilir.

Turizm sektörüne yönelik araştırmalar yürüten kurumlar tarafından en çok kullanılan modellerden birisi de '*Delphi*' tekniğidir. Bu teknik, gelecekte bazı olayların gerçekleşme olasılığını ve ilgili değişkenlerin tahmin edilmesini uzman bireylerin görüşlerine bağlamaktadır. Katılımcı uzmanların birbirlerinin varlığından habersiz olarak katıldıkları süreç, yarattığı anonimlik durumu nedeniyle, hiçbir dominant uzman kişiliğe diğerleri üzerinde baskı oluşturma imkânı tanımaz. Birbirini izleyen oturumlar olarak düzenlenen bu çalışmada, her seansta bir önceki seansta elde edilen grup görüşüne ilişkin geribesleme sağlanır. Aktarılan sonuçlar, uzmanların farklı görüşlerini ve genel uzlaşmayı içerir. *Delphi* tekniği yalnızca bir uzlaşmaya varılmasını sağlamakla kalmayıp, planlama sürecinde gözardı edilen bazı kararlara da işaret eder.²³¹

Bazı yazarlar, en başarılı tahminlerin, kalitatif tahmin yöntemleri ile kantitatif tahmin yöntemlerini uygun biçimde birleştiren çalışmaların ürünü olduğu görüşündedirler.²³² Projeksiyon yapılan zaman dilimi uzadıkça, değişkenler arasındaki ilişkilerin sabit kalma olasılığı azaldığından, orta ve uzun dönemli projeksiyonlar için, kalitatif yöntemlerin uygulanması daha yararlı olabilir.²³³

²³¹Keiser, s.146.

²³²Pauline J. Sheldon ve Turgut Var, "Tourism Forecasting: A Review of Empirical Research", **Journal of Forecasting**, Vol. 4, 1985, s.183-195.

²³³Uysal ve Crompton, **Journal of Travel Research**, Spring 1985,14-22.

3. TAHMİN YÖNTEMLERİNİN SEÇİMİ

Tahminlerin gerçekleştirilmesi, sezgiden yola çıkan basit yöntemlerin yanı sıra, ekonometrik modellerin tercih edilmesini gerektiren karmaşık yöntemlerin kullanımını da gerektirebilir. Tahmin sürecinin etkin bir biçimde yerine getirilebilmesi için, tahminin neden gerekli olduğu, tahmini kimin kullanacağı, hangi spesifik gereksinimi karşılayacağı, hangi verilerin mevcut olduğu, mevcut verilerin gereksinilen tahmini üretmeye yeterli olup olmadığı, tahminin maliyeti, tahminden beklenen doğruluk düzeyi, tahminin karar alma sürecinde gereken zamanda gerçekleştirilme olasılığı, yapılan tahmini değerlendiren bir geribesleme sürecinin varlığı gibi konuların açıklıkla değerlendirilmesi gerekir.²³⁴

Kullanılacak tahmin modelinin seçimine etki eden iki ölçütten birisi maliyet faktörü, diğeri ise doğruluk faktörüdür. Model seçiminde değerlendirilmesi gereken giderler, geliştirme giderleri, sisteme ilişkin giderler ve yanlış tahmin yapma giderleridir. Programlama giderleri, tahmin parametrelerinin belirlenmesine ilişkin giderler, kullanıcıların eğitim giderleri ve eski tahmin işleminden bir yenisine geçişin yarattığı ilk olumsuz etkiler geliştirme giderlerini oluşturur. Tahmin sistemini izleme giderleri, bilgisayarın işleme süresi ya da elle hesaplama süresi ve tahmin sistemini sürdürmenin diğer giderleri, sisteme ilişkin giderleri oluşturur. Tahmini oluşturmak ve geliştirmek için gereken zaman süresi önemli bir ölçüttür. Hızlı tahmin işlemleri her zaman uzun işlemlere yeğlenmelidir. Tahmin hatalarının giderlerini değerlendirmek çok daha karmaşık bir işlemdir. Tahmin hatası ve model seçimi, modelin seçimine temel oluşturması gereken talep yapısının ayırıcı özelliğine (kalıbına) bağlıdır.

Farklı tahmin yöntemlerinin diğer sektörlerdeki çeşitli durumlara ilişkin başarısının, turizm sektörüne genellenebilmesi olanaklı değildir ve bu konuda ağırlama sektörüne ilişkin olarak yapılan çalışma sayısı çok sınırlıdır. ²³⁵ Ne var ki, sektörde

²³⁴Hanke ve Reitsch, s. 5.

²³⁵Witt ve Witt, s.3.

kullanımı açısından en önemli sayılan kantitatif tekniklerin değerlendirilmesine yönelik bir alan çalışmasında, örneğe dahil olan işletmelerin çoğu 'tahmin yöntemi' ni en önemli teknik olarak belirlemiştir. ²³⁶

Bütün işletmeler için kullanımı önerilen tek bir satış tahmin yönteminin varlığından bahsedilemez. İşletmeler kendi gereksinimlerine, tahmin etkinliklerini gerçekleştirecek personelin niteliğine ve bütçesel sınırlarına bağlı olarak uygun saydıkları bir yöntemi ya da farklı yöntemlerin bir karmasını kullanabilirler.²³⁷ Örneğin, kasino işletmelerindeki bütçeleme etkinliklerinde yararlanılan kantitatif teknikler çok çeşitlidir; fakat, bütçelerin yönlendirilmesinde, regresyon analizi, zaman serisi analizi gibi teknikler daha çok kullanılmaktadır.²³⁸

4. SATIŞ PLANLAMASI SÜRECİNDE YAPILAN TAHMİNLER

Bütçeleme süreci, satışların tahmin edilmesi ile başlamaktadır. Bütçeleme sürecinde kritik bir öneme sahip olmasına karşın, satışların doğru bir biçimde tahmin edilmesi güçtür. Bazen satış tahmini kavramı, satış bütçesinden farklı bir biçimde değerlendirilmektedir. Satışların tahmini, yaklaşık bir değerlendirme, bir öngörme etkinliği olarak her zaman satış bütçesiyle özdeş değildir. Tahminler genellikle, yönetsel planların düzeltilmesine yol açarak, nihai satış bütçesinin ilk satış tahmininden farklı olmasına neden olur. Satış tahminlerinin, satış bütçesi olarak değerlendirilebilmesi için, yönetim tarafından benimsenmesi gerekir.²³⁹

İşletmelerde satış tahminleri yapılırken; geçmiş dönemlerin

²³⁶Cathy H. C. Hsu, "Computer Skills Needed and Demonstrated by Hospitality Managers," *Hospitality and Tourism Educators*, Spring, Vol. 7, No.2, 1995, s.25-29.

²³⁷Rifat Üstün, *Yönetim Muhasebesi*, 1.Baskı, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul, 1985, s.92-93.

²³⁸E. Malcolm Greenlees, *Casino Accounting and Financial Management*, University of Nevada Press, Reno and Las Vegas, 1988, s.353.

²³⁹Horngren ve Foster, s.184.

satış düzeyi, satış eğilimleri (çeşitli tarihler için şimdiden yapılan tahminleri), genel ekonomik koşullar, politik ve hukuki durum, “devletin turizmi teşvik yolundaki genel politikası ve özel kararlar (özel turist kurları, otel işletmelerini subvansiyon kararları, ülke içindeki kişilere tatil kredilerinin verilmesi, yıllık ve haftalık tatil günlerinin uzatılması vb.)”²⁴⁰, planlanan reklâm ve promosyon etkinlikleri ve rakiplerin beklenen çalışmaları gözönünde bulundurulmalıdır.²⁴¹ Konaklama işletmesinin temel örgütsel hedeflerinden, bütçe hazırlama süreci açısından önem taşıyanlar, faaliyet bütçelerinin hazırlanmasında gerekli temeli oluşturur. Bu aşamada, konaklama işletmesinin satış gelirlerinin tahmin edilmesi gerekir. Konaklama işletmesindeki kâr merkezlerinin kendi departmanlarının satış gelirlerini tahmin edebilmeleri için, yöneticilerin ekonomik yapıya ilişkin bilgilerle birlikte, kendi departmanlarının geçmiş yıllardaki finansal performansını yansıtan bilgilerle de donatılması şarttır. Gelecek yılın beklenen enflasyon düzeyine ilişkin tahminler, işletmenin artan giderlerini fiyatlara yansıtabilme esnekliği, -yeni rakiplerin pazara girmesi, daha öncesi rakiplerin pazardan çekilmesi gibi- rekabet yapısına ilişkin olarak gerçekleşen değişiklikler, potansiyel müşterilerin konaklama işletmesinin sunduğu ürün ve servislere yönelik talebi, seyahat eden kesimin eğilimleri ya da turistik seyahat eğilimleri gibi bilgiler, departman yöneticilerinin satış gelirlerini tahmin edebilmesi açısından gereklidir. Ulusal düzeydeki ya da uluslararası düzeydeki politik istikrarsızlıkların konaklama işletmelerine yönelik yansımalarının da değerlendirilmesinde yarar vardır.²⁴²

Bir konaklama işletmesinin temel varlık nedeni, oda satışlarını gerçekleştirmektir. Bu nedenle, oda satışlarının kontrol edilmesi ve doluluk oranlarının tahmin edilmesi, büyük bir önem taşır. Konaklama işletmelerinde satış gelirlerinin tahmin edilebilmesi için, yukarıda

²⁴⁰Benligiray, s.56.

²⁴¹Harold Bierman, Thomas R. Dyckman ve Ronald W. Hilton, **Cost Accounting Concepts and Managerial Applications**, PWS-Kent Publishing Company, Boston, 1990, s.338; Peter Harris ve Peter Hazzard, **Managerial Accounting in the Hotel and Catering Industry**, Vol 2, Stanley Thornes (Publishers) Ltd., 1987, s.76.

²⁴²Schemidgall, s.360.

değınilen bütün faktörlerin olası etkisi değerlendirilerek, doluluk oranlarının tahmin edilmesi gerekir. Belirli bir günde konaklama işletmesinin doluluk oranı ve müşteri sayısı, işletmenin diğer bütün faaliyet alanlarını etkileyecek itici gücü oluşturur. Ayrıca, faaliyet departmanlarının çoğu tarafından geręekleřmesi beklenen ve yöneticilerin en çok kontrol edebileği giderler, konaklama işletmesinin doluluk oranıyla doğrudan ilişkilidir.²⁴³

Aşağıda, konaklama işletmelerinde kr planlaması ve kontrol sürecinde yapılan tahminleri içeren bir şekil sunulmuştur:

10. şekil : Gelir-Gider-Kr Sonuçları-Kontrol Süreci



Kaynak: C. Eddystone III Nebel, **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991, s.310.

A. Satış Planlarının Oluşturulması

Bir konaklama işletmesinde satış gelirlerinin bütçelenmesi sürecinde bazı varsayım ve tahminlerden yararlanılır. Örneğin; iş hacmi düzeyinin tahmin edilmesi, mevsimsel niteliği olan konaklama işletmeleri için özellikle önemli, fakat güç olan bir planlama çalışmasıdır.²⁴⁴ Bir satış planı olarak tanımlanabilecek bu süreçte, işletmenin faaliyet döneminin ne olacağı, bu sürede satışa sunulacak oda ve yatak sayısının ne olacağı, hangi dönemlerde farklı oda tipleri için nasıl bir fiyatlama stratejisinin izleneceği, bu varsayımlar doğrultusunda, satış gelirlerinin ne olabileceği yönündeki soruların yanıtlanması gerekmektedir. Örneğin; bir tatil yöresi konaklama işletmesinin hesap yılı, kapalı dönem, yarı sezon (ya da sezon dışı dönem) ve esas sezon olmak üzere üç ayrı döneme ayrılabilir. Faaliyet

²⁴³C. Eddystone III Nebel, **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991, s.310; Kappa, Nitschke ve Schappert, s. 116.

²⁴⁴Ferguson ve Selling, **The Cornell H.R.A. Quarterly**, August 1988, s.35-39.

dönemlerine göre, bir konaklama işletmesinin satışa elverişli oda sayısını ve satışlarını sınırlayan, örneğin; bedava verilecek oda sayısı gibi bazı faktörlerin bilinmesi gerekir. Fiyatlandırma stratejisi belirlenirken, münferit müşteriler ile grup müşterileri ayrı ayrı değerlendirilir; farklı kalitedeki odaların ve tek kişilik, çift kişilik ve ilave yataklı odaların sayısal analizi yapılarak, gerekli fiyat farklılaştırılması gerçekleştirilir. Fiyatlandırma sürecinde, satışın hangi esasa göre yapılacağına da karar verilir. Yalnızca oda satışı yapılabileceği gibi, 'oda artı kahvaltı', 'yarım pansiyon' 'oda+kahvaltı+öğle' ya da akşam yemeği' ya da tam pansiyon gibi düzenlemeler de yapılabilir.²⁴⁵

Satış planlarının talep tahminlerine ve gelir planlarına dayandırılarak, alternatif satış planlarının satış gelirlerinin maksimizasyonu açısından değerlendirilmesi yaklaşımı; grup müşterilerinin ve münferit müşterilerin ideal bir bileşimini oluşturarak, ortalama oda fiyatlarının ve dolayısıyla satış gelirlerinin maksimizasyonunu amaçlar.²⁴⁶

Konaklama işletmeleri açısından bir diğer önemli konu da, satışların çoğunlukla yabancı para cinsinden yapılıyor olması nedeniyle döviz kurlarının bütçe döneminde nasıl gelişeceğini tahmin edilmesi gereğidir.²⁴⁷

B. Doluluk Oranının Tahmin Edilmesi

Bir konaklama işletmesi için yıllık faaliyet bütçesi, bütün gelir ve gider kalemlerini içeren bir kâr planıdır. Yıllık bütçeler, genellikle aylık planlar olarak hazırlanır ve bu aylık planlar yönetimin gerçekleşen sonuçları karşılaştırabilecekleri standartları sağlar.²⁴⁸

Satış gelir ve gider bütçeleri hazırlanırken, geleceğe ilişkin pek

²⁴⁵Hasan Kaval, **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, s.241-243.

²⁴⁶Kate D. Dunn ve David E. Brooks, "Profit Analysis: Beyond Yield Management," **The Cornell H.R.A Quarterly**, November 1990, s. 80-90.

²⁴⁷Kaval, s. 241-243.

²⁴⁸Steadman ve Kasavana, s.215.

çok kestirimde bulunmak gereği kaçınılmazdır. Tahminler yapılırken, bütün bilinen olgular değerlendirilmelidir. Örneğin; bu amaçla, öncelikle seyahat acentalarıyla yapılan kontenjan anlaşmaları gözden geçirilir. Dış turizme yönelik hizmet veren konaklama işletmelerinde, satışlar bir yıl öncesinden yapılarak, seyahat acentalarına kontenjanlar ayrılır. Bütçenin hazırlandığı dönemde, grup müşterilerine ilişkin bütün kontenjan anlaşmaları tamamlanmamış olsa bile, beklentilerle birlikte değerlendirilerek 'grup müşterileri' düzeyinde oda satış tahminleri gerçekleştirilir. Söz konusu tahminlerden yola çıkılarak, münferit müşterilere yönelik oda satış tahminleri yapılır.²⁴⁹

Tahmin yapılabilmesi için, geçmişe ait anlamlı bir temel oluşturabilecek hiçbir veri bulunmadığında, "mümkün olan maksimum satış gelirlerinin" tahmin edilmesi en iyi başlangıç noktasını oluşturur. Bir otel, ulaşılabilecek maksimum satış gelirlerinin hesaplanmasında, mevcut yatak sayısından ve müşteri başına ortalama yatak fiyatından yararlanabilir. Bir başka deyişle, bu durumda, satış gelirleri satılan oda sayısına göre değil, geceleme sayısına ya da satılan yatak başına göre bütçelenmektedir. Bir odada tek bir müşteri konaklayabileceği gibi iki kişi de konaklayabilir ya da ilave yatak talep edilebilir. Bu nedenle, doluluk oranlarıyla birlikte geceleme sayılarının da belirlenmesi gerekir.²⁵⁰

Doluluk oranlarının tahmin edilmesi süreci, satış ve pazarlama departmanının gelecek yıla ilişkin doluluk tahminlerini hazırlamasıyla başlar. Doluluk tahminleri, genellikle, konaklama işletmesinin genel müdürüyle yakın ilişki içinde çalışan önbüro yöneticisi tarafından gerçekleştirilir. Pazarlama departmanı tarafından gerçekleştirilen reklâm ve promosyon düzenlemelerinin oda satışları üzerindeki olası etkilerine ilişkin beklentileri yansıtan bilgiler ve geçmiş yılların doluluk oranlarına ilişkin bilgiler oda doluluk oranlarının tahmin edilmesinde kullanılır.²⁵¹

²⁴⁹Kaval, s 243.

²⁵⁰Kaval, s.243.

²⁵¹Margaret M. Kappa, Aleta Nitschke ve Patricia B. Schappert, **Managing Housekeeping Operations**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1990, 116.

a. Doluluk Oranlarının Tahmin Edilmesinde Geçmiş Yıl Verilerinden Yararlanılması

Konaklama işletmelerinde gerçekleştirilen tahminlerin çoğu, geçmiş yıllarda gerçekleştirilen performans düzeyine dayanmaktadır. Bu tahminler çoğunlukla, ekonomik faktörlerdeki değişiklikler, sektörün toplam satılabilir oda sayısı ve rekabet yapısına ilişkin özellikler gibi faktörleri gerektiği biçimde dikkate almaksızın, işletmenin gelecek yıllardaki performansının geçmiş yıllardaki performans düzeyini aşacağı varsayımına dayanmaktadır. Bu yöntem benimsenerek gerçekleştirilen bir tahmin, geçmiş yılın doluluk oranı ile hedeflenen büyüme oranını ilişkilendirmektedir. Örneğin; mevcut doluluk oranı %70 olan bir konaklama işletmesinin doluluğunu %5 düzeyinde arttırması hedeflenirse, yeni doluluk oranının ($\%70 \cdot 1.05 = \%73.5$) %73.5 düzeyinde gerçekleşeceği tahmin edilir.²⁵²

i. Oda Doluluk Oranlarının Tahmin Edilmesinde Zaman Serisi Analizinin Kullanımı²⁵³

Zaman serileri, normal olarak eşit süreli zaman aralıklarında, belirli bir etkinliğin ölçümünü temsil eden sayısal değerleri içerir. Trend, devresel, mevsimsel ve düzensiz bileşen hareketlerinin incelenmesi sonucunda, oda doluluk oranının tahmin edilmesi açısından gerekli temel oluşur.

izleyen sayfada, bir konaklama işletmesinin, 1976 yılı ocak ayından 1981 yılı haziran ayına değin gerçekleşen doluluk oranlarını içeren bir tablo sunulmuştur:

²⁵²Peter C. Yesawich, "A Market-Based Approach to Forecasting," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, November 1984, s.47-53.

²⁵³Bu kısmın oluşturulmasında, aşağıda belirtilen makale esas alınmıştır:

Schemidgall, s. 133-143'den John D. Lesure, "Rooms Occupancy and Food Covers by Analyzing".

4. Tablo: Oda Doluluk Oranlarına İlişkin Zaman Serisi Verileri

	1976	1977	1978	1979	1980	1976-1980	1981
Ocak	8075	8402	8555	8249	7889	41170	7344
Şubat	8003	8240	8870	8732	8368	42213	8220
Mart	8555	9068	9166	9428	9024	45241	9101
Nisan	8226	8469	9039	8987	8490	43211	8300
Mayıs	8097	8424	8697	8468	8086	41777	8479
Haz.	8543	8965	9082	8670	8406	43666	8681
Tem.	8249	8664	8642	7933	7824	41312	
Ağus.	8097	8500	8664	8359	8031	41651	
Eylül	7392	7688	7931	7793	7476	37780	
Ekim	7889	8282	8271	8424	8108	40974	
Kasım	6336	6970	7054	6801	6716	33877	
Aralık	5849	6023	6034	5663	5412	28981	
TOP.	93311	97695	100005	97507	93830	482348	50125
ORT.	7776	8141	8334	8126	7819	8039	8354

Yukarıdaki tablodaki zaman serisi verileri analiz edildiğinde, azalan bir trendin varlığı belirlenebilir. Ne var ki, aylık dalgalanmaların büyüklüğü, trendin tanımlanmasını güçleştirmektedir; bu nedenle, trendin yönünü belirleyebilmek üzere, 'hareketli ortalamalar' tekniğinden yararlanılabilir. Konaklama işletmelerinin iş hareketlerine en çok uyduğu düşünülen on iki aylık devre benimsenmektedir:

$$(X_1+X_2...X_{12}) / 12$$

$$(X_2+X_3...X_{13}) / 12$$

$$(X_3+X_4...X_{14}) / 12$$

5. Tablo: On iki Aylık Hareketli Ortalamalar

	1976	1977	1978	1979	1980	1981
Ocak		7803	8154	8308	8096	7774
Şubat		7823	8207	8297	8065	7761
Mart		7866	8215	8319	8032	7768
Nisan		7886	8262	8314	7990	7752
Mayıs		7913	8285	8295	7958	7785
Haz.		7948	8295	8261	7936	7808
Tem.		7983	8293	8202	7927	
Ağus.		8017	8307	8176	7900	
Eylül		8041	8327	8165	7874	
Ekim		8074	8326	8178	7847	
Kasım		8127	8333	8157	7840	
Aralık	7776	8141	8334	8126	7819	

Hareketli ortalamalar yöntemine göre, on iki aylık dönem baz alınarak düzenlenen yukarıdaki tablo analiz edildiğinde, trendin ocak 1976'dan itibaren genel olarak bir azalma kaydettiği belirlenebilir.

Her yılın oda doluluk oranları aylık olarak incelendiğinde ise mevsimsel dalgalanmalar görülebilir. Örneğin; 1976 yılının aylık dolu odaların ortalaması 7776 iken, aralık ayında dolu oda sayısı 5849'a kadar inmiş; mart ayında 8555'e kadar yükselmiştir. Mevsimsel endeks, bir ay içinde gecelenen oda sayısı ile yılın aylık doluluk düzeyleri arasındaki ilişkiyi karşılaştırır. Endeksin hesaplanmasında farklı yöntemler kullanılabilir. Bu yöntemlerden birisi aşağıda gösterilmiştir:

1. Her aya ilişkin dolu oda sayısı, yılın aritmetik ortalamasına bölünerek bulunan oran, mevsimsel endeks tablosuna yerleştirilir.

2. Her aya ilişkin aritmetik ortalamasının bulunması için, ilgili ayın farklı yıllara denk düşen oranları toplanarak beşe bölünür.

3. Oranların toplandığında 12'ye eşit olması için, küçük düzeltmeler yapılır.

Aylık oranlar, yıllık ortalamalar tahmin edildiğinde, ilgili aylara ilişkin dolu oda sayısını ölçebilmemizi sağlar. Ayrıca, bu oranlardan

yararlanarak, aylık doluluk düzeyinde, dış etkilerden kaynaklanan, devresel ve düzensiz hareketlere ilişkin etkiler belirlenebilir. Bu oranların kullanılması, verilerin mevsimsel etkilerden arındırılmasını sağlayarak, ilk zaman serisi verilerinin mevsimsel etki açısından düzeltilmesini sağlar.

Örneğin: Ocak 1976 = 8075 / 1024 = 7886

Aşağıda, mevsimsel endeksin hesaplandığı bir tablo ile mevsimsel etki açısından düzeltilmiş zaman serisi verilerini içeren bir tabloya yer verilmiştir.

6. Tablo: Mevsimsel Endeks

Aylık Verilerin Yıllık Ortalamaya Bölünmesi

	1976	1977	1978	1979	1980	Aylık Ortalama
Ocak	1.038	1.032	1.027	1.015	1.009	1.024
Şubat	1.029	1.012	1.064	1.075	1.070	1.050
Mart	1.100	1.114	1.100	1.160	1.154	1.126
Nisan	1.058	1.040	1.085	1.106	1.086	1.075
Mayıs	1.041	1.035	1.044	1.042	1.034	1.039
Haz.	1.099	1.101	1.090	1.067	1.075	1.086
Tem.	1.061	1.064	1.037	0.976	1.001	1.028
Ağus.	1.041	1.044	1.040	1.029	1.027	1.036
Eylül	0.951	0.944	0.952	0.959	0.956	0.952
Ekim	1.015	1.017	0.992	1.037	1.037	1.020
Kasım	0.815	0.856	0.846	0.837	0.859	0.843
Aralık	0.752	0.740	0.724	0.697	0.692	0.721

7. Tablo: Mevsimsel Etki Açısından Düzeltilmiş Veriler

Aylık Olarak Düzeltmiş Veriler / Mevsimsel Endeks (Aylık Ortalamalar)

	1976	1977	1978	1979	1980	1981
Ocak	7886	8205	8354	8056	7704	7172
Şubat	7622	7848	8448	8316	7970	7829
Mart	7598	8053	8140	8373	8014	8083
Nisan	7652	7878	8408	8360	7898	7721
Mayıs	7793	8108	8371	8150	7782	8161
Haz.	7866	8255	8363	7983	7740	7994
Tem.	8024	8428	8407	7717	7611	
Ağus.	7816	8205	8363	8069	7752	
Eylül	7765	8076	8331	8186	7853	
Ekim	7734	8120	8109	8259	7949	
Kasım	7516	8268	8368	8068	7976	
Aralık	8112	8354	8369	7854	7506	

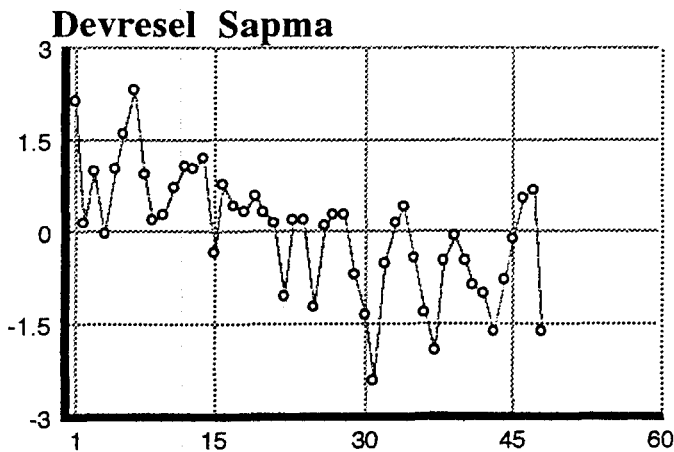
Yukarıdaki tablonun içerdiği veriler değerlendirildiğinde, oda talebindeki değişimleri trend ve mevsimsel bileşen dışında etkileyen bir diğer faktörün varlığı belirlenebilir. Gerçek veriler mevsimsel hareketlerin etkisinden arındırıldıktan sonra, trendin (hareketli ortalamalar doğrusu) etkisi de kaldırılırsa, geriye yalnızca düzensiz artış ve azalışların etkisi kalır:

8. Tablo: Düzensiz ya da Devresel Hareketler Endeksinin Hesaplanması

	1976	1977	1978	1979	1980	Ortalama
Ocak		1.052	1.025	0.970	0.952	0.999
Şubat		1.003	1.029	1.002	0.988	1.006
Mart		1.024	0.991	1.006	0.998	1.005
Nisan		0.999	1.018	1.006	0.988	1.003
Mayıs		1.025	1.010	0.983	0.978	0.999
Haz.		1.039	1.008	0.966	0.975	0.997
Tem.		1.056	1.014	0.941	0.960	0.993
Ağus.		1.023	1.007	0.987	0.981	1.000
Eylül		1.004	1.003	1.003	0.997	1.001
Ekim		1.006	0.974	1.010	1.013	1.001
Kasım		1.017	1.004	0.989	1.016	1.007
Aralık	1.043	1.026	1.004	0.967	0.960	0.989

Düzensiz artış ve azalış hareketlerinde belirlenebilir artış ya da azalışlar olup olmadığının saptanabilmesi için, devresel endeks standartlaştırıldıktan sonra, sıfırın altındaki ya da üzerindeki sapmanın serpilme diyagramı çizilir:

11. Şekil : Mevsimsel Etkiden Arındırılmış Rakamların Trend Bileşenine Bölünmesiyle Elde Edilen Devresel Sapmalar



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, sadece üç ay söz konusu olduğunda, önemli sayılabilecek bir sapma düzeyi belirlenebilir. Bu koşullarda, özet olarak aşağıdaki sonuçlar çıkarılabilir:

1. Uzun dönemli trend ve düzenli mevsimsel dalgalanmalar dışında, düzensiz ve devresel sapmanın varlığı söz konusudur.

2. Yukarıdaki şekilde gösterilen endeksin eğiliminin yukarı doğru olmasından başka, daha geniş bir zaman serisinin incelenmesi dışında, onun ölçülebilmesine yönelik hiçbir temel bulunmamaktadır.

3. Düzensiz sapmaya yönelik değerlendirmeler yapılırken, aylık oranların ortalamasından yararlanıldığında, en çok %5 düzeyinde bir dalgalanma düzeyi beklenebilirse de, sapmanın +/- %2.5 düzeyinden daha yüksek olma olasılığı 2/3'ten daha düşüktür.

Bu noktada, aşağıdaki formüle bağlı olarak, 1981 yılının ocak ayından haziran ayına değin gecelenen oda sayısı tahmin edilebilir:

$$\text{Tahmin} = T (\text{Trend}) * S (\text{Mevsimsel Endeks}) * C (\text{Konjonktürel ya da Düzensiz Endeks})$$

1981 yılı Ocak ayının trend değeri, on iki aylık hareketli ortalama değerlerinden en yakın değer olan (7819), 1980 yılı aralık ayına ilişkin değerdir. Ocak ayına ilişkin mevsimsel endeks 1.024, konjonktürel endeks ise 0.999'dur. Aşağıda altı aylık hesaplamalar sunulmuştur:

9. Tablo : Gecelenen Oda Sayısının Tahmini

Ay	Mevsimsel Konjonktürel			Yüzde %	
	Trend * Endeks	* Endeks	= Tahmin	Gerçek	Sapma
Ocak	7819	1.024	0.999 7999	7344	8.9
Şubat	7774	1.050	1.006 8212	8220	(0.1)
Mart	7761	1.126	1.005 8783	9101	(3.5)
Nisan	7768	1.075	1.003 8376	8300	0.9
Mayıs	7752	1.039	0.999 8046	8479	(5.1)
Haziran	7785	1.086	0.997 <u>8249</u>	<u>8681</u>	<u>(2.9)</u>
6 Ayın Toplamı			49845	50125	(0.6)

ii Münferit Müşterilere Ait Oda Doluluk Oranının
Tahmin Edilmesi ve Ortalama Oda Fiyatı ile İlişkisi

Bir konaklama işletmesi faaliyetlerini iki ayrı temel i kategorisinde analiz edebilir: münferit müşteriler ve kongre müşterileri. Münferit müşteriler üst başlığı altında incelenen kategoriye kendi içinde altı ayrı alt sınıf temelinde incelemek mümkündür:

10. Tablo: Münferit Müşteri Kategorileri ve Oda Fiyatları (19XX)

Kategori	Ortalama Oda Fiyatı
1. İndirimsiz Fiyat	\$150.00
2. İ Amaçlı Seyahat Edenler	130.00
3. Şirket Fiyatı	99.00
4. Toptan Fiyat	73.00
5. Paket Planı	87.00
6. İskontolar	109.00

Münferit müşterileri içeren bu alt sınıfların, bir bütün olarak münferit müşteriler kategorisindeki yüzdesinde gerçekleşen değişmeler, otelin ortalama oda fiyatı üzerinde önemli bir etkiye sahiptir.

Otel yönetimi, münferit müşterilerinden kaynaklanacak doluluk oranını tahmin edebilmek için, bazı bilgilere ya da değerlendirmelere bavurmalıdır:

- Geçmiş yıllarda münferit müşteriler tarafından yapılan rezervasyonların izlediği trend.
- Yerel ekonomik duruma ilişkin gelişmeler.
- Rakip konaklama işletmelerine ilişkin bilgiler.
- Gerçekleştirilen pazarlama etkinliklerinin olası etkileri.
- Kongre rezervasyonlarının münferit müşterilerin oda talebi üzerindeki etkisi.

Otelin pazarlama departmanı, otelin münferit müşterilerinin talep bileşimini etkileyebilecek tüm değişkenlerle birlikte, geleceğe ilişkin diğer bazı kestirimlerini kullanarak, alt kategorilerin her birinin büyüklüğünü tahmin edebilmelidir. Her kategorideki müşteri yüzdesinde gerçekleşen değişiklik, otelin ortalama oda fiyatını önemli düzeyde etkileyecektir. Söz konusu bileşimdeki değişikliğe bağlı olarak, otelin doluluk oranı ve ortalama oda fiyatı bir günden diğerine, bir mevsimden diğerine önemli ölçüde değişme gösterecektir. Bu koşullar, otellerin çoğunda, gelecek yılın her günü için, gerek doluluk oranının gerekse ortalama oda fiyatının tahmin edilmesini gerektirmektedir. Bu tahmin sürecinde, geçmiş yıllara ilişkin eğilimleri yansıtan bilgilerin ve geleceğe ilişkin diğer kestirimlerin önemi büyüktür. ²⁵⁴

Yukarıdaki tablodan yola çıkılarak, bir otelin müşterilerinin %50'si \$150 öderken diğer %50'sinin \$100 ödediği varsayıldığında, otelin münferit müşterilerinin bu bileşimi için, ortalama oda fiyatı \$125 ($\$150 \times 0.5 + \100×0.5) düzeyinde gerçekleşir. Münferit müşteri karması değiştiğinde, örneğin müşterilerin yalnızca %20'sinin \$150 ödediğini, kalan %80'ninin ise \$100 ödediği varsayıldığında, ortalama oda fiyatı \$110 ($\$150 \times 0.2 + \100×0.8) düzeyine düşecektir. Bu değişim, ortalama oda fiyatının %12'si düzeyinde bir düşüşe neden olmaktadır. Bir diğer deyişle, bu durum, otelin, oda satış gelirlerinin ilk durumunu koruyabilmek için, münferit müşterilerden kaynaklanan doluluk oranını %15 düzeyinde arttırmasını gerektirir. Bu koşullarda her otel, en yüksek ortalama oda fiyatını, dolayısıyla en yüksek oda satış gelirlerini elde edebilmek için, kendisi için en iyi olan fiyatlandırma stratejisini oluşturabilmeyi amaçlamalıdır.

iii. Kongre Müşterilerine Ait Oda Doluluk Oranının Tahmin Edilmesi

Bir önceki alt başlık kapsamında yer verilen örnek otel işletmesinin iş karmasının ikinci bileşenini, kongre müşterileri

²⁵⁴C. Eddystone III Nebel, **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991, s.312-313.

oluşturmaktadır; bu nedenle, yapılması gereken ikinci tahmin kongre talebine ilişkindir. Eğer kongre müşterileri, bütün iş toplantılarını ve seminerleri içeriyorsa, bu grupların kesin olarak gerçekleştirdikleri rezervasyon kayıtları ve kesin olmamakla birlikte rezervasyon yapacaklarını belirten grupların kayıtları, tarihleri ve grup fiyatlarını da kapsamak üzere, dikkatli bir biçimde tutulur.

Kongre müşterilerine ait oda doluluk oranının tahmin edilmesi süreci, yukarıda değinilen örnek işletmesi açısından şöyle analiz edilebilir: İçinde bulunulan eylül ayında, otelin gelecek yıl için 28,000 odasının kesin olarak rezervasyonu gerçekleşmiş, 14,000 gece/odasının rezervasyonunun ise daha ileri tarihlerde gerçekleşebileceği ortaya çıkmıştır. Otelin geçmiş üç yılda, kongre müşterilerine yönelik oda satışları ise sırasıyla 58,200, 65,800 ve 58,500 oda/gece olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu geçmiş yıl verileri ve kongre müşterileri pazarının mevcut koşulları değerlendirildiğinde, gelecek yıl bu otel için, 60,000 oda/gece satışının makûl bir hedef olabileceği sonucuna varılabilir. Bu varsayımına göre, otelin eylül ayında kesin olarak gerçekleştirdiği rezervasyonlar, gelecek yıla ilişkin bir hedef olarak belirlediği rezervasyonların %46.7'sini oluşturmaktadır. Gerçekleşmesine kesin olarak bakılmayan rezervasyonların gerçekleşmesi durumunda bile, hedefin yalnızca %70'ine ulaşılabilecektir. Bu durumda, eylül ayından sonra, kalan on beş ay içinde hedefe ulaşılabilmesi için, 18,000 odanın daha satılması gerekmektedir. Bu noktada, kesin olmayan rezervasyonların kesin rezervasyonlara dönüşme olasılığının, geçmiş deneyimlere bağlı olarak araştırılması gerekir. Kongre müşterilerinden kaynaklanan talebin de, aynı münferit müşteri talebi için söz konusu olduğu gibi, yılın her günü için ayrı ayrı tahmin edilmesi gerekir. Ardından her kongre düzenlenmesine ilişkin oda fiyatı belirlenerek, kongre müşterilerinden elde edilecek satış gelirleri tahmin edilir. ²⁵⁵

²⁵⁵A.g.e, s.314.

vi. Çift Yataklı Odaların Doluluk Oranının Tahmin Edilmesi

Konaklama işletmesinin satış gelirlerinin tahmin edilmesi sürecinde, işletmede konaklayan müşterilerin sayısının daha gerçekçi bir biçimde belirlenebilmesi için, çift yataklı odaların doluluk oranlarının da ayrıca tahmin edilmesi gerekir. Bir konaklama işletmesinde, satış gelirlerinin tahmin edilmesi sürecini genel müdür, malî işler müdürü, satış ve pazarlama departmanı yöneticisi ve rezervasyon yöneticisinden oluşan bir ekip yürütebilir.²⁵⁶

Çift kişilik odaların doluluk oranı aşağıdaki gibi hesaplanabilir:²⁵⁷

Faaliyet dönemi süresince konaklayan			
toplam müşteri sayısı			30,000
Satılan (konaklanan) oda sayısı	(-)	<u>20,000</u>	
Konaklanan çift kişilik oda sayısı	(=)	<u>10,000</u>	

Satılan Odalar İçinde Çift

$$\begin{aligned} \text{Kişilik Olanların Oranı} &= \text{Konaklanan Çift Kişilik Oda Sayısı/Konaklanan Oda Sayısı} \\ 10,000 / 20,000 &= \%50 \end{aligned}$$

b. Doluluk Oranlarının Tahmin Edilmesinde Pazar Analizi Temelli Yaklaşım

Konaklama işletmelerinin doluluk oranlarının tahmin edilmesinde kullanılan pazar analizi temelli yaklaşım, pazar koşullarının kapsamlı biçimde değerlendirilmesini gerektirir. Bu yöntemin kullanılabilmesi için, her bir pazar bölümünden kaynaklanan müşteriler tarafından konaklanan odaların doğru bir profilini içerebilecek kadar kapsamlı bir müşteri kayıt sisteminin bulunması ve tahmin yapılan dönemde konaklama işletmesinin performansını etkileyecek bütün pazar güçlerinin doğru ve yeterli bir biçimde anlaşılması gerekir. Pazar analizi temelli tahmin yöntemi, izleyen altı alt başlık altında incelenen, bir süreç olarak uygulanmaktadır.²⁵⁸

²⁵⁶A.g.e, s.314.

²⁵⁷Coltman, s.165.

i. Pazar Talebinin Belirlenmesi

Pazar talebinin belirlenmesi aşamasında, ilgili konaklama işletmesi ve rakip işletmeler açısından potansiyel iş hacminin büyüklüğü değerlendirilir:

11. Tablo: Rakip Gruplara İlişkin Tanımlayıcı Veriler

Sizin İşletmeniz	Rakip A	Rakip B	Rakip C	Rakip Grup Toplamı	
İşletmenin büyüklüğü	275	250	300	230	1,055
Konaklanan oda sayısı	67,753	55,760	65,520	59,232	248,265
Doluluk oranı	67.5%	61.1%	59.8%	70.5%	64.4%

Rekabet yapısı pazar bölümleri açısından değerlendirilirken, analizin pazar bölümleri düzeyinde derinleştirilmesi işlevseldir:

12. Tablo: Pazar Bölümü Düzeyinde Talep Analizi

Pazar Bölümü	Geçmiş on iki ay süresince konaklanan odalar									
	Sizin İşletmeniz		Rakip A		Rakip B		Rakip C		Toplam	
	Oda #	%	Oda #	%	Oda#	%	Oda #	%	Oda #	%
Bireysel	21,681	32	25,092	45	23,587	36	20,129	34	90,499	37
İş Amaçlı										
Grup	16,938	25	10,037	18	19,656	30	8,885	15	55,516	22
İş Amaçlı										
Bireysel	21,004	31	20,631	37	10,483	16	20,731	35	72,849	29
Grup	<u>8.130</u>	<u>12</u>	-	-	<u>11.794</u>	<u>18</u>	<u>9.477</u>	<u>16</u>	<u>29.404</u>	<u>12</u>
Toplam	67,753	100	55,760	100	65,520	100	59,232	100	248,265	100

ii. Pazara Giriş Analizi

ikinci aşamada, bir önceki alt başlık kapsamında gerçekleştirilen pazar analizinden yararlanılarak, rekabet edilen işletme grubunun pazar payı ve ilgili konaklama işletmesinin her

bir pazar bölümünden aldığı pay belirlenir. Ayrıca, rekabet eden grubun bir bütün olarak her bir pazar bölümünden aldığı payın ortalaması ile ilgili işletmenin pazar payları karşılaştırılarak, işletmenin pazar payı açısından uygun sayılan paydan sapma durumu analiz edilir:

13. Tablo: Pazara Giriş Analizi

Pazar Bölümü	Rekabet Eden		Sizin İşletmeniz		Pazar	Uygun
	Grup Toplamı		Toplamı		Payı	Paydan
	Oda #	%	Oda #	%	%	Sapma
Bireysel	90,499	37	21,681	32	23.9	(5)
İş Amaçlı						
Grup	55,516	22	16,939	25	30.5	3
İş Amaçlı						
Bireysel	72,849	29	21,004	31	28.8	2
Grup	<u>29,401</u>	<u>12</u>	<u>8,130</u>	<u>12</u>	27.6	-
Toplam	248,265	100	67,753	100	27.2 (ortalama)	

14. Tablo: Pazar Payı Analizi

Beklenen Pazar Payı = İşletme Toplam Oda Sayısı / Rekabet Halindeki Grubun Toplam Oda Sayısı

Beklenen Pazar Payı = 275 / 1,055 = %26.0

Gerçek Pazar Payı = Sizin Konaklanan Oda Sayınız / Rekabet Hal. Grubun Top. Konak. Oda Sayısı

Gerçek Pazar Payı = 67,753 / 248,265 = % 27.2

Beklenen Pazar Payından Sapma = Gerçek - Beklenen = 27.2 - 26.0 = +1.2 %

iii. Pazar Bölümünün Büyüklüğünde Beklenen Değişikliklerin Analizi

Üçüncü aşamada, her pazar bölümünün büyüklüğünde beklenen (pozitif ya da negatif yönlü) değişme oranları belirlenmelidir. Bu doğrultuda, mevcut iş karması içinde bulunan pazar bölümleri büyüyen, durağan ve daralan başlıkları altında sınıflandırılabilir:

15. Tablo: Gelecek 12 Ay için Talep Tahmini

Pazar Payı	Beklenen	Gözlemler
<u>Büyüyen bölümler:</u>		
Bireysel	+ 3 %	Korunan ekonomik canlanma şehre
Ticari	(2,715 oda/gece)	yönelik turist trafiğini arttırmalı.
Grup	+ 2 %	Yerel yüksek teknoloji firmaları
Ticari	(1,110 oda/gece)	planladıkları yeni ürün tanıtımları için ek satış eğitim toplantılarını programlayacak.
<u>Durağan bölümler:</u>		
Grup	Değişiklik yok	Mevcut rezervasyon kalıpları, bu bölümden kaynaklanan talebin görece sabit kalacağını göstermektedir.
<u>Daralan bölümler:</u>		
Bireysel	- 2 %	Müşteriler tatil amaçlı seyahatleri için
	(-1.457 oda/gece)	harcama yapmaktan kaygı duymayı sürdürmektedirler; aynı zamanda, bu bölüm düzeyinde şiddetli bir rekabet beklenmektedir.
Net Değişiklik	+2,368 oda/gece	

iv. Rekabete Yönelik Etkinlikler

Durağan ya da büyüyen olarak olarak tanımladığınız pazar bölümlerinden kaynaklanacak müşteri potansiyelinin belirli bir konaklama işletmesine yöneltilebilmesi, büyük ölçüde, rakip işletmelerin pazarlama stratejilerine bağlıdır. Rakip işletmelerin gösterdiği performansın üzerine çıkılabilmesi, onların pazar bölümlerine yönelik pazarlama etkinliklerinin öngörülerek, müşteriye daha yüksek düzeyde bir değer sunabilecek ürün, fiyat ve promosyon bileşiminin sunulabilmesine bağlıdır.

v. Pazarlama Önceliklerine Yönelik Performans Hedefleri

Bu aşamada, rakip konaklama işletmelerinin pazarlama etkinlikleri gözden geçirilerek, ilgili konaklama işletmesinin bu etkinliklerinin hangilerini daha iyi gerçekleştirebileceği analiz edilir. Her bir pazar bölümü için ayrı ayrı yapılan değerlendirmeler sonucunda, her bir bölüm için ayrı bir spesifik performans hedefi belirlenir.

16. Tablo: Pazar Bölümlerine Yönelik Performans Hedefleri

Pazar Bölümü	Hedefler	Konaklanan Oda Sayısında Beklenen Değişiklik
Öncelik Verilmesi Gereken Pazar Bölümleri:		
Bireysel	•Uygun paydan %3'ü yeniden elde et.	+2,715
Ticarî	•Artan talebin %20'sini elde et.	+ 543
Grup	•Uygun paydan pozitif varyansı koru.	-
Ticarî	•Artan talebin %30'unu elde et.	
Mevcutun Korunması Gereken Pazar Bölümleri:		
Grup	•Uygun payı koru.	-
Bireysel	•Beklenen kaybı genel kaybın %20'si düzeyinde sınırla.	- 364
Net Fark		+3,227

vi. Doluluk Oranları ve Pazar Bölümlerine İlişkin Tahminler

Son aşamada, performans hedefleri gecelenen oda sayısı türünden ifade edilmelidir. Amaçlar, her bir pazar bölümü için beklenen büyüme ya da küçülme oranlarını içermelidir:

17. Tablo: Tahmin

Pazar	Mevcut İş		Planlanan		
	Karması		Beklenen	İş Karması	
Bölümü	Oda #	%	Değişiklik	Oda #	%
Bireysel	21,681	32	+3,258	24,939	35
Ticari					
Grup	16,938	25	+ 333	17,271	24
Ticari					
Bireysel	21,004	31	- 364	20,640	29
Grup	<u>8.130</u>	<u>12</u>	<u>Değişiklik yok</u>	<u>8.130</u>	<u>12</u>
Toplam	67,753	100	+3,227	70,980	100

Not: Bu tahmin geçmiş yıl doluluk oranından (%66.8) %5 düzeyinde bir artışı temsil etmektedir.

c. Döviz Kurlarındaki Değişimin Tahmin Edilmesi

Ülkemizde, son yıllarda oda fiyatları ve pansiyon fiyatlarının yabancı para cinsinden belirlenmesi, oda satış gelirleri tahmin edilirken, döviz kurlarının da tahmin edilmesini gerektirmiştir.²⁵⁹ Döviz kurlarındaki değişimin tahmin edilmesi, ödemeler dengesindeki hesapların tahmin edilmesini, faiz ve enflasyon oranı beklentisinin değerlendirilmesini gerektirir.²⁶⁰ Nisbî fiyat düzeyi ve enflasyon oranı, görece ekonomik büyüme oranları, nisbî faiz oranları, OPEC ülkeleri gibi büyük ülkelerdeki uluslararası yatırımcıların yatırım ya da portföy tercihleri, merkez bankaları tarafından gerçekleştirilen müdahaleler ve spekülasyon döviz alımları, döviz kuru hareketlerini etkileyen faktörler arasında yer alır. Döviz kurlarındaki değişimin tahmininde, lineer denklem modelleri kullanılmakla birlikte, değişimi etkileyen faktörlerin birbirlerinden bağımsız olmayışı, etkilerini farklı ve değişen zaman aralıklarında ortaya koyması ve spekülasyon alımları ve merkez bankası müdahaleleri gibi

²⁵⁹Hasan Kaval, **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, s.244.

²⁶⁰Saniye Gümüşeli, **Döviz Kuru ve Faiz Oranı Risklerinden Korunma Teknikleri**, Türkiye Bankalar Birliği, Ankara, 1994, s. 83.

faktörlerin varlığı, mükemmel sonuçlar elde edilmesini önlemektedir. Döviz kuru hareketlerini etkileyen faktörler yerine, pazarın bu etkilere yönelik tepkilerini inceleyen yaklaşımların ise daha tatminkâr tahminlerin üretilmesini sağladığı görülmektedir. Tahmin etkinliklerin yürüten bazı kişiler ise, dövizlere yönelik arz ve talep üzerinde en çok etki gücüne sahip olan kişilerin ya da OPEC ülkelerinin portföyünü yönetmekle sorumlu finansal otoritelerin tutumlarını analiz etmeyi tercih etmektedirler.²⁶¹

C. Satılan Kuver Sayısının ve Ortalama Kuver Fiyatının Tahmin Edilmesi

Bir restoran işletmesi, servis verebilme kapasitesi ve ortalama kuver fiyatıyla birlikte masa devir hızını da değerlendirerek, maksimum satış gelirlerini hesaplayabilir. Her iki durumda da hesaplanan maksimum satış geliri düzeyi, beklirli bir düzeyde indirilerek düzeltilir. Bir otelin ulaştığı gerçek doluluk, gecelenen yatak sayısının gecelenebilir maksimum yatak sayısına oranı olarak tanımlanır.²⁶²

Oda doluluk oranlarından yararlanılarak servis edilecek kuver sayısının tahmin edilmesi mümkündür. İzleyen sayfada, bir konaklama işletmesinde servis edilen kuver sayısı ile otelde konaklayan müşteri sayısını ilişkilendiren bir tabloya yer verilmiştir:

²⁶¹Alfred Kenyon, **Currency Risk Management**, John Wiley & Sons, 1981, s. 31-33.

²⁶²Boardman, s.117.

18. Tablo: Otelde Konaklayan Müşteriler ve Servis Edilen Kuver Sayısı

Ocak	4.060	5,200
Şubat	4,100	5,360
Mart	4,200	5,720
Nisan	4,250	5,430
Mayıs	4,200	5,680
Haziran	4,150	5,520
Temmuz	4,300	5,800
Ağustos	4,350	5,910
Eylül	4,400	6,020
Ekim	4,200	5,840
Kasım	4,080	5,510
Aralık	3,600	5,020

Kaynak: S. Raymond Schemidgall, **Hospitality Industry Managerial Accounting**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1986, s.412.

Otelde konaklayan müşteri sayısı ile servis edilen kuver sayısı arasındaki ilişkinin doğrusal olduğu varsayımıyla, iki değişken arasındaki ilişki regresyon analizi tahmin yöntemiyle ölçülebilir:²⁶³

$$y = a + bx$$

y = Servis edilen kuver sayısı

a = Otelde konaklamayan müşterilere servis edilen kuver sayısı

b = Otelde konaklayan her bir müşteriye servis edilen kuver sayısı

x = Otelde konaklayan müşteri sayısı

Tabloda aktarılan verilerin regresyon formülünde kullanılması sonucunda, aşağıdaki regresyon formülü elde edilir:

$$y = 398 + 1.247 (x)$$

Bu denklem, konaklama işletmesinde gecelemeleyen 398 restoran müşterisinin yemeklerini otel restoranında yediklerini ortaya koymaktadır. Otelde konaklayan her bir müşteri ise her gün 1.247 öğününü otelde yemektedir.

²⁶³Welsch, Hilton ve Gordon, s.316.

Aynı yaklaşım doğrultusunda, oda başına ortalama 1.5 müşterinin konakladığı bir konaklama işletmesinin, 19X2 yılı ocak ayında, satışı tahmin edilen kuver sayısı ise şöyle hesaplanabilir:

$$\text{Tahminen Satılan Kuver Sayısı} = 398 + 1.247 (3000)(1.5)$$

$$\text{Tahminen Satılan Kuver Sayısı} = 6,010$$

Aşağıda sunulan tablodan yararlanılarak, yaz sezonu için temsil edici bir ortalama kuver fiyatı hesaplanabilir:

19. Tablo: Ortalama Kuver fiyatının Hesaplanması

Mönü Kalemi	Satılan Miktarı	Pors.	Birim Satış Fiyatı		Toplam Satış Geliri	
			\$	TL	.\$	TL.
1	600		5	350,000	3,000\$	210,000,000
2	200		6	420,000	1,200	84,000,000
3	1400	10		700,000	1,400	98,000,000
4	1000		4	280,000	4,000	280,000,000
5	1800		3	210,000	5,400	378,000,000
6	1600		2	140,000	3,200	224,000,000
7	1200		5	350,000	6,000	420,000,000
8	800		7	490,000	5,600	392,000,000
9	1000		5	350,000	<u>5,000</u>	<u>350,000,000</u>
Toplam	9600				34,800\$	2,436,000,000TL.

$$\text{Ortalama Porsiyon Fiyatı} = 34,800\$ / 9,600 = 3.625 \$$$

$$\text{Ortalama Porsiyon Fiyatı} = 2,436,000,000\text{TL.} / 9,600 = 253,750 \text{ TL.}$$

$$\text{Ortalama Kuver Fiyatı} = 34,800\$ / 6,010 = 5.790 \$$$

$$\text{Ortalama Kuver Fiyatı} = 2,436,000,000\text{TL.} / 6,010 = 405,324.46\text{TL.}$$

Yaz sezonu için temsil edici olduğunu varsayılan bir haftaya ilişkin tahminî ortalama kuver fiyatı ve müşterilerin mönü kalemi tercihlerini etkileyecek diğer bütün faktörler değerlendirilerek, her gün için konaklama işletmesi restoranının tahminî yiyecek satış geliri hesaplanabilir. Örneğin; hava sıcaklıklarının normalin üzerinde seyredeceği tahmin ediliyorsa, soğuk tatlıların ve serinletici içeceklerin satışı diğerlerinin aleyhine ya da diğerleri değişmeksizin

artış kaydedebilir. Restoranın birim katkı payı yüksek fakat beğenilme düzeyi düşük m?n? kalemelerinin satışı?nı yükseltmek için özel bir promosyon uygulanmış olabilir ya da yiyecek malzemelerinin maliyetindeki artışlar daha yüksek bir fiyatlama stratejisinin benimsenmesine neden olabilir. Bütün bu faktörler ve onların kendi aralarındaki etkileşimin ürettiği yeni sonuçlar, restoranın günlük ortalama kuver fiyatının tahmin edilmesinde kullanılmalıdır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİR VE GİDERLERİN BÜTÇELENMESİNDE KULLANILAN TEMEL YÖNTEMLER

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNDE KULLANILAN YÖNTEMLER

Gelirlerinin bütçelenmesinde üç temel yaklaşım benimsenmiştir. İlk yöntem, gelirlerin geçmiş yıllara ilişkin olarak gösterdiği değişim oranının gelecekte de gerçekleşeceği varsayımına dayanmaktadır. İkinci yöntem ise, gelirlerdeki değişime ait tahmini, gerek ortalama oda fiyatlarındaki gerekse satılan oda sayısındaki değişime ait tahminle ilişkilendirmektedir. İkinci yöntemden yola çıkılarak, ortalama oda fiyatı yerine münferit müşterilere yönelik oda fiyatları ile grup müşterilerine yönelik fiyatlarındaki değişim ve satılan oda sayısındaki değişim esas alınarak, aylık satış gelirleri tahmin edilebilir.

Üçüncü yöntem ise, diğer iki temel yöntemden farklı olarak, konaklama işletmesinin satış gelirlerinin, pazar analizine dayalı bir tahmin sürecine bağlı olarak hesaplanmasını gerektirmektedir.

1. GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNDE GELENEKSEL YÖNTEM

Gelirlerin bütçelenmesinde kullanılan ilk yöntemde, geçmiş dönemlere ilişkin finansal bilgiler, geleceğe ilişkin gelirlerin bütçelenmesinde bir referans noktası işlevi görür. Bu yaklaşım, geleneksel bütçeleme yaklaşımı olarak tanımlanmaktadır. Aşağıda, yaklaşımın işleyişini temsil eden bir örnek sunulmuştur.²⁶⁴

20. Tablo: Satış Gelirlerindeki Artışlar

	<u>Bir yıl önceye göre artış</u>				
	Satış Gelirleri		Artış Miktarı		
	\$	TL.	\$	TL.	%
19X1	1,000,000	\$ 70,000,000,000	TL. -	-	-
19X2	1,100,000	77,000,000,000	100,000	7,000,000,000	10
19X3	1,210,000	84,700,000,000	110,000	7,700,000,000	10
19X4	1,331,000	93,170,000,000	121,000	8,470,000,000	10

Yukarıdaki tabloda, 19X1 ile 19X4 yılları arasında satış gelirleri 70,000,000,000 TL.'dan 93,170,000,000 TL.'ye (1,000,000 \$'dan 1,331,000 \$'a) yükselmiştir. Yıllık artış oranı %10 düzeyindedir. Geleneksel bütçe yaklaşımına göre, geleceğe ilişkin koşulların geçmişteki koşullara benzeyeceği varsayımı altında, 19X5 yılına ilişkin oda satış gelirlerinin (93,170,000,000 TL. * 1.1) 102,487,000,000 TL.- ya da (1,331,000\$ x 1.1) 1,464,100 \$ düzeyinde gerçekleşeceği tahmin edilir.

2. GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNİ ODA DOLULUK ORANLARI VE ORTALAMA ODA FİYATI İLE İLİŞKİLENDİREN YÖNTEM

Bütçelemede alternatif bir yaklaşım, içinde bulunulan yılın satış gelirinin belirli bir yüzde ile arttırılmasını, satılan oda sayısı ile ortalama oda fiyatlarına dayandırmaktadır. Aşağıda, 365 gün hizmet veren 100 odalı bir konaklama işletmesine ilişkin olarak, 19X1 ile 19X4 yılları arasında gerçekleşen oda satış gelirlerine yer verilmiştir.²⁶⁵

²⁶⁴Schemidgall, s.361-362.

21. Tablo: 19X1-19X4 Yılları Arasında Oda Satış Gelirleri

	<u>Miktar</u>	<u>Satılan Oda Sayısı</u>	<u>Ortalama Dol.%</u>	<u>Ortalama Oda Fiyatı</u>	<u>Ortalama Döviz Kuru</u>
19X1	36,500	25,550	70	40 \$	40,000 TL.
19X2	36,500	26,280	72	42	50,000
19X3	36,500	26,645	73	45	60,000
19X4	36,500	27,375	75	49	70,000

Oda Satış Gelirleri

	<u>\$</u>	<u>TL.</u>
19X1	1,022,000 \$	40,880,000,000 TL.
19X2	1,103,760	55,188,000,000
19X3	1,199,025	71,941,500,000
19X4	1,341,375	93,896,250,000

Yukarıdaki tabloda içerilen bilgiler değerlendirildiğinde, doluluk yüzdesinin bir yıldan diğerine %2, %1 ve %2 düzeyinde bir artış kaydettiği, ortalama oda fiyatının ise 2 \$, 3 \$ ve 4 \$ düzeyinde bir artış kaydettiği görülmektedir. Bu bilgiler doğrultusunda, gelecekte benzer koşulların geçerli olacağı varsayımıyla, 19X5 yılında doluluk oranının %1 düzeyinde, ortalama oda fiyatının ise 5 \$ düzeyinde bir artış kaydedeceği ve yıllık ortalama döviz kurunun 75,000 TL. olacağı tahmin edilebilir:

<u>Mevcut Oda Sayısı</u>	<u>Satılabilir Oda Sayısı</u>	<u>Doluluk %</u>	<u>Ortalama Oda Fiyatı</u>	<u>Tahmini Oda Satış Gelirleri</u>
36,500		76	54 \$	1,497,960 \$

Tahmini Oda Satış Gelirleri (\$) = (36,500 * 0.76)*54\$ = 1,497,960 \$

Tahmini Oda Satış Gelirleri (TL.) = [(36,500 * 0.76)*54 \$]*75,000 TL.

Tahmini Oda Satış Gelirleri (TL.) = 112,347,000,000 TL.

Yiyecek ve içecek departmanlarına yönelik satış gelirleri tahmin edilirken, gerek normal yiyecek servis etkinliklerinin gerekse banket

²⁶⁵A.g.e, s.361-362.

(ziyafet) işlevlerinin analiz edilmesi gerekir. Banket işlevlerine ilişkin tahminler ve normal yiyecek servis etkinliklerine ilişkin tahminler, genellikle geçmiş yıllara ilişkin satış gelirleri sonuçlarına dayandırılır. Gelir getiren (telefon, hediye, garaj ve park alanı gibi) diğer gelir merkezlerine ilişkin tahminler de doluluk tahminlerine ve diğer ilgili bilgilere bağlıdır. Bütün bu doluluk tahminleri ve brüt satış geliri tahminleri, gelecek yıla ilişkin olarak, konaklama işletmesi düzeyindeki toplam brüt satış gelirlerinin tahmin edilebilmesini sağlar.

A. Aylık Oda Satış Gelirlerinin Bütçelenmesi

İkinci yöntemden yararlanılarak, 19X6 yılına ilişkin yıllık satış gelirlerinin, aşağıdaki gibi tahmin edildiği varsayımını temellendirmek üzere, analizi aylar düzeyinde gerçekleştirmek mümkündür:

Mevcut Satılabilir Oda Sayısı	Doluluk %	Ortalama Oda Fiyatı	Tahmini Oda SatışGelirleri.....
36,000	67	61 \$	1,471,320 \$

Söz konusu satış geliri tahminiyle ilişkili olarak, aylık satış gelirleri tahmin edilebilir. Ayrıca, ortalama oda fiyatı kavramını, grup müşterilerine yönelik oda fiyatı ile münferit müşterilere yönelik oda fiyatı ve çift kişilik oda fiyatı ile tek kişilik oda fiyatı olarak bileşenlerine ayırmak mümkündür. Bu fiyatlar ise sezon ve yarı sezon için ayrı ayrı belirlenebilir. Haziran, temmuz, ağustos ve eylül ayları sezon, diğer aylar ise yarı sezon olarak belirlenebilir:

Grup Müşteri Fiyatları	Sezon	Yarı Sezon
Tek Kişilik Oda Fiyatları		40\$ 20\$
Çift Kişilik Oda Fiyatları		75\$ 35\$
Münferit Müşteri Fiyatları		
Tek Kişilik Oda Fiyatları		50\$ 25\$
Çift Kişilik Oda Fiyatları		65\$ 40\$

Ayrıca, konaklama işletmesinin geçmiş yıllardaki deneyimlerine bağlı olarak, satılan odalar arasında çift kişilik olanların oranının %70 düzeyinde olduğu belirlenmiştir. Konaklama işletmesinin, geçmiş yıllardaki oda satış kayıtları incelendiğinde, gruplara ve münferit müşterilere yönelik oda satışlarının durumu ise aşağıdaki gibidir. Yapılan değerlendirmeler doğrultusunda, 19X5 yılı içinde de bu dağılımın değişmeyeceği sonucuna varılmıştır. Bu koşullarda, söz konusu konaklama işletmesinin aylara göre oda satış durumu aşağıdaki gibidir:²⁶⁶

22. Tablo: Münferit Müşterilere ve Grup Müşterilerine Yönelik Oda Satışları

Aylar	Satılabilir Oda	Satılan Oda	Doluluk Oranı %	Satılan Çift Oda	Satılan Tek Oda	Mün. Oda Sat		Grup Oda Sat.	
						Sayı	%	Sayı	%
Ocak	3,000	1,500	50	1050	450	600	40	900	60
Şubat	3,000	1,500	50	1050	450	600	40	900	60
Mart	3,000	1,600	53	1120	480	640	40	960	60
Nisan	3,000	1,800	60	1260	540	720	40	1080	60
Mayıs	3,000	2,000	67	1400	600	800	40	1200	60
Haziran	3,000	2,250	75	1575	675	675	30	1575	70
Temmuz	3,000	2,900	97	2030	870	870	30	2030	70
Ağustos	3,000	2,900	97	2030	870	870	30	2030	70
Eylül	3,000	2,500	83	1750	750	750	30	1750	70
Ekim	3,000	2,000	67	1400	600	800	40	1200	60
Kasım	3,000	1,800	60	1260	540	720	40	1080	60
Aralık	<u>3,000</u>	<u>1,400</u>	<u>47</u>	<u>980</u>	<u>420</u>	<u>560</u>	<u>40</u>	<u>840</u>	<u>60</u>
Toplam	<u>36,000</u>	<u>24,150</u>		<u>16,905</u>	<u>7,245</u>	<u>8,605</u>		<u>15,545</u>	
Ortalama			67				36.6		63.3

²⁶⁶Aylık satış gelirlerinin ikinci yöntem doğrultusunda tahmin edilmesine ilişkin olarak hazırlanan tabloların düzenlenmesinde, yaklaşım olarak, şu kaynaktan yararlanılmıştır: Kaval, s.243-245.

B. Grup Müşterilerine Yönelik Aylık Oda Satış Gelirlerinin Bütçelenmesi

Yapılan incelemeler, çift kişilik odaların satış oranının grup müşterilerine yönelik oda satışları içinde %80 ve münferit müşterilere yönelik oda satışları içinde ise %60 düzeyinde gerçekleştiğini ortaya çıkarmıştır. Konaklama işletmesinin oda satış durumuna ilişkin verilerden yararlanılarak, satış gelirleri, 'grup müşterilerine yönelik oda satışları' ve 'münferit müşterilere yönelik oda satışları' alt başlıkları altında, beklenen döviz kuru değerlerine göre aşağıdaki gibi tahmin edilebilir:

23. Tablo: Gruplara Yönelik Oda Satışları

Aylar	Satılan Oda Sayı	Sat. Kiş. Oda	Tek Sat. Kiş. Oda	Çift Sat. Kiş. Oda	Tahmini Kur (TL)	Oda Fiyatı		Oda Geliri (000 Ekiyle)		Top. Oda Satış Gel. TL.
						Tek \$	Çift \$	Tek Kişi Oda Gel.	Çift Kişi Oda Gel.	
Ocak	900	180	720	50,000	20	35	180,000	1,260,000	1,440,000	
Şubat	900	180	720	53,000	20	35	190,800	1,335,600	1,526,400	
Mart	960	192	768	55,000	20	35	211,200	1,478,400	1,689,600	
Nisan	1080	216	864	55,000	20	35	237,600	1,663,200	1,900,800	
Mayıs	1200	240	960	57,000	20	35	273,600	1,915,200	2,152,800	
Haziran	1575	315	1260	60,000	40	75	756,000	5,670,000	6,426,000	
Temmuz	2030	406	1624	60,000	40	75	974,400	7,308,000	8,282,400	
Ağustos	2030	406	1624	60,000	40	75	974,400	7,308,000	8.282,400	
Eylül	1750	350	1400	63,000	40	75	882,000	6,615,000	7,497,000	
Ekim	1200	240	960	65,000	20	35	312,000	2,184,000	2,496,000	
Kasım	1080	216	864	65,000	20	35	280,800	1,965,600	2,246,400	
Aralık	<u>840</u>	<u>168</u>	<u>672</u>	<u>65.000</u>	<u>20</u>	<u>35</u>	<u>218.400</u>	<u>1.528.800</u>	<u>1.746.400</u>	
Toplam	<u>15545</u>	<u>3109</u>	<u>12436</u>				<u>5.491.200</u>	<u>40.231.800</u>	<u>45.686.200</u>	
Ortalama				59,000						

C. Münferit Müşterilere Yönelik Aylık Oda Satış Gelirlerinin Bütçelenmesi

Konaklama işletmesinin oda satış durumuna ilişkin verilerden yararlanılarak, münferit müşterilere yönelik oda satış gelirleri, beklenen kur değerlerine göre aşağıdaki gibi tahmin edilebilir:

24. Tablo: Münferit Müşterilere Yönelik Oda Satışları

Aylar	Satılan Oda Sayı	Sat. Kiş.	Tek Sat. Kiş.	Çift Sat. Kiş.	Tahmini Kur (TL)	Oda Fiyatı		Oda Geliri (000 Ekiyle)		Top. Oda Satış Gel. \$
						Tek \$	Çift \$	Tek Kişi Oda Gel.	Çift Kişi Oda Gel.	
Ocak	900	360	540	50,000	20	35	360,000	945,000	1,305,000	
Şubat	900	360	540	53,000	20	35	381,600	1,001,700	1,383,300	
Mart	960	384	576	55,000	20	35	422,400	1,108,800	1,531,200	
Nisan	1080	432	648	55,000	20	35	475,200	1,247,400	1,722,600	
Mayıs	1200	480	720	57,000	20	35	547,200	1,436,400	1,983,600	
Haziran	1575	630	945	60,000	40	75	1,512,000	4,252,500	5,764,500	
Temmuz	2030	812	1218	60,000	40	75	1,948,800	5,481,000	7,429,800	
Ağustos	2030	812	1218	60,000	40	75	1,948,800	5,481,000	7,429,800	
Eylül	1750	700	1050	63,000	40	75	1,764,000	4,961,250	6,725,250	
Ekim	1200	480	720	65,000	20	35	624,000	1,638,000	2,262,000	
Kasım	1080	432	648	65,000	20	35	561,600	1,474,200	2,035,800	
Aralık	<u>840</u>	<u>336</u>	<u>504</u>	<u>65,000</u>	<u>20</u>	<u>35</u>	<u>436.800</u>	<u>1,146.600</u>	<u>1,583,400</u>	
Toplam	<u>15545</u>	<u>6218</u>		<u>9327</u>			<u>10,982,400</u>	<u>30,173,850</u>	<u>41,156,250</u>	
Ortalama				59,000						

Münferit müşterilere ve grup müşterilerine yönelik oda satış gelirleri toplamı, ortalama döviz kuru ve satılan oda sayısı toplamı kullanılarak, 'aylık oda satış gelirlerinin bütçelenmesi' üst başlığı altında verilen 'yıllık oda satış gelirlerinin' bir sağlamasını gerçekleştirmek mümkündür:

Mevcut Satılabilir Oda Sayısı	Doluluk %	Ortalama Oda Fiyatı	Tahmini Oda Satış Gelirleri
36,000	67	\$61	\$ 1,471,320

Yıllık Oda Satış Gelirleri (TL.)

Münferit	41,156,250,000
Grup	45,686,200,000
Toplam	86,842,450,000

Ort. Oda Fiyatı = Yıllık Oda Satış Gelir./Satılan Toplam Oda Sayısı

Ort. Oda Fiyatı(TL.) = 86,842,450,000.-TL./24,150 = 3,595,960.6.- TL.

Ort. Oda Fiyatı (\$) = Ortalama Oda Fiyatı (TL.) / Ortalama Kur Fiyatı

Ort. Oda Fiyatı (\$) = 3,595,960.6 TL./59,000 TL.- = 60.94 \$

Yıllık Tahmini Satış Gelirleri (\$) = 61 \$ * 24,150 = 1,473,150 \$

Arada görülen küçük fark, yapılan yuvarlamalardan kaynaklanmaktadır.

3. GELİRLERİN BÜTÇELENMESİNİ PAZAR ANALİZİ İLE İLİŞKİLENDİREN YÖNTEM

Her pazar bölümünün gecelenen oda sayısı ve ortalama oda fiyatı ile her pazar bölümüne özgü yiyecek ve içecek harcamalarına ilişkin fiyat çarpanı kullanılarak, otel müşterilerinden elde edilen yiyecek ve içecek satış gelirleri hesaplanır. Yerel müşterilerden elde edilmesi beklenen yiyecek ve içecek satış gelirleri de ayrıca belirlendikten sonra, toplam satış gelirleri tahmin edilebilir. Bir yıllık ortalama döviz kurunun 60,000 TL. olduğu varsayıldığında, satış gelirlerinin TL. üzerinden değeri de tahmin edilebilir.

25. Tablo: Satış Gelirleri

	Gecelenen	Ortalama	Yiy., iç.,	
Geceleyen Müşteriler	Oda Sayısı	x Oda Fiyatı (\$)	x vb.Çarpanı	= Toplam (\$)
Bireysel	24,939	68.50	1.35	2,336,234.03
İş Amaçlı				
Grup	17,271	55.75	1.40	1,348.001.55
İş Amaçlı				
Bireysel	20,640	74.00	1.22	1,863,379.20
Grup	8,130	52.00	1.15	<u>486,174.00</u>
Ara Toplam				6,003,788.78
<u>Yerel Müşteriler</u>				
Yiyecek				1,650,000.00\$
içecek				1,200,000.00
Diğer				<u>65,000.00</u>
Ara Toplam				<u>2,915,000.00</u>
Toplam (Günübirlikçi ve Yerel Müşteri)				<u>8,918,788.78 \$</u>

Toplam Satış Gelirleri (\$) * Ortalama Kur Fiyatı = 8,918,788,78 \$ * 60,000 TL.

Toplam Satış Gelirleri (TL.) = 535,127,326,800 TL.

Kaynak: Peter C. Yesawich, "Planning: The Second Step in Market Development," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, February, 1988, s.78.

4. YENİ KURULAN BİR KONAKLAMA İŞLETMESİNDE SATIŞ GELİRLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Yeni açılan konaklama işletmelerinde ve restoranlarda, geçmiş yıllara ilişkin muhasebe kayıtlarının bulunmaması nedeniyle, satış gelirlerinin bütçelenmesi süreci daha güçtür. İşletme açılmadan gerçekleştirilen fizibilite çalışmalarından elde edilen sonuçlar, kâr planlaması ve kontrol sürecinde kullanılabilir. Yeni açılan işletmelerde, satış gelirlerinin bütçelenmesinde kullanılan bir diğer yöntem ise, işletmenin türüne ve büyüklüğüne bağlı olarak, bilinen gerçeklerden ya da sektör ortalamalarından yararlanılmasıdır. Bu yaklaşım doğrultusunda, aşağıdaki denklem yardımıyla, bir restoran

işletmesinin satış gelirlerinin farklı öğünler temelinde bütçelenmesi mümkündür. Satış gelirlerinin her bir öğün için ayrı ayrı hesaplanmasının nedeni, her öğüne özgü, sandalye devir hızının, ortalama kuver fiyatının ve bir ayda söz konusu öğünün sunulduğu gün sayısının farklı olabilmesidir.²⁶⁷

$$\text{Sandalye x Sandalye x Ortalama Kuver x Bir Ayda Açık} = \text{Aylık Satış Geliri}$$

Sayısı Devir Hızı Fiyatı Gün Sayısı (Kahvaltı)

Yukarıdaki denkleme göre, hesaplanan aylık satış gelirleri toplanarak, yıllık bütçelenmiş satış gelirleri hesaplanabilir. İçecek gelirlerinin hesaplanmasında ise, sektör ortalamalarından yararlanılabilir. Örneğin; yemek salonu için, alkollü içecek satış gelirlerinin yiyecek satış gelirlerinin yaklaşık %25-30'u düzeyindedir.

Oda satış gelirlerinin bütçelenmesinde de benzer bir denklemden yararlanılabilir.²⁶⁸

$$\text{Tahmini Ortalama Oda Bir Ayda Aylık}$$

$$\text{Doluluk x Oda x Sayısı x Açık Gün} = \text{Satış Gelirleri}$$

Oranı Fiyatı Sayısı Toplamı

Bir kokteyl barındaki satış gelirlerinin bütçelenmesinde, aynı bir yemek salonundaki içecek satış gelirlerinin bütçelenmesinde olduğu gibi, yukarıda gösterilen basit denklemden yararlanılamamaktadır. Bunun nedeni, aynı süre içinde, barda oturan farklı müşterilerin harcamalarının birbirinden çok farklı olabilmesi nedeniyle, ortalama kuver fiyatından bahsetmenin güçlüğüdür. Bu sorunu aşmak için, kullanılan yöntemlerden birisi de, sandalye başına yıllık ortalama satış gelirlerinden yararlanılmasıdır.²⁶⁹

$$\text{Ortalama Yıllık Sandalye} = \text{Toplam}$$

$$\text{Sandalye Başına x Sayısı} = \text{Yıllık}$$

İçecek Satış Geliri Satış Geliri

Daha sonra, kokteyl barı için hesaplanan yıllık tahminî içki satış gelirleri, on ikiye bölünerek, aylık tahminî içki satış geliri

²⁶⁷Coltman, s.280.

²⁶⁸A.g.e, s.281.

²⁶⁹A.g.e, s.281-282.

hesaplanır. Elde edilen sonucun, daha önceden yiyecek gelirlerinin bir yüzdesi olarak hesaplanan içecek satış gelirlerine eklenmesiyle, toplam tahminî içecek satış gelirleri hesaplanabilir.

5. SATIŞ GELİRLERİNİN BÜTÇELENMESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Satış gelirlerini etkileyen her faktör, satış gelirlerinin bütçelenmesini de etkilemektedir. Geçmiş dönemlerde konaklama işletmesinin satış gelirlerindeki değişimler ve bunları tanımlayıcı trendler incelenerek, geleceğe yönelik kestirimlerde bulunulabilir. Bir konaklama işletmesinin satış gelirlerini etkileyip de işletmenin üzerinde kontrol sahibi olamadığı pek çok faktör bulunmaktadır. Örneğin; yeni bir rakip işletmenin açılması, alkollü içki servisine ilişkin yeni yasal düzenlemeler, hava durumu gibi birbirinden farklı pek çok faktör satış gelirlerini farklı düzeylerde etkilemektedir. Yüksek enflasyon dönemlerinde ise üretim sürecine katılan girdilerin maliyeti yükseleceğinden, satış fiyatlarının yükselmesi kaçınılmazdır. Bu arada, enflasyonun potansiyel müşterilerin harcanabilir gelirleri ve dolayısıyla da seyahat ve konaklama eğilimleri ve dışarıda yemek yeme alışkanları üzerindeki etkileri de değerlendirilmelidir.²⁷⁰

Satış gelirleri bütçelenirken yukarıda değinilen faktörlerin incelenmesi gerekli bir koşuldur; fakat, bu çaba tek başına yeterli değildir. Konaklama işletmelerinin potansiyel pazarlara ulaşmak için pazarlama araştırmalarından yararlanması ve satış çabalarını bu araştırma sonuçlarına göre planlamaları, satış gelirlerinin planlanması sürecinin dinamik bir yapıya kavuşmasını sağlar.²⁷¹

6. DİĞER FAALİYET GELİRLERİ İLE OLAĞANÜSTÜ GELİR VE KARLARIN BÜTÇELENMESİ

Konaklama işletmelerinde toplam gelirlerin önemli bir bölümünü ana faaliyet gelirleri oluştururken, diğer bölümünü, 'diğer faaliyet

²⁷⁰Ninemeier, s. 64.

²⁷¹Cemalcılar, s.55-56.

gelirleri' ve 'olağanüstü gelir ve kârlar' oluşturur. Bütçelenmiş departmansal gelir tablosuna ulaşılabilmesi için, tüm departmanların gelir bütçeleri oluşturularak, konaklama işletmesi düzeyinde, bütçelenmiş ana faaliyet gelirleri toplamına ulaşılır. Konaklama işletmesinin bütçelenmiş net kâr ya da zarar rakamına ulaşılabilmesi için, 'diğer faaliyet gelirleri bütçesi' ile 'olağanüstü gelir ve kârlar' bütçesinin de oluşturulması gerekir. Ne var ki, bu gelir kalemlerinin ana faaliyet konusundan kaynaklanmaması, küçük miktarlarda gerçekleşmesi ve ne zaman ve ne ölçüde gerçekleşeceğini kesin olarak kestirilememesi nedeniyle, tahmin edilmesinde esas alınacak ölçütlerin belirlenmesinde güçlüklerle karşılaşmaktadır. Bu nedenle, bu tür gelirlerin bütçelenmesinde geçmiş yıllara ilişkin verilerden de yararlanılmaktadır.²⁷²

7. KAR HEDEFİNİN BELİRLENMESİ

Bütçeleme sürecinde kâra yönelik iki farklı yaklaşım söz konusudur. Geleneksel yaklaşımda, kâr kavramı, satış gelirlerinden giderler çıkarıldıktan sonra kalan kısmı tanımlar. Bu geleneksel yaklaşım doğrultusunda, satış gelirleri hesaplandıktan sonra giderler belirlenir:

$$\text{Kâr} = \text{Satış Gelirleri} - \text{Giderler}$$

Bir diğer yaklaşıma göre, kârın kendisini bir gider kategorisi olarak değerlendirmek mümkündür. Bu doğrultuda, giderlerden önce, hedeflenen kâr düzeyi belirlenir. Satış gelirlerinden hedeflenen kâr düzeyi çıkarıldıktan sonra kalan miktar giderler için ayrılır. Geleneksel yöntem kârı belirlemek için verili olan gider düzeyinden yararlanırken, ikinci yaklaşım, giderlere ayrılacak miktarı belirlemek için, hedeflenen kâr düzeyi ile satış gelirlerinden yararlanır: ²⁷³

$$\text{Ayrılabilen Faaliyet Giderleri} = \text{Satış Gelirleri} - \text{Hedeflenen Kâr}$$

Bu yaklaşım doğrultusunda, bir kâr merkezindeki sorumlu yöneticinin, örneğin; yiyecek ve içecek departmanı yöneticisinin, hem

²⁷²Kaval, s.248.

²⁷³Ninemeier, s. 64-65.

hedeflenen kâr düzeyine ulaşmaya hem de giderleri karşılayabilecek düzeyde bir satış gelinine ulaşmaya çalışması beklenir. Bu plan doğrultusunda, yöneticinin (a) satış gelirlerini arttırmaya çalışması, (b) belirlenen faaliyet kârına ulaşmayı planlaması, (c) giderlerin ayrılacağı düzeyde satış geliri elde etmesi ve (d) bütün bunları gerçekleştirirken üretilen ürün ve servisin önceden belirlenen kalitesini koruyabilmesi gerekir.²⁷⁴

Kâr planlaması ve kontrolü sürecinde, hedeflenen kârın bir gider unsuru olarak değerlendirilmesi yöntemi, yöneticilere, daha bütçeler oluşturulurken, tahmin edilen satış gelirlerinin hedeflenen faaliyet kârının elde edilebilmesi için yeterli olup olmadığını belirleyebilmeleri imkânını sağlar. Hedeflenen kârın başarılamayacağı anlaşıldığında, planlama sürecinin erken evrelerinde, satış gelirlerinin arttırılmasını ya da giderlerin azaltılmasını amaçlayan alternatif planlar geliştirilebilir.²⁷⁵

8. BÜTÇESEL REVİZYON

Konaklama işletmelerinin çoğu, bütçeleme sürecinde bütün yönetsel kademelerin katılımıyla gösterilen yoğun çabalara ve kullanılan karmaşık tahmin yöntemlerine karşın, bütçelemenin yapıldığı yıl içinde ilerlendikçe, faaliyetlerine ilişkin yaptıkları tahminleri yeniden gözden geçirmek ve bütçesel revizyon etkinliklerini gerçekleştirmek zorunda kalmaktadır. Bütçeler hazırlandıktan sonra, gerçekleşen sonuçlar bütçelenen düzeylerinden önemli ölçüde sapma gösterdiğinde, bütçesel revizyon gereği kaçınılmaz duruma gelir. Bazı işletmelerde bütçesel revizyon işlemlerine bütçe yılının başında başlanır ve yıl boyunca her ay yinelenir.²⁷⁶

Bütçesel revizyon etkinliklerinin gerçekleştirilmesi bir zorunluluk olarak belirince, orijinal bütçenin geçerliliği de ortadan

²⁷⁴A.g.e, s. 64-65.

²⁷⁵A.g.e, s. 64-65.

²⁷⁶Schemidgall, s.386; Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, **Uniform System of Accounts and Expense Dictionary for Small Hotels, and Motor Hotels**, Fourth Edition, East Lansing, Michigan, 1987, s.131.

kalkar.²⁷⁷ Sorumluluk merkezi yöneticileri, içinde bulunulan ayın sonunda gerçekleşen durum değişikliklerini göz önünde bulundurarak, beklentilerini yeniden değerlendirirler. Yeniden gerçekleştirilen tahminler, orijinal kâr planlarında önemli ölçüde sapma gerçekleşmesine neden oluyorsa, yeni beklentilere ilişkin bir açıklama beklenir. Gelecek dönemlere ilişkin performansın ölçülmesi, ilk değişkenlerin ve ekonomik etkilerin, varolan koşulların ışığında, yeniden değerlendirilmesini gerektirir. Böylece, kısa dönemli planlama döneminin kalan kısmına yönelik olası sonuçlar yeniden tahmin edilebilir. Bütün giderler satış gelirlerinin bir yüzdesi olarak tanımlandığında, bütçesel revizyon işlemini gerçekleştirmek daha kolaydır; çünkü, satış tahminlerinin artışına ya da azalışına bağlı olarak, faaliyet giderlerinin düzeltilmesi de kolaylaşır.²⁷⁸ Aşağıda, bütçesel revizyon etkinliğini yansıtan bir örnek sunulmuştur:²⁷⁹

26. Tablo: Gelecek Performans Düzeyinin Tahmin Edilmesi

	<u>Satış Planı</u>		<u>Gerçek</u>		<u>Yeniden Değerlendirme</u>	
	<u>Aylık</u>	<u>Birikimli</u>	<u>Aylık</u>	<u>Birikimli</u>	<u>Aylık</u>	<u>Birikimli</u>
Ocak	10	10	14	14		
Şubat	14	24	16	30		
Mart	16	40	12	42		
Nisan	10	50	7	49		
Mayıs	20	70	19	68		
Haziran	40	110	32	100		
Temmuz	30	140	28	128		
Ağustos	10	150	7	135		
Eylül	10	160			13	148
Ekim	20	180			20	168
Kasım	40	220			34	202
Aralık	<u>20</u>	<u>240</u>			23	<u>225</u>
Toplam	240	240				225

Glenn A. Welsh, Ronald W. Hilton ve Paul N. Gordon, **Budgeting Profit Planning and Control**, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs, NJ, 1988, s.634.

²⁷⁷David Solomons, **Divisional Performance Measurement and Control**, Richard D. Irwin, Inc., Homewood, Illinois, 1973, s.240.

²⁷⁸Ninemeier, s.84.

²⁷⁹Welsh, Hilton ve Gordon, s.634.

Zincir olarak örgütlenmiş restoran işletmelerinin bütçeleme uygulamalarına ilişkin olarak gerçekleştirilen bir alan çalışmasının sonuçlarına göre, ankete katılan işletmelerin dörtte üçünde faaliyet dönemi süresince zaman zaman bütçesel revizyon yapılırken, işletmelerin yaklaşık olarak yarısında, ayda bir kez yeniden değerlendirme yapılmaktadır, kalan işletmeler ise daha seyrek olarak, gereksinim duyulduğunda bütçesel revizyon etkinliklerini gerçekleştirmektedir.

II. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ

Faaliyet bütçelerinin oluşturulması sürecinde, giderlerin bütçelenmesi önemli bir aşamadır. Kâr planlaması ve kontrol sürecinin en önemli evrelerinden birisi de giderlerin nitelikleri açısından doğru bir biçimde kavranmasıdır.²⁸⁰ Giderler, bir işletme içindeki kâr merkezleriyle ilişkilendirilebilme durumlarına bağlı olarak direkt (doğrudan) ya da endirekt (dolaylı) olarak ya da iş hacminde gerçekleşen değişmelere yönelik tepkilerine göre (sabit/değişken olarak) sınıflandırılmaktadır. Örneğin bir konaklama işletmesinin odalar departmanı açısından işçilik giderleri, sözleşmeye dayalı temizlik giderleri, çamaşırhane ve kuru temizleme giderleri, konuk ulaşım ve rezervasyon gibi giderlerin tümü direkt giderlerdir. Satış ve pazarlama giderleri ve genel sigorta giderleri gibi giderler ise bir kâr merkezi olarak odalar departmanı açısından endirekt giderlerdir. Genel olarak, giderlerin bütçelenmesi, gelirlerin bütçelenmesine benzer bir nitelik gösterir.

Konaklama işletmesinin, iş hacmiyle doğrudan bir ilişki içinde olan giderleri, satış gelirleriyle birlikte değişim gösterir. Örneğin; bir konaklama işletmesinin doluluk oranının artmasıyla bağlantılı olarak, daha fazla yiyecek ve içecek malzemesi satın alınarak, daha fazla üretim yapılması nedeniyle, yiyecek ve içecek giderleri de artar.²⁸¹

Konaklama işletmeleri açısından, en önemli gider

²⁸⁰Kaval, s. 223.

²⁸¹Ninemeier, s. 66.

kategorilerinden birisini, işçilik giderlerinin oluşturması nedeniyle, işgücü giderlerinin doğru bütçelenmesinin önemi büyüktür. İlk önce, her departman düzeyinde, geçmiş yıllara ilişkin verilerden ve kapsamlı iş analizlerinden yararlanılarak, işgücü verimlilik standartları oluşturulur. Konaklama işletmeleri, müşterilerine en iyi hizmeti verebilecek en az sayıdaki çalışanı istihdam etmeyi amaçlar. Verimlilik standartları geliştirilmeden önce işletmenin nitelik standartlarının oluşturulması gerekir. Her pozisyona ilişkin verimlilik standardı belirlenirken, o işletmeye özgü (binanın planı - örneğin; banket işlevinin gerçekleştiği salonun mutfağa olan uzaklığı-, mönü türü, restoranın türü, müşteri tipi gibi) değişkenlerin değerlendirilmesi gerekir. Her standart, belirli bir süre içinde, çalışanların üretmesi beklenen (temizlenmiş oda sayısı ve satılan kuver sayısı gibi) çıktı düzeyini belirler.

Aşağıda, bir konaklama işletmesi için geliştirilen standart verim ölçüsü örneğine yer verilmiştir.²⁸²

27. Tablo: Standart Verim Ölçüsü Örneği

Pozisyon	Standart	Süre
Oda hizmetlileri	16 Oda	8 saat
Bellmen	25 Hareket	8 saat
Kafeterya servis görevlileri	20 Kuver	4 saat
Lokanta servis görevlileri	15 Kuver	4 saat
Aşçılar	90-100 Kuver	8 saat
Bulaşıkçılar	150-200 Kuver	8 saat
Barmenler	200 Dolar	8 saat
Kat yöneticisi	80 Dolu oda	8 saat
Oda görevlisi	100 Kez odaya geliş	8 saat

Departman yöneticileri gerekli personel düzeyini ve giderlerini tahmin ederken bir dizi faktörü göz önünde bulundurmalıdırlar.²⁸³

²⁸²Benligiray, s.121'den Hilton International Co., Harris, Kerr, Forster Co., **Manual For Performance Standards and Payroll Control System**, Hilton International Co., 1972.

28. Tablo: Personel Düzeyini ve Giderlerini Etkileyen Faktörler

Departman	İş	Değişken Faktörler
Odalar	Oda hizmetleri	Tahmin edilen oda doluluğu
	Kat hizmetleri	Tahmin edilen oda doluluğu
Yiyecek	Servis	Tahmin edilen ziyafet satışları
	Servis	Tahmin edilen kuver servisi
	Hazırlama	Tahmin edilen ziyafet satışları
	Hazırlama	Mevsimlik dalgalanmalar
	Bulaşık yıkama	Tahmin edilen ziyafet satışları
	Bulaşık yıkama	Tahmin edilen kuver satışları
İçecek	Servis	Mevsimlik dalgalanmalar
	Servis	Tahmin edilen ziyafet satışları
Öteki Depart.	Bütün işler	Tahmin edilen oda doluluğu
	Bütün işler	Tahmin edilen kuver servisi
Tamir ve Bakım	Bütün işler	Tahmin edilen tamir işleri
Çamaşırhane	Bütün işler	Tahmin edilen müşteri sayısı
	Bütün işler	Tahmin edilen kuver sayısı
Bütün Depart.	Bütün işler	Ücretli tatil işçilik maliyetleri

Departmanlar belirlenen verimlilik standartları doğrultusunda, değişen iş hacmine (satış gelirlerine) ve diğer ilgili faktörlere bağlı olarak kadrolama rehberlerini oluşturmaktadır. Çalışanların kadrolama rehberleri, aylık departman satış tahminlerine bağlı olarak hazırlandıktan sonra, değişen koşullar doğrultusunda güncelleştirilir. Aylık departman satış gelirleri bütçesine göre oluşturulan aylık işgücü gider bütçesi, haftalık kadrolama rehberlerinin hazırlanmasında bir rehber işlevi görmektedir. Söz konusu haftalık tahminler, kadrolamanın gerçekleştiği haftadan üç ya da beş gün öncesi gerçekleştirilir. ²⁸⁴

²⁸³Benligiray, s.61'den Herbert K. Witzky, **Practical Hotel-Motel Cost Reduction Handbook**, New York: Ahrens Publishing Company, Inc.,1970, s.23.

²⁸⁴Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s.416-417.

1. DEĞİŞKEN GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ

Kâr merkezleri olarak sınıflandırılan sorumluluk merkezlerindeki yöneticiler, kendi departmanlarının tahmin edilen satış gelirlerine bağlı olarak, değişken giderlerini tahmin ederler. Konaklama işletmesinin (doluluk, müşteri sayısı ve kuver sayısı türünden) iş hacminin büyüklüğü tahmin edildikten sonra, giderleri tahmin edilir. Genellikle, konaklama işletmelerinin muhasebe departmanında, her departmana ilişkin gelir ve giderlerin kaydı tutulur ve bütün gider türlerinin satış gelirleri içindeki payı yüzde yöntemiyle hesaplanır.

Geçmişe yönelik muhasebe bilgilerinin incelenmesi, genellikle bütün gider türlerinin satış gelirleri içindeki payının çok dar sınırlar içinde değişim gösterdiğini ortaya koymaktadır.²⁸⁵ Aşağıda, bir konaklama işletmesine ilişkin olarak, farklı gider türlerinin satış gelirleri içindeki payını gösteren bir tablo sunulmuştur:²⁸⁶

29. Tablo: Giderlerin Satış Gelirleri İçindeki Yüzdesi

<u>Gider Kategorisi</u>	<u>Giderlerin Yüzdesi %</u>
Odalar Bölümü	
Ücret ve Maaşlar	10.6 %
Yiyecek ve İçecek Bölümü	
Ücret ve Maaşlar	31.8%
Yiyecek Giderleri	29.5%
İçecek Giderleri	20.0%

Bu tablonun içerdiği bilgilerden yola çıkılarak, (odalar bölümü satış gelirinin 15,000,000\$, yiyecek ve içecek bölümü satış gelirinin 4,500,000\$ ve ortalama döviz kurunun 60,000TL. olacağı varsayımı doğrultusunda) şu sonuçlara varılabilir: Bu konaklama işletmesinin odalar bölümünün satış gelirlerinin % 10.6'sı [(15,000,000\$ x %10.6 = 1,590,000\$); (1,590,000\$ * 60,000 TL.= 95,400,000,000 TL.)] odalar

²⁸⁵Coltman, s.277.

²⁸⁶Nebel, s.316.

1. DEĞİŞKEN GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ

Kâr merkezleri olarak sınıflandırılan sorumluluk merkezlerindeki yöneticiler, kendi departmanlarının tahmin edilen satış gelirlerine bağlı olarak, değişken giderlerini tahmin ederler. Konaklama işletmesinin (doluluk, müşteri sayısı ve kuver sayısı türünden) iş hacminin büyüklüğü tahmin edildikten sonra, giderleri tahmin edilir. Genellikle, konaklama işletmelerinin muhasebe departmanında, her departmana ilişkin gelir ve giderlerin kaydı tutulur ve bütün gider türlerinin satış gelirleri içindeki payı yüzde yöntemiyle hesaplanır.

Geçmişe yönelik muhasebe bilgilerinin incelenmesi, genellikle bütün gider türlerinin satış gelirleri içindeki payının çok dar sınırlar içinde değişim gösterdiğini ortaya koymaktadır.²⁸⁵ Aşağıda, bir konaklama işletmesine ilişkin olarak, farklı gider türlerinin satış gelirleri içindeki payını gösteren bir tablo sunulmuştur:²⁸⁶

29. Tablo: Giderlerin Satış Gelirleri İçindeki Yüzdesi

<u>Gider Kategorisi</u>	<u>Giderlerin Yüzdesi %</u>
Odalar Bölümü	
Ücret ve Maaşlar	10.6 %
Yiyecek ve İçecek Bölümü	
Ücret ve Maaşlar	31.8%
Yiyecek Giderleri	29.5%
İçecek Giderleri	20.0%

Bu tablonun içerdiği bilgilerden yola çıkılarak, (odalar bölümü satış gelirinin 15,000,000\$, yiyecek ve içecek bölümü satış gelirinin 4,500,000\$ ve ortalama döviz kurunun 60,000TL. olacağı varsayımı doğrultusunda) şu sonuçlara varılabilir: Bu konaklama işletmesinin odalar bölümünün satış gelirlerinin % 10.6'sı [(15,000,000\$ x %10.6 = 1,590,000\$); (1,590,000\$ * 60,000 TL.= 95,400,000,000 TL.)] odalar

²⁸⁵Coltman, s.277.

²⁸⁶Nebel, s.316.

bölümünde çalışan tüm personelin maaş ve ücret giderlerini, yiyecek ve içecek bölümünün satış gelirlerinin % 31.8'i [(4,500,000\$ * %31.8 = 1,431,000\$); (1,431,000\$ * 60,000 TL. = 85,860,000,000 TL.)] yiyecek ve içecek bölümünde çalışan tüm personelin maaş ve ücret giderlerini, yüzde 29.5'i [(4,500,000\$ * %29.5 = 1,327,500\$); (1,327,500\$ * 60,000 TL. = 79,650,000,000 TL.)] yiyecek malzemesi giderlerini, % 20'si [(4,500,000\$ * % 20 = 900,000\$); (900,000\$ * 60,000TL. = 54,000,000,000 TL.)] içecek giderlerini oluşturmaktadır.

2. YARI DEĞİŞKEN GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ

Çoğu durumda, satış gelirleri ile giderler arasındaki ilişki yarı değişken nitelikte olabilir. Yarı değişken giderlerin iki ayrı bileşenden oluştuğu varsayılır. Sabit kısım iş hacmindeki artış ya da azalışlardan bağımsızdır; değişken kısım ise, iş hacmiyle orantılı olarak, artış ya da azalış gösterir.

Ancak kâr planlaması ve kontrolü çalışmalarında yarı değişken giderlerin, değişken ve sabit kısımları birbirinden ayrılarak değişken kısım değişken giderler arasına, sabit kısım ise sabit giderler arasına alınmaktadır. Diğer taraftan, yarı sabit giderlerin değişkenlik gösterdiği basamakların genişliği izlenmekte, değişkenliğin sağlandığı üretim basamağı genişse ve normal faaliyet alanında fazla değişim göstermiyorsa sabit giderler arasına alınmakta, aksi takdirde değişken giderler arasına alınmaktadır.²⁸⁷

Giderlerin sabit ve değişken olarak bileşenlerine ayrılması, karar alma sürecinde daha anlamlı verilerin kullanılabilmesini sağlar. Bazı giderleri kesin bir biçimde sabit ya da değişken olarak sınıflandırmak olanaklıdır. Yarı değişken ya da yarı sabit olarak sınıflandırılan değişkenler ise bileşenlerine ayrılmalıdır. Ayırıştırma işleminde, 'minimum/maksimum hesaplama yöntemi', 'dağılım grafiği' ve 'regresyon analizi' gibi yöntemlerden yararlanılmaktadır. Örneğin; konuya açıklık getirmek açısından, bir restoran işletmesinin çalışanları iki kategoriye ayrılabilir. Birinci kategoride, iş hacmindeki normal dalgalanmalar süresince sayıları sabit kalan personel ele alınırken; ikinci kategoride, genellikle sayıları ve

²⁸⁷Kaval, s.223'ten Beat R. Kunz, **Die Kosten des Hotels in ihrer Struktur und ih ihren Abhängigkeiten**, 3., überarbeitete Auflage, Institut für Fremdenverkehr und Verkehrswirtschaft, StGallen, s.63-83.

toplam giderleri satış hacmindeki normal değişmelere bağlı olarak değişme gösteren personel ele alınır. Birinci kategori kapsamında, iş hacmindeki normal sayılan dalgalanmalar süresince istihdamı kaçınılmaz olan, restoran müdürü, muhasebeci, şef ve kasiyer gibi personel bulunur. Bu personelin maaşları değişebilir; fakat, söz konusu değişme, doğrudan iş hacmindeki değişimin bir sonucu olarak açıklanamaz. İkinci kategori için verilebilecek en iyi örnek, servis personelidir. İş hacmi değiştikçe, bu personelin hem sayısı hem de toplam personel giderleri değişme kaydeder.²⁸⁸

Bu durumda, her iş kategorisi temelinde bütçelenen satış gelirleri düzeyine ulaşılabilmesi için, ilk önce, her ay için kendilerine yapılan ödeme satış gelirleriyle direkt bir ilişki gösteren personelin kadrolaması gerçekleştirilir. Kadrolama gerçekleştirildikten sonra, toplam değişken giderler hesaplanarak, toplam sabit giderlere eklenir. Tahmin edilen iş hacmine göre, gereken çalışma saatleri ya da her iş kategorisi için gereken kadrolama düzeyi tahmin edilebilir.

3. SABİT GİDERLERİN BÜTÇELENMESİ

Konaklama işletmelerindeki yiyecek ve içecek giderleri, işçilik ve malzeme giderleri gibi giderler bir dereceye kadar oda satış gelirleriyle doğrudan ilişkilidir. Konaklama işletmelerindeki bir diğer gider kategorisi ise, satış gelirleriyle aynı ölçüde direkt ilişkili değildir. Bu tür **endirekt giderler**, uygun bir dağıtımın güç olması nedeniyle genellikle departmanlara yüklenmediğinden²⁸⁹, dağıtılmayan giderler olarak adlandırılmaktadır. Çoğunlukla, bu giderler temel olarak, **sabit** niteliktedir.²⁹⁰

Genel İdare Giderleri

Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

Eğlence Giderleri

²⁸⁸Dittmer ve Griffin, s.6-7.

²⁸⁹Bazen konaklama işletmesinin yönetimi, bu giderlerin departmanlara dağıtılmasına karar verebilir. Genel işletme giderleri olarak da adlandırılan bu giderlerin departmanlara dağıtılmasına ilişkin olarak bkz.: Schemidgall, s.267-270; 283-291.

²⁹⁰Michael M. Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, Second Edition, VNR, 1988, s. 278-279.

Bina işletim, bakım ve enerji giderleri

Kira giderleri

Sigorta giderleri

Faiz giderleri

Amortisman giderleri

Emlâk vergileri

Endirekt giderler ve direkt giderler ayrımı ise, gelirlerin ve giderlerin gerçekleştiği faaliyet departmanları açısından anlamlıdır. Bir diğer deyişle, yapılan bu ayırım, bir başka bağlamda geçersiz olabilir. Örneğin; genel idare giderleri kapsamındaki genel müdür maaşı, bir servis departmanı olan genel idare departmanı açısından direkt bir giderken, odalar departmanı açısından endirekt bir giderdir.²⁹¹

Sabit giderler kategorisi, kira giderlerini, faiz giderlerini, emlak vergilerini, amortisman ve sigorta giderlerini de içerir. Bu tür giderler, iş hacminden bağımsız olarak gerçekleşen giderlerdir.²⁹² Geçmiş dönem bilgilerine ve gelecek yıl için beklenen değişmelere bağlı olarak tahmin edilen bu giderler, departman yöneticileri tarafından kontrol edilemez. Üst yönetimin sorumluluğunda olan bu giderler, bir bütün olarak konaklama işletmesine yüklenir. Fiziksel bir varlığı olmayan bu gider merkezi, yalnızca, belirli giderlerin muhasebe departmanı tarafından kaydedilebilmesi için bir departman gibi değerlendirilir.²⁹³ Bu tür giderler, servis departmanlarına özgü giderlerden farklı olarak, genellikle daha çok dış faktörlerin etkisi altında oluşması ve günlük ya da hatta aylık kontrollerin konusu olmaması nedeniyle, sıfır tabanlı bütçeleme yöntemi tarafından kapsamaz. ²⁹⁴ Örneğin, bir konaklama işletmesinin mevcut borçlarına ilişkin faiz giderleri ile gelecek yıl gerçekleşecek borçlarına ilişkin faiz giderleri aşağıdaki gibi bütçelenmektedir.²⁹⁵

²⁹¹Schemidgall, s.266.

²⁹²Çetiner, s.249-251.

²⁹³Cote, s.57.

²⁹⁴Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, s. 279.

²⁹⁵Schemidgall, s.362-263.

30. Tablo: Gelecek Yıl İçin Sabit Giderlerin Bütçelenmesi (000,000 Ekiyle)

Borç	Anapara	Faiz	Zaman	Miktar
İpotek ödemesi	500,000TL.	%12	Yıl	60,000 TL.
A ortağından al. borç	500,000	18	Yıl	90,000
Çalışma ser. borçları	200,000	20	6 ay	20,000
			Toplam	170,000 TL.

Konaklama işletmelerinde amortisman giderleri tahmin edilirken, amortisman süresini dolduran duran varlıklar için amortisman ayrılmayacağı, bütçe döneminde satın alınacak duran varlıklar için yeniden değerlendirilmeden amortisman ayrılacağı, amortisman süresini doldurmayan duran varlıklar için ise önceki yıllarla eş oranlı amortisman ayrılacağı gibi hususlar dikkate alınmalıdır. ²⁹⁶

En geniş tanımıyla **sabit giderler**, departman düzeyinde ilk önce aylara göre hazırlanan faaliyet bütçelerinden farklı olarak, genellikle yıl bazında bütçelenir. Bu giderleri de içeren bütçelenmiş bir konaklama işletmesi gelir tablosunun hazırlanmasında kullanılabilecek en basit yöntem, yıllık olarak bütçelenen bu giderler toplamının on ikiye bölünerek aylık bütçelenmiş gelir tablolarına yansıtılmasıdır. Üç aylık bütçe ise bu giderlerin yıllık toplamının dörtte birini içerir. Aşağıda, bu giderlerin bütçelenmiş üçer aylık ara dönem gelir tablolarına eşit olarak tahsis edilmesini gösteren bir tabloya yer verilmiştir.²⁹⁷

²⁹⁶Kaval, s. 251.

²⁹⁷Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, s. 279.

31. Tablo: Dağıtılmayan Giderlerin Tahsisi

	1. Ara Dön	2. Ara Dön.	3.Ara Dön.	4. Ara Dön.	Toplam
Gelir	300,000\$	600,000\$	800,000\$	300,000\$	2,000,000\$
Direkt faaliyet giderleri	<u>(250.000)</u>	<u>(450.000)</u>	<u>(550.000)</u>	<u>(250.000)</u>	<u>(1.500.000)</u>
Faaliyet Geliri	50,000\$	150,000\$	250,000\$	50,000\$	500,000\$
Dağıtılmayan gid.	<u>(75.000)</u>	<u>(75.000)</u>	<u>(75.000)</u>	<u>(75.000)</u>	<u>(300.000)</u>
Net Kar (Zarar)	<u>(25,000)\$</u>	<u>75,000\$</u>	<u>175,000\$</u>	<u>(25,000)\$</u>	<u>200,000\$</u>

Kaynak: Michael M. Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, Second Edition, VNR, 1988, s. 279.

Dağıtılmayan giderlerin ara dönemlere eşit olarak tahsis edilmesi bazı ara dönemlerde (1. ve 4. ara dönemler) zarar oluşmasına neden olmaktadır. Dağıtılmayan giderlerin, nispeten düşük satış gelirlerinin elde edildiği ara dönemlere eşit olarak tahsis edilmesinin yanıltıcı sonuçlar doğurabildiği düşüncesiyle, bu giderlerin gelir düzeyiyle orantılı olarak paylaşılması gerektiği düşünülmektedir. Bu yöntem uygulandığında, hiçbir dönemin zararlı sonuçlanmaması sağlanabilmektedir.²⁹⁸

32. Tablo: Dağıtılmayan Giderlerin Gelirlere Göre Tahsisi

	1. Ara Dön	2. Ara Dön.	3.Ara Dön.	4. Ara Dön.	Toplam
Gelir	300,000\$	600,000\$	800,000\$	300,000\$	2,000000
Direkt faaliyet giderleri	<u>(250.000)</u>	<u>(450.000)</u>	<u>(550.000)</u>	<u>(250.000)</u>	<u>(1.500.000)</u>
Faaliyet Kârı	50,000\$	150,000\$	250,000\$	50,000\$	500,000\$
Dağıtılmayan gid.	<u>(45.000)</u>	<u>(90.000)</u>	<u>(120.000)</u>	<u>(45.000)</u>	<u>(300.000)</u>
Net Kâr (Zarar)	<u>5,000\$</u>	<u>60,000\$</u>	<u>130,000\$</u>	<u>5,000\$</u>	<u>200,000\$</u>

Kaynak: Michael M. Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, Second Edition, VNR, 1988, s. 280.

²⁹⁸A.g.e, s. 279.

A. Servis Departmanlarının Giderlerinin Geleneksel Yönteme Göre Bütçelenmesi

Konaklama işletmelerindeki kâr merkezlerinden sorumlu olan yöneticiler, kendi departmanlarına ilişkin giderleri tahmin ederlerken, servis departmanlarından sorumlu olan yöneticiler de kendi departmanlarına ilişkin giderleri tahmin ederler. Bir konaklama işletmesindeki servis departmanlarına²⁹⁹ ilişkin giderler, genel yönetim giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri, bakım ve onarım giderleri, enerji giderleri, personel giderleri, veri işleme giderleri ve ulaştırma giderleridir.

Bu gider merkezlerinden sorumlu olan yöneticiler, giderleri geçmiş dönem bilgilerine ve gelecek dönemde gerçekleşmesi beklenen değişimlere bağlı olarak tahmin ederler. Genellikle, geçmiş dönemlerde gerçekleşmiş giderler, gelecekteki değişimler göz önünde bulundurularak düzeltilir. Bu anlayış doğrultusunda, geçmiş dönemde her gider kategorisi için gerçekleşen giderlerin, bu yıl için de gerçeği yansıtabileceği varsayılır. Yeni dönemin mevcut koşulları değerlendirilerek, geçmiş dönemin giderlerinin azaltılması ya da yükseltilmesi yeterlidir. Geçmiş dönemde gerçekleşen giderlerin gelecek dönem için de geçerli olup olmadığı ise sorgulanmamaktadır. Yönetim yalnızca, giderlerde geçen yıla göre gerçekleştirilen değişikliği incelemektedir.³⁰⁰ Örneğin; 19X1 yılında bir konaklama işletmesinin muhasebe departmanında çalışan personelin maaşlarının 5,000,000,000.-TL. düzeyinde gerçekleştiği ve gelecek yıl maaşların ortalama olarak %50 düzeyinde bir artış kaydedeceği düşünülürse, 19X2 yılında muhasebe departmanının personel giderleri aşağıdaki gibi bütçelenebilir:³⁰¹

$$5.000.000.000.-TL. + (5.000.000.000 * 0.50) = 7.500.000.000.-TL.$$

²⁹⁹Servis Merkezi: Bir otelde diğer departmanlara hizmet sağlayan departman.

³⁰⁰Schemidgall, s.362.

³⁰¹A.g.e, s.362.

B. Servis Departmanlarının Giderlerinin Sıfır Tabanlı Yönteme Göre Bütçelenmesi

Konaklama işletmelerinin servis departmanlarında gerçekleşen giderlerin kontrolunda kullanılan nispeten yeni bir yöntem de sıfır tabanlı bütçelemedir. Bu yöntem benimsendiğinde, hiçbir gider önceden gerekçelendirilmediği sürece ne gerçekleşebilir ne de bütçelenebilir. Normal olarak, pek çok işletmede dağıtılmayan giderler için yılda bir kez bütçe hazırlanır.

Sıfır tabanlı bütçeleme, yalnızca dağıtılmayan giderlerin kontrolu aşamasında işlev görmeyip, aynı zamanda, giderlerin bir önceki dönemdeki düzeyinin altında düşmesine de neden olabilir. Bu yaklaşım, daha önceki yıl gerekçelendirilmemiş giderlerle bu yıla ilişkin bütçe arttırma taleplerini aynı değerlendirme çerçevesinde ele almaktadır.³⁰²Sıfır tabanlı bütçelemede iki temel aşama bulunmaktadır.³⁰³

1) Karar paketlerinin geliştirilmesi: Bu aşama, her farklı etkinliğin tanımlanmasını ve analiz edilmesini gerektirir.

2) Karar paketlerinin sıralandırılması: Bu aşama, paketlerin fayda/maliyet analizine ya da öznel bir değerlendirme yöntemiyle önem sırasına göre sıralanarak değerlendirilmesini içerir.

Sıfır tabanlı planlamanın ve bütçe kavramının kuramsal temellerini, 'mikro ekonomi' ve 'belirsizlik koşullarında karar verme' modeli oluşturur. Mikro ekonomi, temel olarak, bir örgütün içsel süreçleriyle ilgilendirilir. Sabit ve değişken giderlerin ayrıldığı başabaş analizi, mikro ekonomi kuramının bir uzantısıdır. Geleneksel bütçeleme, sabit ve değişken giderlerin kolaylıkla ayrılabilirdiği koşullarda etkindir. Bu ilişkilerin kolaylıkla belirlenemediği koşullarda ise sıfır tabanlı bütçeleme daha etkindir.³⁰⁴

Konaklama işletmelerinin servis departmanlarında kullanılabilen sıfır tabanlı bütçeleme yönteminin uygulanmasında,³⁰⁵ geleneksel

³⁰²Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, s. 299.

³⁰³Peter A. Pyhrr, **Zero-Based Budgeting, A Practical Management Tool For Evaluating Expenses**, John Wiley & Sons, 1973, s.5.

³⁰⁴L. Allan Austin, **Zero-Base Budgeting, Organizational Impact and Effects**, Amacom, 1977, s.10.

bütçeleme yöntemine göre çok daha fazla zamana gereksinim duyulması, kâr planlaması ve kontrol sürecine katılan bütün katılımcılar arasında direnç yaratmaktadır. Bu direncin olumlu bir katılım biçimine doğru yönlendirilmesi için, örgüt düzeyinde karar birimlerinin oluşturulması önemlidir. Örneğin; pazarlama işleviyle sorumlu bir tek çalışanı bulunan küçük bir konaklama işletmesinde, tek bir karar birimi bulunurken, daha büyük bir işletmede, satış, reklâm, halkla ilişkiler ve araştırma gibi farklı karar birimleri bulunmaktadır. Çok daha büyük bir konaklama işletmesinde ise, bu karar birimleri, farklı etkinlikleri içeren alt karar birimlerine bölünebilir. Örneğin; bir karar birimi olarak 'reklâm'; yazılı basın, radyo ve televizyon gibi alt karar birimlerine ayrılabilir. Bu birimlerde çalışanların bir kaç kişiyle sınırlanması, bu birimlerin üst yönetim tarafından değerlendirilmesini ve kaynak talebi açısından birbiriyle rekabet eden farklı birimlerin önceliklerine göre sıralandırılmasını kolaylaştırır. ³⁰⁶

Yeni bir bütçe dönemi başlamadan önce, her departman yöneticisi, ilgili karar biriminin hedefini bir bütün olarak konaklama işletmesinin hedefleriyle ilişkili olarak belirlemeli; karar birimi tarafından yürütülen etkinlikleri, karar biriminde çalışan kişi sayısı, pozisyonlar, iş akışı ve kullanılan kaynaklar düzeyinde analiz etmeli; karar biriminin etkinliklerinin gelecek dönemde de sürdürülmesi gerekliliğini gerekçelendirmeli; etkinliklerin yürütülmesine yönelik alternatif yöntemleri listelemeli; olası alternatif yöntemler ve mevcut yöntem arasında bir tercih yapmalı ve etkinliklerin yürütülmesi için seçilen yönteme dayalı olarak kaynak talebini gerçekleştirmelidir.³⁰⁷

³⁰⁵Schemidgall, s.362.

³⁰⁶Coltman, **Cost Control for the Hospitality Industry**, s. 300-301.

³⁰⁷A.g.e, s. 301-302.

a. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Yönteminin Olumlu Özellikleri

Bir konaklama işletmesinde, servis departmanı giderlerinin bütçelenmesi için sıfır tabanlı bütçeleme anlayışı benimsenirken, yöntemin olumlu ve olumsuz özellikleri kapsamlı olarak değerlendirilmelidir.³⁰⁸

Sıfır tabanlı bütçeleme yaklaşımının bazı olumlu özellikleri şunlardır:

1. Yüzdesele artışların aleyhine olarak, her departman tarafından yürütölen etkinliklerin ve bütçelerin parasal karşılığı üzerinde yoğunlaşılması.

2. Yapılan değerlendirmeler sonucunda, kaynakların örgüte en yüksek düzeyde fayda sağlayan alanlara ya da departmanlara yeniden dağıtılması.

3. Bütün karar birimleri tarafından yürütölen etkinliklerin ayrıntılı bir biçimde belgelenmesi nedeniyle, örgüt için değerli bir bilgi kaynağı oluşturması.

4. Yöntemin, bütün yönetim kademelerindeki yöneticilerin sürece katılmalarını gerektirerek, bu kişilerin normal koşullarda kendi kontrol alanlarında bulunmayabilecek etkinliklere aşina olmalarını sağlaması.

5. Yöneticileri, sorumluluk alanlarında yer alan verimsiz ve işlevsiz etkinlikleri belirlemeye yöneltmesi.

6. Farklı karar birimleri tarafından yürütölen etkinlikler arasındaki tekrarların ve belirli bir ortak paydadaki örtüşmelerin belirlenmesini sağlaması.

b. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Yaklaşımının Olumsuz Özellikleri

Sıfır tabanlı bütçeleme yaklaşımının bazı olumsuz özellikleri ise şunlardır:

³⁰⁸A.g.e, s.303.

1. Gerçeği yansıtın ya da yansıtmasın, mevcut bütçeleme yönteminin yetersiz olduğu izlenimini yaratması.
2. Geleneksel bütçeleme yöntemlerine kıyasla, çok daha fazla zaman, çaba ve kayıt işi gerektirmesi.
3. Departmanlarını verimli bir biçimde yöneten fakat bütçelerini savunmakta ve gerekli belgesel gerekçelendirme işlemlerini gerçekleştirmede diğer departman yöneticilerinden daha başarısız olan yöneticiler arasında küskünlük yaratması.
4. Yeni formlar, yeni kavramlar kullanılması ve bütünüyle yeni bir bütçe anlayışının geliştirilmesi nedeniyle, örgüt içinde direniş neden olabilir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN VE GİDERLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ

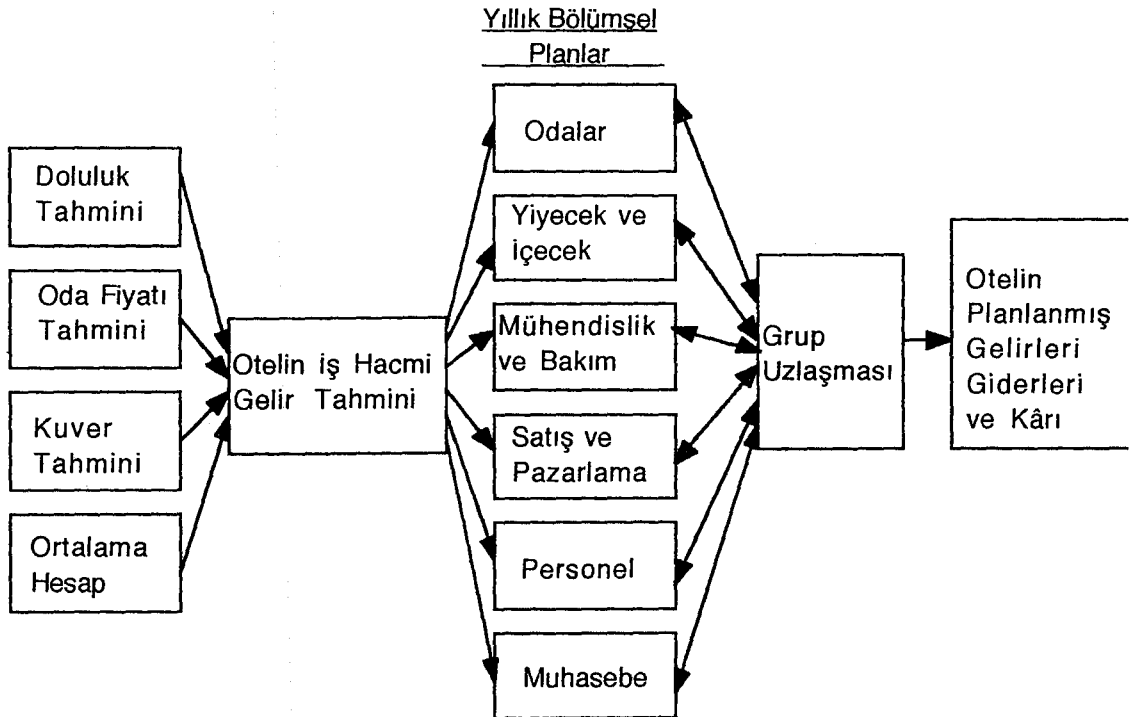
Orta ve büyük ölçekli, konaklama işletmelerinde, ana bütçeyi oluşturan ve işlevsel düzeyde oluşturulan bütçeler, normal olarak departman bütçelerini içerir.³⁰⁹ Bütünleşik bir bütçeleme sisteminin başlangıç noktasını departmanlar düzeyinde oluşturulan gelir tabloları oluşturur. Bütün bir bütçeleme süreci, faaliyet departmanları tarafından elde edilen sonuçlara bağlıdır. Departman gelir ve giderleri belirlenmeksizin ne bütçelenmiş bilançoların ne de nakit bütçelerinin hazırlanabilmesi mümkündür. Gerek bir konaklama işletmesinin gerekse bir restoran işletmesinin yönetimi açısından, departmanlar düzeyinde hazırlanan gelir tablolarının önemi büyüktür. Departmanlara ayrılmış işletmelerin çoğunda, departman bütçelerinin hazırlanmasında aşağıda belirtilen süreç izlenir:³¹⁰

³⁰⁹H. Atkinson, A. Berry ve R. Jarvis, **Business Accounting for Hospitality and Tourism**, Chapman & Hall, Chapman & Hall Series in Tourism and Hospitality Management, 1996, s. 306.

- Her departman için gelir düzeyi tahmin edilir.
- Her departmanın gelirinden tahminî direkt faaliyet giderleri çıkarılır.
- Tahminî departman gelirleri birleştirilerek, net kâra ulaşmak üzere, bu toplamdan dağıtılmayan giderler çıkarılır.

Departmanlara ayrılmış işletmelerin çoğunda, yönetim departmanlarının izlemekle yükümlü oldukları, bütçesel sorumlulukları kapsayan rehberler hazırlanmaktadır. Bu rehberler, departmanları belirli tarihsel dönemlerde, ürün/servis maliyetleri, bölümsel katkı payı, yeni yatırım gereksinimi ya da işgücü gereksinimi gibi konulardaki tahminlerini hazırlamaları konusunda yönlendirmektedir.³¹¹

12. Şekil: Kâr Planlaması ve Kontrol Sürecinde Yıllık Bölümsel Planlar



Kaynak: C. Eddystone III Nebel, **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991, s. 318.

³¹⁰Coltman, **Hospitality Management Accounting**, s.275-276.

³¹¹Solomons, s.235-240.

Bir konaklama işletmesinin doluluk oranı tahmini, o konaklama işletmesinin gelecek yıla ilişkin iş hacminin beklenen düzeyini temsil eder. Daha sonra, bu tahmin konaklama işletmesinin ilgili departmanlarına bildirilir. Bu durumda, her departman kendi yıllık planını hazırlamakla yükümlüdür. Kathizmetleri, muhasebe ve güvenlik gibi gelir elde edilmeyen departmanların çoğunda, faaliyet giderlerinin ölçülmesi, gelecek yıla ilişkin beklenen iş hacmine bağlıdır. Departmanların çoğunda, işçilik ve malzeme giderleri en önemli giderlerdir ve iş hacmiyle birlikte değişim gösterdiğinden özenle izlenmelidir. Yiyecek ve içecek departmanında karşılaşılan durum ise biraz daha karmaşıktır. Burada da giderlerin bütçelenmesinden önce satış gelirlerinin bütçelenmesi zorunludur. Ayrıca, konaklama işletmesinin yiyecek ve içecek servisinin gerçekleştirildiği (çeşitli yemek salonları, oda servisi, banket işlevi) farklı satış noktalarında servis edilecek kuver sayısının bütçelenmesi gerekir.³¹²

1. GELİRLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ

Departman yöneticileri, bütçe planlama toplantılarında elde edilen bilgileri ve içinde bulunulan yılın faaliyet bütçesinin her ay düzeyinde içinde bulunulan yılın faaliyet sonuçlarıyla karşılaştırılması sonucunda elde edilen verileri kullanarak, kendi sorumluluk alanlarına ilişkin satış gelirlerini tahmin ederler.³¹³ Departman satış gelirleri bütçesi, yılda bir kez hazırlanmasına karşın, ilk önce her ay için ayrı ayrı hazırlanmalıdır. Aylık gelir tablolarının hazırlanması, aylık karşılaştırmalara olanak sağlamayı amaçlamaktadır; çünkü, gerçek sonuçlarla bütçelenmiş sonuçların karşılaştırılmasının yalnızca yıl sonlarında yapılması, gerekli düzeltici eylemlerin yapılabilmesini on bir ay sonrasına erteleyebilecektir. Departmanlar düzeyinde yapılan aylık satış gelirlerinin bütçelenmesinde, aşağıdaki faktörler dikkate alınmalıdır:

- Satış gelirlerinin geçmişte izlediği trend.
- Mevcut koşulların değerlendirilmesine bağlı olarak

³¹²Nebel, s.314-315.

³¹³Vallen ve Abbey, s.261.

gerçekleşmesi beklenen satış gelirleri trendi.

- Ekonomik faktörler.
- Rekabet yapısına ilişkin faktörler.
- Konaklama işletmesi açısından sınırlayıcı işlev gören faktörler.

A. Gelirler Açısından Departmanlararası Etkileşim

Satış gelirlerinin bütçelenmesi sürecinde değerlendirilmesi gereken faktörlerden biri de, **türetilmiş talep** kavramıdır. Bu kavram, bir departmanda gerçekleşen sonuçların diğerlerini de etkileyeceğini belirtmektedir. Örneğin; konaklama işletmesindeki satış noktalarından birini oluşturan barlarda elde edilen satış gelirleri, bir kokteyl barında gerçekleşen içki satışlarını ve yemek salonundaki müşterilere bardan yapılan içki satışlarını kapsayabilir. Bar satış gelirlerinin bütçelenmesi, gelirlerin, lobide yapılan içki servisinden, yemek salonunda yapılan içki servisinden ya da doğrudan barda yapılan içki servisinden kaynaklanmasına bağlı olarak, farklı alt birimler düzeyinde gerçekleştirilmelidir. Bu doğrultuda, konaklama işletmesinin doluluk oranının bir bütün olarak yiyecek ve içecek servis alanlarında gerçekleştirilen satış gelirlerini etkilediği gerçeği göz ardı edilmemelidir.³¹⁴

B. Odalar Departmanının Gelirlerinin Bütçelenmesi Sürecinde Satılabilir Oda Sayısının Tahmin Edilmesi

Büyük konaklama işletmelerinde, odalar bölümüne bağlı olarak çalışan önbüro departmanı, daha önceden 'Satış Gelirlerinin Tahmini' ve 'Doluluk Oranlarının Tahmini' üst başlıkları altında değinilen etkinliklerden, odalar departmanına ilişkin tahmin etkinliklerinin tümünde, önemli bir rol üstlenmektedir. Bu alt başlık altında ise, tekrardan kaçınmak üzere, önbüro yöneticilerinin kısa dönemli planlama çabaları içinde, belirli bir tarihte satışa elverişli oda

³¹⁴Coltman, **Hospitality Management Accounting**, s.277.

sayısının tahmin edilmesi sürecine yönelik katkılarına değinilmiştir.

Belirli bir süre içinde gerçekleştirilen rezervasyon düzeyi, müşteri sayısının ve satış gelirlerinin bütçelenmesinde, yararlı bir veridir.³¹⁵ Satışa elverişli oda sayısının tahmin edilmesi aynı zamanda bir doluluk oranı tahmini gibi de ele alınabilir. Bu tahminler, rezervasyon sürecini etkin bir biçimde yürütebilmek için gerçekleştirilir. Belirli bir gün için, satışa elverişli oda sayısının tahmin edilmesi, aynı zamanda, belirli bir günde müşterilerin konaklaması beklenen oda sayısının da tahmin edilmesi anlamına gelir. Önbüro yöneticisi tarafından gerçekleştirilen bu tahminler, oda doluluk oranlarından etkilenecek bütün departman yöneticileri tarafından, öngörülen iş hacminin gerektirdiği etkinlikleri yerine getirecek personelin etkin bir biçimde kadrolanabilmesi için gereklidir. Kadrolama sürecinin etkinliğinin büyük ölçüde bu tahminlere dayalı oluşu, önbüro yöneticilerinin doğru tahminler yapabilme sorumluluğunu arttırır. Deneyimli bir önbüro yöneticisi, belirli bir gün için satılabilir oda sayısını doğru bir biçimde tahmin edebilmek için, oteli ve çevre koşullarını iyi tanımalı, hizmet verilen pazarın özelliklerini iyi bilmeli, otelin geçmiş aylardaki ve geçmiş yılın aynı aylarındaki doluluk oranlarını değerlendirmeli, belirli günler için rezervasyon yaptıran grupların profilleri hakkında bilgi sahibi olmalı, bölgede belirli günlerde gerçekleşmesi planlanan olayların listesini edinmeli ve garantili ve garantisiz rezervasyonları sayısal olarak ayırmalıdır.³¹⁶

a. Satılabilir Oda Sayısının Tahmininde Kullanılan Veriler

Satılabilir oda sayısının doğru olarak tahmin edilebilmesi için, geçmişe ilişkin günlük doluluk verilerinin düzenli bir biçimde kaydedilmesi gerekir. Yönetim bu verilere bağlı oranlardan yararlanarak, satışa elverişli oda sayısını tahmin etmeye çalışır:

- Gelen kişi sayısı
- Rezervasyonsuz gelen kişi sayısı

³¹⁵Ferguson ve Selling, **The Cornell H.R.A. Quarterly**, August 1988, s.35-39.

³¹⁶Steadman ve Kasavana, s.208.

- Yapılan rezervasyon sayısı
- Rezervasyon yaptırıp da gelmeyen kişi sayısı
- Belirtilenden az süreyle kalış sayısı
- Ayrılan kişi sayısı
- Belirtilenden uzun kalış sayısı

33. Tablo: Bir Otelin Bir Haftalık Doluluk Düzeyine İlişkin Kayıtlar

Mart Ayının İlk Haftası, Doluluk Kayıtları

<u>Gün</u>	<u>Tarih</u>	<u>Müşteriler</u>	<u>Gelişler</u>	Rezervasyonsuz <u>Gelişler</u>	<u>Rezervasyonlar</u>	<u>Gelmeyenler</u>
Pzt	3 / 1	118	70	13	63	6
Salı	3 / 2	145	55	15	48	8
Çrş.	3 / 3	176	68	16	56	4
Prş	3 / 4	117	53	22	48	17
Cum.	3 / 5	75	35	8	35	8
Cmts.	3 / 6	86	28	6	26	4
Pz.	3 / 7	49	17	10	12	5
Toplamlar		<u>766</u>	<u>326</u>	<u>90</u>	<u>288</u>	<u>52</u>

<u>Konaklanan Oda Sayısı</u>	<u>Belirtilenden Fazla Kalışlar</u>	<u>Belirtilenden Az Kalışlar</u>	<u>Check-Out Sayısı</u>
90	6	0	30
115	10	3	30
120	12	6	63
95	3	18	75
50	7	0	80
58	6	3	20
30	3	3	45
558	47	33	346

Kaynak: Charles E. Steadman ve Michael L. Kasavana, **Managing Front Office Operations**, Second Edition, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1988, s.210.

Yukarıdaki verilerden yola çıkılarak farklı oranlar hesaplanabilir.³¹⁷

Gelmeyenlerin Yüzdesi: Bu oran, rezervasyonlu olup da üzerinde anlaşmaya varılan geliş tarihinde, otele gelmeyen müşterilere ilişkindir. Önbüro yöneticileri bu orandan yararlanarak, rezervasyonsuz müşterilerine ne zaman satış yapılabileceğine karar verirler. Ayrıca, bu oran yanlışlıkla fazla rezervasyon yapılan günlerde, odaların boş kalabilme olasılığının belirlenebilmesinde yardımcı olur. Habersiz gelmeyen müşteri yüzdesinin yüksek olduğu otellerde, satılabilir oda sayısını tahmin etmek daha güçtür. Oran aşağıdaki gibi hesaplanır:

$$\text{Gelmeyen Müşteri Yüzdesi} = \frac{\text{Gelmeyen Müşteri Sayısı}}{\text{Rezervasyon Sayısı}}$$

$$\text{Gelmeyen Müşteri Yüzdesi} = 52 / 288 = 0.1806 \text{ ya da } \%18.06$$

Rezervasyonsuz Gelişler Yüzdesi: Bu oran, belirli bir zaman diliminde, otele rezervasyonsuz gelişler toplamının, bütün gelişler toplamına bölünmesiyle bulunabilir. Rezervasyonsuz gelişler yüzdesi ne kadar yüksekse satılabilir oda sayısını tahmin etmek de o kadar güçtür:

$$\text{Rezervasyonsuz Gelişler Yüzdesi} = \frac{\text{Rezervasyonsuz}}{\text{Toplam Gelişler Geliş Sayısı}}$$

$$\text{Rezervasyonsuz Gelişler Yüzdesi} = 90 / 326 = 0.2761 \text{ ya da } \%27.61$$

Planlanandan Fazla Kalışlar Yüzdesi: Bu oran, otelde kalış sürelerini önceden planlanan ayrılış tarihinden sonraya uzatan müşterilere ilişkindir. Fazla kalışlar, garantili ya da garantisiz rezervasyonlardan ya da rezervasyonsuz gelişlerden kaynaklanabilir. Fazla kalışlar, otele planlanan günden önce gelinen ve önce gelinen gün kadar ayrılış tarihini öne kaydıran durumları içermemektedir. Bu oran, fazla kalışlar sayısının otelden yapılan ayrılış sayısına bölünmesiyle bulunur. Bu oranın yüksek oluşu da satılabilir oda sayısının tahmin edilmesini güçleştirir.

$$\text{Fazla Kalışlar Yüzdesi} = \frac{\text{Fazla Kalışların Sayısı}}{\text{Ayrılışların Sayısı}}$$

$$\text{Fazla Kalışlar Yüzdesi} = 47 / 346 = 0.1358 \text{ ya da } \%13.58$$

³¹⁷A.g.e, s.209-212.

Planlanandan Kısa Kalışlar Yüzdesi: Bu oran, otelden önceden planlanan ayrılış tarihinden önce ayrılan müşteriler tarafından konaklanan odalara ilişkindir. Planlanandan kısa kalışların sayısı, otelden toplam ayrılış sayısına bölüldüğünde, planlanandan kısa kalışlar yüzdesi hesaplanabilir. Gene bu oranın da yüksek oluşu satılabilir oda sayısının tahmin edilmesini zorlaştırır. Planlanandan kısa kalış durumları, o anda rezervasyonsuz gelen bir müşteri bulunmadığında, kesin olarak oda satış geliri kaybına neden olur:

Planlanandan Kısa Kalış Yüzdesi = Kısa Kalış Sayısı / Ayrılış Sayısı

Planlanandan Kısa Kalış Yüzdesi = 33/346 = 0.0954 ya da %9.54

b. Satılabilir Oda Sayısının Tahmin Edilmesi ve Rezervasyon Stratejisinin Geliştirilmesi

Bir önceki alt başlık altında değinilen doluluk istatistiklerinin gerektirdiği veriler derlenip oda doluluk oranları hesaplandıktan sonra, aşağıdaki formül kullanılarak satılabilir oda sayısı tahmin edilebilir:³¹⁸

Toplam Oda Sayısı

Kullanım dışı oda sayısı (-)

Planlanandan önce geliş, dolayısıyla geç ayrılış sayısı (-)

Yapılan rezervasyon sayısı (-)

Yapılan rezervasyon sayısı x Habersiz gelmeyiş yüzdesi (+)

Planlanandan kısa kalışlar (+)

Planlanandan fazla kalışlar (-)

Satılabilir Oda Sayısı (=)

Yukarıda gösterilen satılabilir oda sayısı tahmin formülü kullanılarak, satılabilir oda sayısı tahmin edilebilir. Örneğin; 120 odalı bir otelde, 1 nisan tarihinde, 3 oda satılamaz durumdadır ve 55 odada planlanandan önce gelip, önce geldikleri kadar geç ayrılacak müşteri kalmaktadır. Rezervasyonu olan 42 müşterinin gelmesi beklenmektedir. Geçmiş yıl verilerine göre, 6 kişinin planlanandan az

³¹⁸A.g.e, s.212.

ve 15 kişinin planlanandan fazla kalacağı beklenmektedir. Bu koşullar altında, satılabilir oda sayısı aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

Toplam Oda Sayısı	120
Kullanılamaz oda sayısı	- 3
Planlanandan önce geliş, dolayısıyla geç ayrılış sayısı	- 55
Yapılan rezervasyon sayısı	- 42
Yapılan rezervasyon sayısı x Habersiz gelmeyen yüzdesi	+ 8
Planlanandan kısa kalışlar	+ 6
Planlanandan fazla kalışlar	- <u>15</u>

= Satılabilir Oda Sayısı 19

Bir konaklama işletmesi için, belirli bir güne ilişkin satılabilir oda sayısının hesaplanması çok önemlidir; çünkü, yönetim, bu tahmine dayalı olarak, daha fazla rezervasyon yapıp yapmama kararı verir ve yine bu tahmine göre, gerekli kadroyu oluşturur. Yine bu tahminden yararlanarak, diğer departmanlar da gerekli işgücünü tahmin ederek, kadrolama etkinliklerini gerçekleştirir. Ne var ki, bu sonuçlar yorumlanırken, yöneticilerin, tahminin belirli varsayımlara bağlı oluşunu anımsayarak, beklenen değişiklikler doğrultusunda, gerekli esnekliği göstermeleri beklenir.³¹⁹

Aşağıda bir otele ilişkin aylık rezervasyon hareket tablosu sunulmuştur. Tablodaki 'gerçek doluluk' oranları başlığı altında, o zamana değin gerçekleşen rezervasyon sonuçlarından elde edilen sonuçlara, 'tahminî doluluk' oranları başlığı altında ise tahminî sonuçlara yer verilmiştir. Tablonun 'satış stratejileri' başlığı altında ise farklı koşullara bağlı olarak geliştirilen rezervasyon stratejilerine yer verilmiştir.³²⁰

³¹⁹A.g.e, s.212.

³²⁰Nebel, s.227.

34. Tablo: Otuz Günlük Rezervasyon Hareket Tablosu

Gün	Gerçek Doluluk	Tahmini Doluluk	Mevcut Oda	Satış Stratejileri
1	%80	%90	100	125\$ ya da yukarisına sat.
.				
7	%105	%100	-25	Satış yapma!
8	%45	%62	275	Büyük açık, satış yap!
.				
10	%75	%85	125	Lütfen, yalnızca normal indirimsiz fiyat üzerinden!
.				
23	%80	%100	100	Caz Festivali, 175\$ ve yukarısı üzerinden satın!

Kaynak: C. Eddystone III Nebel, **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991, s.227.

c. On Günlük ve Üç Günlük Tahmin Raporları

Bir konaklama işletmesi, gereksinimine bağlı olarak, farklı zaman dilimlerine ilişkin tahmin raporları hazırlar. Genellikle, doluluk tahminlerini içeren raporlar aylık olarak düzenlenir ve odalar ve yiyecek-içecek bölümü yöneticileri tarafından satış gelirlerinin bütçelenmesi, giderlerin bütçelenebilmesi ve işgücü planlarının oluşturulması için kullanılır. Örneğin; on günlük tahmin raporları, aylık raporları güncelleştirmek için kullanılabilir. Daha sonra, bu sonuçlar üç günlük raporlarla yeniden desteklenebilir. Konaklama işletmelerinin çoğunda on günlük tahmin raporları önbüro ve rezervasyon yöneticisi tarafından ya da bir tahmin komitesinin desteğiyle birlikte hazırlanır. Hazırlanan bu rapor, tahmin edilen dönemin ilk gününden bir hafta önce, ilgili departman yöneticilerinin değerlendirmesine sunulur. Üç günlük raporlar ise, en son gerçekleşen değişimlerin yansıtılması işlevini görerek, işgücü planlarının düzenlenmesi ve satılabilir oda sayısı tahminlerinin doğruya daha yakın olarak gerçekleştirilmesi olanağını sağlar.³²¹

³²¹Steadman ve Kasavana, s.213-215.

C Yiyecek ve İçecek Departmanının Gelirlerinin Bütçelenmesi

Servis edilen kuver sayısı gibi tahminler, büyük ölçüde konaklama işletmesinin doluluk oranından etkilendiği gibi, yerel bölgede gerçekleşen etkinliklerden ve departmanın kendi pazarlama çabalarından da etkilenir. Kuver sayısı tahmin edildikten sonra, tahminî kuver sayısı ile tahminî ortalama kuver satış fiyatı çarpılarak, yiyecek ve içecek departmanının tahminî satış gelirleri hesaplanabilir.³²²

Bir konaklama işletmesinin yemek salonunda, geçen yılın ocak ayı için gerçekleşen satış gelirleri ve artış yüzdeleri aşağıda sunulmuştur:³²³

Ocak Ayı Satış Gelirleri				
Yıl	Satış Gel.(\$)	Ort. Döviz Kuru	Satış Gel. (TL.)	Artış %
19X1	30,000\$	50,000 TL.	1,500,000,000	-
19X2	35,000	60,000	2,100,000,000	16.6
19X3	37,000	70,000	2,590,000,000	5.4

Yapılan analiz, birbirini izleyen üç yılın ocak ayı satış gelirlerindeki artışın, ortalama kuver fiyatındaki artıştan kaynaklandığını ortaya koymaktadır. Analiz, 19X5 yılı yiyecek satış gelirlerinin müşteri sayısı ile olan ilişkisinin aylar temelinde incelenmesiyle derinleştirilebilir:

³²²Nebel, s.314-315.

³²³Coltman, **Hospitality Management Accounting**, s.276-277.

35. Tablo:19X5 Yılı Yiyecek Satış Gelirleri

<u>Aylar</u>	<u>Satış Gel. (\$)</u>	<u>Döviz Kuru</u>	<u>Satış Gel. (TL.)</u>	<u>Müşteri Sayısı</u>
Ocak	37,000	50,000 TL.	1,850,000,000	3000
Şubat	38,000	53,000	2,014,000,000	3100
Mart	38,500	55,000	2,117,500,000	3150
Nisan	39,000	55,000	2,145,000,000	3200
Mayıs	40,000	57,000	2,280,000,000	3300
Haziran	45,000	60,000	2,700,000,000	3800
Temmuz	74,000	60,000	4,440,000,000	6800
Ağustos	76,000	60,000	4,560,000,000	6900
Eylül	65,000	63,000	4,095,000,000	5200
Ekim	50,000	65,000	3,250,000,000	4300
Kasım	39,000	65,000	2,535,000,000	3200
Aralık	38,000	65,000	2,470,000,000	3100

Otelde konaklayan müşteri sayısı ile yiyecek satış gelirleri arasındaki ilişkinin doğrusal olduğu varsayımıyla, iki değişken arasındaki ilişki regresyon analizi tahmin yöntemiyle ölçülebilir.³²⁴

$$y = a + bx$$

y = Yiyecek satış gelirleri

a = Otelde konaklamayan müşterilerden sağlanan yiyecek satış geliri

b = Otelde konaklayan her müşteriden sağlanan yiyecek satış geliri

x = Otelde konaklayan müşteri sayısı

Tabloda aktarılan verilerin (\$) regresyon formülünde kullanılması sonucunda aşağıdaki regresyon denklemi elde edilir:

$$y = 6,707.5 + 10.17(x)$$

Yapılan analiz sonucunda bulunan regresyon katsayısının ($R^2=.98$) oldukça yüksek oluşu, yiyecek satış gelirlerindeki değişimin, büyük ölçüde otelde konaklayan müşteri sayısı ile açıklanabildiğini ortaya koymaktadır. Bu denkleme göre, konaklama işletmesinde gecelemeden müşterilerden elde edilen yiyecek satış gelirleri 6,707.5 \$ düzeyinde gerçekleşmektedir. Otelde konaklayan her bir müşterinin yiyecek

³²⁴Schemidgall, s.411-412.

satış gelirlerine olan ek katkısı ise yaklaşık olarak 10.17\$ düzeyindedir.

Tabloda aktarılan verilerin (TL.) regresyon formülünde kullanılması sonucunda ise aşağıdaki regresyon denklemi elde edilir:

$$y = 193,351,703.4 + 655,173.9 * X$$

Yapılan analiz sonucunda bulunan regresyon katsayısının (R2=.92) oldukça yüksek oluşu, yiyecek satış gelirlerindeki değişimin, büyük ölçüde otelde konaklayan müşteri sayısı ile açıklanabildiğini ortaya koymaktadır. Denkleme göre, konaklama işletmesinde gecelemeden müşterilerden elde edilen yiyecek satış gelirleri yaklaşık, 193,351,703 TL. düzeyindedir. Otelde konaklayan her müşterinin yiyecek satış gelirlerine olan ek katkısı ise, yaklaşık olarak, 655,173.9 TL. düzeyindedir.

İzleyen yılda, yakında yeni bir restoran işletmesinin açılması nedeniyle, müşteri artışı beklenmemektedir; bununla birlikte, müşteri kaybı da beklenmemektedir. Enflasyon nedeniyle, giderlerde gerçekleşen artışları karşılamak üzere, 19X6 yılının ocak ayında, ortalama kuver fiyatında %10 düzeyinde bir artışın gerçekleşmesi öngörülmektedir. Bütün bu değerlendirmeler sonucunda, satış gelirleri, aşağıdaki gösterildiği gibi bütçelenmiştir:

$$19X6\text{-Ocak.ay} \text{ tahmini yiy. sat. gel.(\$)} = [6,707.5 + (10.17 * 3,000)] * 1.1$$

$$19X6\text{-Ocak.ay} \text{ tahmini yiy. sat. gel.(\$)} = [37,217] * 1.1 = 40,939 \$$$

$$19X6\text{-Ocak ay} \text{ tahmini yiy.sat.gel.(TL.)} = [19,335,173.9 + (655,173.9 * 3,000)] * 1.1$$

$$19X6\text{-Ocak ay} \text{ tahmini yiy. sat. gel.(TL.)} = 1,965,521,700 + 19,335,173.9$$

$$19X6\text{-Ocak ay} \text{ tahmini yiy. sat. gel.(TL.)} = 1,984,856,873.9 \text{ TL.}$$

a. Yiyecek Üretim Düzeyinin Bütçelenmesi

Yiyecek servis işletmelerinde, iş hacminin bütçelenmesinin iki temel işlevi bulunmaktadır: Belirli bir sürede, genellikle bir haftalık dönemde, servis edilecek kuver sayısının ve müşterilerin mönü kalemlerine yönelik tercihlerinin tahmin edilmesi.³²⁵

³²⁵Richard Kotas, **Management Accounting for Hotels and Restaurants**, Surrey University Press, Glasgow, 1986, s.238.

Üretim düzeyinin kontrol edilebilmesi için, üretilecek her mönü kalemi için her gün kaç porsiyon satış yapılabileceğinin bütçelenmesi gerekir. Bu tahminin yapılabilmesi, her gün için, her öğün düzeyinde yemek salonlarının doluluk oranlarının doğru tahmin edilmesine bağlıdır. Bazı restoran ve konaklama işletmelerinde ise, tahmin işlemi, mönüde içerilen her mönü kalemi yerine, yalnızca ana yemekler için gerçekleştirilmektedir. Çeşitli mönü kalemlerine yönelik geçmişteki porsiyon satış kayıtlarının, elle ya da elektronik yöntemle tutulması, geleceğe yönelik yiyecek üretim düzeyinin bütçelenmesi sürecinin en önemli ilk aşamasını oluşturur. Porsiyon satış bilgilerine ek olarak, konaklama işletmesini ya da restoranı etkileyebilecek (hava durumu, özel yerel etkinlikler gibi) içsel ve dışsal bazı faktörlerin kaydının tutulması da yararlıdır.

Aynı zamanda bu veriler, bir beğenilme (popülarite) endeksinin oluşturulması amacıyla da kullanılabilir. Beğenilme endeksi; belirli bir dönem içinde, farklı mönü kalemlerine ilişkin satılan porsiyon sayılarının, bütün mönü kalemlerinin o dönem içinde satılan toplam porsiyon sayısına bölünmesiyle elde edilir: ³²⁶

36. Tablo : Beğenilme Endeksi

Mönü Kalemi	Satılan Porsiyon Sayısı	Toplam Satışların Yüzdesi (Beğenilme Endeksi)
A	23	14.2
B	60	37.0
C	34	21.0
D	<u>45</u>	<u>27.8</u>
Toplam	162	100.0

Oldukça işlevsel olan bu endeks, mönü kalemlerini değerlemek amacıyla kullanılabilir. Yönetim, mönüye yapılacak ekleme ve çıkarmalarda bu endeksten yararlanabilir. Ayrıca, porsiyon satışlarının doğru bütçelenmesi, beklenen porsiyon satışlarının üretimi için gereken yiyecek malzemesinin doğru miktarda satın alınabilmesi sonucunu verecektir. Beğenilme endeksinden de yararlanılarak, her mönü kaleminden ne kadar üretilmesi gerektiğini

³²⁶Dittmer ve Griffin, s.182-183.

belirleyen bir üretim tablosu hazırlanabilir:

37. Tablo: Üretim Tablosu

Gün: Pazar Tarih: 10/10/XX Öğün: Akş.Yemeği Tah. Müş. Say: 400

<u>Mönü Kalemi</u>	<u>Tahmin</u>	<u>Düzeltilmiş Tahmin</u>
A	$0.142 \times 500 = 71$	70
B	$0.370 \times 500 = 185$	180
C	$0.210 \times 500 = 105$	100
D	$0.278 \times 500 = 139$	140
Toplam	500	490

Günlük olarak hazırlanan bu üretim tablosunda tahmin edilen müşteri sayısına göre, her mönü kaleminden üretilmesi gereken porsiyon sayısı hesaplanmıştır. Günlük hava durumu ve beklenen diğer değişiklikler değerlendirilerek, düzeltilmiş tahminlerin yapılması da mümkündür.

b. İçecek Bütçesinin Özel Durumu

Küçük yiyecek ve içecek işletmelerinin çok azında, her içecek kategorisi için ayrı bir bütçe geliştirilmektedir. Bu işletmelerde, her bütçe döneminde, her içki türünün toplam içecek satışları karması içindeki payının eşit olduğu varsayılmaktadır. Örneğin; geçmiş yıllara ilişkin toplam içecek satışları içinde spirtolu içkileri payı %70 düzeyindeyse, bu eğilimin gelecek yıllar içinde de böyle olacağı varsayılır. Gerçekçi olmayan bu varsayım, yöneticilerin, içecek satışlarında gerçekleşen yeni eğilimleri incelemelerini önler. Satış noktalarında bilgisayarlı sistemlerden ya da ürün temelinde satış gelirlerini kaydını tutan elektronik yazar kasalardan yararlanılması, her içecek türü için ayrı bir içecek maliyet yüzdesi elde edilmesini kolaylaştırır.

Her içecek türü için gerçekleşmesi beklenen giderlerin ayrı ayrı bütçelenmesi mümkündür. Örneğin; içecek satış gelirlerinin %70'i spirtolu içki satışlarından elde ediliyorsa ve spirtolu içkilerin

maliyet yüzdesi, %28 düzeyindeyse, toplam içecek satış gelirleri 100,000 \$ [100,000\$*Ortalama Döviz Kuru (59,000TL.) = 5,900,000,000] düzeyindeyken, ispirtolu içecek giderleri şöyle hesaplanabilir.³²⁷

Satış Gelirleri	X Toplam İçecek	X Likör Mal.%	= Top. Gider
İçinde Likör %	Satış Gelirleri		(Likör)
%70	X 100,000\$	0.28	= 19,600\$
%70	X 5,900,000TL.	0.28	= 1,625,000,000TL.

D. Telefon Departmanının Gelirlerinin Bütçelenmesi

Telefon departmanı bir gelir merkezidir. Telefon departmanının gelirlerini, şehir içi, şehir dışı ve milletlerarası aramalardan elde edilen telefon geliri, telgraf geliri, teleks geliri, faks geliri ve diğer gelirler olarak sınıflandırmak olanaklıdır. Telefon gelirleri ile konaklama işletmesinin müşteri sayısı arasındaki ilişkinin belirlenmesi, telefon gelirlerinin daha doğru olarak bütçelenmesini kolaylaştırır. Örneğin; bir konaklama işletmesinin 19X5 yılına ilişkin olarak, aylık telefon gelirleri aşağıdaki gibidir:

38. Tablo: Telefon Gelirleri

Aylar	Tel. Gel.(\$)	Döviz Kuru	Tel. Gel. (TL.)	Müşteri Sayısı
Ocak	3000	50,000 TL.	150,000,000	2000
Şubat	3500	53,000	185,500,000	2100
Mart	3500	55,000	192,500,000	2150
Nisan	3600	55,000	198,000,000	2260
Mayıs	3700	57,000	210,900,000	2400
Haziran	4000	60,000	240,000,000	2420
Temmuz	4500	60,000	270,000,000	2600
Ağustos	4500	60,000	270,000,000	2600
Eylül	4000	63,000	252,000,000	2430
Ekim	3600	65,000	234,000,000	2260
Kasım	3000	65,000	195,000,000	2010
Aralık	3000	65,000	195,000,000	2000

Otelde konaklayan müşteri sayısı ile telefon gelirleri arasındaki ilişkinin doğrusal olduğu varsayımıyla, iki değişken arasındaki ilişki regresyon analizi tahmin yöntemiyle ölçülebilir.³²⁸

³²⁷Ninemeier, s. 67.

$$y = a + bx$$

y = Telefon gelirleri

a = Otelde konaklayan müşterilerden sağlanan telefon geliri dışında kalan telefon geliri

b = Otelde konaklayan her müşteriden sağlanan telefon geliri

x = Otelde konaklayan müşteri sayısı

Tabloda aktarılan verilerin (satış gelirleri ve müşteri sayısı) regresyon formülünde kullanılması sonucunda aşağıdaki regresyon denklemi elde edilir:

$$y = - 1,557.775 + 2.299 (x)$$

Yapılan analiz sonucunda bulunan regresyon katsayısının (R=.94) oldukça yüksek oluşu, telefon gelirlerindeki değişimin büyük ölçüde, otelde konaklayan müşteri sayısındaki değişim ile açıklanabileceğini ortaya koymaktadır.

Bu denklem, konaklama işletmesinde gecelemeden müşterilerden ve otel personelinin özel telefon görüşmelerinden kaynaklanan gelirlerinin bulunmadığını ortaya koymaktadır. Otelde konaklayan her müşterinin telefon gelirlerine olan katkısı 2.299 \$ düzeyindedir.

Tabloda aktarılan verilerin (satış gelirleri (TL.) ve müşteri sayısı) regresyon formülünde kullanılması sonucunda ise aşağıdaki regresyon denklemi elde edilir:

$$y = -125,305,259.2 \text{ TL.} + 150,410 \text{ TL.} * X$$

Yine bu denkleme göre, otelde hiç müşteri gecelemediğinde, bir gelir merkezi olan telefon departmanı, yaklaşık olarak, 125,305,259.2 TL. düzeyinde zarar etmektedir. Otelde konaklayan her müşterinin telefon gelirlerine olan katkısı ise yaklaşık olarak, 150,410 TL. düzeyindedir.

Yukarıda belirtilen konaklama işletmesinin 19X6 yılı ağustos ayında izleyeceği yeni pazarlama stratejisi nedeniyle, yaklaşık %8 düzeyinde bir müşteri artışının gerçekleşeceği ve enflasyon nedeniyle telefon giderlerindeki artışı karşılamak üzere çeşitli aramalara ilişkin ortalama kontör fiyatında %10 düzeyinde bir artış gerçekleşeceği tahmin edildiğinde, telefon gelirleri şöyle tahmin edilebilir:

³²⁸Schemidgall, s.411.

Ağ.ay tah. tel. sat. gel. (\$)=[-1,557.775 +2.299 (2600 * 1.08)]* 1.10

Ağ.ay tah. tel. sat. gel.(\$) = 4,897.817 x 1.10 ≈ 5,387.6 \$

Ağ. ay tah. tel. sat. gel. (TL.) = [-125,305,259.2+150,410*(2600 *1.08)]*1.10

Ağ. ay tah. tel. sat. gel. (TL.) ≈ 326,750,622.9 TL.

E. Diğer Sorumluluk Merkezlerinin Gelirlerinin Bütçelenmesi

Konaklama işletmesinin türüne ve büyüklüğüne bağlı olarak, diğer faaliyet departmanları, kasino, çamaşırhane, hediyelik eşya satış noktaları, gazete ve dergi satış noktaları, eğlence, garaj ve park alanları gibi gelir merkezlerini içerebilir. Bazı konaklama işletmelerinde, diğer faaliyet departmanları başlığı altında toplanan bu gelir merkezlerine ilişkin gelirlerin, tek bir gelir tablosunda özetlenmesi yolu tercih edilmektedir. İşletmenin büyüklüğüne ve bu gelir merkezlerinden elde edilen gelirin büyüklüğüne bağlı olarak, bütün gelir merkezleri için ayrı bir gelir tablosunun düzenlenmesi de tercih edilebilir. Bu gelirler, hizmet karşılığı ya da ticarî mal satış karşılığı elde edilen gelirlerden oluşur.³²⁹ Bu gelirlerin bütçelenmesinde de konaklama işletmesinin doluluk oranı ile gelirlerini ilişkilendiren bir model benimsenebilir. Aynı yaklaşımın bir diğer biçimi de, bu departman gelirlerinin oda satış gelirlerinin bir yüzdesi olarak bütçelenmesidir.

II. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GİDERLERİN DEPARTMANLAR DÜZEYİNDE BÜTÇELENMESİ

Konaklama işletmelerinde giderler, hem faaliyet departmanlarına ilişkin oluşlarına (direkt/endirekt biçiminde), hem de iş hacminde gerçekleşen değişmelere yönelik tepkilerine bağlı olarak (sabit/değişken biçiminde) sınıflandırılmaktadır. Söz konusu giderler, gelirlere benzer biçimde bütçelenmektedir. Departman yöneticilerinin, gelecek dönemlere ilişkin giderleri doğru tahmin edebilmeleri için, bütün gider çeşitlerinde gerçekleşmesi beklenen

³²⁹Cote, s.105.

artışlara ilişkin bilgileri edinmeleri gerekir.

Gelir merkezlerinin yöneticileri, değişken nitelikteki giderleri, departmanlarına ilişkin bütçelenmiş gelirlere bağlı olarak bütçelemektedirler. Gelir merkezlerinin yöneticileri kendi departmanlarına ilişkin giderleri tahmin ederlerken, gider merkezlerinin yöneticileri de kendi departmanlarının giderlerini tahmin etmektedirler. Bu giderler tahmin edilirken, geçmiş yıllara ilişkin değerlendirmeler ile birlikte gelecek yıla ilişkin beklentilerden yararlanılmaktadır. Sigorta giderleri, faiz giderleri, amortisman giderleri ve kira giderleri gibi giderler ise, benzer olarak, geçmiş yıllarda edinilen deneyime ve gelecek yıla ilişkin beklentilere bağlı olarak bütçelenmektedir.

1. ODALAR DEPARTMANININ GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Odalar bölümüne ilişkin giderlerin bütçelenmesinde, odalar bölümüne bağlı olarak çalışan önbüro ve kathizmetleri departmanları düzeyinde gerçekleştirilen bütçesel tahminlerden yararlanılarak, elde edilen sonuçlar birleştirilir. Önbüroda gerçekleştirilen etkinliklere ilişkin giderlerin çoğu odalar bölümünde elde edilen satış gelirlerindeki değişikliklerle orantılı bir değişim gösterir. Bu nedenle, her gider kategorisinin oda satış gelirleri içindeki payını geçmiş verilerden yola çıkarak belirlemek olanaklıdır. Geçmişe ilişkin söz konusu yüzdeler, tahmin edilen oda satış gelirleriyle birlikte değerlendirildiğinde, her gider kategorisinin bütçe içindeki büyüklüğü hesaplanabilir.³³⁰

Odalar bölümüne ilişkin giderler, işçi, memur ücret ve giderleri, çamaşırhane ilk madde ve malzeme giderleri, konaklama ilk madde ve malzeme giderleri (keten takımlar ve buklet malzemeleri), dışardan sağlanan fayda ve hizmetler (agenta komisyonları) ve çeşitli giderlerden oluşur.³³¹

³³⁰Steadman ve Kasavana, s.218.

³³¹A.g.e, s.219.

39. Tablo: Oda Satış Gelirleri İçinde Gider Kategorilerinin Yüzdesi

Yıllar	İşçi, Memur Ücret ve Giderleri	Çamaşırhane, Odalar İlk Mad. ve Malzeme Gid.	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler (Acenta Komisyon.)	Çeşitli Giderler
19X1	%16.5	%2.6	%2.3	%4.2
19X2	16.9	2.8	2.5	4.5
19X3	17.2	3.0	3.0	4.5
19X4	17.4	3.1	2.7	4.6

Bir konaklama işletmesinin yukarıda sunulan tabloda içerilen verileri değerlendirilerek, 19X5 bütçesel yılına ilişkin hedefleri doğrultusunda, 19X5 yılında, gider türlerinin, oda satış gelirleri içindeki büyüklüğünün oranı şöyle tahmin edilebilir: işçi, memur ücret ve giderleri %17.6, çamaşırhane ilk madde ve malzeme giderleri ve konaklama ilk madde ve malzeme giderleri %3.2, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler (acenta komisyonları) %2.8 ve çeşitli giderler %4.7. Söz konusu konaklama işletmesinin oda satış gelirlerinin 100,000,000,000 TL. düzeyinde gerçekleşeceği tahmin edildiğinde, odalar bölümünün giderleri, tahmin edilen gider yüzdelerine bağlı olarak şöyle tahmin edilebilir.³³²

İşçi, memur ücret ve gider. = 100,000,000,000 TL. x 0.176 = 17,600,000,000 TL.

Çamaşırhane ilk madde ve
malzeme giderleri, konaklama

ilk madde ve malzeme gider.= 100,000,000,000 TL. x 0.032 = 32,000,000,000 TL.

Dışardan sağlanan fayda ve hizmet.

(Acenta komisyonları) = 100,000,000,000 TL. x 0.028 = 28,000,000,000 TL.

Çeşitli giderler= 100,000,000,000 TL. x 0.047 = 47,000,000,000 TL.

Kat hizmetleri yöneticisi, odalar bölümünün gelir tablosunda yer alan giderler kısmında belirtilen giderlerin pek çoğundan doğrudan sorumludur. Bu kısımda, en önemli gider kategorisi, 'işçi, memur ücret ve giderleri'dir. Kat hizmetleri departmanı ile ilgili olan işçi, memur ücret ve giderleri de bu toplama eklenir. Ayrıca, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler (örneğin; sözleşmeli temizlik giderleri),

³³²A.g.ö, s.219.

çamaşırhane ilk madde ve malzeme giderleri, konaklama ilk madde ve malzeme giderleri (buklet malzemeleri ve temizlik malzemeleri, keten takımları, üniforma giderleri) doğrudan kat hizmetleri yöneticisinin sorumluluğu altındadır.³³³

Odalar bölümünün giderleri arasında en önemli payı işgücü giderleri oluşturur. Oda doluluk oranlarının, bir başka deyişle, iş hacminin doğru olarak bütçelenmesi, odalar bölümünün en önemli gider kategorisi olan işgücü giderlerinin kontrol edilmesine yardımcı olur. Aşağıda, bir konaklama işletmesinde, odalar bölümüne bağlı olan kat hizmetleri departmanı için geliştirilen, kadrolama kılavuzundan bir kesit sunulmuştur:

40. Tablo : Kadrolama Kılavuzu

Departman: Kathizmetleri	Dönem: Yaz					
Doluluk %	%20	%50	%60	%80	%90	%100
Dolu Oda Sayısı	100	250	300	400	450	500
Gündüz kat gör.	57	143	171	229	257	286
Gece kat gör.	16	40	48	64	72	72
Kadın terziler	8	8	8	8	8	8
Kontrol memur.	24	56	56	64	72	72

Kaynak: C. Eddystone III Nebel, **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991, s.333.

Yukarıdaki tabloda, gündüz vardiyasında görevli kat hizmetlileri gibi bazı çalışanların iş hacmiyle orantılı olarak arttırıldığı görülmektedir. Kadın terziler ise bütün doluluk oranlarında sabit kalmaktadır. Kontrol memuru gibi bazı çalışanlar ise yalnızca sıçrama noktalarında artış göstermektedir. Dikkatli bir yönetimin, geçmiş yıllara ilişkin deneyimi de değerlendirerek, kadrolama etkinliğini etkin ve verimli bir biçimde gerçekleştirmesi beklenir. Kadrolama düzeyinde yapılan bir hata, örneğin; %80 doluluk oranı için %90 doluluk oranı için gereken kadrolamanın yapılması, (bir başka deyişle, fazladan 60 işçilik saatinin kullanılması) giderleri yaklaşık

³³³Kappa, Nitschke ve Schappert, s. 119-120.

olarak %12 düzeyinde arttıracaktır.³³⁴ Her iş kategorisi için gereken işçilik saati belirlendikten sonra işgücü giderleri bütçelenir. Bu aşamada, gelecek dönem için planlanan ücret ve maaş artışları da değerlendirilir.

Önbüro departmanı ise, hazırladığı doluluk tahmin raporlarından yararlanarak, diğer departmanların işgücü planlarını desteklediği gibi, kendi departmanının işgücü tahminlerini de gerçekleştirir.

2. YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANININ GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Bir konaklama işletmesinde, yiyecek ve içecek bölümünün giderleri iki önemli bileşenden oluşmaktadır: Yiyecek giderleri ve işgücü giderleri. Yiyecek ve içecek giderlerinin ve yiyecek ve içecek üretimi ve servisi evrelerinde çalışan personelin ücret, maaş ve giderlerinin doğru bir biçimde bütçelenmesi, yiyecek ve içecek giderlerinin bütçelenmesi sürecinin önemli aşamalarından biridir. Yiyecek ve içecek bölümü tarafından gerçekleştirilen önemli bir planlama etkinliği de yiyecek üretim planlamasıdır.

A. Yiyecek ve içecek Malzemesi Giderlerinin Bütçelenmesi

Bir konaklama işletmesinin yiyecek ve içecek departmanında ya da bir restoran işletmesinde, yiyecek ve içecek satış gelirlerinin bütçelenmesinde kullanılan üç temel yöntem bulunmaktadır.³³⁵

Bu yöntemlerden ilki ve en yaygın olarak kullanılanı, geleneksel bütçeleme anlayışına dayanan yaklaşımdır. Geleneksel bütçeleme yaklaşımına göre, geçmiş yılın yiyecek ve içecek giderleri bütçesi, gelecek yıl satış gelirlerini etkileyecek bütün faktörler değerlendirildikten sonra, yiyecek giderlerindeki beklenen artış yüzdesi oranında arttırılır. Ne var ki, bu yaklaşımın, geçmiş yıl içinde gerçekleşen yiyecek ve içecek giderlerinin istenilir düzeyde olduğu varsayımına dayanması bir olumsuzluktur:

³³⁴Nebel, s.334.

³³⁵Ninemeier, s.66.

Geçmiş Yılı	X	Gider Artış (%)	=	Beklenen Gider
Yiyecek Malz. Gider.		Yüzdesi		Artışı
3,150,000,000 TL.	X	0.50	=	1,575,000,000 TL.
Beklenen Gider	+	Geçmiş Yılın	=	Düzeltilmiş
Artışı		Yiyecek Malz. Gider.		Yiyecek Malz. Gid.
1,575,000,000 TL.	+	3,150,000,000 TL.	=	4,725,000,000 TL.

Yiyecek ve içecek giderlerinin bütçelenmesinde kullanılan ikinci yöntem, yiyecek ve içecek giderlerini, yiyecek ve içecek satış gelirlerinin bir yüzdesi olarak tanımlamaktadır. Bu yaklaşıma göre, içinde bulunulan yıla ilişkin yiyecek ve içecek maliyet yüzdesi, gelecek yıla ilişkin tahmin edilen satış gelirlerine uygulanacaktır. Bu yaklaşım da, diğer yaklaşıma benzer olarak, geçmişte gerçekleşen yiyecek ve içecek maliyet yüzdesi oranının kabul edilebilir olduğu varsayımına dayanır.

Yiyecek ve içecek giderlerinin bütçelenmesinde yaygın olarak kullanılan bu iki yöntemin sakıncalarından kaçınmak üzere, kullanılabilir üçüncü yaklaşım, sıfır tabanlı bütçeleme anlayışına dayanır. Bu yaklaşımda, her gider kategorisi için sıfır gider düzeyinden işe başlanır. Her etkinliğin gerekçelendirilmesini zorunlu kılan bu yaklaşım, daha fazla emek ve zaman harcanmasını gerektirmesi nedeniyle, yiyecek ve içecek giderlerinin bütçelenmesinde sıkça kullanılan bir yöntem değildir.

B. Menü Fiyatlaması ve Faaliyet Bütçeleri

Diğer giderler gibi yiyecek ve içecek giderleri de faaliyet bütçesi tarafından öngörülen sınırlar içinde kalmalıdır. Bütçe tarafından yiyecek ve içecek giderleri için ayrılabilir miktarlar saptandığında, menü kalemlerinin taban fiyatlarının belirlenmesi de bir temele oturtulabilir. Bütçesel standartların menü fiyatlarına yansıtılması süreci üç aşamalı olarak gösterilebilir:³³⁶

1. Yiyecek maliyet yüzdesinin, %35 düzeyinde gerçekleşmesi gerektiğini varsayalım;

2. Bu koşul altında, fiyat çarpanı aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

³³⁶A.g.e, s.82.

$$1/\text{Yiyecek Maliyet Yüzdesi} = 1/0.35 = 2.86$$

3. Taban satış fiyatını hesaplamak için, fiyat çarpanı ile standart yemek reçetelerine göre geliştirilen standart yiyecek maliyeti çarpılır:

$$\begin{array}{rcl} \text{Fiyat Çarpanı} & * & \text{Standart Yiyecek Maliyeti} & = & \text{Taban Satış Fiyatı} \\ 2.86 & & 70.000.-\text{TL.} & & = 200,000.-\text{TL.} \end{array}$$

4. Son aşamada, hesaplanan taban satış fiyatı mevcut rekabet yapısının etkisi ve işletmenin fiyatlama stratejisi gibi faktörlerin etkisi açısından yeniden gözden geçirilerek düzeltilir.

Çarpan yöntemi olarak adlandırılan bu yaklaşım doğrultusunda, yiyecek ve içecek üretiminin gerçek maliyeti, faaliyet bütçesi tarafından belirlenen genel maliyet standartları düzeyinde tutulabilecektir. Bütçe tarafından üretilen finansal bilgilerin satış fiyatlarının belirlenmesi sürecine katılması, bütçesel parametrelerin faaliyet planları üzerindeki etkisini göstermesi bakımından anlamlıdır.³³⁷

Katkı marjını esas olan fiyatlama yaklaşımında ise, düşük bir yiyecek maliyet yüzdesi değerinin, her koşulda daha yüksek katkı marjını üretebileceği varsayımı gerçekçi bulunmamaktadır. Üç aşamalı olarak gerçekleştirilen bu yaklaşım benimsendiğinde, yine bütçelenmiş değerlerden yararlanılmaktadır:

1) Toplam bütçelenmiş yiyecek satış gelirlerinin 300,000,000.-TL., bütçelenmiş yiyecek dışı giderlerin 150,000,000.-TL. ve bütçelenmiş kârın 50,000,000.-TL. olduğu koşullarda, oluşabilecek bütçelenmiş yiyecek malzemesi giderleri aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

$$\begin{array}{rcl} \text{Toplam Bütçelenmiş} & - & [\text{Yiyecek dışı giderler} + \text{Kâr}] & = & \text{Oluşabilecek} \\ \text{Yiyecek Satış Gelirleri} & & & & \text{yiyecek} \\ & & & & \text{giderleri} \\ 300,000,000 & - & [150,000,000 + 50,000,000] & = & 100,000.\text{TL.} \end{array}$$

³³⁷A.g.e, s.82.

2) Bu aşamada, fiyat çarpanı hesaplanır:

$$\frac{\text{Bütçelenmiş Yiyecek Satış Gelirleri}}{\text{Oluşabilecek Yiyecek Giderleri}} = \text{Fiyat Çarpanı}$$

$$300,000,000 / 100,000,000 = 3$$

3) Son aşamada, standart yiyecek maliyeti ile fiyat çarpanının çarpılması sonucunda, taban satış fiyatı hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{Fiyat Çarpanı} * \text{Standart Yiyecek Maliyeti} &= \text{Taban Satış Fiyatı} \\ (\text{Bir mönü kalemi için}) & \\ 3 * 50,000,000 &= 150,000,000. \text{ TL.} \end{aligned}$$

Yukarıda belirtilen her iki mönü fiyatlandırma yöntemi de faaliyet bütçeleriyle doğrudan ilişkilidir.

C. Yiyecek ve İçecek Üretim ve Servis Evrelerinde Çalışan Personelin Giderlerinin Bütçelenmesi

Yiyecek ve içecek hazırlık ve servis evrelerinde çalışan personelin giderlerinin bütçelenmesi, işçilik performans ve verimlilik standartlarının geliştirilmesini gerektirir. Geliştirilen standartlar, işgücün kadrolanması ve işçilik kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülmesi amacıyla kullanılabilir. Standart bir işçilik kadrolama kılavuzunda, yiyecek ve içecek servis işletmesindeki her pozisyon düzeyinde, kalite standartlarından ödün vermeksizin, belirli sayıda porsiyonun üretimini ve servisini gerçekleştirebilmek için gereken işçilik saatleri planlanır. Kadrolama kılavuzunun işlevi, işçilik giderlerini verimlilik ve performansla ilişkili olarak, işçilik saatleri açısından kontrol edebilmektir ³³⁸

Kadrolama kılavuzu geliştirilmeden önce, sabit ve değişken işçilik giderleri arasındaki farkların kavranması gerekir. Konaklama işletmesinin ya da restoranın doluluk oranına ya da iş hacmine bakılmaksızın, işletmeyi çalışır durumda tutabilmek için, istihdam edilmesi gereken personel, sabit işgücünü oluşturur. İşletme

³³⁸Ninemeyer, s.322-329; Benligiray, s.122.

tarafından belirlenen iş hacminin üzerine çıkıldığında, ek personel istihdamı kaçınılmazdır. Değişken işgücü olarak adlandırılan ek personel, iş hacmiyle orantılı bir artış kaydeder.

Aşağıda, bir restoranın akşam yemeği servisine ilişkin olarak, gerek sabit işçilik saatlerini gerekse değişken işçilik saatlerini planlayan bir kadrolama kılavuzu örneği sunulmuştur:³³⁹

41. Tablo: Standart İşçilik Saatleri Kadrolama Kılavuzu: Akş. Yemeği

Pozisyon	Kuver Sayısı				
	50	75	100	125	150
Yiyecek	8.5	9.5	16.0	16.0	19.0
Servis Gör.	5:00-9:30 7:00-11:00	5:00-9:30 6:30-11:30	5:00-9:30 6:30-10:00 7:00-10:00 7:30-12:30	5:00-9:30 6:30-10:00 7:00-10:00 7:30-12:30	5:00-10:00 6:00-11:00 6:00-11:00 7:30-11:30
Barmen	9.0	9.0	9.0	9.0	9.0
	4:00-1:00	4:00-1:00	4:00-1:00	4:00-1:00	4:00-1:00
Kokteyl					
Servis Gör.	6.5	6.5	6.5	6.5	6.5
	4:30-11:00	4:30-11:00	4:30-11:00	4:30-11:00	4:30-11:00
Aşçı	7	14	14	14	16
	4:00-11:00	3:00-10:00 5:00-12:00	3:00-10:00 5:00-12:00	3:00-10:00 5:00-12:00	3:00-11:00 4:00-12:00
Bulaşıkhe	6.5	6.5	9.5	9.5	9.5
Şefi	5:00-11:30	5:00-11:30	3:00-12:00	3:00-12:30	3:00-12:30
Komi	-	2 7:30-9:30	4 7:30-9:30	5 7:00-9:30 7:30-10:00	7 7:00-9:30 7:30-10:00 7:30-9:30
Host	-	3 6:00-9:00	3.5 6:00-9:30	4.0 6:00-10:00	4.0 6:00-10:00

Not: Standart işçilik standartları yalnızca gösterim amacıyla kullanılmıştır. Bilgi spesifik bir yiyecek işletmesindeki çalışanların verimliliğini etkileyen faktörlerine bağlı olarak geliştirilmelidir.

Kaynak: Jack D.Ninemeier, **Planning and Control For Food and Beverage Operations**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1986, s.330.

³³⁹Ninemeier, s.329-331.

Sunulan tabloya göre, 50 kuverin servis edileceği tahmin edildiğinde, yiyecek servisi görevi için 8.50 iş saati ayrılmıştır. Bu plana göre, yönetim 5:00-9:30 ve 7:00-11:00 saatleri arasında kaç tane servis görevlisini ve hangi servis görevlilerini görevlendirileceğine karar verecektir. Kadrolama kılavuzuna göre, servis edilen kuver sayısı üç katına çıktığında, $(50 * 3 = 150)$ işçilik saati de üç katına $(8.50 * 3 = 25)$ çıkmayıp, 19 işçilik saatinde kalmıştır. Bu tablo, farklı mutfak ve servis pozisyonlarına yönelik, sabit ve değişken işçilik saatlerini içermektedir. İşgücü kadrolama kılavuzundaki her pozisyon için, gerekli işçilik saati ya da gerekli personel sayısı, ilgili pozisyon için belirlenen ödeme miktarıyla çarpılarak, işgücü giderleri bütçelenir.

3. TELEFON DEPARTMANININ VE DİĞER SORUMLULUK MERKEZLERİNİN GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Telefon giderleri, geçmiş yıllarda telefon gelirleri içinde giderlerin oluşturduğu değerden yola çıkılarak tahmin edilebilir. Olumsuz sapmaların belirlenebilmesi için, söz konusu yüzdenin sürekli kontrol edilmesi gerekir.³⁴⁰

Hediyelik eşya satış yerleri, garaj ve park yerleri, kira gelirleri, çamaşırhane gibi gelir merkezlerinde, müşterilere ürün ya da hizmet satışı yoluyla gelir elde edilir. Bu gelir merkezlerinin tümünü bir departman olarak tanımlamak mümkün değildir; ne var ki, bunların tümü, finansal raporlama gereği açısından bir sorumluluk merkezi olarak kabul edilmektedir.³⁴¹ Bu merkezlerin giderlerinin bütçelenmesinde, ilgili gelir merkezinin gelirleri içinde giderlerin kapsadığı büyüklüğü yüzde olarak gösteren orandan yararlanılır. Örneğin; konaklama işletmesinde ayrı bir gelir merkezi olan bir çamaşırhane varsa, müşteri çamaşırlarına ilişkin giderleri tahmin edebilmek için, bu giderlerin çamaşırhane gelirlerinin yüzde kaçını oluşturduğunu gösteren oran hesaplanır. Çamaşırhane giderlerinin çamaşırhane gelirleri içindeki oransal büyüklüğü yaklaşık olarak

³⁴⁰Benligiray, s.60.

³⁴¹Cote, s.45.

%60-75 düzeyinde gerçekleşmektedir. Telefon giderlerinin bütçelenmesinde de yine aynı yöntemden yararlanılabilmektedir.³⁴²

4. KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN SERVİS DEPARTMANLARININ GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Faaliyet bütçeleri sadece (odalar, yiyecek ve içecek, telefon ve diğer gelir merkezleri gibi) faaliyet departmanı bütçelerini içermekle kalmayıp (pazarlama, muhasebe ve personel gibi) servis departmanlarının bütçelerini de içermektedir. Aynı zamanda, bir destek departmanı olarak da tanımlanan servis departmanları, diğer üretim (faaliyet) ve servis departmanlarına hizmet sağlar. İhtiyarî gider merkezleri olarak da adlandırılabilen servis departmanlarında, bütçelerin hazırlanması sürecinde, üst yönetimin bu departmanların yöneticileriyle sıkı bir işbirliği içinde olması gerekir. Bu departmanlar, üst yönetimle arasında bilgi asimetrisi olma olasılığı yüksek olan birimlerdir. Diğer gider merkezlerinde, üretilen çıktının düzeyi ve kalitesi hakkında standart ölçütler bulunması nedeniyle, belirli bir çıktı düzeyinin, bütçelenen giderlerin altındaki bir gider düzeyinde elde edilebilmesi, olumlu bir sonuç olarak değerlendirilir. İhtiyarî gider merkezlerinde ise, belirli bir çıktının önceden bütçelenen gider düzeyinin altındaki bir gider düzeyinde elde edilebilmesi, bir diğer deyişle, diğer koşullarda olumlu olarak nitelenebilecek bir gider sapmasının oluşması, bütçelenmiş duruma kıyasla daha düşük bir kalite, hizmet ya da etkinlik düzeyinin gerçekleştiğini ortaya koyar. Bu nedenle, bu merkezlerde gerçekleşen ihtiyarî giderlerin kontrolünde, üretilen hizmetin düzeyi ve kalitesi hakkında bilgili profesyonel kadroların görüşlerinden yararlanılması gerekli bir koşuldur.³⁴³

³⁴²Benligiray, s.60.

³⁴³Kaplan ve Atkinson, s. 531-533.

A. Genel İdare Departmanının Giderlerinin Bütçelenmesi

Genel idare departmanı giderleri, "...işletmenin belirli bir fonksiyonu ile ilgilendirilmeyen, tüm işletme fonksiyonlarına ilişkin faaliyetlerin planlanması, yönetimi ve denetimi için yapılan giderlerden oluşur".³⁴⁴ Genel idare departmanı, yiyecek ve içecek bölümü ve odalar bölümü gibi kâr merkezlerinden farklı olarak, konaklama işletmesinin faaliyet bölümlerini destekleyen bir servis departmanı işlevi görür. Bu bölüm, işçi, memur ücret giderleri dışında kredi kartı komisyonları, kasa eksikleri, üyelik ve aidat giderleri, bağış ve katkılar, personelin işe alınması, yerinin değiştirilmesi ve eğitimine ilişkin giderleri, genel sigorta giderleri, posta ve telgraf giderleri ve kırtasiye giderleri gibi giderleri içermektedir. ³⁴⁵

42. Tablo: Genel İdare Giderleri Departmanı Gider Tablosu (000 Ekiyle)

işçi ve Memur Ücret ve Giderleri	97,632,000 TL.
İlk Madde ve Malzeme Giderleri	
Diğer Malzeme Gid.	9,784,000
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	
Posta ve Telgraf	4,416,000
Veri İşlem Giderleri	7,638,000
Danışmanlık Ücretleri	4,136,000
İnsan Kaynakları Eğitim Giderleri	3,743,000
Çeşitli Giderler	
Seyahat ve Eğlence Giderleri	4,250,000
Sigorta-Genel Giderleri	6,614,000
Üyelik ve Aidat Giderleri	3,265,000
Tahsil Edilemeyen Hesaplar	1,291,000
Diğer Çeşitli Giderler	<u>7,023,000</u>
Finansman Gider.	
Kredi Kartı Kom.	14,389,000
Toplam, Genel Yönetim Giderleri	<u><u>164,181,000 TL.</u></u>

Kaynak: Raymond Cote, **Hospitality Accounting II**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1987, s.107'den yararlanılarak, ülkemizde uygulanan tekdüzen hesap planına uyarlanmıştır.

³⁴⁴Koç-Yalkın, s.169'dan Glenn A. Welsch, Ronald W. Hilton ve Paul N. Gordon, **Budgeting Profit Planning and Control**, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs, NJ, 1988.

³⁴⁵Cote, s.53-54.

Genel idare giderlerinin büyük bir bölümünün değişken olmayıp sabit nitelikte oluşu, kontrol edilebilirliklerini sınırlamaktadır. Bu giderler, özel bir işlevin yerine getirilmesinden çok, işletmenin bütün işlevlerinin yerine getirilmesiyle gerçekleşir.³⁴⁶ Genel idare giderlerinin planlanması sürecinin, beklenen yönetim politikası değişiklikleri ve genel ekonomik koşullar doğrultusunda düzeltilmek üzere, geçmiş deneyimlere dayandırılması işlevseldir. Genel yönetim giderlerinin çoğunun sabit oluşu nedeniyle, geçmiş yıllardaki kayıtların incelenmesi genellikle anlamlı sonuçlara ulaşılmasını sağlayabilir.³⁴⁷

B. Pazarlama ve Satış Departmanının Giderlerinin Bütçelenmesi

Pazarlama bütçelerinin çoğu, satış, reklâm ve promosyon giderlerini; doğrudan postalama ve elden geçirme giderlerini; promosyonlar çerçevesinde verilen primleri ve pazarlama ve satış bölümü çalışanlarının maaşlarını içermektedir. Gerekli büyüklüğe ulaşıldığında, reklâm giderleri için ayrı bir bütçe düzenlenmesinin yararlı olduğu düşünülmektedir.³⁴⁸ Reklâm bütçelerinin, gerçekleşmesi beklenen giderlerin ayrıntılı bir projeksiyonunu sunmak, yönetime kısa ve uzun vadeli bir planlama rehberi ve kontrol için bir referans noktası oluşturmak gibi önemli işlevleri bulunmaktadır.

Aşağıda, bir pazarlama ve satış departmanına ilişkin giderlerin, satış gelirleri içindeki büyüklüğünü yüzde değerleriyle yansıtan bir tablo sunulmuştur:

³⁴⁶Cemalcılar, s.98; Welsch, Hilton ve Gordon, s.316.

³⁴⁷Welsch, Hilton ve Gordon, s.316-317.

³⁴⁸Koç-Yalkın, s.166.

43. Tablo: Pazarlama ve Satış Departmanı Giderleri

	Kuruluş Yeri					
	Bütün. Kuruluşlar.	Merkez Şehir	Banliyö	Havaalanı	Anayol	Resort ³⁴⁹
İşçi ve Memur Ücret ve Giderleri.	%27.2	%31.2	%26.9	%23.2	%13.0	%24.7
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler						
<i>Franchising</i> Ücr.	11.1	5.5	13.2	11.6	30.0	5.1
Çeşitli Giderler						
Satış Gid.	9.6	11.2	8.8	10.2	3.9	12.3
Reklâm Gid.						
Yazılı Basın	17.8	19.0	16.7	19.9	12.6	26.0
Radyo ve Tel.	4.0	2.9	2.5	4.0	3.4	3.1
Dışarıda Yap.	4.8	2.3	7.9	7.4	12.3	1.3
Diğer	12.8	13.6	11.7	11.5	15.0	14.0
Halkla ilişkiler	2.8	3.3	3.4	2.5	2.3	3.1
Diğer Giderler ³⁵⁰	9.9	11.0	8.9	10.1	7.4	10.4
Toplam	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Kaynak: James R. Abbey, **Hospitality Sales and Advertising**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1989, s. 52'den yararlanılarak ülkemizde uygulanan tekdüzen hesap planına göre yeniden düzenlenmiştir.

Pazar bölümüne ulaşılabilmesi amacıyla tasarılan her eylem planı için ayrı bir pazarlama bütçesi hazırlanmalıdır. Pratik bir yöntem olarak, sonuçların izlenmesini kolaylaştırmak için, bütçeleme etkinlikleri üçer aylık dört ara dönem düzeyinde gerçekleştirilir. Bu yöntemin bir istisnasını oluşturan medya kaynaklı reklâm giderleri bütçesi yıllık olarak hazırlanır. ³⁵¹

³⁴⁹Bir tür kıyı oteli.

³⁵⁰'İşçi, Memur Ücret ve Giderleri', 'Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler' ve 'Çeşitli Giderler' dışındaki diğer giderler.

³⁵¹James R. Abbey, **Hospitality Sales and Advertising**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1989, s.51.

Pazarlama bütçeleri genel olarak beş kategori altında toplanmaktadır.³⁵²

1. Giderlerin satış gelirlerinin belirli bir yüzdesi olarak bütçelenmesi: Bu bütçe, geçmiş yılın bütçesine dayanır. Konaklama işletmesinin daha çok aynı müşteri yapısıyla ya da diğer bir deyişle, benzer pazar bölümlerinden kaynaklanan müşteri kitlesiyle çalıştığı durumlarda idealdir. Bu bütçe, genellikle, bir önceki yılın satış gelirlerinin yaklaşık %3-%6'sı düzeyindedir. Pazarlama giderleri bütçesinin satışların belirli bir yüzdesi olarak belirlenmesi, brüt satış gelirleri ile pazarlama giderleri bütçesi arasındaki nedensel ilişkinin ters yönlü oluşunu belirlemede yetersiz kalır. Pazarlama giderleri bütçesinin büyüklüğü ve kompozisyonu, brüt satış gelirlerinin büyüklüğüne ilişkin bir ipucu sunarken, satış gelirlerinin büyüklüğü, tek başına, pazarlama giderlerinin büyüklüğünü belirleyemez. Bazı yazarlar ise ihtiyarî gider merkezlerinde giderlerin satış gelirlerinin bir yüzdesi olarak gösterilmesinin, sektörel kıyaslamalar dışında bir anlamı olamayacağı görüşündedirler.³⁵³

2. Rakiplerin örnek alınması: Bu bütçeler, rakip işletmelerin pazarlama harcamalarını örnek alan bir model üzerinde temellenir. Bu yaklaşım, kimi zaman olumlu sonuçlar verebilirken kimi zaman da olumsuz sonuçlar verebilir. Bu yöntemin olumluluğunu destekleyecek yönde çok az ampirik kanıt bulunmaktadır.

3. Ayrılabilir fonlar: Bu bütçeler, konaklama işletmesinin kârının bir kısmını pazarlama harcamalarına aktarılabilceği anlayışına dayanmaktadır. Bir başka deyişle, bu bütçeleme anlayışı, faaliyet giderleri ve genel işletme giderlerinden sonra, geriye kalan uygun kısmın, pazarlama harcamalarına ayrılabilceği görüşüne dayanır. Daha çok bağımsız ve küçük işletmeler tarafından benimsenen bu yaklaşım, değişken pazar koşulları ve yoğun rekabet

³⁵²A.g.e, s.51; Peter C. Yesawich, "Planning: The Second Step in Market Development," *The Cornell H.R.A. Quarterly*, February, 1988, s. 71-79; Robert D. Reid, *Hospitality Marketing Management*, Second Edition, Van Nostrand Reinhold, 1989, s.203-204.

³⁵³Kaplan ve Atkinson, s. 532.

karşısında yeterli bir performans gösterememektedir.

4. Sıfır-tabanlı bütçeler: Bu yöntem, pazarlama giderlerinin bütçelenmesinin en iyi yolu olarak değerlendirilmektedir. Bu nedenle, günümüzün rekabet koşullarında, pazarlama giderlerinin bütçelenmesinde en yaygın olarak kullanılan yöntemdir. Bir başka deyişle, bu yöntem benimsendiğinde, pazarlama giderleri, eylem planlarında belirlenen işleri başarmak için gereken düzeyde bütçelenmelidir. Yöntemin kullanılabilmesi için, yönetim, her pazar bölümü düzeyinde, spesifik performans hedeflerini ve bu hedeflere ulaşılabilmesini sağlayacak eylem aşamalarını belirlemelidir. Bu yöntemin olumsuz özelliği ise, hedefleri başarabilmek için gerekli bütçeleme sürecinin çok fazla emek ve zaman gerektirmesidir.

5. Hedef ve Etkinlik Yaklaşımı: Bu yaklaşıma göre, yönetim hedefleri belirledikten sonra, bu hedeflere ulaşılabilmesi için neler yapılması gerektiğini ve bu etkinlikleri tamamlamanın maliyetini belirlemelidir.³⁵⁴

Bilgiye hemen erişilmesini sağlayan ayrıntılı bütçesel formların geliştirilmesinin pek çok avantajı vardır. Pazarlama planını spesifik bölümler düzeyinde ele alan ve bölümleri içerdiği giderlere göre sınıflandıran ayrıntılı bütçelerin hazırlanması, departman yönetimi açısından oldukça işlevseldir. Ayrıntılı bütçesel formlar, bütün giderlerin planlanarak rapor edilmesini sağlar; her etkinlik için ne kadar kaynak ayrıldığını gösteren formlar, keyfi bütçesel kısıntıların önlenmesi sonucunu doğurur; ayrıca, her gider kategorisinin gerçek düzeyi ile planlanan düzeyi arasındaki farkların ölçülmesine olanak sağlaması nedeniyle, çeşitli faaliyetlerin birbiriyle kıyaslanmasına da olanak tanır.³⁵⁵

³⁵⁴Alastair M. Morrison, **Hospitality and Marketing**, Delmar Publishers Inc, 1989, s.479-480.

³⁵⁵Abbey, s.52-53.

C. Bakım, Onarım ve Enerji Kullanımıyla Sorumlu Departmanın Giderlerinin Bütçelenmesi

Bakım ve onarım işlerini yerine getirmek ve enerji sağlamakla sorumlu departman, yardımcı bir gider merkezidir. Bu departman bir mühendislik departmanı olarak da adlandırılabilir. Enerji giderleri, ısınma, aydınlatma, su ve kanalizasyon giderleriyle birlikte enerji kaynaklarını sağlama ile ilgili bütün giderleri kapsamaktadır. Bakım ve onarım giderleri ise iki temel bileşeni içerir: işçilik giderleri ve diğer ilgili tüm departmansal giderler. Gerek enerji giderleri gerekse bakım ve onarım giderleri kategorisi, işçi ve memur ücret ve giderlerini ve diğer giderleri içermekte ve konaklama işletmeleri gelirinin ortalama %5-%7'sini oluşturmaktadır.³⁵⁶

44. Tablo: Büyük Bir Konaklama İşletmesinin Aylık Bakım, Onarım ve Enerji Giderleri Raporu (000,000 Ekiyle)

BAKIM VE ONARIM	ŞUBAT AYI					
	TAHMİN		BU YIL 1987		GEÇEN YIL 1986	
	TL.	%	TL.	%	TL.	%
İşçi ve Memur Ücr. ve Giderleri:						
Toplam	<u>29,300</u>	<u>2.0</u>	<u>30,257</u>	<u>2.3</u>	<u>27,834</u>	<u>2.0</u>
İlk Madde ve Malzeme Giderleri ve Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler.³⁵⁷						
Sarf Malzemeleri, Bakım ve Onarım Giderleri ve Dışarıya Yaptırılan Diğ. İşler						
Genel Bina Bakım	1,000	0.1	2,418	0.2	1,994	0.1
Perde ve Drapeler	200					
Elektrik Lambaları	700		600	0.1	1,264	0.1
Elektrikli ve Mekanik Donatım.						
-Hav, ısıtma, su tes.,	2,100	0.1	1,406	0.1	1,936	0.1

³⁵⁶Cote, s.26.

³⁵⁷Orijinal tabloda, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet niteliğindeki bakım ve onarım sözleşmelerine ilişkin giderler ile bakım ve onarım etkinlikleri sırasında kullanılan sarf malzemelerinin giderlerinin birleşik olarak verilmiş olması nedeniyle, ülkemizde uygulanması zorunlu olan tekdüzen hesap planına göre yeniden düzenlenirken, gerekli olan ayrıştırmaya gidilememiştir.

buzdolabı							
-Otomotiv	400		59		228		
-Asansör, Yürüyen mer.	5,400	0.4	5,343	0.4	4,873	0.3	
-Gen. elek. ve mek. alet	1,300	0.1	950	0.1	1,693	0.1	
-Televizyon	400		149		168		
-Mutfak Donatımı	600		1,044	0.1	220		
-Çamaşırhane Donatımı	300		183				
Bakım Sözleşmeleri	1,800	0.1	1,746	0.1	1,758	0.1	
Zararlı hay.imha edil.	400		364		368		
Yer kaplaması	500		101				
Mobilya ve demirbaşlar	400		67				
Genel Malzeme	800	0.1	1,537	0.1	732	0.1	
Dış mek.düzenleme	800	0.1	440		504		
İç mek. düzenleme	1,100	0.1	1,348	0.1	1,179	0.1	
Boyama ve dekorasyon	300		371		26		
Havuz	100						
-Atık ve çöplerin kal.	2,900	0.2	3,887	0.3	3,136	0.2	
-Binadaki işaret levha.	100		310		48		
-Üniformalar	300		403		199		
-Diğer	300		56		265		
Toplam, 358	22,000	1.5	22,805	1.7	20,657	1.5	
Toplam, 359	51,500	3.5	53,061	4.1	48,491	3.4	

Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler:

Enerji, Yakıt, Su Giderleri:

Elektrik	46,034	1.9	51,260	1.9	60,200	2.1	
Yakıt	4,167	0.2	5,467	0.2	5,400	0.2	
Su	11,137	0.4	11,358	0.4	11,400	0.4	
Merkezi bin. hizmetleri	53,567	2.2	65,622	2.5	65,500	2.3	
Top.Ener., Yak., Su Gid.	114,901	4.6	133,707	5.0	142,500	5.0	

Kaynak: Michael H. Redlin ve David M. Stipanuk, **Managing Hospitality Engineering Systems**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1987, s.27.

³⁵⁸**Direkt Malzeme Giderleri ve Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler**

³⁵⁹**İşçi, Memur Ücret ve Giderleri ve Direkt Malzeme Giderleri ve Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler**

a. Enerji Giderlerinin Bütçelenmesi

Enerji giderlerinin bütçelenmesi süreci iki aşamalıdır. İlk aşamada, geçmiş dönemlerdeki enerji kullanım düzeyine bağlı olarak, her ay için gerekli enerji kullanım düzeyi tahmin edilir. İkinci aşamada ise, ilk aşamada gerçekleştirilen tahminler kullanılarak, yıllık enerji giderleri tahmin edilir. Konaklama işletmesinde kullanılan enerji miktarı, iş hacmi, iklimsel koşullar ve enerji kullanılan sistemlerin işletilme verimliliği gibi faktörlerin etkisi altındadır. Konaklama işletmesinin iş hacmiyle işletmenin bir bütün olarak enerji kullanımı arasında bir ilişki kurulabilirse, enerji giderleri bütçesini konaklama işletmesinin satış planıyla ilişkilendirmek mümkündür. Konaklama işletmesi düzeyinde, önemli ölçüde enerji tasarruf önlemleri alınması durumunda, bu önlemlerin etkisi bütçeye yansıtılabilir. Enerji bütçeleri hazırlanırken göz önünde bulundurulması gereken bir diğer önemli faktör ise hava koşullarıdır. ³⁶⁰

b. Bakım ve Onarım Giderlerinin Bütçelenmesi

Bakım ve onarım giderlerinin bütçelenmesinde hesap temeli yerine etkinlik ya da iş birimi temelini benimsemesi daha yerindedir. Spesifik etkinlikler değerlendirilip, gerektirdikleri maliyet ile ilişkilendirildikten sonra, bunların ilgili hesaplara bağlanması yoluyla bütçeleme süreci gerçekleştirilir. Bakım ve onarım giderleri iki temel bileşenden oluşmaktadır: İşçi, memur ücret ve giderleri ve dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet niteliğindeki bakım ve onarım sözleşmeleri giderleri ile bakım ve onarım etkinlikleri sırasında kullanılan ilk madde ve malzeme giderleri.³⁶¹

İşçilik giderlerinin bütçelenmesi, herşeyden önce (personel

³⁶⁰Michael H. Redlin ve David M. Stipanuk, **Managing Hospitality Engineering Systems**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1987, s.27.

³⁶¹Michael H. Redlin ve David M. Stipanuk, **Managing Hospitality Engineering Systems**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1987, s.28.

sayısı, normal çalışma saatleri, fazla çalışma saatleri türünden) işgücü gereksiniminin bütçelenmesini gerektirir. İşgücü gereksinimi tahminleri, geçmiş yılın (aşırı personel, yetersiz personel, dışarıya sözleşmeyle verilen işlerden içerde gerçekleştirilmesi düşünülenler, planlanan özel gereksinimler gibi) ilgili faktörleri yansıtan verilerine dayandırılır. Ücret düzeyine ilişkin tahminler ise, personel departmanının, beklenen ortalama ücret düzeyi değişikliklerine, sözleşmeli personel ücretlerindeki değişikliklere ve diğer ilgili bilgilere ilişkin değerlendirmeleriyle ilişkilendirilir. ³⁶²

Bakım ve onarım bütçesinin diğer bileşenini oluşturan 'diğer giderler' de kendi içinde iki alt başlık altında incelenir: Sözleşmeye bağlı işlere ilişkin giderler ve satın alınan sarf malzemelerinin giderleri. Sözleşmeye bağlı bütün hizmetlerin, gelecek yıl için gereksinim duyulup duyulmayacağını belirlemek için yeniden gözden geçirilmesi gerekir. Yeni bütçe yılında da gereksinim duyulacağı belirlenenler için, geçmiş yılın giderleri bir düzeltim katsayısıyla çarpılarak düzeltilir. Belirli bir sözleşmeli hizmete gereksinim duyulmayacaksa ya o hizmetin gideri bütçenin bu kısmından düşülür ya da eğer aynı hizmet artık işletmenin kendi personeli tarafından gerçekleştirilecekse, bütçenin işçilik giderleriyle ilgili alt bölümüne aktarılır.³⁶³

³⁶²Michael H. Redlin ve David M. Stipanuk, **Managing Hospitality Engineering Systems**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1987, s.28.

³⁶³A.g.e, s.28.

BEŞİNCİ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BÜTÇELENMİŞ VE FİİLİ GELİR TABLOLARININ DÜZELTİLMESİ

I. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE GELİR TABLOLARI

Gelir tablosu, konaklama işletmesinin, belirli bir hesap dönemindeki faaliyet sonuçlarını yansıtır. Bir diğer deyişle, "sonuç hesapları her hesap döneminin kendisi için açılıp ertesi döneme kalan vermediklerinden, gelir tablosu, o dönemin çeşitli hasılat ve giderlerini kümülâtif değerler (birikimli tutarlar) olarak gösterirken, hasılat ile gider arasındaki farkları da çeşitli kârlar ve zararlar olarak ortaya koyar."³⁶⁴ Kâr ve zarar tablosu olarak da adlandırılabilinen gelir tablosunun yıllık, aylık, dörder aylık ya da haftalık dönemler itibariyle hazırlanması mümkündür. Konaklama işletmelerinde gelir tablosu, farklı sorumluluk merkezlerinde elde edilen faaliyet sonuçlarını birleştirir.

Konaklama işletmesinin gelir tablosu, departmanlar düzeyinde hazırlanan gelir ve gider tablolarının konsolidasyonu yoluyla elde

³⁶⁴Ferruh Çömlekçi ve Sabri Bektöre, **Mali Tablolar Analizi**, T.C. Anadolu Üniversitesi, Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları No. 71, Eskişehir, 1989, s.28.

edilir. Ayrıca, belirli bir departmanla ilişkilendirilemeyen kalemler de konaklama işletmesi gelir tablosu tarafından içerilir. Aşağıda, içsel bilgi gereksinimi doğrultusunda hazırlanması nedeniyle, departman gelir ve giderlerine ilişkin ayrıntılı bilgiler içeren bir konaklama işletmesi gelir tablosu örneği sunulmuştur:

45. Tablo: Örnek Konaklama İşletmesi Gelir Tablosu

Örnek İşletme 1.1.1993-31.12.1993 Dönemi Gelir Tablosu (TL.)

Departmanlar	Net Satışlar	Malzeme Maliyeti	Personel Giderleri	Diğer Giderleri	Kar-Zarar
Özellikler	38,315,945,954	921,282,418	6,221,694,719	296,982,651	30,875,986,166
Bahçe-İçecek	25,435,281,983	9,474,375,521	2,270,319,565	118,084,113	13,572,502,784
Yüzme Havuzu, Sauna	133,320,990	101,765,321			31,555,669
Özellikli Oto ve Tur. Hiz.	409,982,291	293,398,674	674,115,051		-557,531,434
Maşın ve Kuru Tem.	78,423,894	42,699,076	45,205,997	3,460,327	-12,941,506
Özellikli Saha ve Salonları	236,947,699	18,444,404	147,305,183	17,485,598	53,712,484
Özellikli Berberlik Hizmetleri	585,750,803		169,430,835	56,409,767	359,910,201
Özellikli Üniteleri	3,702,482,275	3,127,084,458	734,805,629	13,400,125	-172,807,937
Toplam	68,898,135,859	13,979,049,872	10,262,876,979	505,822,581	44,150,386,427
Özellikli Hizmet Dep. Mal.					
Özellikli Berberlik, Nak. Hid.				1,363,129,487	1,363,129,487
Özellikli Elektrik, Bak-On., Isıt.				7,441,902,118	7,441,902,118
Özellikli Konaklama				777,261,937	777,261,937
Özellikli Genel İdare Giderleri		126,055,385	6,664,477,503	2,651,817,712	9,422,350,600
Toplam	68,898,135,859	14,105,105,257	16,907,354,482	12,739,933,835	25,145,742,285
ÖZEL SABİT GİDERLER					
Özellikli Harç, Resim, Harç Giderleri					42,051,765
Özellikli Sigorta Giderleri					780,053,635
Özellikli Spor Giderleri					17,883,726,915
ÖZEL SABİT GİDERLER KARI					6,439,909,970
ÖZEL SABİT GİDERLER KARI					895,689,907
ÖZEL SABİT GİDERLER VE ZARAR.					777,261,937
ÖZEL SABİT GİDERLER VE ZARAR KARI					6,558,337,940

Yazar: Hasan Kaval, **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, s.216.

Aşağıda, bir konaklama işletmesinin, tekdüzen muhasebe sistemine uygun olarak düzenlenmiş, ayrıntılı gelir tablosu sunulmuştur:

46. Tablo: Örnek Konaklama İşletmesinin Tekdüzen Muhasebe Sistemine Uygun Ayrıntılı Gelir Tablosu

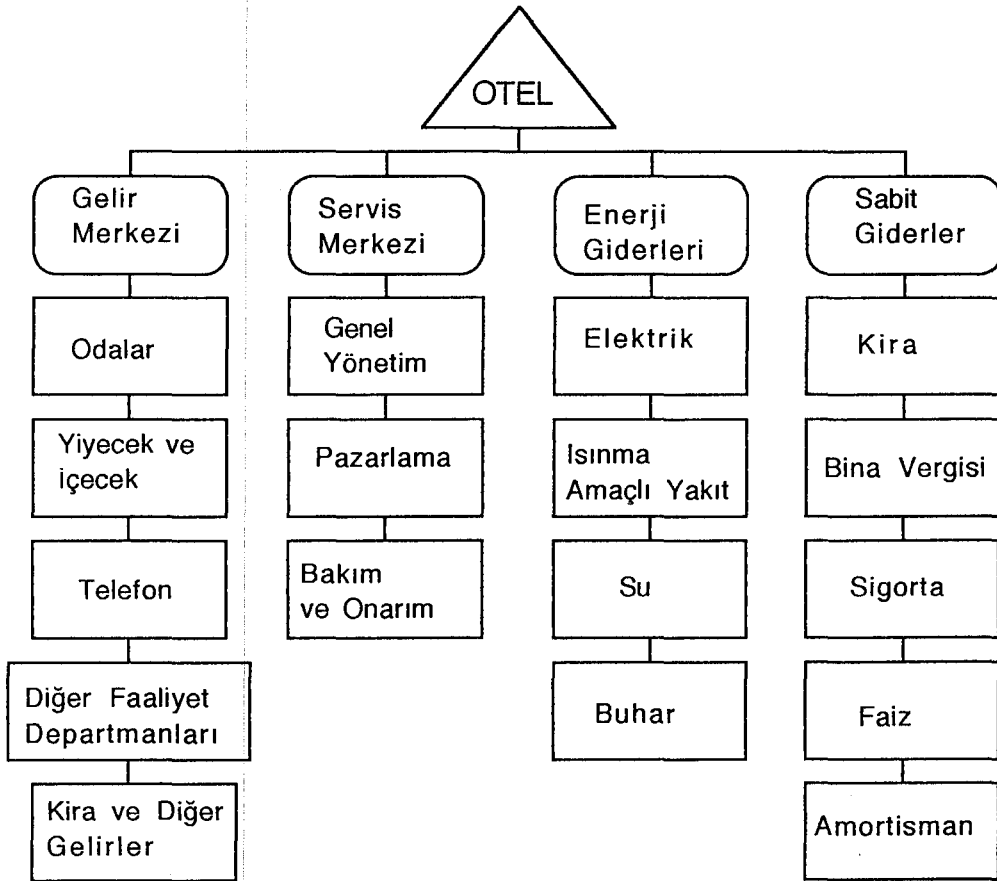
Örnek İşletmesi 1.1.1993-31.12.1993 Dönemi Gelir Tablosu (TL.)		
A-BRÜT SATIŞLAR		69,300,621,875
1-YURT İÇİ SATIŞLAR	69,300,621,875	
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		402,486,016
1-SATIŞ İSKONTOLARI	402,486,016	
C-NET SATIŞLAR		68,898,135,859
D-SATIŞLARIN MALİYETİ		41,883,270,593
1-SATILAN TİCARİ MAL MAL.	3,127,084,458	
2-SATILAN HİZMET MALİYETİ	38,756,186,135	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		27,014,865,266
E-FAALİYET GİDERLERİ		19,794,901,661
1-PAZARLAMA, SATIŞ, DAĞITIM GİD.		1,525,467,691
2-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	18,269,433,970	
FAALİYET KARI/ZARARI		
F-DİĞER FAALİYET OLAĞAN GELİR VE KARI		895,689,907
1-FAİZ GELİRLERİ	702,257,210	
2-KOMİSYON GELİRLERİ	4,146,983	
3-MENKUL KIYMET SATIŞ GELİRLERİ	189,285,714	
G-DİĞER FAALİYET OLAĞAN GİDER VE ZARARI		(-.)
H-FİNANSMAN GİDERLERİ		780,053,635
1-KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ	340,053,635	
2-UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ	440,053,635	
OLAĞAN KAR VE ZARAR		7,335,599,877
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		
1-ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLAR		
2-DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR		(777,261,937)
1-DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR		
DÖNEM KARI VE ZARARI		6,558,337,940

Kaynak: Hasan Kaval, **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, s.213.

1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE DEPARTMAN GELİR TABLOLARI

Farklı örgüt yapılarına sahip konaklama işletmelerinin, bilgi gereksinimleri de birbirinden farklıdır.³⁶⁵ Bir konaklama işletmesinin, iç gereksinimleri doğrultusunda oluşturulan finansal tablolarının kapsamı, işletmenin yönetim bilgi sistemi ile sorumluluk merkezlerinin tasarımı tarafından belirlenir.

13. Şekil: Yönetim Bilgi Sistemi Örneği



Kaynak: Raymond Cote, **Hospitality Accounting II**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1987, s.94.

Yukarıdaki şekilde gösterilen konaklama işletmesinin gelir merkezlerini oluşturan odalar departmanı, yiyecek ve içecek departmanı, telefon departmanı, diğer faaliyet departmanları ve diğer gelir merkezlerinin her biri için ayrı bir gelir tablosu

³⁶⁵Atkinson, Berry ve Jarvis, s.253.

hazırlanmalıdır.

Servis departmanları; genel yönetim departmanı, bakım ve onarım departmanı ve satış ve pazarlama departmanından oluşur. Konaklama işletmesinin gelir merkezlerini oluşturan faaliyet departmanları için gelir tabloları; servis departmanları, enerji giderleri ve sabit giderler için ise gider tabloları oluşturulur. Departmanlar düzeyinde hazırlanan (proforma) bütçelenmiş gelir tablolarına daha önceki bölümlerde geniş olarak yer verildiğinden, bu bölümde tekrar edilmemiştir.

2. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BÜTÇELENMİŞ (PROFORMA) GELİR TABLOSU

Devlet ve kredi kuruluşları gibi işletme dışındaki bilgi kullanıcılarının bilgi gereksinimlerini karşılamak amacıyla, departman sonuçlarını özetleyen gelir tabloları hazırlanabilir. Konaklama işletmesinin farklı sorumluluk merkezleri için, bütçelenmiş gelir ve gider tabloları hazırlandıktan sonra, bunların biraraya getirilmesiyle, bütçelenmiş (proforma) gelir tablosu niteliğindeki, işletme bütçesi (kâr planı) hazırlanır. Ana (genel) bütçenin bileşenlerinden bütçelenmiş gelir tablosu, bütçelenmiş çalışmaların sonuçlarını, düzenlenişine göre, aylar ya da bütçe dönemi sonu itibariyle yansıtır.³⁶⁶

izleyen sayfada, odalar ve telefon bölümleri olarak, iki temel gelir merkezinden oluşan bir konaklama işletmesinin, bütçelenmiş gelir tablosunu fiili gelir tablosu ile karşılaştıran bir tablo sunulmuştur:

³⁶⁶Benligiray, s.65.

47. Tablo: Örnek İşletmesi 1.1.1993-31.12.1993 Dönemi Özet Gelir Tablosu

	<u>FİİLİ</u>	<u>BÜTÇE</u>	<u>SAPMA</u> <u>%</u>
A-BRÜT SATIŞLAR	69,300,621,875	79,000,000,000	(12.27)
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	402,486,016	400,000,000	(0.62)
C-NET SATIŞLAR	68,898,135,859	78,600,000,000	(12.34)
D-SATIŞLARIN MALİYETİ	41,883,270,593	44,600,000,000	6.09
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	27,014,865,266	34,000,000,000	(20.54)
E-FAALİYET GİDERLERİ	19,794,901,661	21,000,000,000	5.73
FAALİYET KARI/ZARARI	7,219,963,605	13,000,000,000	(44.46)
F-DİĞER FAAL. OLAĞ. GELİRVE KARI	895,689,907	1,000,000,000	(10.43)
G-DİĞER FAAL. OLAĞ. GİDERVE ZARARI	(-.-)	(-.-)	-
H-FİNANSMAN GİDERLERİ	780,053,635	1,000,000,000	21.99
OLAĞAN KAR VE ZARAR	7,335,599,877	13,000,000,000	(43.57)
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR			
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	(777,261,937)	(800,000,000)	2.84
DÖNEM KARI VE ZARARI	6,558,337,940	12,200,000,000	(46.24)

Kaynak: Hasan Kaval, **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, s.213'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

II. ENFLASYON KOŞULLARINDA KONAKLAMA İŞLETMELERİNİN BÜTÇELENMİŞ VE FİİLİ GELİR TABLOLARININ DÜZELTİLMESİ

Fiyat hareketlerinin istikrarlı olmadığı dönemlerde, tarihi verilere göre düzenlenen finansal tabloların ve bütçelerin, yöneticilerin fiyat politikasını belirlemelerinde, planlama etkinliklerinde, fonların yönetiminde, üretim maliyetlerinin belirlenmesinde, gerçeği yansıtmaya ve yönlendirici bir işlev görme açısından yetersiz kaldığı bilinmektedir. Bir başka deyişle, enflasyon koşullarında, fiyat hareketleri dikkate alınmaksızın düzenlenen finansal tablolar ve bütçelenmiş finansal tablolar, faaliyet sonuçlarını olduğundan daha yüksek düzeyde göstermekte ve gerek bir bütün olarak işletmenin gerekse işletmenin farklı departmanlarının faaliyetleri hakkında yanlış bir değerlendirmenin yapılmasına neden olmaktadır. İşletmelerin gelir ve giderlerinin gerçek değeri ölçülemediğinde, işletme politikalarının saptanması güçleşerek,

likidite ve kârlılık durumu olumsuz yönde etkinlemektedir. Finansal raporlar ve bütçeler, fiyat hareketleri doğrultusunda düzeltilmediğinde; yönetimin yanlış yatırım kararları vermesi, yanlış bir fiyatlandırma stratejisinin izlenmesi ve faaliyet sonuçlarının gerçeği yansıtmaması nedeniyle, aşırı bir kâr dağıtım politikasının izlenmesi ve bütçelerin performans değerlendirmesi amacıyla etkin bir biçimde kullanılmaması sonucunu doğurur.³⁶⁷ Bütün yöneticiler, kendi sorumluluk alanlarına ilişkin olarak, belirlenen hedeflere ulaşmayı amaçlarlar. Gelir, gider ve kâr merkezlerinden sorumlu olan yöneticilerin, performanslarının doğru bir biçimde değerlendirilebilmesi için, tarihi verilerin paranın satın alma gücünü yansıtabilecek yönde düzeltilmesi gerekir.³⁶⁸

1. ENFLASYON KOŞULLARINDA FİİLİ VE BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOLARININ DÜZELTİLMESİNİN PERFORMANS DEĞERLEMESİ AÇISINDAN ÖNEMİ

İşletmelerinin belirledikleri hedeflere ulaşabilmeleri, kâr planlaması sürecinin bir uzantısı olarak değerlendirilen kontrol işlevi doğrultusunda, sürekli bir biçimde, ulaştıkları performans düzeyini ölçerek, gerekli düzeltici önlemleri almalarına bağlıdır. İşletmelerde, sorumluluk muhasebesi anlayışı doğrultusunda, yöneticiler, gider merkezleri, gelir merkezleri ve yatırım merkezleri olarak tanımladıkları sorumluluk merkezlerinde elde edilen sonuçlardan, uygulayabildikleri kontrol düzeyi ölçüsünde sorumlu tutulmaktadır. Bu doğrultuda, bütçelenmiş departman gelir tablolarından elde edilen sonuçların, yöneticilerin performansının değerlendirilmesinde kullanılabilen finansal ölçütlerden birisi olduğu bilinmektedir.

³⁶⁷Davut Aydın, "Enflasyonun Vakıf Mali Tablolarına Etkisi," **Açık Öğretim Fakültesi Dergisi**, Cilt:2, Sayı 1, 1996, s. 117-124; Nalân Akdoğan ve Nejatı Tanker, **Finansal Tablolar ve Analizi**, 3. Baskı, Gazi Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Matbaası, Ankara, s.375-376; BiAR (Bilgi-inceleme-Araştırma A.Ş.) **İşletmelerde Enflasyon Etkilerini Düzeltme İmkânları**, 1990, Ankara, s.2-3.

³⁶⁸Fay, Rhoads ve Rosenblatts. 92-93.

Kâr planlaması ve kontrol sürecinin en önemli bileşenlerinden birisi olan performans raporlarının temel amacı, fiilî sonuçların bütçelenmiş hedeflerle karşılaştırılarak, olası sapmaların analiz edilmesidir. Örgütsel yapıya uygun olarak, belirlenen sorumluluk merkezleri düzeyinde oluşturulan performans raporları, istisna ilkesine bağlı yönetim anlayışını geliştirmek üzere tasarımlanır.³⁶⁹

Enflasyon koşullarında, fiilî ve bütçelenmiş departman gelir tabloları düzeltilmediğinde, aynı satın alma gücü düzeyini temsil etmeyen para birimleriyle ifade edilen bu tablolar, performans değerlemesi amacıyla kullanılabilir nitelikte değildir. Bütçelenmiş gider ve gelirlerin fiilî gelir ve giderlerle karşılaştırılabilmesi için, paranın satın alma gücünde gerçekleşen değişmelerin etkisinin giderilmesi gerekir. Farklı para birimleriyle ifade edilmiş gelir tablolarının birbiriyle karşılaştırılması mümkün değildir.³⁷⁰

Bu çalışmada, enflasyonun gelir, gider ve kâr faktörü üzerindeki etkisi vurgulanarak, söz konusu etkiyi gidermek üzere kullanılan yöntemlere yer verilmiştir. Ayrıca, performans raporlarının bütçelenmiş gelir tablolarıyla fiilî gelir tablolarından elde edilen verilerle hazırlanması nedeniyle, tabloların nasıl düzeltilmesi gereği üzerinde yoğunlaşmıştır. Bir diğer deyişle, çalışmanın kâr planlaması konusunda odaklaşması nedeniyle, 'performans raporlarının bir yönetim kontrol aracı olarak kullanım biçimi' ve 'bütçe sapmalarının analizi' konularına yer verilmemiştir.

2. ENFLASYONUN GELİR, GİDER VE KAR UNSURLARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkileri, genel olarak, iki temel finansal tablo olan bilanço ve gelir tablosu açısından incelenmektedir; çünkü, "bir işletmenin durumunu değerleyebilmek için elde edilen ve finansal tablolarda gösterilen sonuçların doğru ve güvenilir olması gerekir."³⁷¹ Çalışmanın ana eksenini, kâr planlaması

³⁶⁹Welsch, Hilton ve Gordon, s.544-548.

³⁷⁰Nuri Uman, **Enflasyon Muhasebesi, Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Teori-Uygulama**, Boğaziçi Üniversitesi Yayınları, 1979, s. 28.

sürecinde faaliyet bütçelerinin oluşturması nedeniyle, enflasyonun, özellikle, gelir ve gider kalemleri ile kâr unsuru üzerindeki etkisi ele alınmıştır.

Bir konaklama işletmesinin ana faaliyet konusu olan hizmet ve (restoran satışları söz konusu olduğunda) ürün satışlarından elde edilen gelirlerde gerçek bir artışın olup olmadığının belirlenebilmesi için, satılan oda ve kuver sayısında bir artışın gerçekleşip gerçekleşmediğinin ve söz konusu artışın paranın satın alma gücündeki azalmayı karşılayıp karşılamadığının belirlenmesi gerekir. Bir konaklama işletmesinin ana faaliyet konusundan kaynaklanan satış gelirlerinin, bir önceki dönemin satış gelirlerinin üzerinde gerçekleşmiş olması; o işletmenin hizmet ve ürün satış miktarını arttırmamasından değil, fiyat artışlarından da kaynaklanabilir.³⁷²

Benzer biçimde, bir konaklama işletmesinin ana faaliyet konusu dışında kalan, faaliyet dışı gelir kaynaklarından elde ettiği gelirlerinin de fiyat artışları açısından gerçeği yansıtıp yansıtmadığı konusu araştırılmalıdır.

Enflasyon ortamında, gelir unsurları gibi gider unsurları da etkilenmektedir; bir başka deyişle, çeşitli gider kalemleri gelir tablosuna olduğundan daha düşük bir düzeyde yansımaktadır. Gerek gelirler gerekse giderler aynı para değeriyle ifade edilmediğinde, net kâr kaleminin de doğru olarak belirlenebilmesi olanaksızdır.³⁷³

Gelir tablosunda fiyat artışlarından etkilenen kalemlerden birisi de satılan hizmet maliyetidir. Örneğin, bir konaklama işletmesinin yiyecek ve içecek departmanı söz konusu olduğunda, satılan hizmet maliyetinin belirlenebilmesi için, ilk madde ve malzeme giderlerinin, direkt işçilik giderlerinin ve dönem başı ve dönem sonu stoklarının bilinmesi gerekir. Bir yiyecek ve içecek departmanında satılan yiyecek ve içecek maliyetinin belirlenebilmesi, söz konusu kalemlerin enflasyondan ne ölçüde etkilendiğine bağlıdır. Bu kalemlerin her birinin enflasyondan etkilenme ölçüsünün birbirinden farklı olabileceği gerçeği gözardı edilmemelidir.³⁷⁴

³⁷¹A.g.e, s. 24.

³⁷²Akdoğan ve Tenker, s.384.

³⁷³Moore ve Jaedicke, s.155.

³⁷⁴Akdoğan ve Tenker, s.385-386.

Sonuç olarak, diğer işletmeler gibi konaklama işletmelerinde de gelir tabloları enflasyon etkisi açısından düzeltilmediğinde, faaliyet sonuçları doğru olarak yansıtılamaz ve dönemler arasında ve benzer işletmeler arasında karşılaştırma yapma olanağı ortadan kalkar.

A. Enflasyonun Fiili ve Bütçelenmiş Gelir Tablosu Üzerindeki Etkisinin Düzeltilmesi Amacıyla Kullanılan Ölçüler

Düzeltilme işleminin gerçekleştirilebilmesinde kullanılan ölçülerden birisi cari fiyat ölçüsü (yerine koyma değeri) iken diğeri endeksler (genel ve özel endeksler) ölçüsüdür. Enflasyonist dönemlerde, geleneksel muhasebenin ve bütçeleme yöntemlerinin yetersiz kalması nedeniyle, nisbî ve genel fiyat hareketlerini dikkate alan muhasebe sistemleri geliştirilmiştir. Enflasyonun etkisini kabul eden bu yöntemler, endeksler yardımıyla, farklı para birimleriyle ifade edilen değerlerin aynı birimle ifade edilmesini sağlar.³⁷⁵ Bütçelenmiş değerlerin gerçeği yansıtabilmesi için, düzeltilmesi ve paranın satın alma gücü dikkate alınarak yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir. Bir diğer deyişle, yöneticilerin verileri analiz ederek çıkardığı sonuçların ve aldığı kararların anlam ifade edebilmesi için, kullanılan verilerdeki enflasyon etkisinin tanımlanması ve fiyat düzeyi değişikliklerine göre düzeltilmesi gerekir.³⁷⁶ Genel olarak düzeltmelerde, cari fiyat ölçüsüne kıyasla bilimsel üstünlüğü nedeniyle tercih edilen endeks (katsayı) ölçüsünün belirlenmesinde, yabancı para ya da döviz kuru, tüketici fiyat endeksi, toptan eşya fiyat endeksi ya da genel fiyat düzeyi endeksi gibi bir ekonomik değer artış ölçüsü esas alınmalıdır.³⁷⁷ Bu çalışmada, fiilî ve bütçelenmiş

³⁷⁵Nuri Uman, "Enflasyon Muhasebesi (Enflasyonda İşletme Karlılığı ve Ölçülmesi)", **Enflasyon Muhasebesi Enflasyon Ortamında İşletme Politikaları Vergilendirme ve Enflasyon Muhasebesi**, İstanbul Mülkiyeliler Vakfı Yayını, Mü-Ka Matbaacılık, 1990, s. 130-131.

³⁷⁶Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s. 91.

³⁷⁷BiAR (Bilgi-inceleme-Araştırma A.Ş), **İşletmelerde Enflasyon Etkilerini Düzeltme İmkânları**, 1990, Ankara, s.13-15.

gelir tablolarına, karşılaştırılabilir bir nitelik kazandırılması gereği üzerinde yoğunlaşılması nedeniyle, cari fiyat ölçüsü yerine katsayı ölçüsü üzerinde durulmuştur.

a. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Kullanılan Endeksler

Belli bir sürede malların fiyatının azalıp çoğalışını saptayan fiyat endeksleri, aylık, üç aylık, altı aylık, yıllık gibi süreler için düzenlenir. Endeks düzenlenirken, endeksin kapsadığı malların satış fiyatlarının ortalaması alınır ve yapılacak karşılaştırmalar için belli bir yıl temel kabul edilir.³⁷⁸ Bütün mal ve hizmetlerin fiyatlarının eş oranlı bir artış kaydetmemesi nedeniyle, farklı ürün grupları için farklı niceliksel ağırlıklar kullanılmaktadır. Zaman içinde tüketim kalıplarında ve ürün kalitesinde gerçekleşen değişmeler, söz konusu ağırlık katsayılarının belirlenmesini güçleştirmekteyse de, tüketici fiyat endeksi ve genel fiyat endeksi daha yaygın olarak kullanılan endekslerdir. Ne var ki, hiç bir endeksin, belirli bir sektör ya da spesifik bir işletmenin değişen fiyatlar karşısındaki durumunu, tam bir doğruluk düzeyiyle yansıtamayacağı bilinmelidir.³⁷⁹

b. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Kullanılan Endeksin Uygunluğu

Genel fiyat düzeyi endeksi, değerlendirme için uygun görülen bir katsayı ölçütüdür.³⁸⁰ Çeşitli ağırlama hizmetleri sunan bir konaklama işletmesi için, genel fiyat düzeyi endeksi uygun sayılırsa da, kullanılacak endeksin seçimi, işletmenin ve sunulan ürün ve hizmetin niteliği hakkında en kapsamlı bilgiye sahip olan yöneticilerin tercihine bağlıdır.³⁸¹

Verilerin fiyat düzeyi değişikliğine göre düzeltilmesinde ilk

³⁷⁸Orhan Hançerlioğlu, **Ekonomi Sözlüğü**, Remzi Kitabevi Evrim Matbaacılık Ltd. Şti., 1986, s. 118.

³⁷⁹Harold Bierman, **Financial Management and Inflation**, The Free Press, 1981, s. 2.

³⁸⁰BiAR (Bilgi-inceleme-Araştırma A.Ş.), **İşletmelerde Enflasyon Etkilerini Düzeltme İmkânları**, Ankara,1990, s.13-15.

³⁸¹Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s. 94.

aşama, uygun bir endeksin seçilmesidir. Endeks seçiminde, endeksin kapsamlı olması, mal ve hizmetlerin fiyat artışını doğru olarak yansıtması, yeterince uzun ve güvenilir bir geçmişe sahip olması gibi ölçütlerden yararlanılmaktadır.³⁸² Endeks doğrudan analiz edilen veriyle ilişkilendirilmelidir. Örneğin; eğer gelir yiyecek ve içecek etkinliğinden elde edildiyse, daha özel bir endeksin kullanımı uygunken, müşterilere çok çeşitli ürün ve hizmetin sunulduğu koşullarda, daha genel bir endeksin kullanımı tercih edilebilir.

Uygulamadaki en önemli bileşik fiyat endeksleri, toptan eşya fiyat endeksi ve tüketici fiyat endeksidir.³⁸³ Toptan eşya fiyat endeksleri, i) ülke genel fiyat düzeyinin gidişini öğrenmek, ii) paranın satınalma gücünde meydana gelen değişiklikleri görmek, iii) konjonktürün aşamalardan hangisinde bulunduğunu takip etmek, iv) fiyatların bünyesinde ortaya çıkan değişiklikleri belirlemek, v) değer cinsinden ifade edilmiş zaman serilerinde görülen fiyat etkilerini arındırmada bir düzeltme faktörü olarak kullanılmak ve vi) ticarî konularda, maliyet araştırmalarında ve ücret toplu sözleşmelerinde resmi kaynak olarak yararlanılmak amacıyla hazırlanır. Tüketici fiyat endeksi ise, belirli bir ekonomik gelir düzeyinde bulunan grubun belirli bir yaşam standardını koruyabilmesi için harcaması gereken para miktarındaki değişimleri belirler.

Yapılan araştırmalar, kısa dönemde tüketici fiyat endeksleri ile toptan eşya fiyat endeksleri arasında bir fark bulunsa bile, uzun dönemde bu iki endeksin birbirine yaklaştığını ve iki fiyat endeksi arasında güçlü bir korelasyonun bulunduğunu ortaya koymaktadır.³⁸⁴

³⁸²Nuri Uman, **Enflasyon Muhasebesi, Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Teori-Uygulama**, s. 46-47'den C. Tierney, "The Index Number Problem," **Reporting the Financial Effect of Price Level Changes, A.I.C.P.A., Accounting Research Study**, No.6., New York,1963, s.57-107.

³⁸³Özer Serper, **Uygulamalı İstatistik 1**, Genişletilmiş 2. Baskı, Filiz Kitabevi, 1993, s.215-216.

³⁸⁴Nuri Uman, **Enflasyon Muhasebesi, Fiyatlar Genel Seviyesi MUhasebesi Teori-Uygulama**, 1979'den Patrick R. A., "Accounting Under Inflationary Conditions," George Allen ve Unwin, London, 1974; R. W. Scapens, **The Treatment of Inflation in the Published Accounts of Companies in the Overseas Countries**, Research Committee of the Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 1973.

Aşağıda farklı fiyat endekslerini içeren bir tablo sunulmuştur:

48. Tablo: 1995 Yılı Aylara Göre Farklı Fiyat Endeksleri (1994 =100)

	Toptan Eşya ³⁸⁵ Fiyat Endeksi (Genel)	Toptan Eşya ³⁸⁶ Fiyat Endeksi (Genel)	Tüketici Fiyat ³⁸⁷ Endeksi (Lokanta, Pastane ve Otel)	Tüketici Fiyat ³⁸⁸ Endeksi (Lokanta, Pastane ve Otel) Aylar
Ocak	10.2	139.7	7.5	103.9
Şubat	7.1	138.3	4.7	104.9
Mart	5.5	135.1	6.1	107.1
Nisan	5.2	92.3	6.3	81.4
Mayıs	1.8	80.6	4.4	75.1
Haziran	1.3	78.0	5.1	78.7
Temmuz	2.3	77.7	5.9	84.9
Ağustos	2.3	76.3	6.5	90.7
Eylül	4.6	76.5	3.9	92.2
Ekim	3.7	72.4	7.6	93.7
Kasım	3.5	68.8	3.7	92.5
Aralık	4.3	65.6	4.0	89.7

On iki aylık Ortalamalara Göre Yüzde Değişim

Toptan Eşya Fiyat Endeksi
(Genel)
89.1

Tüketici Fiyat Endeksi
(Lokanta, Pastane ve Otel)
90.3

Kaynak: DiE, **İstatistik Bülteni**, Şubat 1996.

Düzeltilmiş sürecinin kullanılan endekse bağlı olması nedeniyle, düzeltilmiş değerlerin geçerliliği, seçilen endeksin uygunluğuyla doğrudan ilişkilidir. Düzeltilmiş sürecinde, yıllık bir endeks kullanılabileceği gibi, üçer aylık ya da aylık endekslerin kullanılması da mümkündür. Uygun bir endeks verisinin geliştirilebilmesi için, ilk önce uygun zaman diliminin belirlenmesi gerekir. Eğer değerlendirme

³⁸⁵Bir önceki aya göre yüzde değişim

³⁸⁶Bir önceki yılın aynı ayına göre yüzde değişim

³⁸⁷Bir önceki aya göre yüzde değişim

³⁸⁸Bir önceki yılın aynı ayına göre yüzde değişim

için bir yıl baz olarak alınacaksa, aylık verilerin basit ortalaması ya da çeşitli aylardaki iş hacminin satış gelirlerinin üretilmesine yönelik katkısını yansıtan ağırlıklı ortalaması kullanılabilir.³⁸⁹

c. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Yabancı Bir Para Biriminin Kullanılması

Bir diğer yaklaşıma göre, enflasyon koşullarında, düzeltim amacıyla yabancı bir para birimi kullanılabilir.³⁹⁰ Örneğin; satış gelirlerinin bütçelenmesinde, yabancı bir para birimi ölçü alınacaksa, aylık satış gelirleri hem o yabancı para birimi cinsinden hem de döviz kuru değişimlerine göre TL. cinsinden bütçelenmektedir. Örneğin; yabancı para birimi olarak 'Amerikan Doları (USD)' kullanıldığında, dönem sonunda \$ üzerinden oluşan toplam satış gelirleri, döviz kurunun, gelirlerin aylık dağılımına göre belirlenen yıllık ağırlıklı ortalamasıyla çarpılarak TL. değerine çevrilmektedir. Bütçeleme sürecinde yapılan aylık döviz kuru tahminlerinin gerçekleşen aylık enflasyon artış oranlarıyla uyumlu koşullarda, bu düzeltim işlemi işlevsel olabilir. Ne var ki, döviz kuru tahminlerinin enflasyon oranlarındaki değişimin altında ya da üstünde kaldığı koşullarda, söz konusu düzeltimin hata payı taşınması kaçınılmazdır.

B. Enflasyon Koşullarında Düzeltim Amacıyla Kullanılan Yöntemler

Enflasyon koşullarında düzeltim amacıyla kullanılabilen farklı ölçüler, (cari fiyat ölçüsü ve genel ve özel endeksler) alternatif finansal raporlama yaklaşımlarından kaynaklanmaktadır.³⁹¹

1. Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi : Enflasyonun varlığını kabul eden bu muhasebe yöntemi, paranın satın alma gücünde

³⁸⁹Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s. 94-95.

³⁹⁰BiAR, s. 19.

³⁹¹Donald E. Keiso ve Jerry J. Weygandt, **Intermediate Accounting**, John Wiley & Sons, Fourth Edition, 1983, s. 1136-1139; Nuri Uman, **Enflasyon Muhasebesi**, İstanbul s. 124-135; Akdoğan ve Tenker, s.427.

gerçekleşen değişmelere bağlı olarak, tarihi maliyetlerle oluşturulmuş verileri, endeksler aracılığıyla, aynı para birimi değeriyle tanımlamayı amaçlar. Bu yöntem, yöneltlen bazı eleştirilere karşın, "tarihi maliyetler muhasebesinin ilkelerini değiştirmeden enflasyonun etkilerini genel bir yaklaşımla dikkate alan, uygulanabilir, önemli ve yapıcı bir modeldir."³⁹²

2. İkame Maliyeti Muhasebesi : Bu muhasebe yaklaşımında, tarihi maliyetlere göre düzenlenmiş finansal tabloların, gerçek durumu yansıtmakta yetersiz kaldığı düşüncesiyle, ikame maliyetlerin kullanımı gereği benimsenmektedir. Bir diğer deyişle, varlık unsurlarının cari değerlerinin önem taşıdığı bu yaklaşımda, cari değer; net nakit değeri, net şimdiki değer ya da bunların tümünü içeren bir kavram olarak, tarihi maliyetlere alternatif olarak kullanılmaktadır. İkame maliyet muhasebesinde, dağıtılabılır kâr kavramı, dönem başı sermayesinin üretim gücünü dönem sonunda da koruması durumunda kalan büyüklüktür.

3. Genel Fiyat Seviyesi ve İkame Maliyeti Muhasebesi: Finansal raporlamada genel fiyat ve ikame maliyeti seviyesini benimseyen yaklaşım, gerek tarihi maliyet sistemini gerekse paranın satın alma gücündeki değişmeleri gözardı eden modeli eleştirerek, her ikisinin birlikte uygulanması gerektiğini savunmaktadır. Buna karşın, genel fiyat endeksini ve yerine koyma maliyetini benimseyen yaklaşımların temelde birbirinden farklı olduğu, enflasyonun etkilerinin ölçülmesi açısından ise, biri uygulandığında diğerinin uygulanamayacağı alması teknikler olduğu ileri sürülmektedir.³⁹³

Bu çalışma, farklı satın alma gücünü yansıtan para birimleriyle ifade edilen tabloların düzeltilerek, onlara karşılaştırılabilirlik özelliğinin kazandırılması gereğini vurgulamayı amaçlamaktadır. Bu nedenle, düzeltim amacıyla kullanılan -ikame maliyeti ve ikame maliyeti ile fiyatlar genel düzeyi yöntemlerinden birlikte yararlanan- diğer yöntemlere değinilmekle yetinilmiştir. ³⁹⁴

³⁹²Ahmet Yüksel, **Enflasyon Muhasebesi Fiyat Artışlarını Finansal Tablolara Yansıtan Muhasebe Modelleri**, Üçdal Neşriyat, İstanbul, 1982, s.63.

³⁹³Öztin Akgüç, **Mali Tablolar Analizi**, Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 51 Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No:3, Genişletilmiş 7. Baskı, İstanbul, 1987, s.485.

a. Fiyatlar Genel Düzeyi Muhasebesi

Fiyatlar genel düzeyi muhasebesi, yeni bir muhasebe sistemi olmayıp, tarihi maliyetler muhasebesi sisteminin ilkeleri üzerinde geliştirilen, fakat, fiyatlar genel düzeyindeki değişmelerin etkilerini muhasebe bilgileri üzerine yansıtacak düzeltim yöntemlerinin kullanıldığı bir muhasebe yaklaşımıdır.³⁹⁵ Tarihi verilerin genel fiyat düzeyindeki değişmeleri yansıtmak üzere düzeltilmesi, parasal birimin, genel satın alma gücünü temsil eden bir ölçü birimine dönüştürülmesidir. Düzeltim işlemi, genel fiyat düzeyi endeksine dayanmaktadır. Genel fiyat düzeyine ilişkin düzeltimler, tarihi verilerin, spesifik bir fiyat endeksinin değil, genel fiyat endeksinin kullanımıyla, faaliyet dönemi sonundaki satın alma gücü birimine göre yeniden tanımlanmasını kapsar. Fiyatlar genel düzeyi muhasebe yaklaşımının temel amacı; farklı satın alma gücünü temsil eden para birimleriyle ifade edilmiş değerlerin homojen bir ölçü birimiyle temsil edilmesi, dönemler arası karşılaştırmalara olanak sağlaması ve kârın daha etkin bir biçimde ölçülebilmesidir.³⁹⁶ Genel fiyat düzeyindeki artış terimi, genellikle, genel enflasyon düzeyi olarak anlaşılmaktadır.³⁹⁷

Bu yöntemde, "...kâr kavramı, firmanın dönem başı özsermayesinin satın alma gücünü, dönem sonunda da aynen korumak kaydıyla dağıtabileceği büyüklüktür."³⁹⁸ Bir başka deyişle, tarihi maliyet muhasebesine bir alternatif olmayan genel fiyatlar düzeyi muhasebesinde, hesaplar paranın nominal gücüne göre değil paranın satın alma gücüne göre ifade edilmektedir.³⁹⁹

Farklı satın alma gücünü yansıtan tarihi maliyetlerin, cari satın

³⁹⁴Ayrıntılı bilgi için bakınız: Akdoğan ve Tenker, **Finansal Tablolar ve Analizi**, s.427-484.

³⁹⁵Ahmet Yüksel, **Enflasyon Muhasebesi Fiyat Artışlarını Finansal Tablolara Yansıtan Muhasebe Modelleri**, Üçdal Neşriyat, İstanbul, 1982, s. 29.

³⁹⁶Sidney Davidson, Clyde P. Stickney ve Roman L. Weil, **Inflation Accounting**, McGraw-Hill Book Company, 1976, s. 4-7; 104.

³⁹⁷Keiso ve Weygandt, **Intermediate Accounting**, s.1140.

³⁹⁸Akdoğan ve Tenker, s.427.

³⁹⁹A.g.e, s.427.

alma gücüne göre dönüştürülmesi, basit bir matematiksel işlemin yapılmasını gerektirmektedir. Geleneksel muhasebe ilkelerine göre tutulmakta olan kayıtlarda ve hesaplarda herhangi bir düzeltim söz konusu olmaksızın, gelir tablosundaki kalemlerin paranın satın alma gücünü yansıtacak yönde düzeltilebilmesi için, fiyat endeksleri ya da bu endekslerden elde edilen katsayılar (bir diğer deyişle, çevirme faktörleri) kullanılmaktadır.⁴⁰⁰ Düzeltilecek miktarın belirli bir oran ile çarpıldığı düzeltim işleminde, payda cari fiyat endeksi yer alırken paydada düzeltilecek miktarın ilgili olduğu dönemin fiyat endeksi yer alır. Örneğin; düzeltilecek miktarın 1994 yılına ilişkin bir değer olduğunu ve 1995 yılı satın alma gücüne göre düzeltilmesi gerektiğini varsaydığımızda, düzeltim işlemi aşağıda gösterildiği gibidir:

$$(1995 \text{ endeksi} / 1994 \text{ endeksi}) * \text{Düzeltilecek Miktar}$$

Aşağıda, söz konusu inceleme döneminde, genel fiyat endeksinin gösterdiği değişim ve 1995 yılı sonunda para değeri "1" olarak kabul edildiğinde hesaplanan çevirme faktörü gösterilmiştir:

49. Tablo: Fiyat Endeksi⁴⁰¹ (1994 =100) ve Çevirme Faktörünün Hesaplanması

Yıl	Endeks	Çevirme Faktörü
1994	100.00	239.60/100 = 2.396
1995 (Ortalama)	188.04	239.60/188.00 = 1.274
1995 (İlk üç ay ortalaması)	152.73	239.60/152.73 = 1.568
1995 (İkinci üç ay ortalaması)	174.23	239.60/174.23 = 1.375
1995 (Üçüncü üç ay ortalaması)	194.86	239.60/194.86 = 1.229
1995 (Son üç ay ortalaması)	230.33	239.60/230.33 = 1.040
1995 (Son ay)	239.60	239.60/239.60 = 1.00

⁴⁰⁰Yüksel, s.30.

⁴⁰¹Kentsel Yerler Tüketici Fiyatları İndeks Sayıları (1995 Yılı-Genel)

i. Satış Gelirlerinin Enflasyona Göre Düzeltilmesi ve Satış Gelirlerindeki Gerçek Artış Oranının Belirlenmesi

Yukarıdaki tabloya göre, 1994 yılı endeks değeri 100 ve 1995 yılı ortalama endeks değeri 188.00 iken, 1995 yılında satış gelirleri 200,000,000,000.-TL. düzeyinde olan bir konaklama işletmesinde, 1995 yılı satış gelirlerinin, 1995 yılı ortalama para değerine göre düzeltilmesi için, ilgili çevirme faktörü (1.274) ile çarpılması gerekir :

$$(1.27) * 200,000,000,000.-TL. = 254,000,000,000.-TL.$$

Bu düzeltim işleminde, konaklama işletmesinin satış gelirlerinin yıl içinde düzenli bir dağılım gösterdiği varsayımı yapılmıştır. Konaklama işletmelerinin çoğu için, sektörün mevsimsel özelliği nedeniyle, bu varsayımın geçerli olmayabileceği gözardı edilmemelidir. Bu nedenle, "yıl boyunca gerçekleşen fiyat değişimlerinin makûl sayılabilecek düzeyde sabit olmadığı ve satış gelirlerinin mevsimsel özelliğinin bulunduğu durumlarda, üçer aylık ara dönemlere ilişkin satış gelirlerinin düzeltilmesinde, ilgili dönemlere özgü endeksler kullanılmalıdır."⁴⁰² Ayrıca, satış gelirlerinin gerçekleşmesi ile önceden yapılan bakım ve onarım giderleri ve satış ve pazarlama giderleri gibi bazı gider türlerinin gerçekleşmesi arasındaki zaman aralığı (farklı dönemlerde paranın satın alma gücünde gerçekleşen değişimlere bağlı olarak) ilgili dönemlere özgü endekslerin kullanılmasını gerektirmektedir.⁴⁰³

izleyen sayfada, bir konaklama işletmesinin fiilî ara dönem satış gelirlerinin düzeltilmesinde, ilgili ara dönem endeksi kullanılmıştır:

⁴⁰²Keiso ve Weygandt, s.1149.

⁴⁰³William T. Baxter, **Accounting Values and Inflation**, McGraw-Hill Book Company, 1975, s.51-53.

<u>Dönem</u>	<u>Fiilî Satış Gelirleri</u>	<u>Çevirme Faktörü</u>	<u>Düzeltilme İşlemi</u>
1	20,000,000,000.-TL.	1.57	31,400,000,000.-TL.
2	60,000,000,000.-TL.	1.38	82,800,000,000.-TL.
3	100,000,000,000.-TL.	1.23	123,000,000,000.-TL.
4	20,000,000,000.-TL.	1.04	20,800,000,000.-TL.
Toplam	200,000,000,000.-TL.		258,000,000,000.-TL.

Yukarıdaki düzeltim işlemine göre, konaklama işletmesinin paranın yıl sonundaki satın alma gücüne göre ifade edilmiş 1995 yılı fiilî satış gelirleri 258,000,000,000.-TL. iken, 1995 yılında paranın ilgili ara dönemlerdeki değerine göre ifade edilmiş fiilî satış gelirleri toplamı 258,000,000,000.-TL. düzeyindedir.

Satış gelirlerini döviz kuru tahminine bağlı olarak bütçeleyen bir restoran işletmesinin satış gelirlerinin düzeltilmesinde de ilgili ara dönem endeksi kullanılmalıdır:

<u>Dönem</u>	<u>Bütçelenmiş Satış Gelirleri</u>	<u>Çevirme Faktörü</u>	<u>Düzeltilme İşlemi</u>
1	25,000,000,000.-TL.	1.57	39,250,000,000.-TL.
2	65,000,000,000.-TL.	1.38	89,700,000,000.-TL.
3	110,000,000,000.-TL.	1.23	135,300,000,000.-TL.
4	30,000,000,000.-TL.	1.04	31,200,000,000.-TL.
Toplam	230,000,000,000.-TL.		295,450,000,000.-TL.

Konaklama işletmesi yönetiminin ilgili dönemler için yaptığı döviz kur tahmini, söz konusu dönemin enflasyon oranıyla paralel bir değişme kaydettiğinde, düzeltilen bütçelenmiş satış gelirleri, karşılaştırılabilir niteliktedir. Yabancı paralar karşısındaki değer kaybının enflasyonun altında ya da üstünde gerçekleşmesi durumunda ise, düzeltmede bir miktar hata payının bulunması kaçınılmazdır.⁴⁰⁴

⁴⁰⁴Hüseyin Çilli, Enflasyon, **Bankalar ve Risk**, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No: 188, Ankara, 1994, s.10.

Ayrıca, fiilî satış gelirlerindeki artış oranının, doğru bir biçimde belirlenebilmesi için, rakamların enflasyon etkisinden arındırılması gerekmektedir: Örneğin; yukarıda değinilen konaklama işletmesinin 1995 yılı düzeltilmemiş gelirlerinin 200,000,000,000.-TL. ve 1994 yılı düzeltilmemiş gelirlerinin 90,000,000,000.-TL. düzeyinde olduğunu varsaydığımızda, gelirlerdeki artışa ilişkin düzeltim işlemi aşağıdaki formüle göre gerçekleştirilebilir: ⁴⁰⁵

Satışlardaki artış :

$$\Delta s = \frac{S_t - S_{t-1}}{S_{t-1}} * 100$$

Δs = Net satışlarda yüzde olarak temsil edilen artış oranı.

S_t = Cari dönemin net satış tutarı.

S_{t-1} = Bir önceki dönemdeki net satış tutarı.

Satışlardaki gerçek artış düzeyi :

$$1 + \Delta s_r = \frac{\%100 + \% \Delta s}{\%100 + \Delta F}$$

ya da

$$\Delta s_r = \frac{\%100 + \% \Delta s}{\%100 + \% \Delta F} - 1$$

Δs_r = Bir önceki döneme göre, satışlarda yüzde olarak temsil edilen gerçek artış oranı.

$\% \Delta F$ = Bir önceki döneme göre, fiyatlardaki ortalama artış yüzdesi.⁴⁰⁶

1995 yılında düzeltilmemiş satış gelirlerindeki artış aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

⁴⁰⁵Öztin Akgüç, **Finansal Yönetim**, 1994.

⁴⁰⁶1995 yılında, kentsel yerler tüketici fiyat endeksine göre, on iki aylık fiyat değişiminin ortalama değeri, %88 düzeyindedir.

1995 Yılı

$$\frac{200,000,000,000.-TL. - 90,000,000,000.-TL.}{90,000,000,000.-TL.} = \%122.2$$

Gerçek satın alma gücüne ya da sabit fiyatlara göre artış hızı ise aşağıda gösterildiği gibi hesaplanabilir:

$$\frac{1 + \%122.2}{1 + \%88} - 1 = \%18.19$$

Bu sonuçlar değerlendirildiğinde, söz konusu konaklama işletmesinin 1995 yılındaki satış gelirlerinin, %122.2 düzeyinde bir artış kaydettiği görülürken, veriler enflasyonun etkisinden arındırıldığında, sadece %18.19 düzeyinde bir artış kaydettiği belirlenmiştir.

ii. Departman Kârlarının Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Satış gelirlerinin enflasyon koşullarına göre yeniden düzeltilmesinde söz konusu olan ilkeler, satılan hizmetin maliyeti kaleminin düzeltilmesinde de geçerlidir. Örneğin; bir konaklama işletmesinin yiyecek ve içecek departmanında, satılan malın maliyetinin düzeltilmesi aşağıda gösterildiği gibi gerçekleştirilebilir:

50. Tablo: Yiyecek ve İçecek Departmanı Brüt Kârı

Yiyecek ve İçecek Departmanları Kısmî Gelir Tablosu

	Yiyecek	İçecek
Satışlar	20,000,000,000.-TL.	5,000,000,000.-TL.
Satılan Yiyecek ve İçecek Maliyeti		
İlk Madde ve Malzeme Gid.	7,500,000,000.-TL.	1,500,000,000.-TL.
Direkt İşçilik Giderleri	7,000,000,000.-TL.	
Toplam	14,500,000,000.-TL.	1,500,000,000.-TL.
Brüt Departman Kârı		
(Departmanın diğer giderleri öncesi)	<u>5,500,000,000.-TL.</u>	<u>3,500,000,000.-TL.</u>

Kaynak: Clifford T. Fay, Jr., Richarda C. Rhoads ve Robert L. Rosenblatt, **Managerial Accounting For The Hospitality Service Industries**, Second Edition, Wm. C. Brown Company Publishers, 1976, s. 97'den uyarlanmıştır.

Bağımsız gelir merkezleri olarak örgütlenen yiyecek departmanının ve içecek departmanının, yiyecek ve içecek malzemeleri giderleri ve direkt işçilik giderleri dışında kalan diğer giderleri öncesi brüt departman kârını içeren gelir tablolarının, 1995 yılında paranın ortalama değerini yansıtan çevirme faktöründen (1.27) yararlanılarak düzeltilmesi mümkündür. Aşağıda, veriler çevirme faktörüyle çarpıldıktan sonra elde edilen tablo değerleri sunulmuştur:

51. Tablo: Yiyecek ve İçecek Departmanının Gelir Tablosunun Düzeltilmesi

	Yiyecek	İçecek
Satışlar	25,400,000,000.-TL	6,350,000,000.-TL.
Satılan Yiyecek ve İçecek Maliyeti		
İlk Madde ve Malzeme Gid.	9,525,000,000.-TL.	1,905,000,000.-TL.
Direkt İşçilik Giderleri	8,890,000,000.-TL.	
Toplam	18,415,000,000.-TL.	1,905,000,000.-TL.
Brüt Departman Kârı		
(Departmanın diğer giderleri öncesi)	<u>6,985,000,000.-TL.</u>	<u>4,445,000,000.-TL.</u>

Konaklama işletmelerinde, farklı departmanlar tarafından elde edilen gelirin, mevsimsel etki altında olan doluluk oranıyla ilişkili oluşu nedeniyle, düzeltim sürecinde, paranın söz konusu yıla ilişkin ortalama değerini yansıtan çevirme faktörü yerine, üçer aylık ara dönemlere özgü çevirme faktörü ya da aylık çevirme faktörü kullanılabilir.

Bir diğer yaklaşım; yiyecek satış gelirleri, içecek satış gelirleri, yiyecek malzemesi giderleri, yiyecek departmanı brüt kârı ve içecek departmanı brüt kârı kalemlerinin tümünün tek bir fiyat endeksine bağlı olarak hesaplanan çevirme faktörüyle çarpılarak düzeltilmesi yerine, her birinin kendisindeki değişmeyi daha iyi açıklayan spesifik bir fiyat endeksine bağlı olarak hesaplanan çevirme faktörüyle çarpılarak düzeltilmesini önermektedir.

b. Düzeltim Sürecinde Spesifik Fiyat Endekslerinin Kullanımı

Tarihi verilerin enflasyonun etkisini yansıtmak üzere düzeltilmesi, yöneticilerin daha gerçekçi kararlar alabilmelerini sağlamaktadır. Konaklama işletmeleri yöneticilerinin, düzeltme amacıyla kullanabilecekleri, farklı spesifik fiyat endeksleri bulunmaktadır. Kârlılık durumunun gösterilmesinde farklı spesifik faktörler etkilidir; bu nedenle, söz konusu spesifik faktörler, ilişkili spesifik fiyat endeksleri kullanılarak düzeltilebilir.⁴⁰⁷ Örneğin; restoran işletmeleri ya da yiyecek içecek departmanları, düzeltim amacıyla, yiyecek ve içeceklere yönelik tüketici fiyat endeksini - örneğin; gıda ve içecekler bazında oluşturulan 'Kentsel Yerler Tüketici Fiyatları Endeksi'ni- kullanabilir. Sunulan yiyecek ve içeceklerin bileşimine bağlı olarak, belirli yiyecek ve içecek kalemlerinin diğerlerinden daha yoğun olarak kullanımı söz konusu ise, daha özel bir endeksin kullanımı benimsenebilir.⁴⁰⁸

Sonuç olarak, farklı bir düzeltim yaklaşımı gerektiren bütün faktörler düzeltildikten sonra, gerçeği daha iyi yansıtan bir departman kârı değerine ulaşılabilir.

⁴⁰⁷Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s. 97-101.

⁴⁰⁸Ayrıntılı bilgi için bkz.: Fay, Rhoads ve Rosenblatt, s. 94-104.

ALTINCI BÖLÜM

KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE FAALİYET BÜTÇELERİNE İLİŞKİN BİR UYGULAMA

I. UYGULAMANIN KAPSAMI VE AMACI

Dünyada olduğu gibi ülkemizde de, zincir olarak örgütlenmiş konaklama işletmeleri, pazar paylarının büyüklüğü, sağladıkları satış gelirleri düzeyinin büyüklüğü ve sundukları hizmetin kalitesi ve standartlara uygunluğu açısından önem kazanmaktadır. Turizm sektöründe, giderek yaygınlık kazanan zincir olarak örgütlenmiş konaklama işletmelerinin kâr planlaması uygulamalarına ilişkin olarak, literatürde yeterli düzeyde araştırma bulunmamaktadır. Bu işletmelerin kâr planlaması uygulamalarının bilinmesi, zincir işletmelerinin mevcut bütçeleme uygulamalarını değerlendirmeleri ve geliştirmeleri açısından gereklidir. Bu nedenle, konaklama işletmelerinin kâr planlaması sürecinde faaliyet bütçelerini kapsayan çalışmamızın son bölümünde, zincir olarak örgütlenmiş bir şirketler grubuna bağlı olarak faaliyet gösteren bir otel işletmesinin faaliyet bütçesi uygulamalarına yer verilmiştir.

II. OTEL İŞLETMESİNİN TANITIMI

Kuğu Oteli, konaklama sektöründe zincir olarak örgütlenmiş bir şirketler grubuna bağlı olarak faaliyet gösteren, beş yıldızlı bir otel işletmesidir.

Odalar departmanı, yiyecek-içecek departmanı ve diğer işletme departmanları, otelin üç temel faaliyet departmanını oluşturmaktadır. Önbüro müdürü ile genel kat yöneticisi düzeyinde temsil edilen önbüro departmanı ve kathizmetleri departmanı, odalar departmanına bağlıdır. Servis, mutfak ve bulaşikhane kısımları ise yiyecek ve içecek departmanına bağlıdır. Servis birimi *maitre'd hôte*l , bulaşikhane ve mutfak birimleri ise idarî olarak şef düzeyinde temsil edilmektedir. Otel işletmesinin, 'diğer işletme departmanları'na bağlı olan departmanları ise şunlardır: Telefon, teleks ve faks departmanı, aktivite departmanı ve çamaşırhane ve kuru temizleme departmanı. Bunlardan telefon, teleks ve faks departmanı ve aktivite departmanı idarî olarak şeflik düzeyinde temsil edilirken, çamaşırhane ve kuru temizleme departmanı müdürlük düzeyinde temsil edilmektedir. Genel müdürlük, malî işler müdürlüğü, teknik müdürlük, personel müdürlüğü ve satın alma müdürlüğü ise genel yönetim departmanını oluşturmaktadır. Müdürlük düzeyinde temsil edilen bir diğer servis departmanı ise pazarlama, satış, tanıtım ve halkla ilişkiler departmanıdır. Sonuçta, bütün birimler genel müdüre bağlı iken malî işler müdürü, çift yönlü bir kontrolü gerçekleştirmek amacıyla, idarî olarak genel müdüre bağlı olmakla birlikte işlevsel açıdan da genel merkeze bağlıdır.

Kuğu Oteli'nde; çocuk bakımı, telefon ve faks, çamaşırhane ve kuru temizleme, otopark, sekreterlik hizmetleri, döviz bozdurma, posta hizmetleri, alış veriş olanakları gibi, çağdaş bir konaklama işletmesinden beklenen, pek çok hizmet sunulmaktadır. Otel yönetimi, açık ve kapalı yüzme havuzu, kapsamlı bir sağlık klübü ve farklı amaçlı restoran ve barları ve konferans ve seminer düzenlenmesine elverişli salonlarıyla, müşterilerine yüksek ve standart nitelikli bir hizmet sunmayı amaçlamaktadır.

III. KUĞU OTELİNDE KAR PLANLAMASI SÜRECİNDE 1995 YILI FAALİYET BÜTÇELERİNİN HAZIRLANMASI

Kuğu Otelinde kâr planlaması ve kontrol sürecinde, faaliyet bütçelerinin hazırlanması ve yürütülmesi evrelerine büyük önem verilmektedir. Şirketin merkez yönetimi tarafından belirlenen bütçesel yapı, merkeze bağlı olan diğer bütün otel işletmeleri tarafından uygulanması gereken standart bir sisteme sahiptir. Bu doğrultuda, temel bütçesel hedefler, zincire bağlı işletmeler tarafından yerine getirilmek üzere, merkez yönetim tarafından belirlenmektedir.

Faaliyet bütçelerinin hazırlanması ve yürütülmesi evrelerinde, bütün faaliyet departmanı yöneticilerinin etkin katılımı sağlanmaktadır. Bir diğer deyişle, Kuğu Otelinin bağlı olduğu şirketler grubunda 'gerek aşağıdan yukarıya' gerekse 'yukarıdan aşağıya' olarak adlandırılan bütçe oluşturma yöntemlerinden karma olarak yararlanılmaktadır.

Merkez yönetim, her faaliyet döneminden üç ay öncesi (eylül ayında) temel bütçesel hedefleri, bağlı işletmelere bildirmektedir. Bu aşamada, Kuğu Otelinde 'Genel Müdür, Muhasebe Müdürü ve Faaliyet Departmanlarının Yöneticileri'nden oluşan bir 'Bütçe Komitesi' oluşturulmaktadır. Bütçe komitesi, geçmişe ilişkin faaliyet sonuçları ve beklenen fiyat değişimleri gibi faktörlerle birlikte, işletme politikalarının ve temel bütçesel hedeflerin departmanlar düzeyindeki etkisini tartışarak, kâr planlarının oluşumuna katkıda bulunmaktadır. Bu evrede, merkez yönetimin belirlediği temel bütçesel hedefler konusunda bilgilendirilen departman yöneticileri, kendi departmanlarına özgü gelir bütçelerini oluşturmaktadırlar.

Faaliyet bütçelerinin oluşturulmasında, temel olarak, '**geçmiş yıl faaliyet sonuçları**'ndan yola çıkan yöntem benimsenmektedir. Gelir bütçelerinin oluşturulmasında, her gelir departmanının yöneticisine, geçmiş yıla ilişkin gerçek ve bütçelenmiş gelir düzeyini içeren ikili bir kolon ile gelecek bütçe yılına ilişkin bütçelenmiş gelir kolonunu içeren standart bir form sunulmaktadır. Faaliyet

departmanı yöneticileri, merkez yönetim tarafından belirlenen bütçesel hedeflerden, geçmiş yılda elde edilen sonuçlardan ve gelecek yıla ilişkin tahminlerinden yararlanarak, departman gelirlerine yönelik bütçesel formları doldurmaktadır. Bu süreçte, yönlendirme ve kontrol işlevini üstlenen muhasebe müdürü, genel müdür ile birlikte gelir bütçesine son şeklini vermekle yükümlüdür. Daha sonra, her ay bazında hazırlanmış olan konaklama işletmesi departman gelir bütçesinin içerdiği bilgiler bilgisayara yüklenir.

Sürecin ikinci aşamasında, Kuğu Oteli düzeyinde hazırlanan gelir bütçesi, onaylanmak üzere, genel merkeze gönderilir. Gelir bütçesi, genel merkez düzeyinde, 'Yönetim Kurulu' tarafından onaylandıktan sonra, Kuğu Oteli'nde gider bütçesi etkinliklerine başlanır. Bu bütçesel etkinlikler, merkeze bağlı olarak faaliyet gösteren ve zincirin halkalarını oluşturan diğer otel işletmeleri tarafından da gerçekleştirilmektedir. Sonuç olarak, otel işletmeleri tarafından oluşturulan faaliyet bütçeleri, merkez yönetim tarafından konsolide edilmektedir.

Kuğu Oteli'nde yeniden tahminleme (bütçesel revizyon) etkinlikleri, merkez yönetim tarafından belirlenen koşullarda, izlenmesi gerekli prosedür doğrultusunda gerçekleştirilmektedir. Genellikle, bütçe döneminin ilk altı ayı sonrasında, genel merkez, satış gelirlerinin tahmin edilmesinde temel faktörü oluşturan 'Amerikan Dolar Kuru'nun ve bazı giderlerin tahmin edilmesinde temel faktörü oluşturan enflasyon oranının tahmininde önemli ölçüde yanılma gerçekleştiğinde, izleyen altı ayda kullanılmak üzere, yeni döviz kuru ve enflasyon oranı tahminlerini, Kuğu Oteli'ne ve zincire bağlı diğer işletmelere bildirmektedir.

1. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI FAALİYET BÜTÇESİ OLUŞTURULMADAN ÖNCE 1994 YILINA İLİŞKİN GERÇEK VE BÜTÇELENMİŞ FAALİYET SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Kuğu Oteli'nde kâr planlaması sürecinde faaliyet bütçeleri, temel olarak, geçmiş yıla ilişkin faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesine

bağlı olarak oluşturulmaktadır. Bu nedenle, 1995 yılı faaliyet bütçeleri oluşturulmadan önce, 1994 yılına ilişkin gerçek ve bütçelenmiş faaliyet sonuçlarının kapsamlı olarak değerlendirilmesi gerekir.

A. 1994 Yılı Bütçesel Hedefleri ve Tahminler

Kuğu Oteli'nin 1994 yılına ilişkin bütçesel hedefleri ve yapılan tahminler aşağıda sunulmuştur:

- Doluluk Oranı. 1994 yılında doluluk oranının, bir önceki yıla kıyasla %15 düzeyindeki bir artışla, %61 düzeyine ulaşması hedeflenmiştir.
- Satış Gelirleri. 1994 yılında satış gelirlerinde, bir önceki yıla göre, %103 düzeyinde bir artış gerçekleşmesi hedeflenmiştir.
- Giderler. 1994 yılında giderlerin, bir önceki yıla göre %74 düzeyinde bir artış kaydetmesi hedeflenmiştir.
- Tahminler. 1994 yılına ilişkin olarak, gerek gelirler gerekse bazı giderler, merkez yönetim tarafından belirlenen - USD \$- döviz kuru tahminlerine göre hesaplanmıştır.

İzleyen sayfada, Kuğu Oteli'nin 1994 yılı gerçek ve bütçelenmiş gelir tablosu ile birlikte, doluluk oranı, ortalama oda fiyatı, toplam personel sayısı, faaliyet kârı/net satışlar oranı gibi faktörlere ilişkin gerçek ve bütçelenmiş değerleri de kapsayan genişletilmiş bir tablo sunulmuştur:

52. TABLO: KUĞU OTELİNİN 1994 YILI GERÇEK VE BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

(000 EKIYLE)	GERÇEK 1994		BÜTÇE 1994		GERÇEK-BÜTÇE	
	12 AYLIK GERÇEK		6 AY ORIJINAL/6 AY REVIZE		SAPMA (+/-)	
	TL.	%	TL.	%	TL.	%
ODA KAPASİTESİ	93550		93550		0	0
SATILAN ODA SAYISI	49560		57129		-7569	-13.20
DOLULUK ORANI		52.98		61.1		-8.09
ORT. ODA SAYISI	930		869		61	7.01
ORT. ODA FİYATI (\$)	33		33		0	0
TOP. PERSONEL SAYISI	2640		2772		-132	-4.76
ÜCRET/SATIŞLAR (%)	40.98		39.76		1.22	3.06
FAALİYET KARI/SATIŞLAR		25.11		27.7		-2.54
SATIŞLAR	103,596,010	100	103,584,365	100	11645	0.01
ODALAR GELİRİ	46,095,216	44.5	49,672,995	48	-3577779	-7.20
YIYECEK-İÇECEK GELİRİ	50,509,443	48.76	47,410,880	45.8	3098563	6.54
Diğ. DEPARTMAN GEL.	6,036,122	5.827	5,638,000	5.44	398122	7.06
KİRA GELİRLERİ	955,229	0.922	862,490	0.83	92739	10.75
SATIŞLARIN MALİYETİ	63,741,495	61.53	60,966,775	58.9	2774720	4.55
ÜCRET GİDERLERİ	42,458,660	40.98	41,188,601	39.8	1270059	3.08
YIYECEK-İÇECEK MALİYETİ	14,934,658	14.42	14,156,180	13.7	778478	5.50
İŞLETME DEPARTMANI						
SAİR GİDERLER	6,348,177	6.128	5,621,994	5.43	726183	12.92
BRÜT SATIŞ KARI	39,854,515	38.47	42,617,590	41.1	-2763075	-6.48
FAALİYET GİDERLERİ	13,838,391	13.36	13,973,638	13.5	-135247	-0.97
PAZAR., SATIŞ, DAĞ. GİD.	1,267,182	1.223	1,202,877	1.16	64305	5.35
GENEL YÖNETİM GİDERİ	2,516,846	2.429	2,769,791	2.67	-252945	-9.13
ENERJİ GİDERİ	7,829,780	7.558	8,500,970	8.21	-671190	-7.90
TAMİR, BAKIM, ONARIM GİD.	2,224,583	2.147	1,500,000	1.45	724583	48.31
FAALİYET KARI	26,016,124	25.11	28,643,952	27.7	-2627828	-9.17
DiĞER GELİRLER	7,376,802	7.121	0	0	7376802	#DIV/0!
DiĞER GİDERLER	6,005,085	5.797	0	0	6005085	#DIV/0!
AMORTİSMAN GİDERLERİ	7,334,983	7.08	7,845,000	7.57	-510017	-6.50
OTELCİLİK KARI	20,052,858	19.36	20,798,952	20.1	-746094	-3.59
CASİNO GELİRLERİ	80,674,264	77.87	68,612,710	66.2	12061554	17.58
CASİNO GİDERLERİ	77,503,099	74.81	59,668,169	57.6	17834930	29.89
CASİNO NET GELİRİ	3,171,165	3.061	8,994,541	8.68	-5823376	-64.74
NET KAR/ZARAR	23,224,023	22.42	29,743,493	28.7	-6519470	-21.92

B. 1994 Yılı Bütçesel Hedeflerinin ve Tahminlerin Analizi

Kuşu Oteli'nin 1994 yılı gerçek ve bütçelenmiş gelir tabloları, karşılaştırmalı analiz tekniğine göre analiz edilerek, faaliyet bütçesi için öngörülen temel hedefler ve ilgili tahminler değerlendirildiğinde, aşağıdaki sonuçlara varılmıştır:

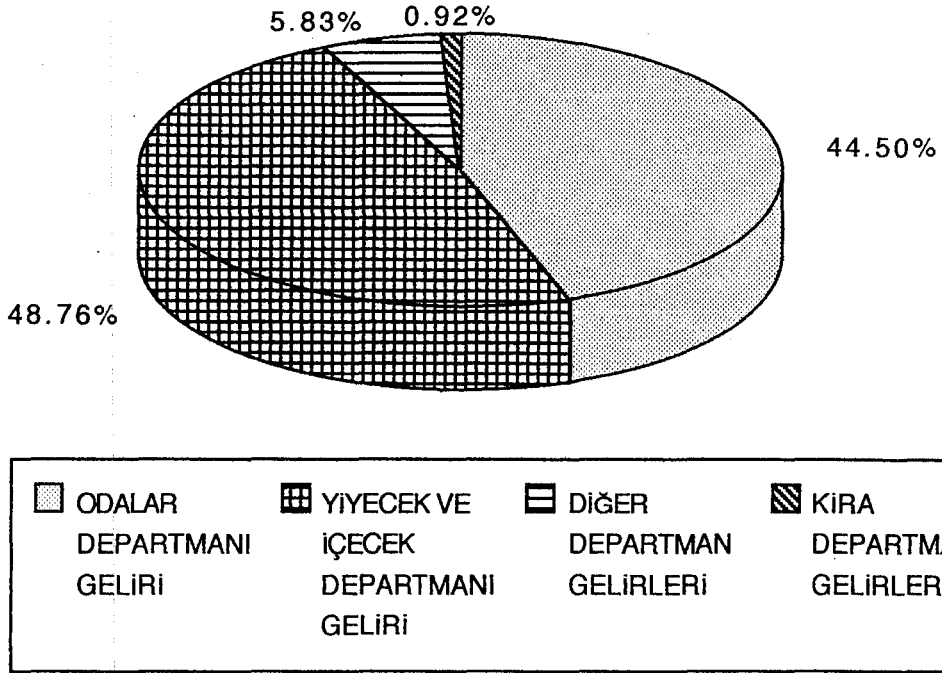
- Doluluk Oranı. 1994 yılının gerçekleşen doluluk oranı, rakip oteller ortalamasının üzerinde olmakla birlikte, bütçenin %8.1'i düzeyinde altında kalmıştır. Azalmanın temel nedeni olarak, otel yakınındaki inşaatlardan kaynaklanan gürültü belirlenmiştir.
- Satış Gelirleri. Satış gelirlerinde bütçesel hedeflere ulaşılmıştır.
- Giderler. Giderler ise bütçelenmiş değerlerin, yaklaşık olarak, %3.5 üzerinde gerçekleşmiştir.
- Faaliyet Kârı. Faaliyet kârı bütçelenmiş değerinin, yaklaşık olarak, %9.2'si düzeyinde altında kalmıştır.
- Ortalama Oda Fiyatı (TL.). Ortalama oda fiyatı bütçenin %7.2 üzerindedir.

Kuşu Oteli yönetimince yapılan bu saptamalara ek olarak aşağıdaki değerlendirmeler yapılabilir:

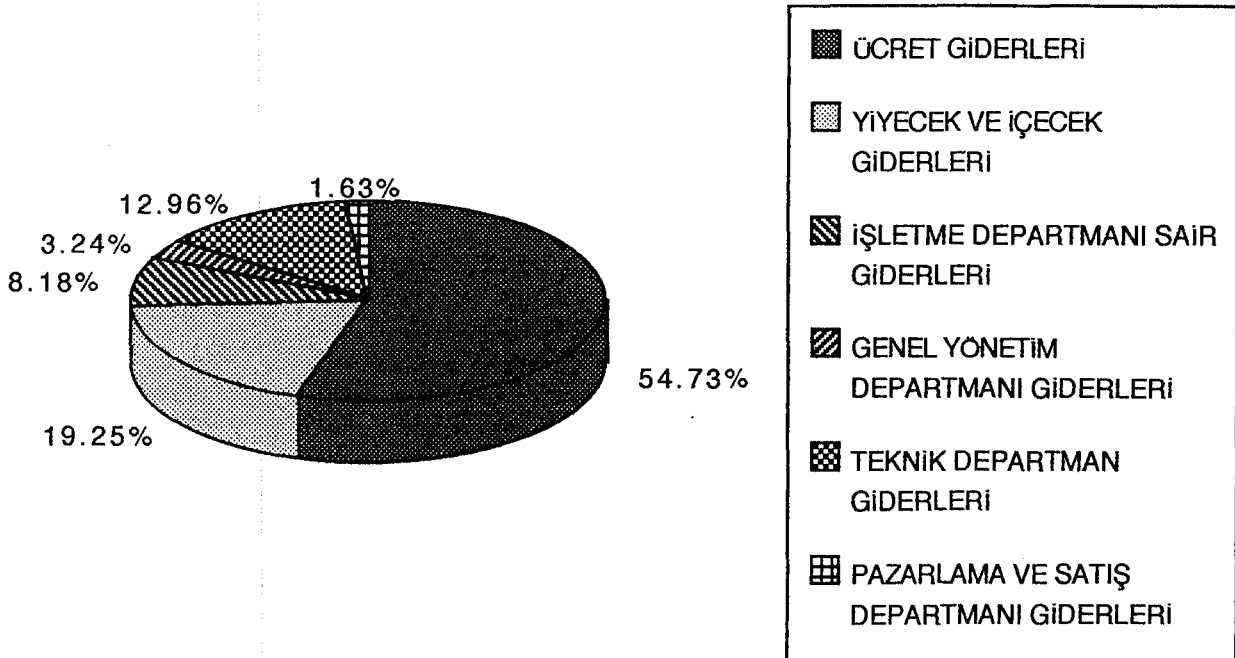
- Kuşu Oteli'nin odalar departmanı dışındaki bütün departmanlarının satış gelirleri bütçelenmiş değerlerin üzerinde gerçekleşmiştir: Odalar departmanının satış gelirlerine olan katkısı %44.5, yiyecek ve içecek departmanının katkısı %48.8, diğer işletme departmanlarının katkısı %5.8 ve kira gelirlerinin katkısı %0.9 düzeyindedir.
- Toplam giderler içinde, genel yönetim giderleri ve enerji giderleri bütçelenmiş değerlerin altında gerçekleşirken, diğer tüm giderler bütçelenmiş değerlerin üzerinde gerçekleşmiştir.

İzleyen sayfada, 1994 yılında Kuşu Oteli'nin faaliyet departmanlarının toplam satış gelirlerine olan katkısı ile toplam giderler içinde satılan hizmet maliyetini ve faaliyet giderlerini oluşturan gider kategorilerinin büyüklüğünü yüzde olarak gösteren iki şekil sunulmuştur:

14. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1994 Yılı Gerçek Sonuçlarına Göre Departman Gelirlerinin Toplam Gelirler İçindeki Payı



15. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1994 Yılı Gerçek Sonuçlarına Göre Farklı Departmanların Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payı



2. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI FAALİYET BÜTÇESİNE İLİŞKİN TEMEL İŞLETME POLİTİKASI, HEDEFLER VE TAHMİNLER

Kuğu Otelinde faaliyet bütçelerinin hazırlanması sürecindeki temel ilke, bir önceki yılın gerçekleşen faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesidir. Bu nedenle, 1994 yılı gerçek ve bütçelenmiş gelir tabloları ve ilgili varsayımlar analiz edildikten sonra, 1995 yılı faaliyet bütçeleri ele alınmıştır. Aşağıda, 1995 yılına ilişkin olarak, işletme politikası, temel hedefler ve destekleyen tahminler sunulmuştur:

İşletme Politikası:

- Mevcut müşteri portföyünü koruyarak yeni müşteriler elde etmek.

Temel Hedefler:

- Otelin bütün odalarının satışa sunulabilmesi;
- Satılan oda sayısının, geçen yılın %18.3 üzerinde gerçekleşerek, 58,641'e ulaşması;
- Ortalama oda fiyatının, geçen yılın %3.2 üzerinde gerçekleşerek, 34\$'a yükselmesi;
- Satılan kuver sayısının, geçen yılın %15 üzerinde gerçekleşerek, 344,613'e ulaşması;
- Ortalama kuver fiyatının, geçen yılın %83 üzerinde gerçekleşerek, 305,260.-TL.'ye yükselmesi;
- Merkez yönetimin standartlarına uygun olarak, yiyecek maliyet yüzdesinin, %30 düzeyinde gerçekleşmesi;
- Merkez yönetimin standartlarına uygun olarak, içecek maliyet yüzdesinin, %18 düzeyinde gerçekleşmesi;
- Toplam satış gelirlerinin, geçen yılın %111.1 üzerinde gerçekleşerek, 218,656,438,000.-TL.'ye ulaşması;
- Toplam giderlerin, geçen yılın %94 üzerinde gerçekleşerek, 150,539,025,000.-TL.'ye ulaşması;
- Faaliyet kârının, geçen yılın %161.8 üzerinde gerçekleşerek, 68,117,413,000.-TL.'ye ulaşması;
- 'Faaliyet Kârı/Satış Gelirleri' oranının, geçen yılın %6 üzerinde gerçekleşmesidir.

A.Temel Gelir Hedeflerini Destekleyen Tahminler

Kuğu Otel'i'nin 1995 yılına ilişkin temel bütçesel hedefleri yapılan bazı tahminlere dayandırılmıştır. Aşağıda, gelir hedeflerine temel oluşturan tahminler sunulmuştur:

- Geçmiş yıllara ilişkin doluluk verileri ve (asansör, lobi, restoran ve bazı suit odaların tadilatı gibi) yıl içinde yapılması planlanan tadilat işleri dikkate alındığında, otelin doluluk oranı %58 düzeyinde tahmin edilmiştir. Aşağıda, doluluk oranının tahmin edilmesinde yararlanılan geçmiş yıllara ait doluluk oranları sunulmuştur:

53. Tablo: Kuğu Otel'i'nin Yıllara Göre Oda Doluluk Oranları ve Satılan Kuver Sayıları

Yıllar	Satılan Oda Sayısı	Doluluk %	Ortalama Oda Fiyatı (\$)	Satılan Kuver Sayısı
1990	59,974	53.35	30	186,500
1991	43,685	38.88	35	209,332
1992	50,820	45.38	26	249,884
1993	56,444	56.18	35	300,343
1994	49,560	52.98	33	299,617
1995	<u>58,641</u>	58.00	34	<u>344,613</u>
Toplam	319,124			1,603,560

- Ortalama oda fiyatı 34 \$ olarak belirlenirken, maliyet-hacim-kâr analiz yönteminden yararlanılmıştır. Başabaş noktası analizinin sonuçlarına göre, %58 düzeyindeki doluluk durumunda, ortalama oda fiyatı 21\$ olmalıdır. Başabaş analiz tekniğinin oda fiyatının belirlenmesi amacıyla kullanımı için EK-1'e bakınız.
- Satılan kuver sayısının tahmin edilmesinde, geçmiş yıllarda satılan kuver sayısı ile satılması hedeflenen yatak sayısından yararlanılmıştır. Ayrıca, kuver satışının yatak sayısına bağlı olan ve olmayan kısımlarının büyüklüğüne ilişkin tahminler

yapılmıştır. Otelin yiyecek ve içecek satış gelirlerinin büyük ölçüde banket gelirlerinden kaynaklanması, satılan kuver sayısı ile satılan yatak sayısı arasındaki ilişkiyi zayıflatmaktadır.

- Ortalama kuver fiyatının tahmin edilmesinde ise rakip otellerin uyguladıkları fiyat ortalaması dikkate alınmıştır. Dolar bazında belirlenen ortalama kuver fiyatı, TL.'ye dönüştürülürken, genel merkez tarafından gerçekleştirilen döviz kuru tahminlerinden yararlanılmaktadır.
- Toplam oda satış gelirlerinin tahmin edilmesinde aşağıda gösterilen hesaplama yapılmıştır:

$$\text{Oda Satış Gelirleri} = \text{Satılan Oda Sayısı} * (\text{Ortalama Oda Fiyatı} - \text{Pansiyon Fiyatı})$$
- Toplam yiyecek ve içecek satış gelirleri tahmin edilirken, yiyecek ve içecek departmanına bağlı farklı satış noktalarının faaliyet tablolarından yararlanılarak, her satış noktasında satılması beklenen kuver sayısı ile ilgili satış noktasına özgü ortalama kuver fiyatı çarpılmıştır. Tüm satış noktalarından elde edilmesi beklenen toplam satış gelirleri toplanarak, yiyecek ve içecek departmanının tahmini toplam satış gelirleri hesaplanmaktadır.
- Diğer işletme departmanları üst başlığı altında temsil edilen telefon, çamaşır ve kuru temizleme gelirleri ile satılan yatak sayısı arasında nedensel bir ilişki bulunması nedeniyle, bu giderlerin bütçelenmesinde, geçmiş yıllarda gerçekleşen toplam satış gelirleri içindeki yüzde ile ifade edilen oranlarından yararlanılmaktadır.
- Sauna ve havuz gelirleri ile satılan yatak sayısı arasında güçlü bir ilişki bulunmaması nedeniyle, sauna ve havuz gibi hizmetlerden yararlanması beklenen kişi sayısı, satılan yatak sayısından bağımsız olarak tahmin edilmektedir. Gelirlerin tahmin edilmesinde, hizmetlerden yararlanması beklenen kişi sayısı ile baz alınan 1994 yılı aralık ayı fiyatları çarpılmıştır. Dolar bazında belirlenen fiyatlar, merkez yönetim tarafından belirlenen tahmini döviz kurlarına göre, TL. değerlerine çevrilmiştir.

- Kira gelirleri, mevcut kira sözleşmelerinden yararlanılarak, yıl içinde gerçekleşecek olan yeni sözleşmelerin getireceği artışlar doğrultusunda tahmin edilmiştir.

B. Temel Gider Hedeflerini Destekleyen Tahminler

Kuşu Oteli'nin 1995 yılına ilişkin gider hedefleri, yapılan bazı tahminlere dayandırılmıştır:

- Personel sayısı aylık ortalaması, 200 kişi kadrolu ve 30 kişi sigortalı (ekstra) olmak üzere, minimum düzeyde tutulmuştur.
- Ücret giderleri, 1994 yılı sonunda gerçekleşen toplu iş sözleşmesine göre hesaplanmıştır. Ayrıca, yıl içinde emeklilik ve askerlik görevi nedeniyle ayrılacak personel sayısı (7) tahmin edilerek, kıdem tazminatları dikkate alınmıştır. Yapılan bu değerlendirmeler sonucunda, yaklaşık olarak 72,900,000,000.-TL. düzeyinde tahmin edilen ücret giderleri, 1994 yılında gerçekleşen ücret giderlerinin %71.7 üzerindedir. Bu koşullarda, ücret giderlerinin toplam satış gelirlerine olan oranının, %33.3 düzeyinde gerçekleşmesi tahmin edilmektedir.
- Yiyecek maliyet yüzdesi, merkez yönetim tarafından belirlenen standart doğrultusunda, %30 olarak bütçelenmiştir. Bu varsayıma bağlı olarak, tahminî yiyecek giderleri, aşağıdaki gibi hesaplanmıştır:

$$\text{Tahminî Yiyecek Giderleri} = \text{Tahminî Yiyecek Gelirleri} * 0.30$$

- İçecek maliyet yüzdesi, Kuşu Oteli'nin bağlı olduğu oteller zinciri tarafından belirlenen standart doğrultusunda, %18 olarak bütçelenmiştir. Bu varsayıma göre, tahminî içecek giderleri, aşağıdaki gibi hesaplanmıştır:

$$\text{Tahminî İçecek Giderleri} = \text{Tahminî İçecek Gelirleri} * 0.18$$

- İşletme departmanları sair giderleri üst başlığında temsil edilen telefon-teleks giderleri, çamaşırhane giderleri ve diğer departman giderlerinin tahmin edilmesinde, aşağıda belirtilen hesaplamalar yapılmıştır:

Telefon ve teleks giderlerinin, geçmiş yıllarda gelir tablosunun

yüzde yöntemiyle analizi sonucu elde edilen oranının (%35), 1995 yılında da korunacağı varsayımı yapılmıştır; bu doğrultuda, tahminî telefon ve teleks giderleri aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

$$\text{Tahminî Telefon-Teleks Giderleri} = \text{Tahminî Telefon-Teleks Gelirleri} * 0.35$$

Çamaşırhane giderlerinin çamaşırhane gelirlerine olan oranı, merkez yönetim tarafından belirlenen standart doğrultusunda, %60 olarak bütçelenmiştir. Bu varsayımına göre, tahminî çamaşırhane giderleri aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

$$\text{Tahminî Çamaşırhane Giderleri} = \text{Tahminî Çamaşırhane Gelirleri} * 0.60$$

Pazarlama, satış, tanıtım ve halkla ilişkiler departmanı giderleri, yıl içinde gerçekleşmesi planlanan satış ve tanıtım etkinlikleri ve ilgili gereksinimlerin satın alınma zamanları dikkate alınarak, merkez yönetim tarafından tahmin edilen döviz kurlarına bağlı olarak hesaplanmaktadır.

Tahminî genel yönetim giderlerinin hesaplanmasında, bu giderlerin geçmiş yıllarda satış gelirleri içinde kapsadığı büyüklüğün yüzde değerinden yararlanılmıştır.

Enerji giderleri tahmin edilirken, yarı değişken gider karakteri gösteren enerji giderleri, sabit ve değişken olarak bileşenlerine ayrılmıştır. Giderlerin sabit kısmı hesaplanırken, geçmiş dönem verilerinden yararlanılmıştır. Enerji giderlerinin değişken kısmı hesaplanırken, doluluk oranlarıyla ilişkilendirilmiştir. Doğal gaz ve elektrik için birim fiyatlar, aralık ayı baz alınarak, merkez yönetim tarafından belirlenen döviz kuru tahminlerine göre, su için ise, ilgili sular idaresinden alınan bilgiye göre belirlenmiştir.

Tahminî tamir, bakım ve onarım giderleri ise, mevcut bakım ve onarım sözleşmeleri ve 1995 yılına yönelik yenileme gereksinimi değerlendirilerek, aylık döviz kuru tahminlerine göre hesaplanmıştır.

3. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI AYLARA GÖRE TAHMİNİ ODA KAPASİTESİ, DOLULUK ORANI, SATILAN ODA SAYISI VE ORTALAMA ODA FİYATI

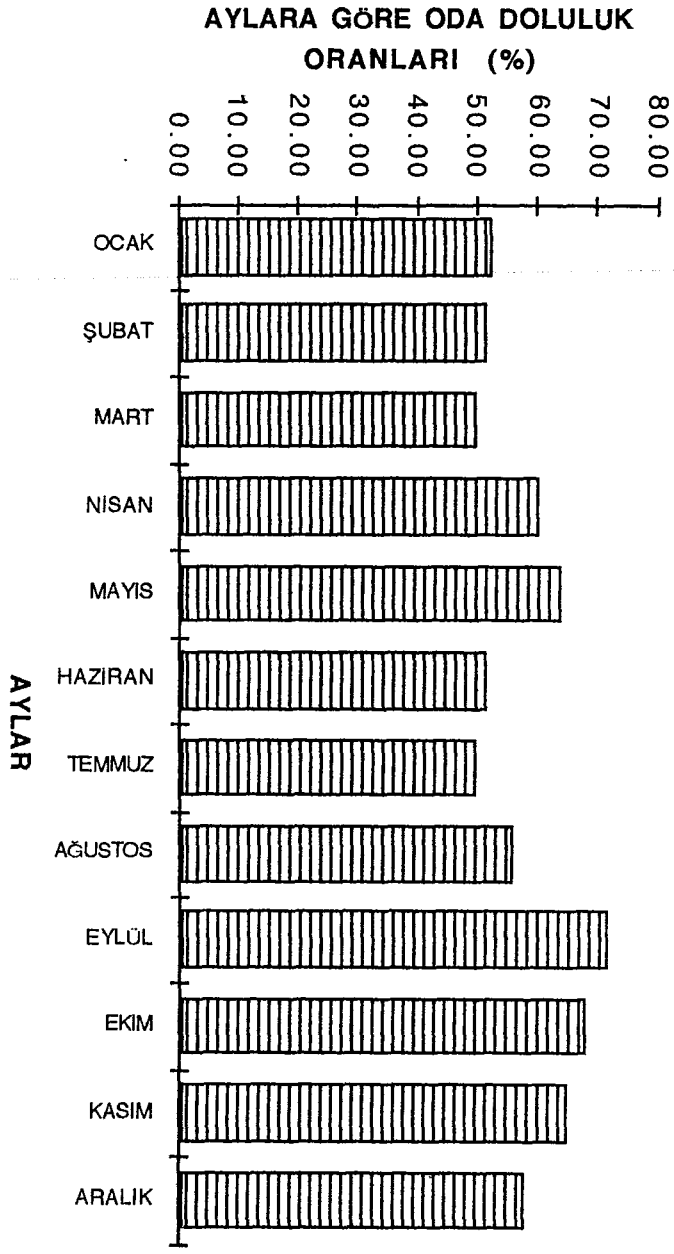
Kuğu Oteli'nde, değinilen temel hedeflere ve yapılan tahminlere bağlı olarak, aylara göre tahminî oda kapasitesi, doluluk oranı, satılan oda sayısı ve ortalama oda fiyatı hesaplanmaktadır. Oda kapasitesi tahmin edilirken, bütün odaların satılabilir durumda olduğu varsayımına bağlı olarak, ilgili ayın içerdiği gün sayısı kullanılmıştır:

54. Tablo: Kuğu Oteli 1995 Yılı Doluluk ve Ortalama Oda Fiyatı Tahminleri

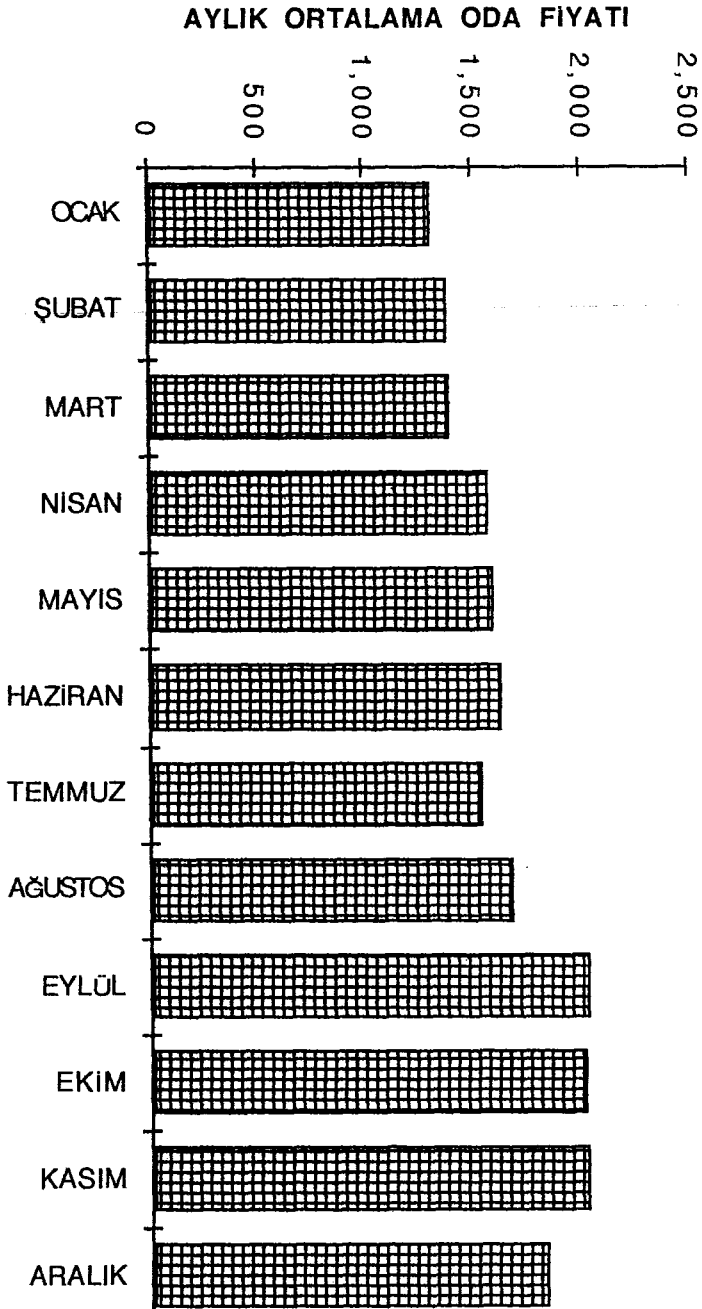
Aylar	Oda Kapasitesi	Satılan Oda Sayısı	Doluluk Oranı %	Ortalama Oda Fiyatı	
				TL.	\$
Ocak	8,587	4,496	52.36	1,313,000	33
Şubat	7,756	3,992	51.47	1,381,000	34
Mart	8,587	4,266	49.68	1,391,000	33
Nisan	8,310	4,976	59.88	1,576,000	35
Mayıs	8,587	5,439	63.34	1,594,000	34
Haziran	8,310	4,276	51.46	1,639,000	35
Temmuz	8,587	4,256	49.56	1,542,000	32
Ağustos	8,587	4,798	55.88	1,698,000	34
Eylül	8,310	5,952	71.62	2,033,000	38
Ekim	8,587	5,855	68.18	2,026,000	36
Kasım	8,310	8,310	53.92	2,030,000	34
Aralık	8,587	4,943	57.56	1,850,000	30

izleyen sayfada, Kuğu Oteli'nin aylara göre tahminî satılan oda sayısını ve ortalama oda fiyatını yansıtan iki şekil sunulmuştur:

16. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Aylara Göre Tahmini Oda Doluluk Oranı



17. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Aylara Göre Tahmini Ortalama Oda Fiyatı (000 Ekiyle / TL.)



4. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ

Kuğu Oteli'nin 1995 yılında odalar departmanı gelirleri, bir önceki yılın gerçek faaliyet sonuçları ve bir önceki bölümde incelenen temel hedef ve tahminler doğrultusunda bütçelenmektedir. Oda fiyatlarının ve doluluk oranlarının aylar temelinde doğru bir biçimde tahmin edilmesi, kâr planlaması sürecinde faaliyet bütçelerinin oluşturulması açısından oldukça önemlidir.

Kuğu Oteli'nin aylık oda satış gelirlerinin hem \$ cinsinden hem de merkez yönetim tarafından tahmin edilen döviz kuru değerlerine göre TL. cinsinden bütçelenmektedir.

İzleyen sayfada, 'Kuğu Oteli'nin Odalar Departmanı Gelir Bütçeleri' sunulmuştur:

55. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ (TL.)

		OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT.
	USD TL KURU	39,577	40,562	42,178	45,287	46,789	47,488	48,799	50,416	53,339	56,741	59,455	61,020	49,538
	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
T	SATILABİLİR ODA SAYISI	8,587	7,756	8,587	8,310	8,587	8,310	8,587	8,587	8,310	8,587	8,310	8,587	101,105
A	SNG SATILAN ODA SAYIS	184	164	183	240	187	169	182	213	570	278	234	210	2,814
M	DBL SATILAN ODA SAYIS	45	41	45	61	47	52	45	53	225	76	64	58	812
	TOPLAM	229	205	228	301	234	221	227	266	795	354	298	268	3,626
F	DOLULUK ORANI	2.67	2.64	2.66	3.62	2.73	2.66	2.64	3.10	9.57	4.12	3.59	3.12	3.59
I	SNG ODA FİYATI	2,770	2,839	2,952	3,170	3,275	3,324	3,416	3,529	3,734	3,972	4,162	4,271	3,468
Y	DBL ODA FİYATI	3,324	3,407	3,543	3,804	3,930	3,989	4,099	4,235	4,480	4,766	4,994	5,126	4,161
A	SATILAN YATAK SAYISI	274	246	273	362	281	273	272	319	1,020	430	362	326	4,438
T	ORT. ODA FİYATI	2,879	2,953	3,069	3,299	3,407	3,481	3,551	3,670	3,945	4,142	4,341	4,456	3,623
	ÇİFT DOLULUK%	19.65	20.00	19.74	20.27	20.09	23.53	19.82	19.92	28.30	21.47	21.48	21.64	21.33
	TOPLAM GELİR	659,353	605,347	699,733	992,872	797,191	769,211	806,159	976,155	3,136,333	1,466,414	1,293,503	1,194,283	13,136,883
	GENELE ORANI	5.09	5.14	5.34	6.05	4.30	5.17	5.33	5.54	13.36	6.05	5.53	5.42	6.18
Ş F	SNG SATILAN ODA SAYIS	712	770	914	924	1,075	828	857	857	962	1,070	1,162	752	10,883
I I	DBL SATILAN ODA SAYIS	125	193	305	315	279	277	286	286	414	374	167	262	3,283
R Y	TOPLAM	837	963	1,219	1,239	1,354	1,105	1,143	1,143	1,376	1,444	1,329	1,014	14,166
K A	DOLULUK ORANI	9.75	12.42	14.20	14.91	15.77	13.30	13.31	13.31	16.56	16.82	15.99	11.81	14.01
E T	SNG ODA FİYATI	1,781	1,825	1,898	2,038	2,106	2,137	2,196	2,269	2,400	2,553	2,675	2,746	2,229
T I	DBL ODA FİYATI	2,137	2,190	2,278	2,445	2,527	2,564	2,635	2,722	2,880	3,064	3,211	3,295	2,675
	SATILAN YATAK SAYISI	962	1,156	1,524	1,554	1,633	1,382	1,429	1,429	1,790	1,818	1,496	1,276	17,449
	ORT. ODA FİYATI	1,834	1,898	1,993	2,142	2,192	2,244	2,306	2,382	2,545	2,686	2,743	2,888	2,333
	ÇİFT DOLULUK%	14.93	20.04	25.02	25.42	20.61	25.07	25.02	25.02	30.09	25.90	12.57	25.84	23.18
	TOPLAM GELİR	1,535,192	1,828,210	2,429,453	2,653,365	2,968,341	2,479,728	2,635,585	2,722,918	3,501,492	3,878,020	3,645,067	2,928,228	33,042,688
	GENELE ORANI	18.62	24.12	28.57	24.9	24.89	25.84	26.86	23.82	23.12	24.66	24.65	20.51	24.16
A M	SNG SATILAN ODA SAYIS	19	9	19	42	41	28	28	41	82	75	65	69	518
C Ü	DBL SATILAN ODA SAYIS	57	26	57	117	116	83	86	123	179	139	110	139	1,232
E N	TOPLAM	76	35	76	159	157	111	114	164	261	214	175	208	1,750
N F	DOLULUK ORANI	0.89	0.45	0.89	1.91	1.83	1.34	1.33	1.91	3.14	2.49	2.11	2.42	1.73
T E	SNG ODA FİYATI	1,029	892	928	996	1,029	1,045	1,074	1,109	1,173	1,248	1,308	1,587	1,124
A R	DBL ODA FİYATI	1,234.80	1,070.84	1,113.50	1,195.58	1,235.23	1,253.68	1,288.29	1,330.98	1,408.15	1,497.96	1,569.61	1,903.82	1,346.44
I	SATILAN YATAK SAYISI	133	61	133	276	273	194	200	287	440	353	285	347	2982
T	ORT. ODA FİYATI	1183.35	1024.94	1067.10	1142.94	1181.47	1200.98	1235.56	1275.52	1334.42	1410.46	1472.45	1798.56	1280.46
	ÇİFT DOLULUK%	75.00	74.29	75.00	73.58	73.89	74.77	75.44	75.00	68.58	64.95	62.86	66.83	70.40
	TOPLAM GELİR	89,935	35,873	81,100	181,728	185,490	133,308	140,853	209,186	348,282	301,839	257,678	374,101	2,240,802
	GENELE ORANI	1.69	0.88	1.78	3.2	2.89	2.6	2.68	3.42	4.39	3.65	3.25	4.21	2.98

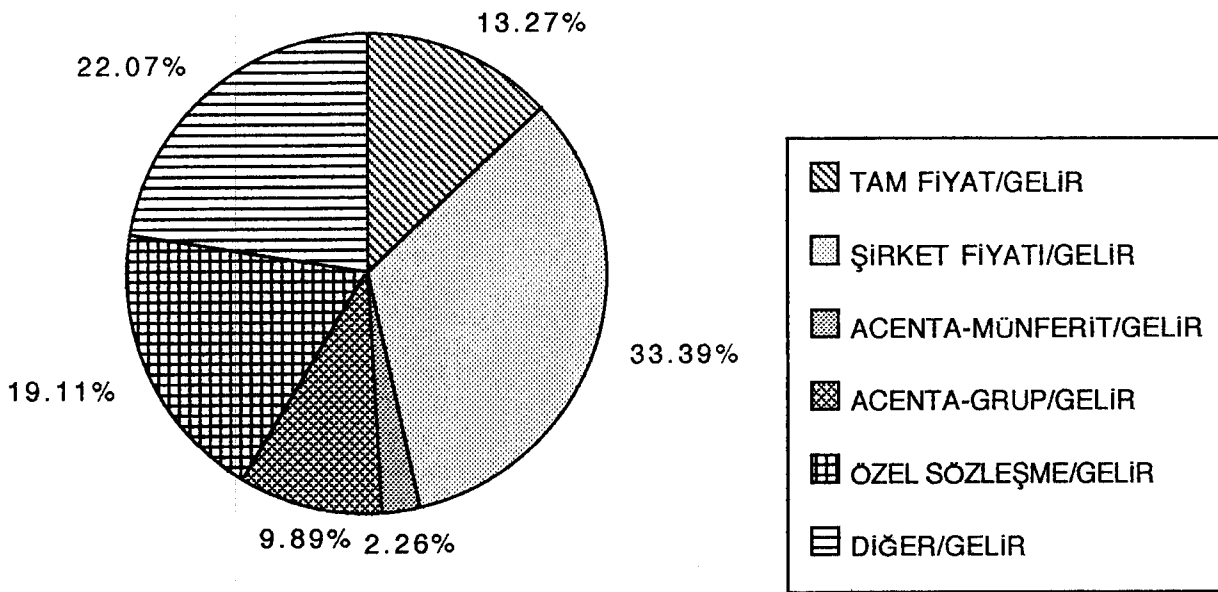
56. TABLO: KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ (\$)

		OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZIRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT
T	SATILABİLİR ODA SAYISI	8,587	7,756	8,587	8,310	8,587	8,310	8,587	8,587	8,310	8,587	8,310	8,587	101,105
A	SNG SATILAN ODA SAYIS	184	164	183	240	187	169	182	213	570	278	234	210	2,814
M	DBL SATILAN ODA SAYIS	45	41	45	61	47	52	45	53	225	76	64	58	812
	TOPLAM	229	205	228	301	234	221	227	266	795	354	298	268	3,626
F	DOLULUK ORANI	2.67	2.64	2.66	3.62	2.73	2.66	2.64	3.10	9.57	4.12	3.59	3.12	3.59
I	SNG ODA FİYATI	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Y	DBL ODA FİYATI	84	84	84	84	84	84	84	84	84	84	84	84	84
A	SATILAN YATAK SAYISI	274	246	273	362	281	273	272	319	1,020	430	362	326	4,438
T	ORT. ODA FİYATI	72.75	72.80	72.76	72.84	72.81	73.29	72.78	72.79	73.96	73.01	73.01	73.03	73.14
	ÇİFT DOLULUK%	19.65	20.00	19.74	20.27	20.09	23.53	19.82	19.92	28.30	21.47	21.48	21.64	21.33
	TOPLAM GELİR	16,660	14,924	16,590	21,924	17,038	16,198	16,520	19,362	58,800	25,844	21,756	19,572	265,188
	GENELE ORANI	5.09	5.14	5.34	6.05	4.30	5.17	5.33	5.54	13.36	6.05	5.53	5.42	6.18
Ş F	SNG SATILAN ODA SAYIS	712	770	914	924	1,075	828	857	857	962	1,070	1,162	752	10,883
I I	DBL SATILAN ODA SAYIS	125	193	305	315	279	277	286	286	414	374	167	262	3,283
R Y	TOPLAM	837	963	1,219	1,239	1,354	1,105	1,143	1,143	1,376	1,444	1,329	1,014	14,166
K A	DOLULUK ORANI	9.75	12.42	14.20	14.91	15.77	13.30	13.31	13.31	16.56	16.82	15.99	11.81	14.01
E T	SNG ODA FİYATI	45	45	45	45	45	45	45	45	45	45	45	45	45
T I	DBL ODA FİYATI	54	54	54	54	54	54	54	54	54	54	54	54	54
	SATILAN YATAK SAYISI	962	1,156	1,524	1,554	1,633	1,382	1,429	1,429	1,790	1,818	1,496	1,276	17,449
	ORT. ODA FİYATI	46.34	46.80	47.25	47.29	46.85	47.26	47.25	47.25	47.71	47.33	46.13	47.33	47.09
	ÇİFT DOLULUK%	14.93	20.04	25.02	25.42	20.61	25.07	25.02	25.02	30.09	25.90	12.57	25.84	23.18
	TOPLAM GELİR	38,790	45,072	57,600	58,590	63,441	52,218	54,009	54,009	65,646	68,346	61,308	47,988	667,017
	GENELE ORANI	18.62	24.12	28.57	24.9	24.89	25.84	26.86	23.82	23.12	24.66	24.65	20.51	24.16
A M	SNG SATILAN ODA SAYIS	19	9	19	42	41	28	28	41	82	75	65	69	518
C Ü	DBL SATILAN ODA SAYIS	57	26	57	117	116	83	86	123	179	139	110	139	1232
E N	TOPLAM	76	35	76	159	157	111	114	164	261	214	175	208	1750
N F	TEK DOLULUK ORANI	0.89	0.45	0.89	1.91	1.83	1.34	1.33	1.91	3.14	2.49	2.11	2.42	1.73
T E	SNG ODA FİYATI	26	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	26	22.68
A R	DBL ODA FİYATI	31.2	26.4	26.4	26.4	26.4	26.4	26.4	26.4	26.4	26.4	26.4	31.2	27.16
	SATILAN YATAK SAYISI	133	61	133	276	273	194	200	287	440	353	285	347	2982
T	ORT. ODA FİYATI	29.90	25.27	25.30	25.24	25.25	25.29	25.32	25.30	25.02	24.86	24.77	29.48	25.83
	ÇİFT DOLULUK%	75.00	74.29	75.00	73.58	73.89	74.77	75.44	75.00	68.58	64.95	62.86	66.83	70.40
	TOPLAM GELİR	2,272	884	1,923	4,013	3,964	2,807	2,886	4,149	6,530	5,320	4,334	6,131	45,209
	GENELE ORANI	1.69	0.88	1.78	3.2	2.89	2.6	2.68	3.42	4.39	3.65	3.25	4.21	2.98

Odalar departmanına ilişkin olarak sunulan iki tablodan ilki, döviz kuru tahminlerine bağlı olarak, TL. cinsinden düzenlenmişken, ikincisi, \$. cinsinden düzenlenmiştir. Her iki tabloda da, gerekli analizler, yönetimin farklı fiyat politikaları izledikleri pazar bölümleri temelinde gerçekleştirilmiştir. Odalar departmanı gelir bütçesi incelendiğinde, tam fiyat, şirket fiyatı, seyahat acentası-münferit müşteri fiyatı, seyahat acentası-grup fiyatı, kongre fiyatı, özel sözleşme fiyatı gibi farklı fiyat uygulamaları benimsenen pazar bölümleri için, her ay düzeyinde, 'ortalama oda fiyatı', 'tek kişilik oda fiyatı', 'çift kişilik oda fiyatı', 'satılan yatak sayısı', ve 'toplam gelir' gibi tahminî bilgilerin elde edilmesi olanaklıdır.

Sonuçta, farklı pazar bölümlerine yöneltmiş olan bu fiyat uygulamalarının, odalar departmanının toplam satış gelirlerine olan etkisini belirlemek olanaklıdır. Aşağıda, her pazar bölümünün, odalar departmanının bütçelenmiş satış gelirlerine yönelik katkısını yüzde değeriyle yansıtan bir şekil sunulmuştur:

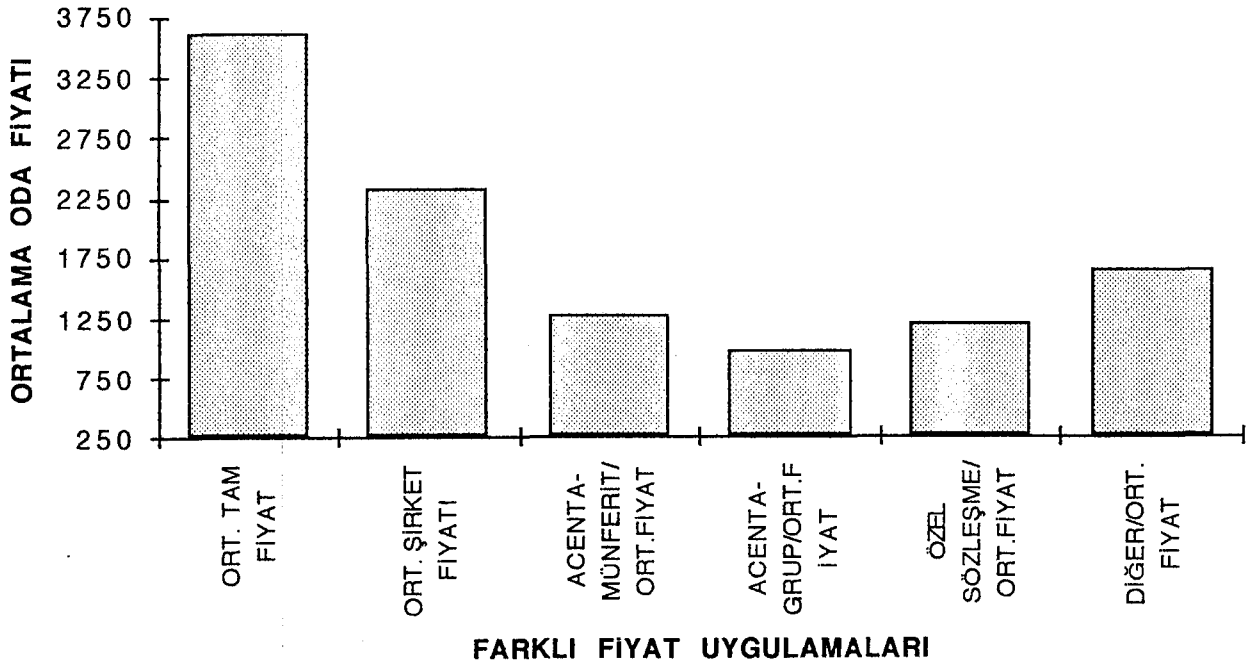
18. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Farklı Pazar Bölümlerinin Toplam Oda Satış Gelirleri İçindeki Bütçelenmiş Payı



Sunulan şekil incelendiğinde, Kuğu Otel'i'nin farklı fiyatlar uyguladığı pazar bölümlerinin, otelin toplam oda satış gelirlerine olan bütçelenmiş katkıları belirlenebilmektedir. Otelin, şirketlere yönelik satışlarından elde edilmesi beklenen gelir, toplam oda satış gelirlerinin %33.39'u düzeyindeyken, 'diğer' üst başlığı altında temsil edilen kesimlere yönelik fiyat uygulamalarından elde edilmesi beklenen satış gelirleri ise toplam oda satış gelirlerinin %22.07'si düzeyindedir.

Aşağıda, Kuğu Otel'i'nin farklı pazar bölümlerine yönelik fiyat uygulamalarını yansıtan bir şekil sunulmuştur. Söz konusu, farklı fiyatlar, tek ve çift kişilik oda fiyatlarıyla, tek ve çift kişilik satılan oda sayılarının ilişkilendirilmesi sonucu hesaplanan, tahmini ortalama oda fiyatlarıdır:

19. Şekil: Kuğu Otel'i'nin 1995 Yılı Farklı Pazar Bölümlerine Yönelik Bütçelenmiş Fiyat Uygulamaları (TL./000 Ekiyle)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, Kuğu Otel'i'nin farklı pazar bölümlerine yönelik olarak, altı ayrı fiyat uyguladığı görülmektedir: Tam fiyat, şirket fiyatı, acenta fiyatı (münferit müşteriler), acenta fiyatı (grup müşterileri), özel sözleşme fiyatı ve diğer fiyatlar:

<u>Fiyat Kategorisi</u>	<u>Ort. Oda Fiyatı</u>	<u>Doluluk</u>	<u>Satış Geliri</u>
Tam Fiyat	3,623,000.-TL.	3.59 %	13,136,883,000.-TL.
Şirket Fiyatı	2,333,000	14.01	33,042,688,000
Acen. Fiyatı (Münferit)	1,280,460	1.73	2,240,802,000
Acen. Fiyatı (Grup)	971,600	9.97	9,790,838,000
Özel Sözleşme Fiyatı	1,197,170	15.63	18,917,710,000
Diğer Fiyatlar	1,652,610	13.08	<u>21,841,990,000</u>
TOPLAM			98,970,911,000TL. ⁴⁰⁹
ORTALAMA	1,687,790.-TL.	58.01 ⁴¹⁰	

Aşağıda, Kuğu Otelinin ortalama fiyatında gerçekleşecek 100,000.-TL. düzeyindeki bir düşmenin, otelin toplam satış gelirlerine olan etkisini incelenmiştir:

Satılan Toplam Oda Sayısı *	Ort. Oda Fiyatı = Toplam Satış Geliri
58,641	* 1,687,790.-TL. = 98,973,693,000.-TL.
58,641	* 1,587,790.-TL = 93,109,593,000.-TL.

Satış Geliri Farkı = 5,864,100,000.-TL.

Ortalama oda fiyatının 100,000.-TL. düzeyinde düşürülmesinden kaynaklanan satış gelir farkının kapatılması için, otelin doluluk oranını arttırması gerekmektedir:

Satılması Gereken Oda Sayısı *	Ort. Oda Fiyatı = Top. Satış Geliri
X	* 1,587,790.-TL. = 98,973,693,000.TL.

Satılan Toplam Oda Sayısı = 98,973,693,000.-TL. / 1,587,790.-TL.
= 62,342.246 oda

Yeni Doluluk Oranı	= Satılan Oda Sayısı / Satılabilir Oda Sayısı
Yeni Doluluk Oranı	= 62,342.246 / 101,105
Yeni Doluluk Oran	= 61.65 %

⁴⁰⁹Bulunan değer, odalar departmanının 1995 yılı gelir tablosundaki toplam gelir değeriyle arasındaki küçük fark, yapılan yuvarlamalardan kaynaklanmaktadır.

⁴¹⁰Bulunan değer, odalar departmanının 1995 yılı gelir tablosundaki ortalama doluluk oranıyla arasındaki %0.01'lik fark yapılan yuvarlamalardan kaynaklanmaktadır.

Yapılan analize göre, Kuğu Oteli'nin ortalama oda satış fiyatının 100,000.-TL. düşmesinin, satış gelirlerini, 5,864,100,000.-TL. düzeyinde azalttığı ve otelin bu azalmayı karşılayabilmek için, doluluk oranını %3.65 (%61.65 - %58) düzeyinde arttırması gerektiği sonucuna varılabilir. Bu koşullarda, Kuğu Oteli'nin iş karmasını, ortalama oda fiyatını arttıracak en iyi bileşim doğrultusunda oluşturması gerekmektedir.

5. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ

Kuğu Oteli'nin yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde, sekiz ayrı başlık altında toplanabilen farklı satış noktaları bulunmaktadır: Pansiyon, oda servisi, restoran, sera kafe, havuz kafe, sauna, lobi, mini bar, X bar, safir bar, banket, yılbaşı ve diğer.

Pansiyon, oda servisi ve restoran birimlerinde satış gelirleri aylık olarak ve (kahvaltı, öğle yemeği ve akşam yemeği olarak) öğün temelinde bütçelenmektedir. Bu birimlerde, her öğün için, satılan kuver sayısı, ortalama kuver fiyatı, yiyecek geliri, içecek geliri ve toplam gelir hesaplanmaktadır. Restoran, sera kafe, havuz kafe, sauna ve lobi birimlerinde ise, satış gelirleri sunulan özel öğün temelinde bütçelenmektedir.

Satılan kuver sayısı tahmin edilirken, geçmiş yıla ilişkin sonuçlar ile ilgili birimin mevcut kapasitesi ve çalışma süresi, rakiplerin elde etmesi beklenen sonuçlar gibi faktörler değerlendirilmektedir. Ayrıca, pansiyon ve banket kategorilerinde, satılan kuver sayısı tahmin edilirken, önceden gerçekleştirilen rezervasyon bilgilerinden ve banket satış sözleşmelerinden yararlanılmaktadır. Çeşitli barlarda satılan içecek kuver sayısının tahmin edilmesinde de geçmiş yıl bilgileriyle, gelecek yıla ilişkin hedef ve tahminlerden yararlanılmaktadır. Bütün birimler düzeyinde, ortalama kuver satış fiyatları tahmin edilirken, genel olarak, piyasa ve mevsim koşulları dikkate alınmaktadır. Bütün satış noktaları için, ay bazında satılması beklenen kuver sayısı ile tahmini ortalama kuver fiyatı çarpılarak, satış gelirleri bütçelenmektedir. İzleyen sayfada, 'Kuğu Oteli'nin 1995 yılı Yiyecek ve İçecek Departmanı Gelir Bütçesi' sunulmuştur:

57. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AGUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT.
	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
DOLULUK ORANI	52.36	51.47	49.68	59.88	63.34	51.46	49.54	55.66	71.62	68.58	64.89	57.56	58
SATILAN ODA SAYISI	4,496	3,992	4,266	4,976	5,439	4,276	4,256	4,798	5,952	5,855	5,392	4,943	58,641
SATILAN YATAK SAYISI	5,529	5,150	5,587	6,537	7,493	6,028	6,118	7,053	8,544	8,208	7,170	6,661	80,078
"KAHVALTI"													
SAT. KUVER YIY.	5,529	5,150	5,587	6,537	7,493	6,028	6,118	7,053	8,544	8,208	7,170	6,661	80,078
ORT. KUV. FIYATI	118.73	110.628	126.534	135.861	140.367	142.464	146.397	151.248	160.017	170.223	178.365	183.06	149.31
TOPLAM GELİR	656,464	569,734	706,945	888,123	1,051,770	858,773	895,657	1,066,752	1,367,185	1,397,190	1,278,877	1,219,363	11,956,834
"ÖĞLE YEMEĞİ"													
SAT. KUVER YIY.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ORT. KUV. FIYATI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
YIYECEK GELİRİ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
İÇECEK GELİRİ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
P İÇECEK/YIYECEK%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A TOPLAM GELİR	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N "AKŞAM YEMEĞİ"													
SAT. KUVER YIY.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ORT. KUV. FIYATI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
YIYECEK GELİRİ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
O İÇECEK GELİRİ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N İÇECEK/YIYECEK%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOPLAM GELİR	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
"PANSİYON TOPLAM"													
SAT. KUVER YIY.	5,529	5,150	5,587	6,537	7,493	6,028	6,118	7,053	8,544	8,208	7,170	6,661	80,078
ORT. KUV. FIYATI	118.73	110.628	126.534	135.861	140.367	142.464	146.397	151.248	160.017	170.223	178.365	183.06	149.31
YIYECEK GELİRİ	656,464	569,734	706,945	888,123	1,051,770	858,773	895,657	1,066,752	1,367,185	1,397,190	1,278,877	1,219,363	11,956,834
İÇECEK GELİRİ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
İÇECEK/YIYECEK%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOPLAM GELİR	656,464	569,734	706,945	888,123	1,051,770	858,773	895,657	1,066,752	1,367,185	1,397,190	1,278,877	1,219,363	11,956,834
"KAHVALTI"													
SAT. KUVER YIY.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ORT. KUV. FIYATI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOPLAM GELİR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
"ÖĞLE YEMEĞİ"													
SAT. KUVER YIY.	3,778	1,550	3,600	4,700	5,150	3,850	4,500	5,300	5,700	5,675	4,500	3,900	52,103
ORT. KUV. FIYATI	109.67	112.399	116.877	126.492	129.655	131.591	135.224	139.705	147.805	157.232	164.753	169.089	139.00
O İÇECEK GELİRİ	414,333	174,218	420,757	589,812	667,723	506,625	608,508	740,437	842,489	876,568	741,389	659,447	7242306.91
D İÇECEK GELİRİ	74,760	31,435	75,920	106,424	120,481	91,414	85,398	133,602	152,016	158,194	133,774	118,989	1,282,407
A İÇECEK/YIYECEK%	18.04	18.04	18.04	18.04	18.04	18.04	14.03	18.04	18.04	18.05	18.04	18.04	17.71
TOPLAM GELİR	489,093.26	205,653.45	496,677.20	696,236.40	788,204.25	598,039.35	693,906.00	874,038.50	994,504.50	1,034,762.40	875,162.50	778,436.10	8,524,713.91
S "AKŞAM YEMEĞİ"													
E SAT. KUVER YIY.	1,500	1,000	1,500	2,300	2,400	1,750	2,300	2,600	2,900	2,650	2,500	1,950	25,350
R ORT. KUV. FIYATI	97.289	99.709	103.682	111.324	115.017	116.735	119.957	123.932	131.118	139.478	146.152	149.999	124.00
V YIYECEK GELİRİ	145,934	99,709	155,523	256,045	276,041	204,286	275,901	322,223	380,242	369,617	365,380	292,496	3143399
I İÇECEK GELİRİ	29,682	20,281	31,634	52,069	56,147	41,552	56,118	65,540	77,341	75,181	74,318	59,495	639,358
S İÇECEK/YIYECEK%	20.34	99,808.71	155,626.68	256,156.52	276,155.82	204,402.99	276,021.06	322,347.13	380,373.32	369,756.18	365,626.15	292,648.05	3,143,523.00
I TOPLAM GELİR	175,615.50	119,990.00	187,157.00	308,114.20	332,187.80	245,838.25	332,019.10	387,763.20	457,583.20	444,797.70	439,698.00	351,993.05	3,782,757.00
"SATIŞ NOKTASI TOPLAMI"													
SAT. KUVER YIY.	5,278	2,550	5,100	7,000	7,550	5,600	6,800	7,900	8,600	8,225	7,000	5,850	77,453
ORT. KUV. FIYATI	106.151	107.423	112.996	120.837	125.001	126.949	130.061	134.514	142.178	151.512	158.11	162.726	134.09
YIYECEK GELİRİ	560,265	273,929	576,280	845,859	943,758	710,914	884,415	1,062,661	1,222,731	1,246,186	1,106,770	951,947	10385713.68
İÇECEK GELİRİ	104,442	51,716	107,554	158,493	176,628	132,966	141,516	199,142	229,357	233,375	208,092	178,464	1,921,765
İÇECEK/YIYECEK%	18.64	18.88	18.66	18.74	18.72	18.70	16.00	18.74	18.76	18.73	18.80	18.75	18.50
TOPLAM GELİR	664,706.98	325,644.65	683,833.60	1,004,352.00	1,120,385.55	843,880.40	1,025,930.80	1,261,802.60	1,452,087.80	1,479,561.20	1,314,862.00	1,130,431.10	12,307,478.68

57. TABLO: KUGU OTELİNİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ														
	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT.	
	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
	"KAHVALLI"													
	SAT. KÜVER YİY.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	ORT. KUV. FİYATI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	TOPLAM GELİR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	"ÖĞLE YEMEĞİ"													
	SAT. KÜVER YİY.	610	150	550	600	500	450	400	350	400	450	600	500	5,460
	ORT. KUV. FİYATI	316.616	324.493	337.424	382.223	374.312	379.238	390.39	403.326	426.71	453.927	475.84	488.00	397.90
R	YIYECEK GELİRİ	161,474	48,674	185,583	217,334	187,156	170,657	156,156	141,164	170,684	204,267	285,384	244,000	2172533.46
E	İÇECEK GELİRİ	37,035	8,835	43,062	51,000	43,455	39,405	35,705	36,998	39,337	47,732	68,012	57,686	508,262
S	İÇECEK/YIYECEK%	22.94	18.15	23.20	23.47	23.22	23.09	22.86	26.21	23.05	23.37	23.83	23.64	23.39
T	TOPLAM GELİR	198,509.16	57,508.95	228,645.20	268,333.80	230,611.00	210,062.10	191,861.00	178,162.10	210,021.00	251,999.15	353,398.00	301,686.00	2,680,795.46
O	"AKŞAM YEMEĞİ"													
R	SAT. KÜVER YİY.	1,636	1,922	2,451	2,854	3,504	3,481	3,402	3,504	3,390	3,553	4,128	3,252	37,077
A	ORT. KUV. FİYATI	277.039	243.371	295.246	316.946	327.523	379.904	344.49	363.041	378.362	398.436	408.506	413.105	355.19
N	YIYECEK GELİRİ	453,236	467,759	723,648	904,564	1,147,641	1,322,446	1,171,955	1,272,096	1,275,867	1,408,537	1,678,057	1,343,417	13169222.27
	İÇECEK GELİRİ	127,072	103,279	189,703	206,096	168,514	177,750	223,495	192,328	210,585	241,178	286,553	254,253	2,380,806
	İÇECEK/YIYECEK%	28.04	22.08	26.21	22.78	14.68	13.44	19.07	15.12	16.51	17.12	17.08	18.93	18.08
	TOPLAM GELİR	580,307.80	571,038.06	913,350.95	1,110,659.88	1,316,154.59	1,500,195.82	1,395,449.98	1,464,423.66	1,486,452.18	1,649,715.11	1,964,609.77	1,597,670.46	15,550,028.27
	"SATIŞ NOKTASI TOPLAMI"													
	SAT. KÜVER YİY.	2,146	2,072	3,001	3,454	4,004	3,931	3,802	3,854	3,790	4,003	4,728	3,752	42,537
	ORT. KUV. FİYATI	266.444	249.244	302.976	324.811	333.366	379.828	349.319	366.7	381.676	402.899	415.279	423.085	360.67
	YIYECEK GELİRİ	614,709	516,434	909,231	1,121,897	1,334,797	1,493,104	1,328,111	1,413,262	1,446,552	1,612,805	1,963,439	1,587,415	15341755.3
	İÇECEK GELİRİ	164,107	112,114	232,765	257,096	211,989	217,155	259,200	229,326	249,922	288,910	354,565	311,939	2,689,088
	İÇECEK/YIYECEK%	26.70	21.71	25.60	22.92	15.88	14.54	19.52	16.23	17.28	17.91	18.06	19.65	18.83
	TOPLAM GELİR	778,815.82	628,547.57	1,141,995.98	1,378,993.19	1,546,786.46	1,710,258.87	1,587,310.84	1,642,587.80	1,696,474.04	1,901,714.70	2,318,004.11	1,899,353.92	18,230,823.30
	"AKŞAM YEMEĞİ"													
S K	SAT. KÜVER YİY.	0	0	0	0	0	650	1175	1200	1550	0	0	0	4575
E A	ORT. KUV. FİYATI	-	-	-	-	-	427.392	439.191	453.743	480.051	-	-	-	455.17
R F	YIYECEK GELİRİ	0	0	0	0	0	277,805	516,049	544,492	744,079	0	0	0	2082424.875
A E	İÇECEK GELİRİ	0	0	0	0	0	77168	158597	163852	232025	0	0	0	631642
	İÇECEK/YIYECEK%	-	-	-	-	-	27.78	30.73	30.09	31.18	-	-	-	30.33
	TOPLAM GELİR	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	354,972.80	674,646.43	708,343.60	976,104.05	0.00	0.00	0.00	2,714,066.88
H K	"ÖĞLE YEMEĞİ"													
A A	SAT. KÜVER YİY.	0	0	0	0	0	350	750	650	610	0	0	0	2360
V F	ORT. KUV. FİYATI	-	-	-	-	-	178.08	182.996	189.06	200.021	-	-	-	188.34
U E	YIYECEK GELİRİ	0	0	0	0	0	62328	137247	122869	122013	0	0	0	444477
Z	İÇECEK GELİRİ	0	0	0	0	0	24931	62219	49156	48805	0	0	0	185111
	İÇECEK/YIYECEK%	-	-	-	-	-	40.00	45.33	40.00	40.00	-	-	-	41.65
	TOPLAM GELİR						87,259.00	199,466.00	172,045.00	170,818.00	0.00	0.00	0.00	629,588.00
	"AKŞAM YEMEĞİ"													
S	SAT. KÜVER YİY.	800	550	650	600	575	525	400	450	500	575	650	825	7,100
A	ORT. KUV. FİYATI	37.093	29.683	30.422	31.634	33.958	35.092	35.615	36.6	37.811	40.004	42.904	44.591	319.22
U	YIYECEK GELİRİ	23,746	16,732	20,562	20,375	20,178	18,698	14,840	17,015	20,002	24,670	26,984	37,756	263358.075
N	İÇECEK GELİRİ	31,662	22,309	27,416	27,167	26,904	24,931	19,520	22,667	26,670	32,626	38,646	50,342	350,880
A	İÇECEK/YIYECEK%	133.33	133.33	133.33	133.34	133.33	133.34	133.33	133.34	133.34	132.25	133.33	133.34	133.23
	TOPLAM GELİR	55,408.40	39,041.10	47,978.10	47,541.80	47,081.90	43,628.88	34,160.00	39,701.95	46,672.00	57,295.80	67,630.15	88,098.00	614,238.08
	"AKŞAM YEMEĞİ"													
L	SAT. KÜVER YİY.	3,100	2,250	2,700	2,950	3,050	2,500	1,650	1,800	2,900	2,875	2,625	2,250	30,450
O	ORT. KUV. FİYATI	48.45	48.674	50.614	54.334	56.147	56.986	58.559	60.499	64.007	68.089	71.346	73.224	59.02
B	YIYECEK GELİRİ	150,195	109,517	136,858	160,285	171,248	142,465	96,622	96,798	185,620	195,756	187,283	164,754	1,797,202
I	İÇECEK GELİRİ	61,344	45,632	56,940	66,785	71,353	59,360	40,259	40,333	73,342	81,594	78,064	68,648	743,654
	İÇECEK/YIYECEK%	40.84	41.67	41.67	41.67	41.67	41.67	41.67	41.67	39.51	41.68	41.68	41.67	41.38
	TOPLAM GELİR	211,539.00	155,148.50	193,597.80	227,070.30	242,601.35	201,825.00	136,881.35	137,131.40	258,962.30	277,349.88	266,347.25	233,402.00	2,540,856.13

57. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AGUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT.
	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
"KAHVALTI"													
SAT. KUVER YIY.	5,529	5,150	5,587	6,537	7,493	6,028	6,118	7,053	8,544	8,208	7,170	6,661	80,078
ORT. KUV. FİYATI	118,731	110,628	126,534	135,861	140,367	142,464	146,397	151,248	160,017	170,223	178,366	183,06	149,31
TOPLAM GELİR	656,464	569,734	706,945	888,123	1,051,770	858,773	895,657	1,066,752	1,367,185	1,397,190	1,278,877	1,219,363	11956833.97
"ÖĞLE YEMEĞİ"													
SAT. KUVER YIY.	4,288	1,700	4,150	5,300	6,650	4,650	5,650	6,300	6,710	6,025	5,100	4,400	59,923
ORT. KUV. FİYATI	134,283	131,114	146,106	152,292	151,306	159,056	159,631	159,443	169,178	179,392	201,328	205,329	164,53
YIYECEK GELİRİ	575,806	222,894	606,340	807,148	854,879	739,810	901,915	1,004,491	1,135,184	1,080,837	1,026,773	903,448	9859323.734
A İÇECEK GELİRİ	111,795	40,270	118,982	157,424	183,936	155,750	183,322	219,756	240,158	205,926	201,786	176,675	1,975,780
R İÇECEK/YIYECEK%	19.42	18.07	19.82	19.50	19.18	21.06	20.33	21.88	21.16	19.05	19.65	19.56	20.04
A TOPLAM GELİR	687,600.50	263,163.80	725,321.90	964,571.60	1,018,814.90	895,360.40	1,085,237.15	1,224,246.90	1,375,342.38	1,286,762.80	1,228,556.80	1,080,122.60	11,835,103.73
"AKŞAM YEMEĞİ"													
T SAT. KUVER YIY.	7,036	5,722	7,301	8,704	9,529	8,906	8,927	9,354	11,240	9,653	9,903	8,277	104,552
O ORT. KUV. FİYATI	109,879	121,237	141,952	154,098	169,494	220,716	232,46	240,82	231,834	207,043	228,184	222,112	195,65
P YIYECEK GELİRİ	773109	693718	1036389	1341268	1615106	1965698	2075169	2252628	2605810	1998582	2259704	1838424	20455803
L İÇECEK GELİRİ	249,760	191,501	305,693	352,117	322,918	380,761	497,989	484,740	619,963	430,579	477,581	432,738	4,746,340
A İÇECEK/YIYECEK%	32.31	27.61	29.50	26.25	19.99	19.37	24.00	21.52	23.79	21.54	21.13	23.54	23.20
M TOPLAM GELİR	1,022,869.00	885,219.00	1,342,082.00	1,693,385.00	1,938,024.00	2,346,459.00	2,573,158.00	2,737,366.00	3,225,773.00	2,429,161.00	2,737,285.00	2,271,162.00	25,201,943.00
"ARA TOPLAM"													
SAT. KUVER YIY.	16,853	12,572	17,038	20,541	22,672	19,584	20,695	22,707	26,494	23,886	22,173	19,338	244,553
ORT. KUV. FİYATI	118,992	118,227	137,908	147,828	155,335	181,99	187,134	190,42	192,805	187,416	205,897	204,842	172,85
YIYECEK GELİRİ	2,005,397	1,486,345	2,349,675	3,036,539	3,521,753	3,564,083	3,872,739	4,323,870	5,108,182	4,476,609	4,565,353	3,961,236	42,271,781
İÇECEK GELİRİ	361,555	231,771	424,675	509,541	486,854	536,511	681,311	704,496	860,121	636,505	679,367	609,413	6,722,120
İÇECEK/YIYECEK%	18.03	15.59	18.07	16.78	13.82	15.05	17.59	16.29	16.84	14.22	14.88	15.38	15.90
TOPLAM GELİR	2,366,952.00	1,718,116.00	2,774,350.00	3,546,080.00	4,008,607.00	4,100,594.00	4,554,050.00	5,028,366.00	5,968,303.00	5,113,114.00	5,244,720.00	4,570,649.00	48,993,901.00

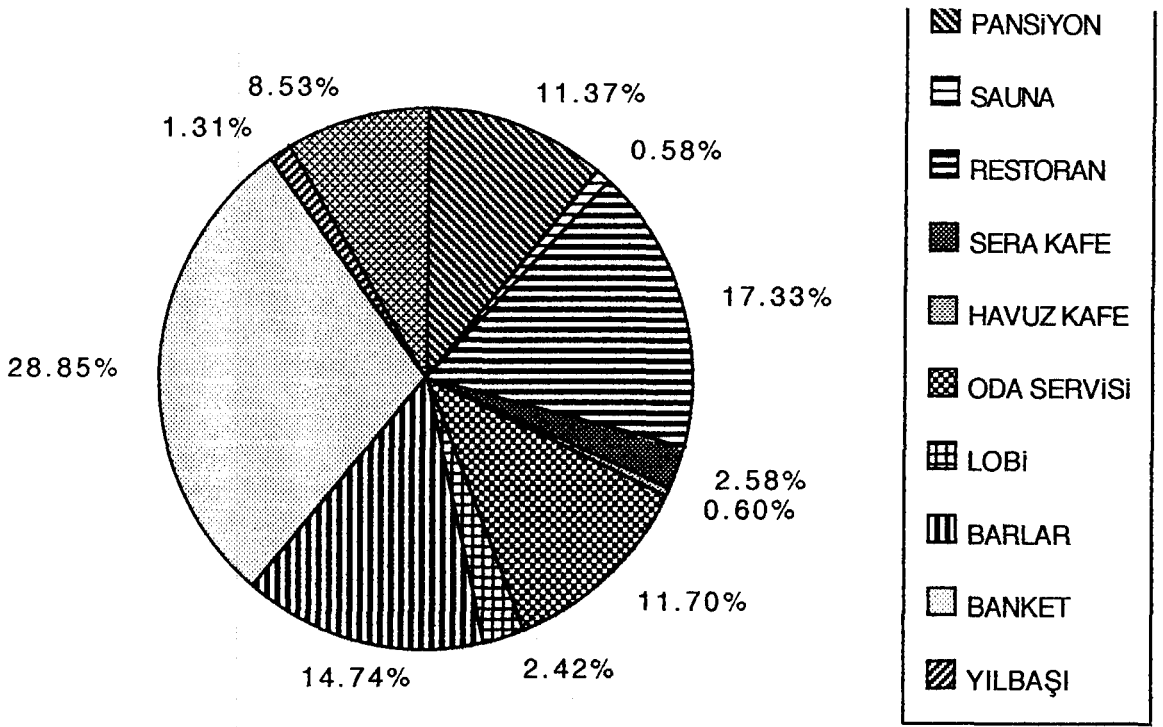
57. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ														
		OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT.
		1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
	SAT. KUVER İÇECEK	1,698	1,132	1,294	1,683	1,187	1,025	1,133	1,160	1,915	1,728	1,591	1,456	17,000
	ORT. KUV. FİYATI İÇ.	138,584	142,044	147,672	158,449	163,7	166,168	170,739	176,392	186,654	198,582	208,1	213,603	23,05
MINI	YIYECEK GELİRİ	31,147	21,295	25,307	35,317	25,734	22,557	26,619	27,124	47,365	45,393	43,878	41,189	391,925
BAR	İÇECEK GELİRİ	235,333	160,794	191,087	266,670	194,312	170,322	193,447	204,615	357,442	342,752	331,087	311,006	2,968,867
	İÇECEK/YIYECEK%	755.56	755.08	755.08	755.08	755.08	755.07	755.09	754.37	754.65	755.08	754.56	755.07	754.96
	TOPLAM GELİR	266,480.00	182,089.00	216,394.00	301,987.00	220,046.00	192,879.00	219,066.00	231,739.00	404,807.00	388,145.00	374,965.00	352,195.00	3,350,792.00
	SAT. KUVER İÇECEK	800	600	630	800	750	725	610	575	900	975	1020	825	9210
X BAR	ORT. KUV. FİYATI İÇ.	151,184	154,947	34,586	172,963	178,733	181,404	186,411	151,249	203,754	216,751	227,118	233,097	180,13
	YIYECEK GELİRİ	20,580	15,819	17,293	23,545	22,833	22,367	19,373	18,856	31,203	35,974	39,419	32,707	299,989
	İÇECEK GELİRİ	120,947	92,968	21,789	138,370	134,050	131,518	113,711	86,968	183,379	211,332	231,660	192,305	1,668,997
	İÇECEK/YIYECEK%	587.69	587.70	126.00	587.68	587.09	588.00	586.96	461.22	587.70	587.48	587.89	587.96	553.06
	TOPLAM GELİR	141,527.00	108,787.00	39,082.00	161,915.00	156,883.00	153,885.00	133,084.00	105,824.00	214,582.00	247,306.00	271,079.00	225,012.00	1,958,966.00
S	B SAT. KUVER İÇECEK	600	650	2000	1750	1800	0	0	0	1500	1800	1650	1000	12750
A	A ORT. KUV. FİYATI İÇ.	277,038	370,115	249,338	264,205	261,257	-	-	-	408,839	459,091	400,487	466,963	345,53
F	R YIYECEK GELİRİ	213,716	318,589	642,870	603,595	624,036	0	0	0	826,516	1,050,635	875,365	633,926	5,787,248
I	İÇECEK GELİRİ	168,223	240,575	498,675	462,358	470,263	0	0	0	613,258	826,363	660,804	466,963	4,405,482
R	İÇECEK/YIYECEK%	77.78	75.99	77.57	76.60	75.36	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	74.20	78.65	75.49	73.66	76.12
	TOPLAM GELİR	379,939.00	557,164.00	1,141,545.00	1,065,953.00	1,094,299.00	0.00	0.00	0.00	1,439,774.00	1,876,998.00	1,636,169.00	1,100,889.00	10,192,730.00
	SAT. KUVER İÇECEK	3098	2382	3924	4233	3737	1750	1743	1735	4315	4501	4261	3281	38960
	ORT. KUV. FİYATI	168.66	207.53	181.33	204.91	213.71	172.48	176.22	168.06	267.46	306.70	287.15	295.73	231.61
BARLAR	YIYECEK GELİRİ	265,443	353,703	685,470	662,457	672,603	44,924	44,992	45,980	905,084	1,132,002	958,662	707,822	6,479,142
TOPLAM	İÇECEK GELİRİ	522,503	494,337	711,551	867,398	798,625	301,840	307,158	291,583	1,154,079	1,380,447	1,223,551	970,274	9,023,346
	İÇECEK/YIYECEK %	196.84	139.76	103.80	130.94	118.74	671.89	682.69	634.15	127.51	121.95	127.63	137.08	139.27
	TOPLAM GELİR	787,946.00	848,040.00	1,397,021.00	1,529,855.00	1,471,228.00	346,764.00	352,150.00	337,563.00	2,059,163.00	2,512,449.00	2,182,213.00	1,678,096.00	15,502,488.00

57. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI GELİR BÜTÇESİ

		OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AGUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM/ORT.
		1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
B	SAT. KUVER YIY.	3,500	6,500	4,700	6,000	5,800	7,100	3,400	4,500	5,200	4,650	5,250	3,600	60,200
A	ORT. KUV. FIYATI YIY.	257.239	315.037	273.26	270.779	282.347	301.984	321.499	333.306	351.832	358.749	376.548	391.545	317.539765
N	YIYECEK GELİRİ	800,337	1,942,741	1,159,322	1,494,674	1,487,613	1,974,086	903,097	1,289,877	1,599,526	1,418,183	1,696,877	1,099,562	16,865,894
K	İÇECEK GELİRİ	510,536	902,183	773,826	891,448	892,890	1,278,060	703,234	988,320	1,407,242	1,046,397	1,174,644	667,648	11,236,427
E	ARA İKRAMLARI	100,000	105,000	125,000	130,000	150,000	170,000	190,000	210,000	230,000	250,000	280,000	310,000	2,250,000
T	İÇECEK/YIYECEK%	63.79	46.44	66.75	59.64	60.02	64.74	77.87	76.62	87.98	73.78	69.22	60.72	21.34
	TOPLAM GELİR	1,410,872	2,949,924	2,058,148	2,516,122	2,530,503	3,422,146	1,796,331	2,488,197	3,236,768	2,714,580	3,151,521	2,077,210	30,352,321
Y	BALO													
I	SAT. KUVER YIYECEK												900	900
L	ORT. KUVER FIYATI YIY.												915.3	915.3
B	YIYECEK GELİRİ												823,770	823,770
A	İÇECEK GELİRİ												549,180	549,180
Ş	İÇECEK/YIYECEK%												66.67	66.67
I	TOPLAM GELİR												1372950	1372950
	SAT. KUVER YIYECEK													
D	SAT. KUVER İÇECEK													
I	ORT. KUVER FIYATI İÇ.													
Ğ	ORT. KUVER FIYATI YIY.													
E	İÇECEK/YIYECEK%													
R	YIYECEK GELİRİ	200,000	225,000	250,000	275,000	275,000	275,000	300,000	300,000	350,000	350,000	400,000	400,000	3,600,000
	İÇECEK GELİRİ	300,000	325,000	350,000	400,000	400,000	400,000	450,000	450,000	500,000	550,000	600,000	650,000	5,375,000
	TOPLAM GELİR	500,000	550,000	600,000	675,000	675,000	675,000	750,000	750,000	850,000	900,000	1,000,000	1,050,000	8,975,000
	SAT. KUVER YIYECEK	20,353	19,072	21,738	26,541	28,472	26,684	24,095	27,207	31,694	28,536	27,423	22,938	305,653
GENEL	SAT. KUVER İÇECEK	3,098	2,382	3,924	4,233	3,737	1,750	1,743	1,735	4,315	4,501	4,261	3,281	38,960
TOPLAM	TOPLAM SAT. KUVER	23,451	21,454	25,662	30,774	32,209	28,434	25,838	28,942	36,009	33,037	31,684	26,219	344,613
	ORT. KUVER FIYATI YIY.	165.64	215.65	210.21	210.94	214.49	225.91	220.41	226.77	258.50	267.27	288.11	318.35	236.51
	ORT. KUVER FIYATI İÇ.	547.00	820.02	575.96	630.38	689.96	1437.95	1228.75	1403.11	908.79	802.79	863.07	1050.45	547.00
	ORT. KUVER FIYATI	216.02	282.75	266.13	268.64	269.66	300.50	288.43	297.29	336.42	340.23	365.44	409.97	305.26
	İÇECEK/YIYECEK%	50.27	47.49	49.46	47.66	42.22	41.74	40.33	39.46	47.86	47.38	46.55	47.20	45.52
	YIYECEK GELİRİ	3,371,177	4,112,789	4,569,467	5,598,670	6,106,969	6,028,093	5,310,828	6,169,727	8,192,792	7,626,794	7,900,892	7,302,390	72,290,587
	İÇECEK GELİRİ	1,694,593	1,953,291	2,260,052	2,668,387	2,578,369	2,516,411	2,141,703	2,434,399	3,921,442	3,613,349	3,677,562	3,446,515	32,906,073
	TOPLAM GELİR	5,065,770	6,066,080	6,829,519	8,267,057	8,685,338	8,544,504	7,452,531	8,604,126	12,114,234	11,240,143	11,578,454	10,748,905	105,196,660

Aşağıda, Kuğu Oteli'nin yiyecek ve içecek departmanına bağlı olan farklı satış noktalarında elde edilmesi beklenen satış gelirlerinin, toplam yiyecek ve içecek satış gelirleri içindeki bütçelenmiş büyüklüğünü yüzde değeriyle yansıtan bir şekil sunulmuştur:

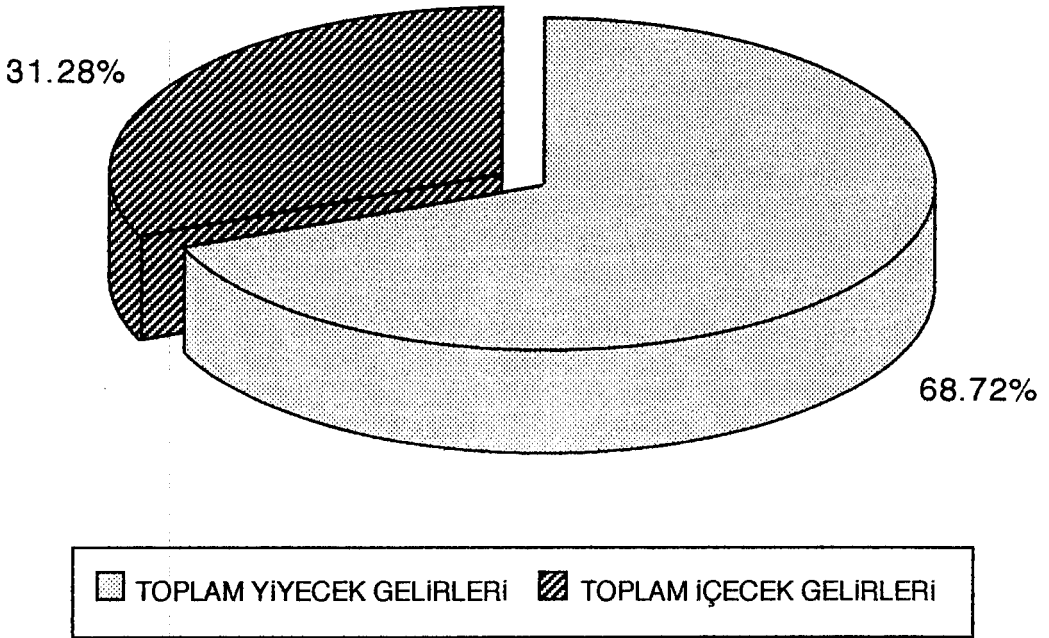
20. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Yiyecek ve İçecek Departmanı Satış Noktalarının Toplam Gelir İçindeki Bütçelenmiş Payı



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, yiyecek ve içecek departmanı toplam satış gelirleri içinde en büyük payı banket gelirlerinin, ikinci en büyük payı restoran gelirlerinin ve üçüncü en büyük payı ise barlardan elde edilen toplam gelirlerin oluşturduğu görülmektedir. Sauna ve havuz kafe gelirleri ise %1'in altında kalmaktadır.

Aşağıda, Kuğu Oteli'nin 1995 yılı toplam yiyecek ve içecek gelirleri içinde 'yiyecek gelirleri'nin ve 'içecek gelirleri'nin bütçelenmiş katkısını yansıtan bir şekile yer verilmiştir:

21. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Yiyecek Gelirlerinin ve İçecek Gelirlerinin Toplam Yiyecek ve İçecek Gelirleri İçindeki Bütçelenmiş Payı



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, Kuğu Oteli'nin 1995 yılında yiyecek ve içecek departmanının bütçelenmiş toplam satış gelirlerinin %68.72'sinin yiyecek gelirlerinden kaynaklanırken, %31.28'inin içecek gelirlerinden kaynaklandığı görülmektedir.

6. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

Kuğu Otelinin bütün faaliyet departmanları ve servis departmanları, aylara göre gider bütçelerini oluşturmaktadır. Departman giderleri bütçelenirken, genel olarak, geçmiş yılın sonuçlarından ve gelecek yıla ilişkin temel hedef ve tahminlerden yararlanılmaktadır.

Kuğu Otelinin odalar departmanının aylara göre giderleri bütçelenirken, yine aylara göre düzenlenmiş olan '**Misafir Malzemesi Sarf Bütçesi**'(EK-2) ile '**İşletme Malzemesi Sarf Bütçesi**'nden (EK-3) yararlanılmaktadır. Misafir malzemesi sarf bütçesinde içerilen malzemelerin (otelde konaklayan müşteri başına bütçelenen 'şampuan' dışında) tümü ay bazında, satılan oda başına birim cinsinden bütçelenmektedir. Yine 'İşletme Malzemesi Sarf Bütçesi' hazırlanırken, daha önceden hazırlanan ve yine aylara göre düzenlenmiş olan 'Keten Malzeme Sarf Bütçesi' (EK-4), 'Cam Malzeme Sarf Bütçesi' (EK-5), 'Porselen Malzeme Sarf Bütçesi'(EK-6), 'Temizlik Malzemesi Sarf Bütçesi (EK-7)' ve 'Kathizmetleri (Housekeeping) Departmanı Üniforma Giderleri Bütçesi' (EK-8) ile 'Önbüro Departmanı Üniforma Giderleri Bütçesi' (EK-9) kullanılmaktadır.

Bu çerçevede, her gider türünün, aylara göre toplam giderler içindeki tahminî büyüklüğünün yüzde değeri de hesaplanmaktadır.

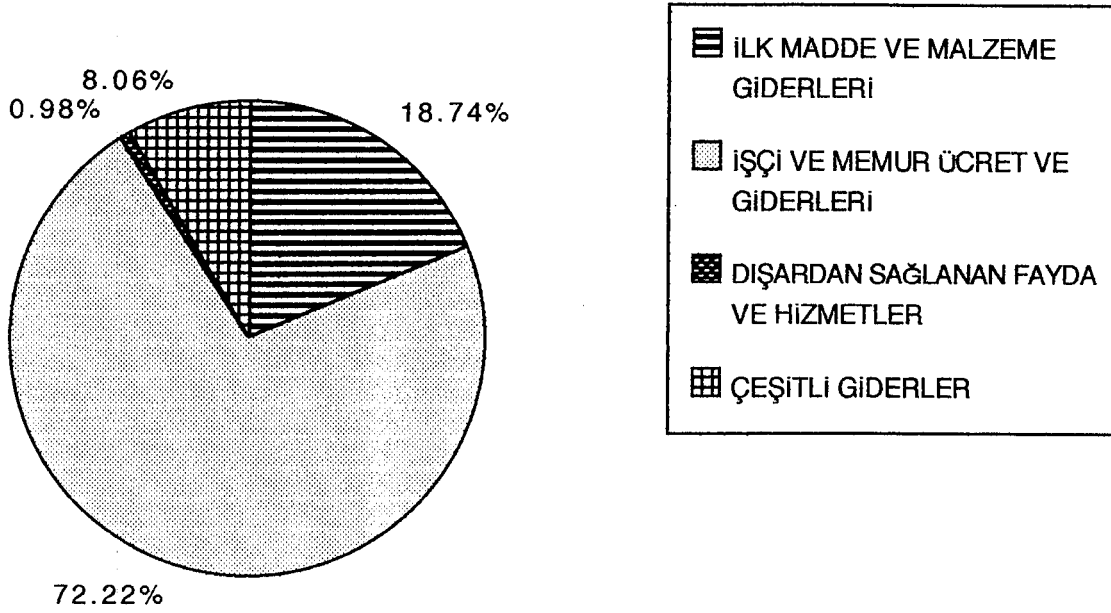
İzleyen sayfada, 'Kuğu Otelinin 1995 Yılı Odalar Departmanı Bütçelenmiş Gelir Tablosu' sunulmuştur:

58. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI ODALAR DEPARTMANI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM				
1000 TL.	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	
DOLULUK ORANI		52.36		51.47		49.68		59.88		63.34		51.48		49.54		55.88		71.62		68.58		64.89		57.56		58.64		58	
SATILAN ODA SAYISI	4496		3992		4266		4976		5439		4276		4256		4798		5952		5855		5392		4943		4943		5864		5864
SATILAN YATAK SAYISI	5529		5150		5567		6537		7493		6028		6118		7053		8544		8208		7170		6661		6661		80078		80078
ORTALAMA ODA FİYATI (TL)	1313		1381		1391		1576		1594		1639		1542		1698		2033		2026		2030		1850		1850		1699		1699
ORTALAMA ODA FİYATI (\$)	33.17		34.05		32.97		34.81		34.06		34.52		31.59		33.88		38.12		35.71		34.15		30.32		30.32		34.07		34.07
"GELİRLER"																													
ODA SATIŞ GEVİRLERİ	5902846	100	5513146	100	5933230	100	7843473	100	8667784	100	7010283	100	6561026	100	8147024	100	12103323	100	11862103	100	10947461	100	9143898	100	9143898	100	99635595	100	99635595
SAİR GEVİRLER	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOPLAM GEVİRLER	5902846	100.00	5513146	100.00	5933230	100	7843473	100	8667784	100.00	7010283	100.00	6561026	100.00	8147024	100.00	12103323	100	11862103	100	10947461	100	9143898	100	9143898	100	99635595	100	99635595
İNDİRİMLER	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
NET ODA GEVİRLERİ	5902846	100.00	5513146	100.00	5933230	100	7843473	100	8667784	100.00	7010283	100.00	6561026	100.00	8147024	100.00	12103323	100	11862103	100	10947461	100	9143898	100	9143898	100	99635595	100	99635595
"GİDERLER"																													
İLK MAD. VE MAL. GİDERLERİ	1,072,438	18.17	234,371	4.25	490,315	8.264	231,771	2.955	361,082	4.17	214,587	3.08	224,652	3.42	256,314	3.15	288,233	2.381	305,382	2.574	296,338	2.707	274,669	3.004	4,250,207	4.268	4,250,207	4.268	
İŞLETME MALZEMESİ GİD.	804,504	13.83	77,105	1.40	313,239	5.279	25,784	0.328	71,960	0.83	14,385	0.21	14,782	0.23	15,272	0.19	16,157	0.133	17,187	0.145	18,010	0.165	18,454	0.202	1,406,842	1.412	1,406,842	1.412	
CAM EŞYA GİDERİ	34,828	0.59	32,368	0.59	0	0	0	0	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	87,197	0.067	87,197	0.067
PORSELEN EŞYA GİDERİ	19,000	0.32	0	0.00	0	0	0	0	1,640	0.02	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	20,640	0.021	20,640	0.021
KETEN MALZEME GİDERİ	599,374	10.15	32,450	0.59	261,166	4.402	12,046	0.154	58,147	0.65	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	961,199	0.965	961,199	0.965
TEMMİZLİK MALZEME GİDERİ	151,302	2.56	12,287	0.22	52,073	0.878	13,718	0.175	14,173	0.16	14,385	0.21	14,782	0.23	15,272	0.19	16,157	0.133	17,187	0.145	18,010	0.165	18,454	0.202	357,805	0.359	357,805	0.359	
SAİR GİDERLER	267,934	4.54	157,266	2.85	177,076	2.984	206,007	2.826	289,122	3.34	200,202	2.86	209,870	3.20	241,042	2.98	272,076	2.248	288,195	2.43	278,328	2.542	256,215	2.802	2,843,366	2.854	2,843,366	2.854	
MİSAFİR MALZEMESİ GİD.	152,572	2.58	138,849	2.52	154,938	2.611	185,009	2.359	214,054	2.47	176,352	2.52	179,793	2.74	212,092	2.60	249,570	2.062	260,636	2.197	246,826	2.255	227,446	2.487	2,398,182	2.407	2,398,182	2.407	
KIRTASIYE VE BAS. EV. GİD.	16,301	0.28	18,417	0.33	22,140	0.373	20,998	0.268	28,794	0.33	23,850	0.34	30,077	0.46	28,950	0.36	22,508	0.186	27,559	0.232	31,502	0.268	28,769	0.315	299,886	0.301	299,886	0.301	
ÜNIFORMA GİDERLERİ	99,081	1.68	0	0.00	0	0	0	0	46,274	0.53	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	145,337	0.146	145,337	0.146
İŞÇİ VE MEMUR ÜC. VE GİD.	2,122,550	35.96	1,074,284	19.49	1,220,684	20.57	1,423,084	18.14	1,299,223	14.99	1,516,223	21.63	1,151,223	17.55	1,200,023	14.73	1,191,223	9.842	1,212,223	10.22	1,483,970	13.56	1,483,970	16.23	16,378,877	16.44	16,378,877	16.44	
ÜCRETLER	892,500	15.12	612,500	11.11	732,500	12.35	652,500	8.319	789,500	9.11	839,500	9.12	639,500	9.75	679,500	8.34	639,500	5.284	689,500	5.813	1,053,500	9.623	1,053,500	11.52	9,074,104	9.107	9,074,104	9.107	
YAN ÖDEMELER	1,230,050	20.84	461,784	8.38	488,184	8.228	770,584	9.825	509,723	5.88	876,723	12.51	511,723	7.80	520,523	6.39	551,723	4.558	522,723	4.407	430,470	3.932	430,470	4.708	7,304,773	7.331	7,304,773	7.331	
DIŞ. SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER	12,101	0.21	13,671	0.25	16,435	0.277	15,566	0.199	21,373	0.25	17,704	0.25	22,327	0.34	21,490	0.26	16,706	0.138	20,458	0.172	23,384	0.214	21,347	0.233	222,585	0.223	222,585	0.223	
DEKORASYON VE SÜS. GİD.	7,524	0.13	8,500	0.15	10,219	0.172	9,691	0.124	13,289	0.15	11,008	0.16	13,882	0.21	13,362	0.16	10,387	0.086	12,720	0.107	14,539	0.133	13,270	0.145	136,393	0.139	136,393	0.139	
HABERLEŞME GİDERLERİ	4,577	0.08	5,171	0.09	6,216	0.105	5,895	0.075	8,084	0.09	6,696	0.10	8,445	0.13	8,128	0.10	6,319	0.052	7,738	0.065	8,845	0.081	8,077	0.088	84,192	0.084	84,192	0.084	
DIŞ. SAĞ. DİĞER FAYDA VE HİZ	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ÇEŞİTLİ GİDERLER	177,679	3.01	151,485	2.75	139,151	2.345	135,565	1.728	144,967	1.67	135,661	1.94	136,591	2.08	125,890	1.55	160,716	1.328	160,823	1.356	180,101	1.645	178,403	1.951	1,827,053	1.834	1,827,053	1.834	
MÜŞTERİ ÇAMAŞIRI GİD.	153,196	2.60	87,079	1.58	84,481	1.424	81,909	1.044	84,384	0.97	79,471	1.13	74,869	1.14	80,169	0.98	90,721	0.75	86,338	0.728	102,113	0.933	102,643	1.125	1,107,566	1.112	1,107,566	1.112	
ACENTA KOM. GİDERLERİ	18,213	0.31	19,279	0.35	21,155	0.357	20,580	0.262	24,508	0.28	22,017	0.31	25,154	0.38	24,588	0.30	21,339	0.176	23,885	0.201	25,872	0.236	24,495	0.268	271,086	0.272	271,086	0.272	
SEYAHAT GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SAİR GİDERLER	6,270	0.11	45,127	0.82	33,515	0.565	33,076	0.422	36,075	0.42	34,173	0.49	36,568	0.56	21,135	0.26	48,656	0.402	50,600	0.427	52,116	0.478	51,065	0.558	448,381	0.45	448,381	0.45	
TOPLAM GİDERLER	3,384,788	57.34	1,473,811	26.73	1,866,565	31.46	1,808,006	23.03	1,826,645	21.07	1,884,175	26.88	1,534,793	23.39	1,603,717	19.68	1,656,878	13.89	1,698,888	14.32	1,983,793	18.12	1,958,389	21.42	22,678,722	22.76	22,678,722	22.76	
DEPARTMAN KARIZARARI	2518078	42.66	4039335	73.27	4066645	68.54	6037467	76.97	6841139	78.93	5126108	73.12	5026233	76.61	6543307	80.32	10446445	86.31	10163217	85.68	8963668	81.88	7185507	78.58	76956873	77.24	76956873	77.24	

Odalar departmanının bütçelenmiş gelir tablosunda, aylara göre ve 12 aylık toplam olarak, gider çeşitlerinin yüzde değerini görebilmek olanaklıdır. Aşağıda, odalar departmanının gider çeşitlerinin yıllık toplamının, giderler toplamı içindeki büyüklüğün yüzde değerini yansıtan bir şekil sunulmuştur:

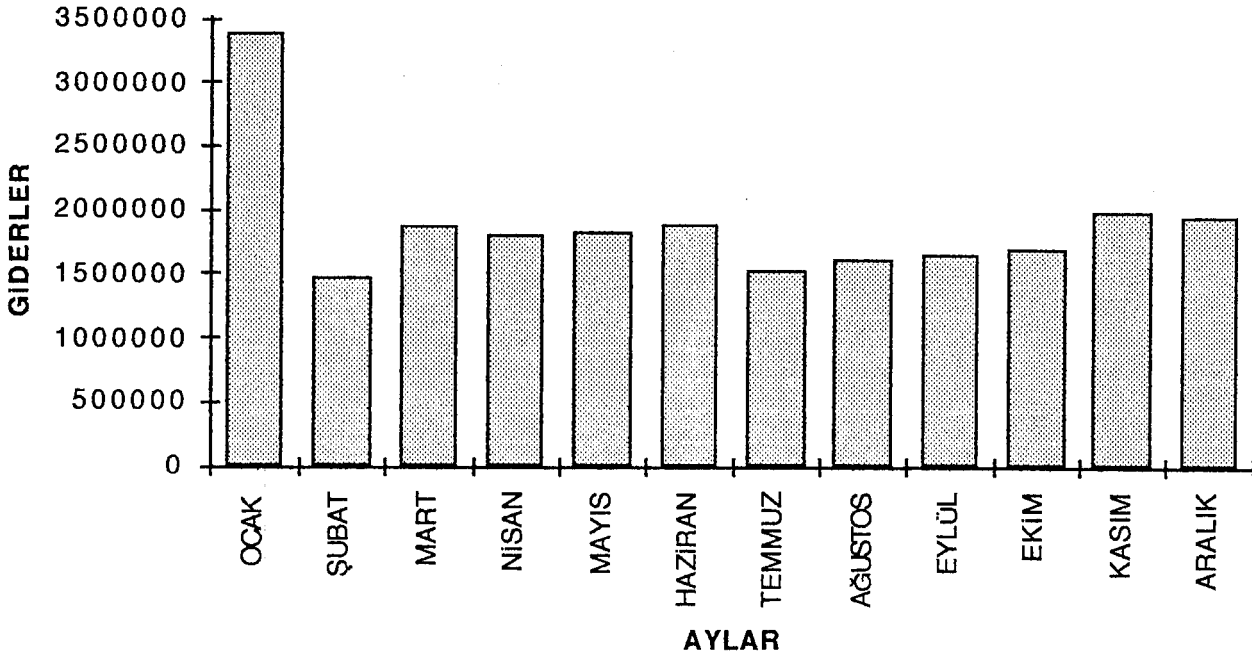
22. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Odalar Departmanı Gider Çeşitlerinin Toplam Giderler İçindeki Bütçelenmiş Payı



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, toplam giderler içinde en büyük payı %72.22 ile işçi ve memur ücret ve giderlerinin, ikinci en büyük payı %18.74 ile ilk madde ve malzeme giderlerinin oluşturduğu görülmektedir. Çeşitli giderlerin payı %8.06 iken, dışardan sağlanan fayda ve hizmetlerin payı sadece %0.98 düzeyindedir.

İzleyen sayfada, odalar departmanının her ay bazında bütçelenmiş giderleri toplamını içeren bir şekil sunulmuştur:

23. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Odalar Departmanı Aylık Bütçelenmiş Giderleri (000 Ekiyle / TL.)

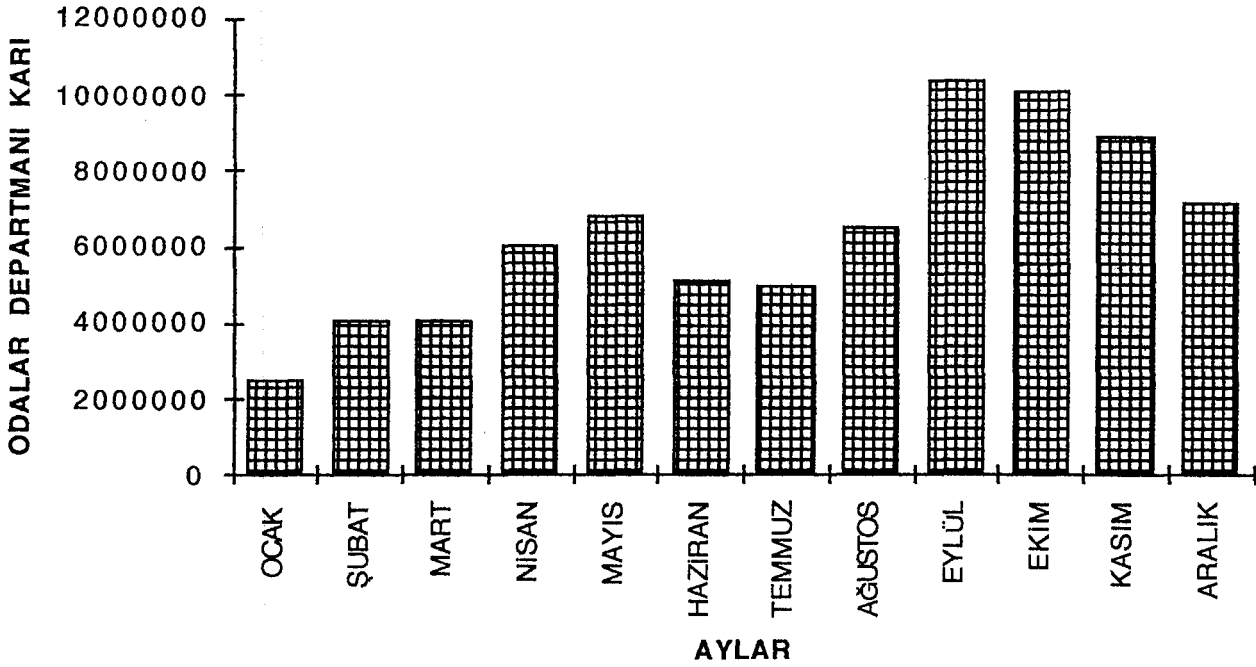


Yukarıdaki şekil incelendiğinde, ocak ayında odalar departmanı giderlerinin maksimum düzeye ulaşırken, şubat ayında minimum değere düştüğü görülmektedir. Ocak ayı giderlerinin diğer aylara kıyasla yüksekliğinin önemli nedenlerinden birisi de, büyük miktarda işletme malzemesi satın alma döneminin, genellikle ocak ayına denk düşmesidir.⁴¹¹ Ayrıca, giderlerin genellikle gelirlerin bir yüzdesi olarak bütçelenmiş olması dolayısıyla, giderlerdeki artışın en temel nedenlerinden birisi de gelirlerin tahmini döviz kuru artışlarına göre bütçelenmiş olmasıdır. Bu nedenle, odalar departmanının aylık bütçelenmiş kârlarındaki değişimin de incelenmesi gerekir.

izleyen sayfada, odalar departmanı aylık kârlarındaki değişmeyi yansıtan bir şekile yer verilmiştir:

⁴¹¹Bkz.: EK-3, Odalar Departmanı 'İşletme Malzemesi Sarf Bütçesi'

24. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Odalar Departmanı Aylara Göre Bütçelenmiş Departman Kârları (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, aylık bütçelenmiş gider toplamının maksimum değere ulaştığı ocak ayında, departman kârı en düşük düzeyde kalırken, eylül ayında, maksimum düzeye erişmektedir. Bütçelenmiş departman kârının eylül ayında maksimum değere ulaşması, büyük ölçüde, eylül ayı bütçelenmiş gelirlerinin maksimum değere ulaşmasından kaynaklanmaktadır.⁴¹²

⁴¹²Bkz.: Odalar Departmanı 1995 Yılı Aylık Gelir ve Gider Bütçesi

7. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI YİYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

Yiyecek ve içecek departmanında giderlerin aylara göre bütçelenmesinde, geçmiş yıl elde edilen sonuçlar ile 1995 yılına ilişkin hedef ve beklentiler değerlendirilmiştir.

İlk madde ve malzeme giderlerinden yiyecek malzemeleri giderleri, Kuğu Otelі'nin merkez yönetimi tarafından belirlenen standarda uygun olarak, gelirlerin %30'u, içecek malzemesi giderleri ise, gelirlerin %18'i düzeyinde bütçelenmiştir. İşletme malzemesi giderleri ise, yiyecek ve içecek departmanına özgü, 'İşletme Malzemesi Sarf Bütçesi' (EK-10) özetine göre bütçelenmiştir. İşletme malzemesi sarf bütçesi özeti ise, yine yiyecek ve içecek departmanı tarafından hazırlanmış olan 'Keten Sarf Bütçesi' (EK-11), 'Cam Sarf Bütçesi' (EK-12), 'Porselen Sarf Bütçesi' (EK-13) ve 'Metal Sarf Bütçesi'ne (EK-14) bağlı olarak oluşturulmuştur. İşletme malzemesi sarf bütçesi özetine katkıda bulunan bu ikincil düzeydeki bütçeler, ilgili malzemenin satın alınma dönemi bazında, otelin gereksinimine bağlı olarak, tahminî satın alma miktarını, tahminî birim fiyatını, satın alma toplam giderlerini ve satıcı kodunu içermektedir. Örneğin; cam sarf bütçesinde yer alan 'ayaklı su bardağı'nın mevcut sayısı belirlenerek, gereksinim miktarı saptanmaktadır. Ayrıca, otelin gereksinimi doğrultusunda satın alma miktarı belirlendikten sonra, tahminî satın alma birim fiyatıyla çarpılarak, tahminî toplam giderler hesaplanmaktadır. Aynı işlem, diğer cam malzemelerin her biri için ayrı ayrı gerçekleştirilmektedir.

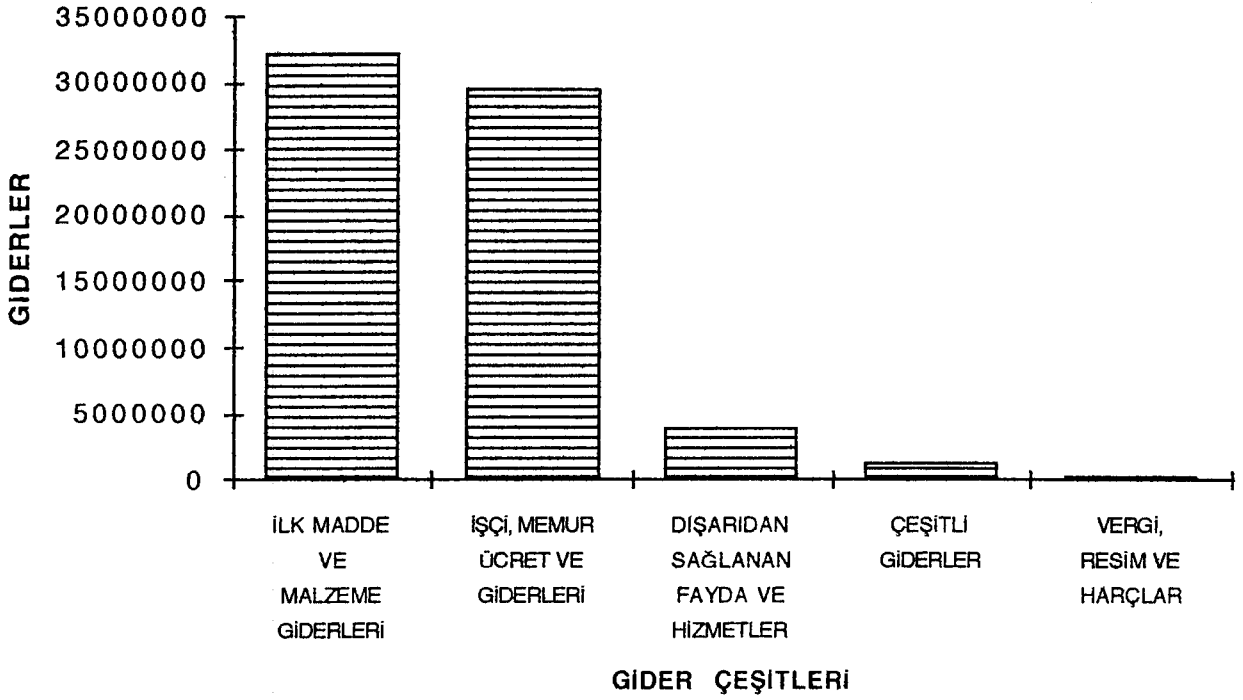
Diğer gider çeşitleri de geçmiş yılın gerçek sonuçları ve 1995 yılı hedef ve beklentileri doğrultusunda bütçelenmektedir. Örneğin; mutfakta kullanılan yakacak giderleri bütçelenirken, aylık tahminî satılacak kuver sayısına bağlı olarak, tahminî aylık yakacak tüketim miktarı hesaplanmaktadır. Tahminî yakacak giderlerinin hesaplanabilmesi için, tahminî yakacak birim fiyatıyla tahminî tüketim miktarınının çarpılması gerekir. İzleyen sayfada, 'Kuğu Otelі'nin 1995 Yılı Yiyecek ve İçecek Departmanı Bütçelenmiş Gelir Tablosu' sunulmuştur:

59. TABLO: KUGU OTELİ'NİN 1995 YILI YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NISAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM			
	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%
DOLULUK ORANI	52.36		51.47		49.66		59.88		63.34		51.46		49.54		55.88		71.62		68.58		84.89		57.56				58	
SATILAN ODA SAYISI	4496		3992		4266		4976		5439		4276		4256		4798		5952		5855		5392		4943				58641	
SATILAN YATAK SAYISI	5529		5150		5587		6537		7493		6028		6118		7053		8544		8208		7170		6681				80078	
"GELİRLER"																												
YIYECEK GELİRLERİ	3371159	66.55	4112789	67.80	4569465	66.91	5598667	67.72	6106971	70.31	6028090	70.55	5310829	71.26	6169726	71.71	6192794	67.63	7626796	67.85	7900893	68.24	7302390	67.94	72291322.53	68.72		
İÇECEK GELİRLERİ	1694593	33.45	1953291	32.20	2260052	33.09	2668367	32.28	2578369	29.69	2616411	29.45	2141703	28.74	2434399	28.29	3921442	32.37	3613349	32.15	3677562	31.78	3446515	32.08	32066416.47	31.28		
Diğer GELİRLER		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	
TOPLAM GELİRLER	5065752	100.00	6066077	100.00	6829517	100.00	8267054	100.00	8685340	100.00	8544501	100.00	7452532	100.00	8604125	100.00	12114236	100.00	11240145	100.00	11578455	100.00	10748905	100.00	105197739	100.00		
"GİDERLER"		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	
İLK MADDE VE MALZEME GİD.	1677232	37.06	2200031	36.27	2709906	39.68	2444929	29.57	2586113	29.80	2550666	29.85	2211444	29.67	2519038	29.28	3398837	28.08	3196961	28.44	3321409	28.69	3104573	28.86	32123485.36	30.54		
İŞLETME MALZEMESİ GİD.	414918	8.19	452982	7.47	751014	11.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	1618940.655	1.54		
CAM EŞYA GİDERLERİ		0.00	452982	7.47		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	452989.4675	0.43		
PORSELEN EŞYA GİDERLERİ		0.00		0.00	270514	3.96		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	270517.961	0.26		
METAL MALZEME GİD.	414918	8.19		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	414926.1906	0.39		
KETEN MALZEME GİD.		0.00		0.00	480500	7.04		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	480507.0358	0.46		
KÜÇÜK MUTFAK EDEVATI	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
Diğer MALZEME GİDERLERİ	39939	0.79	45121	0.74	54243	0.79	142019	1.72	148916	1.71	146285	1.71	73688	0.99	70928	0.82	55139	0.46	67519	0.60	77180	0.67	70483	0.66	991471.0065	0.94		
MISAFİR MALZEMESİ GİD.	10533	0.21	11900	0.20	14306	0.21	13568	0.16	18605	0.21	15411	0.18	19434	0.26	18706	0.22	14542	0.12	17807	0.16	20355	0.18	18589	0.17	193758.1047	0.18		
TEMİZLİK MALZ. GİD.	14044	0.28	15667	0.26	19075	0.28	18090	0.22	24807	0.29	20547	0.24	25912	0.35	24942	0.29	19369	0.16	23743	0.21	27140	0.23	24785	0.23	256343.8063	0.25		
KIRTASIYE VE BAS. EV. GİD	13166	0.26	14875	0.25	17882	0.26	16980	0.21	23256	0.27	19263	0.23	24293	0.33	23383	0.27	18178	0.15	22259	0.20	25444	0.22	23236	0.22	242197.6309	0.23		
MONÜ GİDERLERİ	2196	0.04	2479	0.04	2980	0.04	2827	0.03	3876	0.04	3211	0.04	4049	0.05	3897	0.05	3030	0.03	3710	0.03	4241	0.04	3873	0.04	40369.43852	0.04		
ÜNİFORMA GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	90574	1.10	78372	0.90	87853	1.03	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	256802.0261	0.24		
YIYECEK VE İÇECEK MAL. GİD.	1422375	28.08	1701926	28.06	1904649	27.89	2302910	27.86	2439197	28.08	2404381	28.14	2137756	28.68	2448110	28.45	3343698	27.60	3129442	27.84	3244229	28.02	3034090	28.23	29513073.7	28.05		
YIYECEK GİDERLERİ	1051348	20.75	1278836	21.08	1420840	20.80	1734600	20.98	1887091	21.73	1863427	21.81	1653249	22.18	1910918	22.21	2527838	20.87	2358039	20.98	2450268	21.16	2270717	21.13	22407405.56	21.30		
İÇECEK GİDERLERİ	371027	7.32	423092	6.97	483809	7.08	568310	6.87	552108	6.36	540954	6.33	484507	6.50	537192	6.24	815680	6.73	771403	6.66	793961	6.86	763373	7.10	7105668.145	6.75		
İŞÇİ VE MEMUR ÜCRETİ VE GİD.	4156550	82.05	2225616	36.69	2457416	35.98	2067116	25.00	2326667	26.79	2033867	23.80	2083667	27.96	2284683	26.32	2230183	18.41	2270783	20.20	2663750	23.01	2663750	24.78	29444594.22	27.99		
ÜCRETLER	1748000	34.51	1168000	19.25	1358000	19.88	1243000	15.04	1445500	16.84	1205500	14.11	1205500	16.18	1338000	15.55	1263000	10.43	1343000	11.85	1958000	16.91	1958000	18.22	17233660.44	16.38		
YAN ÖDEMELER	2408650	47.55	1057616	17.43	1099416	16.10	824116	9.97	881187	10.15	828387	9.69	878367	11.79	926683	10.77	967183	7.98	927783	8.25	705750	6.10	705750	6.57	12210903.78	11.61		
DIŞARIDAN SAĞ. FAYDA VE HİZ.	290621	5.74	273523	4.51	283331	4.15	280321	3.39	300861	3.46	287835	3.37	304241	4.08	301274	3.50	284294	2.35	372608	3.31	382996	3.31	525794	4.89	3887740.172	3.70		
DEKORAS. VE SOS. GİDER.	46185	0.91	26584	0.44	31934	0.47	30285	0.37	41529	0.48	34398	0.40	43380	0.58	41758	0.49	32460	0.27	39749	0.35	45435	0.39	41493	0.39	455173.1458	0.43		
HABERLEŞME GİDER.	7524	0.15	8500	0.14	10218	0.15	9692	0.12	13290	0.15	11008	0.13	13882	0.19	13362	0.16	10388	0.09	12720	0.11	14540	0.13	13278	0.12	138403.5034	0.13		
MÜZİK VE EĞLENCE GİD.	225000	4.44	225000	3.71	225000	3.29	225000	2.72	225000	2.59	225000	2.63	225000	3.02	225000	2.62	225000	1.86	300000	2.67	300000	2.59	450000	4.19	3075032.142	2.92		
MUTFAK YAKAKAK GİDER.	11912	0.24	13459	0.22	16179	0.24	15344	0.19	21042	0.24	17429	0.20	21979	0.29	21156	0.25	16446	0.14	20139	0.18	23021	0.20	21023	0.20	219131.3803	0.21		
ÇEŞİTLİ GİDERLER	159808	3.15	100693	1.66	102290	1.50	98672	1.19	109365	1.26	99478	1.18	101912	1.37	105619	1.23	108478	0.90	109850	0.98	128744	1.11	126479	1.18	1351403.509	1.28		
ÇAMAŞIR YIKATMA GİDER.	142253	2.81	80859	1.33	78447	1.15	76059	0.92	78356	0.90	73794	0.86	69522	0.93	74442	0.87	84241	0.70	80171	0.71	94819	0.82	95497	0.89	1028472.001	0.98		
FİRE VE ZAYIAT GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00		
SEYAHAT GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00		
Diğer GİDERLER	17555	0.35	19834	0.33	23843	0.35	22613	0.27	31099	0.36	25684	0.30	32390	0.43	31177	0.36	24237	0.20	29679	0.26	33925	0.29	30982	0.29	322931.5079	0.31		
VERGİ, RES. VE HARÇ GİDER.	15000	0.30	15000	0.25	15000	0.22	15000	0.18	15000	0.17	15000	0.18	15000	0.20	15000	0.17	15000	0.12	15000	0.13	15000	0.13	15000	0.14	180002.0551	0.17		
TOPLAM GİDERLER	6499211	128.30	4814863	79.37	5567943	81.53	4906038	59.34	5340008	61.48	4988846	58.36	4716464	63.29	5205614	60.50	6036792	49.83	5965202	53.07	6511899	56.24	6435598	59.87	66987225.32	63.88		
DEPARTMAN KARIZARARI	-1433459	-28.																										

Aşağıda, 59. Tabloya bağlı olarak, yiyecek ve içecek departmanının gelir ve gider bütçesinde yer alan gider çeşitlerinin 12 aylık toplamının grafiksel gösterimi sunulmuştur:

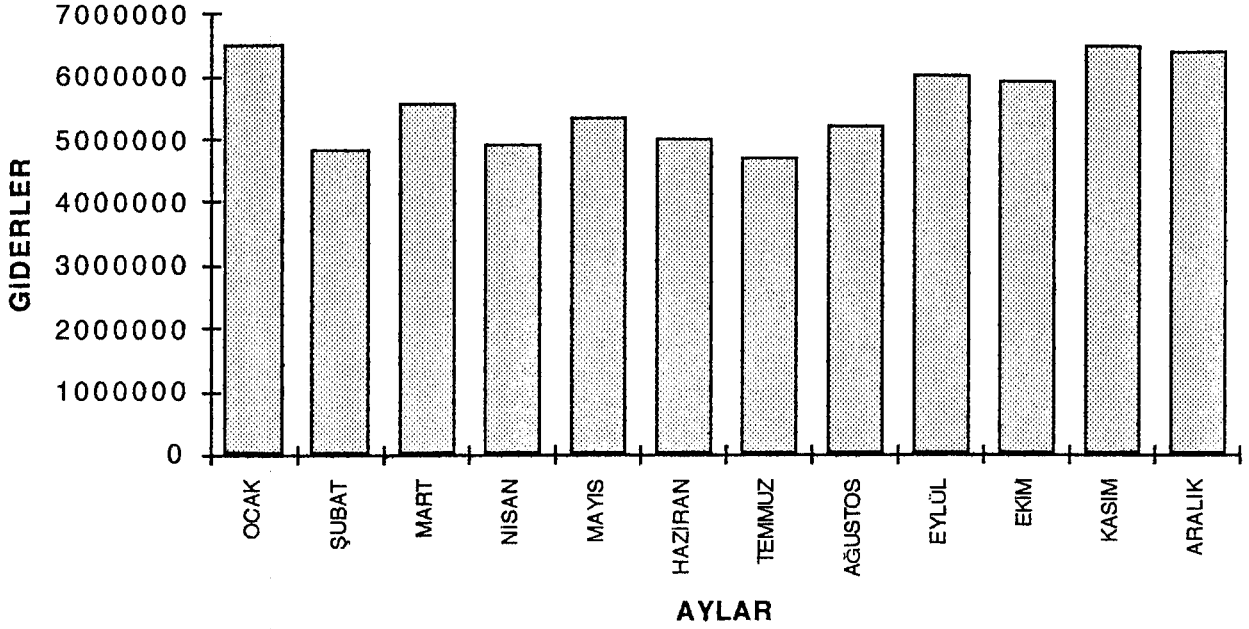
25. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Yiyecek ve İçecek Departmanı Bütçelenmiş Gider Çeşitleri (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, bütçelenmiş ilk madde ve malzeme giderlerinin on iki aylık toplamının maksimum düzeye ulaştığı görülmektedir. Tabloya göre, ilk madde ve malzeme giderlerinin (32,123,485,360.-TL.) içinde en büyük payı yiyecek ve içecek giderleri, (29,512,763,000.-TL), ikinci en büyük payı ise, cam eşya, porselen eşya, metal malzeme ve keten malzeme giderlerinden oluşan, işletme malzemesi giderleri (1,618,940,650 TL.-) oluşturmaktadır. Misafir malzemesi, temizlik malzemesi, kırtasiye ve basılı evrak, mönü ve üniforma giderlerinden oluşan diğer giderler (991,471,006-TL.) ise ilk madde ve malzeme giderleri içindeki en küçük paya sahiptir.

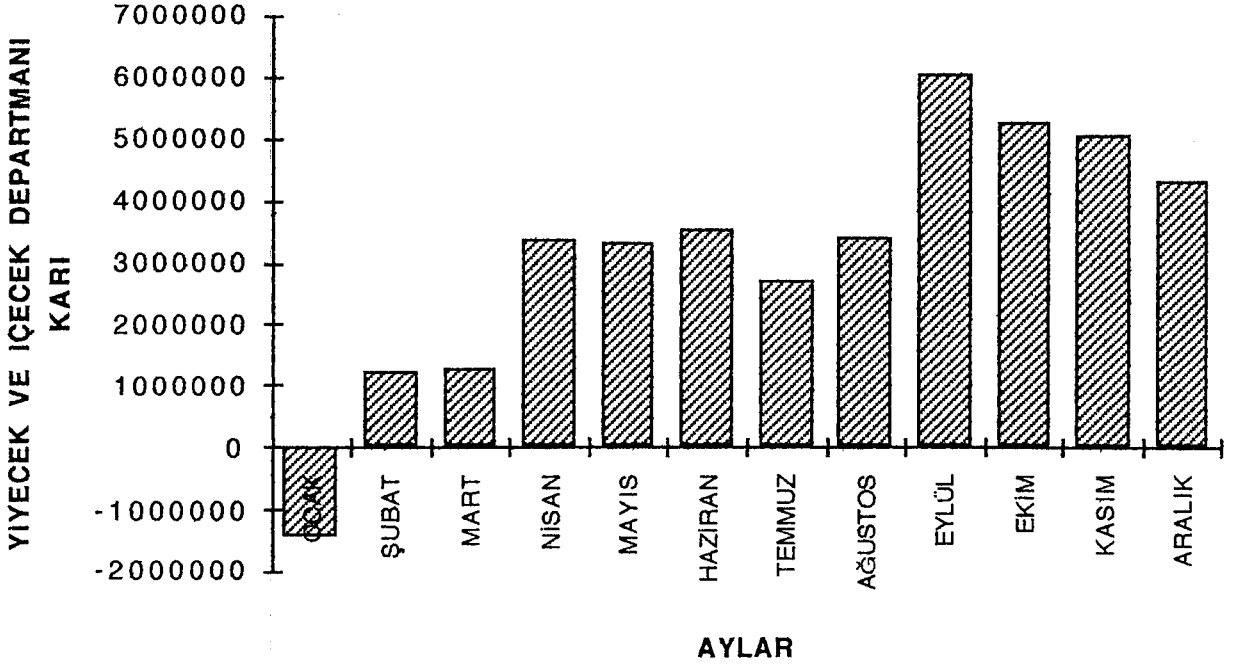
Aşağıda, yiyecek ve içecek departmanının bütçelenmiş giderlerinin aylık dağılımını yansıtan bir grafik sunulmuştur:

26. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Yiyecek ve İçecek Departmanı Aylara Göre Bütçelenmiş Giderler (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki tabloda, yiyecek ve içecek departmanının aylara göre oluşması beklenen giderlerinde, temmuz ayından itibaren gözlenen artışın bir kısmının, tahmini döviz kuru artışından kaynaklandığı bilinmektedir. Bu nedenle, daha anlamlı sonuçlar elde edebilmek için, aylık departman kârı değerlerinin incelenmesi gerekmektedir:

27. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Yiyecek ve İçecek Departmanı Aylara Göre Bütçelenmiş Departman Kârı (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, ocak ayında bütçelenmiş departman kârının negatif bir değer aldığı görülürken, eylül ayında maksimum değere ulaştığı görülmektedir.

8. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI GELİR BÜTÇESİ

Kuğu Otelinin gelir getiren diğer işletme departmanları, 'Telefon, Teleks ve Faks Departmanı', 'Çamaşırhane Departmanı', 'Kuru Temizleme Departmanı' ve 'Aktivite Departmanı'ndan oluşmaktadır.

Telefon gelirleri bütçelenirken, satılması beklenen yatak sayısına göre belirlenen tahminî kullanılan kontör sayısı ile tahminî kontör fiyatı çarpılmaktadır. Genel merkez tarafından benimsenen yaklaşıma göre, kontör fiyatının, P.T.T tarafından belirlenen aylık tahminî maliyetinin üç katı olması gerekmektedir. Çamaşır ve kuru temizleme gelirleri bütçelenirken, geçmiş yıl sonuçlarından yararlanılmaktadır. Aktivite departmanı gelirleri bütçelenirken, geçmiş yılın üyelik sayısı ile mevcut üyelik sayısı kullanılmaktadır. Örneğin; masaj, hamam ve sauna gelirleri on iki ay bazında bütçelenirken, havuz gelirleri üç ay bazında bütçelenmektedir.

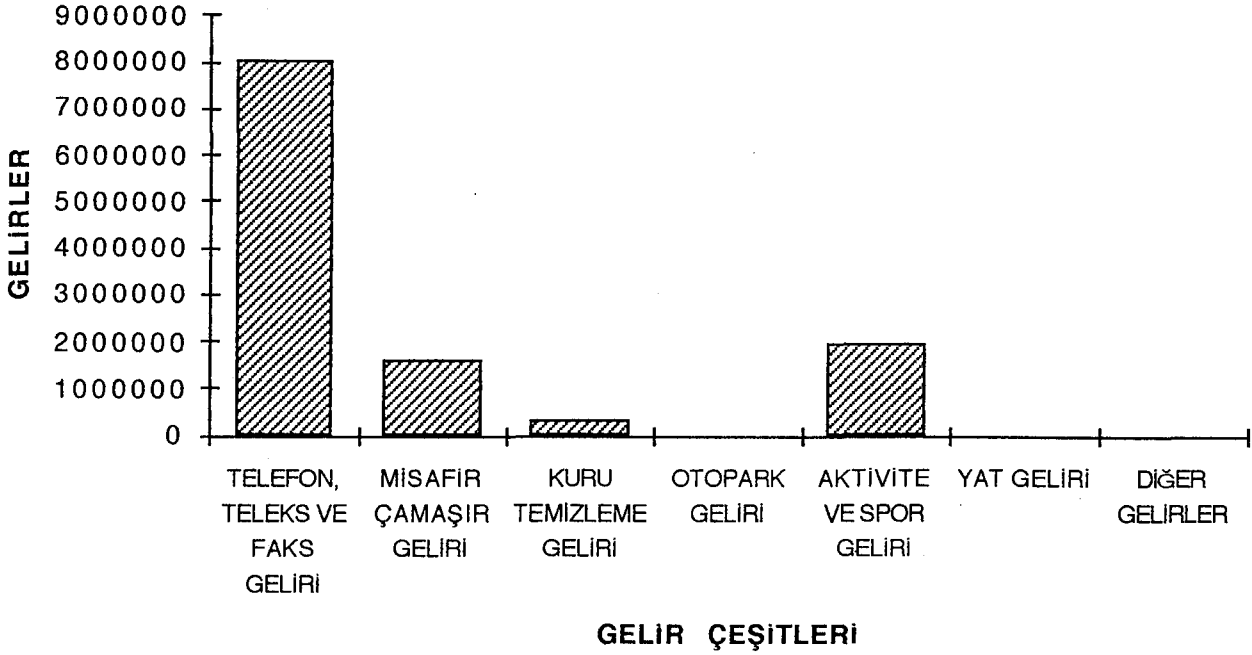
Aşağıda, 'Kuğu Otelinin 1995 Yılı Diğer İşletme Departmanları Gelir Bütçesi' sunulmuştur:

60. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI GELİR BÜTÇESİ

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AGUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM					
	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%		
DOLULUK ORANI	52.38		51.47		49.88		59.88		83.34		51.46		49.54		55.88		71.62		68.58		64.89		57.56		58					
SATILAN ODA SAYISI	4,498		3,992		4,268		4,976		5,439		4,276		4,256		4,798		5,952		5,855		5,392		4,943		58,641					
SATILAN YATAK SAYISI	5,529		5,150		5,587		6,537		7,493		6,028		6,118		7,053		8,544		8,208		7,170		6,661		80,078					
GELİRLER																														
TELEFON GELİRLERİ	444,742	67.69	502,555	72.89	604,474	72.94	573,207	70.34	785,808	73.27	651,204	65.41	821,174	62.86	790,331	62.35	614,410	57.80	712,345	70.35	773,421	70.95	763,019	72.02	8,036,690	67.78				
ŞEHİR İÇİ TELEFON GELİR.	25,976	3.95	29,418	4.27	35,703	4.31	33,787	4.15	46,103	4.30	36,513	3.87	48,506	3.71	46,614	3.68	36,250	3.41	41,781	4.13	45,046	4.13	44,630	4.21	472,327	3.98				
ŞEHİRLERARASI TEL. GELİR.	418,766	63.73	473,137	68.62	568,771	68.63	539,420	66.20	739,705	68.97	612,691	61.54	772,668	59.15	743,717	58.67	578,160	54.39	670,564	66.23	728,375	66.82	718,389	67.81	7,564,363	63.80				
FAKS VE TELEKS GELİR.	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
MISAFİR ÇAMAŞIR GELİRİ	87,408	13.30	98,752	14.32	118,715	14.32	112,586	13.82	154,388	14.40	127,880	12.84	161,271	12.35	155,219	12.25	120,674	11.35	139,881	13.81	152,026	13.95	149,932	14.15	1,578,732	13.31				
KURU TEMİZLEME GELİRİ	14,276	2.17	15,315	2.22	20,173	2.43	21,031	2.58	33,273	3.10	23,241	2.33	29,729	2.28	32,992	2.60	27,577	2.59	31,194	3.08	29,272	2.69	28,978	2.55	305,051	2.57				
OTOPARK GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
AKTİVİTE VE SPOR GELİRİ	110,829	16.84	72,843	10.57	85,411	10.31	108,051	13.26	98,968	9.23	193,314	19.42	294,148	22.52	289,035	22.80	300,388	28.26	129,119	12.75	135,346	12.42	119,549	11.28	1,936,751	16.33				
HAVUZ GİRİŞ GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	75,182	7.55	124,089	9.50	120,004	9.47	70,193	6.60	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	389,468	3.28		
HAVUZ ÜYELİK GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	21,792	2.19	55,239	4.23	23,134	1.83	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	100,165	0.84		
TENİS SAHA KİRA GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
DENİZ ARAÇLARI KİRA GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
MASAJ-HAMAM-SAUNA GELİRİ	9,155	1.39	7,826	1.14	8,131	0.98	6,988	0.86	7,223	0.67	7,328	0.74	7,530	0.58	7,785	0.61	20,577	1.94	24,068	2.38	11,463	1.05	14,118	1.33	132,190	1.11				
SHOW VE ANİMASYON GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
PLAY ROOM GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
AKTİVİTE ÜYELİK GELİRİ	101,474	15.44	65,017	9.43	77,280	9.32	101,063	12.40	91,745	8.55	89,012	8.94	107,290	8.21	138,112	10.90	209,818	19.72	105,051	10.38	123,883	11.36	105,433	9.95	1,314,928	11.09				
DİĞER GELİRLER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
YAT GELİRİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
DİĞER GELİRLER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
TOPLAM GELİRLER	657,057	100.00	689,465	100.00	828,773	100.00	814,875	100.00	1,072,437	100.00	995,639	100.00	1,306,322	100.00	1,267,577	100.00	1,063,049	100.00	1,012,539	100.00	1,090,085	100.00	1,059,476	100.00	11,857,224	100.00				

Aşağıda, 60.Tablo'dan elde edilen veriler kullanılarak, 'diğer işletme departmanları'nın toplam gelirleri içinde, çeşitli gelirlerin büyüklüğünü yansıtan bir grafiğe yer verilmiştir:

28. Şekil : Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Diğer İşletme Departmanları Gelir Bütçesi (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, diğer işletme departmanı toplam gelirleri içinde en büyük payı telefon, teleks ve faks gelirinin, ikinci en büyük payı ise, aktivite ve spor gelirinin oluşturduğu görülmektedir. Aktivite ve spor gelirleri toplamı içinde, 'havuz giriş geliri', 'havuz üyelik geliri', 'masaj, hamam, sauna geliri', ve 'aktivite üyelik geliri' bulunmaktadır.

9. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

Kuğu Otelі'nin 'diğєr işletme departmanları' gelir bütçesi, merkez yönetim tarafından onaylandıktan sonra, bütçelenmiş gelir tablosu hazırlanmaktadır. Genel olarak, bütçeleme sürecinde, giderlerin gelirlerin belirli bir yüzdesini oluşturması gerektiği ilkesi benimsenmektedir. Bu ilke uyarınca, çamaşır giderlerinin çamaşır gelirlerinin %60'ı düzeyinde gerçekleşmesi gerekmektedir. Telefon giderlerinin ise telefon gelirlerinin %35'i düzeyinde gerçekleşmesi beklenmektedir.

Bir bütün olarak, Kuğu Otelі'nin diğєr işletme departmanları bütçelenmiş gelir tablosu özeti hazırlanırken, 'Telefon, Teleks ve Faks Departmanı Gelir ve Gider Bütçesi' (EK-15), 'Çamaşırhane Departmanı Gelir ve Gider Bütçesi' (EK-16), 'Kuru Temizleme Departmanı Gelir ve Gider Bütçesi' (EK-17) ve 'Aktivite Departmanı Gelir ve Gider Bütçesi' (EK-18) kullanılmaktadır.

Telefon, Teleks ve Faks Departmanı'nın gelir ve gider bütçesi incelendiğinde, gider çeşitlerinin toplam gelirler içindeki oransal büyüklüğünün şöyle bütçelendiği görülmektedir:

- ilk madde ve malzeme giderleri (üniforma giderleri), gelirlerin %0.3'u;
- işçi ve memur ücret ve giderleri, gelirlerin %17.9'u;
- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, (telefon, teleks, faks ve hat kirası giderleri) gelirlerin %35'i;
- Çeşitli giderler, (çamaşır yıkatma gideri ve sair giderler) gelirlerin %1.5' u düzeyinde bütçelenmiştir.

Telefon, teleks ve faks departmanının toplam giderlerinin departman gelirlerine oranı ise %54.7 düzeyindedir. Telefon, teleks ve faks departmanının on iki aylık toplam departman kârı ise gelirlerin %45.3'ü düzeyinde bütçelenmiştir.

Diğєr işletme departmanları arasında yer alan 'Çamaşırhane Departmanı'nın 1995 yılı gelir ve gider bütçesi incelendiğinde, gider çeşitlerinin toplam gelirler içindeki büyüklüğünün şöyle bütçelendiği

görülmektedir:

- ilk madde ve malzeme giderleri (yıkama maddesi giderleri %28.4, temizlik giderleri %4.5, üniforma giderleri %1, kırtasiye giderleri %0.2) gelirlerin %34.1'i;
- işçi ve memur ücret ve giderleri, gelirlerin %178.6'sı;
- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (haberleşme giderleri), gelirlerin %1'i;
- Çeşitli giderler (sair giderler), gelirlerin %0.3'ü düzeyindedir.

Sonuç olarak, giderler toplamının gelirlerin, yaklaşık olarak, %214'ü düzeyinde bütçelendiği görülmektedir.

Çamaşırhane departmanının giderlerinin bir kısmı ise, diğer departmanların çamaşır yıkama hizmetinden yararlanmaları nedeniyle, söz konusu departmanlara yararlandıkları ölçüde dağıtılmaktadır. Dağıtım işlemi, düzenlenen bir dağıtım anahtarı doğrultusunda gerçekleştirilmektedir (EK-19). Yine çamaşırhane departmanı gelir ve gider bütçesi incelendiğinde, aylık olarak dağıtılan giderlerin on iki aylık toplamının gelirler içindeki oranının, yaklaşık olarak, %154 düzeyinde bütçelendiği görülmektedir. Dağıtım sonrası, bütçelenmiş misafir çamaşır giderleri ise şöyle hesaplanmıştır:

Bütçelenmiş giderler	%214
Bütçelenmiş dağıtılan giderler	<u>%154</u>
Bütçelenmiş misafir çamaşırı	
yıkama gideri	<u>% 60</u>

Sonuç olarak, çamaşırhane departmanının, on iki aylık departman kârının toplam gelire oranı, %40 olarak bütçelenmiştir.

Kuşu Oteli'nin diğer işletme departmanları arasında yer alan gelir merkezlerinden birisi de 'Kuru Temizleme Departmanı'dır. Departmanın 1995 yılı gelir ve gider bütçesi incelendiğinde, gider çeşitlerinin toplam gelirler içindeki oransal büyüklüğünün şöyle bütçelendiği görülmektedir:

- ilk madde ve malzeme giderleri (kuru temizleme ilaç giderleri %4.9, üniforma giderleri %0.5, kırtasiye giderleri

%0.4) gelirlerin %5.8'i;

- işçi ve memur ücret ve giderleri, gelirlerin %107.3'ü düzeyindedir.

Sonuç olarak, giderler toplamının gelirlerin, yaklaşık olarak, %113.1'i düzeyinde bütçelendiği görülmektedir.

Kuru temizleme departmanı giderlerinin bir kısmı ise, diğer departmanların kuru temizleme hizmetinden yararlanmaları nedeniyle, söz konusu departmanlara yararlandıkları ölçüde dağıtılmaktadır. Kuğu Otelinde, bu dağıtım düzenlenen bir dağıtım anahtarı doğrultusunda gerçekleştirilmektedir. Yine kuru temizleme departmanı gelir ve gider bütçesi incelendiğinde, aylık olarak dağıtılan giderlerin on iki aylık toplamının gelirler içindeki payı, yaklaşık olarak, %67.9 düzeyinde bütçelenmiştir. Dağıtım sonrası bütçelenmiş olan kuru temizleme gideri ise şöyle hesaplanmıştır:

Bütçelenmiş giderler	%113.1
Bütçelenmiş dağıtılan giderler	<u>% 67.9</u>
Bütçelenmiş misafir kuru temizleme gideri	<u>% 45.2</u>

Sonuç olarak, çamaşır departmanının, on iki aylık departman kârının toplam gelire oranı, %54.7 olarak bütçelenmiştir.

Kuğu Oteli'nin bir diğer gelir merkezi olan 'Aktivite Departmanı'nın gelir ve gider bütçesi incelendiğinde, gelirlerin, havuz giriş gelirleri, havuz üyelik gelirleri, masaj, jakuzi, sauna ve aktivite üyelik gelirlerinden oluştuğu görülmektedir. Gider çeşitlerinin gelirler içindeki oransal büyüklüğünün aşağıdaki gibi bütçelendiği görülmektedir:

- ilk madde ve malzeme giderleri (havlu giderleri %4.1, keten malzeme giderleri %2.1, misafir malzemesi giderleri %2.5, temizlik malzemesi giderleri %0.5, kırtasiye ve basılı evrak giderleri %1, üniforma giderleri %0.6) gelirlerin %10.8'i;
- işçi ve memur ücret ve giderleri, gelirlerin %79.4'ü;
- Dışardan sağlanan fayda ve hizmetler (haberleşme giderleri %0.5), gelirlerin %0.5'i;
- Çeşitli giderler (çamaşır yıkama gideri %10.9), gelirlerin %10.9'u düzeyinde bütçelenmiştir.

Sonuç olarak, 12 aylık giderler toplamının gelirlerin yaklaşık olarak, %101.5'i düzeyinde bütçelendiği görülmektedir. Bu koşullarda, yıl sonunda departman kârı yerine, -%1.5 düzeyinde, departman zararının ortaya çıktığı görülmektedir.

'Diğer İşletme Departmanları' üst başlığı altında toplanan bütün departmanlara (Çamaşırhane Departmanı, Kuru Temizleme Departmanı, Telefon, Teleks ve Faks Departmanı ve Aktivite Departmanı) ilişkin gelir ve gider bütçeleri birleştirildiğinde, 'Diğer İşletme Departmanları Bütçelenmiş Gelir Tablosu' elde edilmektedir.

izleyen sayfada, 'Kuğu Oteli'nin 1995 yılı Diğer İşletme Departmanları Bütçelenmiş Gelir Tablosu' sunulmuştur.

10. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI KIRA GELİRLERİ BÜTÇESİ

Kuğu Oteli'nin 1995 yılı aylık kira gelirleri bütçelenirken, kiralanan etkinliklerin her biri için, yapılan sözleşmelerden yararlanılmaktadır. Kira gelirleri bütçesinde, aylık tahmini döviz kuruna göre TL. cinsinden bütçelenen kira gelirlerinin her birinin toplam kira gelirleri içindeki oransal büyüklüğü hesaplanmıştır.

Diğer işletme departmanları bütçelenmiş gelir tablosunu. izleyen sayfada, 'Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Kira Gelirleri Bütçesi'ne yer verilmiştir:

61. TABLO: KUĞU OTELİNİN 1995 YILI DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI BÜTÇELENMİŞ GELİR TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NISAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AGUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM			
	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%
DOLULUK ORANI	52,36		51,47		49,68		59,88		83,34		51,48		49,54		55,88		71,62		68,58		64,89		57,56				58	
SATILAN ODA SAYISI	4,496		3,992		4,268		4,976		5,439		4,276		4,256		4,798		5,952		5,855		5,392		4,943				58,641	
SATILAN YATAK SAYISI	5,529		5,150		5,587		6,537		7,493		6,028		6,118		7,053		8,544		8,208		7,170		6,661				80,078	
"GELİRLER"																												
TELEFON GELİRLERİ	444,742	67,69	502,555	72,89	604,474	72,94	573,207	70,34	785,808	73,27	651,204	65,41	821,174	62,86	790,331	62,35	614,410	57,80	712,345	70,35	773,421	70,95	769,019	72,02			8,036,690	67,78
ŞEHİR İÇİ TELEFON GELİR.	25,976	3,95	29,418	4,27	35,703	4,31	33,787	4,15	46,103	4,30	38,513	3,87	48,506	3,71	46,814	3,68	36,250	3,41	41,781	4,13	45,046	4,13	44,630	4,21			472,327	3,98
ŞEHİRLERARASI TEL. GELİR.	418,766	63,73	473,137	68,62	568,771	68,63	539,420	66,20	739,705	68,97	612,691	61,54	772,668	59,15	743,717	58,67	578,160	54,39	670,564	66,23	728,375	66,82	718,389	67,81			7,564,363	63,80
FAKS VE TELEKS GELİR.	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
MISAFİR ÇAMAŞIR GELİRİ	87,408	13,30	98,752	14,32	118,715	14,32	112,586	13,82	154,388	14,40	127,880	12,84	181,271	12,35	155,219	12,25	120,674	11,35	139,881	13,81	152,026	13,95	149,932	14,15			1,578,732	13,31
KURU TEMİZLEME GELİRİ	14,278	2,17	15,315	2,22	20,173	2,43	21,031	2,58	33,273	3,10	23,241	2,33	29,729	2,28	32,992	2,60	27,577	2,59	31,194	3,08	29,272	2,69	28,978	2,55			305,051	2,57
OTOPARK GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AKTİVİTE VE SPOR GELİRİ	110,829	16,84	72,843	10,57	85,411	10,31	108,051	13,26	98,988	9,23	193,314	19,42	294,148	22,52	289,035	22,80	300,388	28,26	129,119	12,75	135,346	12,42	119,549	11,28			1,936,751	16,33
HAVUZ GİRİŞ GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	75,182	7,55	124,089	9,50	120,004	9,47	70,193	6,80	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	389,468	3,28
HAVUZ ÜYELİK GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	21,792	2,19	55,239	4,23	23,134	1,83	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	100,165	0,84
TENİS SAHA KİRA GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
DENİZ ARAÇLARI KİRA GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
MASAJ-HAMAM-SAUNA GELİR.	9,155	1,39	7,826	1,14	8,131	0,98	6,988	0,86	7,223	0,67	7,328	0,74	7,530	0,58	7,785	0,61	20,577	1,94	24,068	2,38	11,463	1,05	14,118	1,33			132,190	1,11
SHOW VE ANIMASYON GELİR.	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
PLAY ROOM GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AKTİVİTE ÜYELİK GELİRİ	101,474	15,44	85,017	9,43	77,280	9,32	101,083	12,40	91,745	8,55	89,012	8,94	107,290	8,21	138,112	10,90	209,818	19,72	105,051	10,38	123,883	11,38	105,433	9,95			1,314,928	11,09
DİĞER GELİRLER	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
YAT GELİRİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
DİĞER GELİRLER	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TOPLAM GELİRLER	657,057	100,00	689,465	100,00	828,773	100,00	814,875	100,00	1,072,437	100,00	995,639	100,00	1,306,322	100,00	1,267,577	100,00	1,063,049	100,00	1,012,539	100,00	1,090,065	100,00	1,059,476	100,00			11,857,224	100,00
"GİDERLER"																												
İŞÇİ VE MEMUR ÜCRET VE GİD.	756,735	115,17	417,451	60,55	456,777	55,11	432,418	53,07	520,754	48,58	485,974	46,80	479,874	36,73	506,554	39,98	506,014	47,80	469,714	46,39	556,714	51,07	556,714	52,55			6,125,693	51,66
ÜCRETLER	385,000	58,59	234,900	34,07	267,200	32,24	247,200	30,34	311,700	29,08	266,700	26,79	266,700	20,42	292,700	23,09	278,700	26,22	262,700	25,94	390,150	35,79	390,150	36,82			3,593,800	30,31
YAN ÖDEMELER	371,735	56,58	182,551	26,48	189,577	22,87	185,218	22,73	209,054	19,49	199,274	20,01	213,174	18,32	213,854	16,87	227,314	21,38	207,014	20,45	186,584	15,28	186,584	15,72			2,531,893	21,35
TELEFON GİDERLERİ	155,660	23,69	175,895	25,51	211,566	25,53	200,822	24,82	275,033	25,65	227,922	22,89	287,412	22,00	276,616	21,82	215,042	20,23	249,321	24,62	270,698	24,83	267,057	25,21			2,812,844	23,72
MISAFİR ÇAMAŞIR GİDERİ	52,445	7,98	59,251	8,59	71,229	8,59	67,552	8,29	92,833	8,64	76,728	7,71	96,783	7,41	93,131	7,35	72,404	6,81	83,929	8,29	91,216	8,37	89,959	8,49			947,239	7,99
KURU TEMİZLEME GİDERİ	16,998	2,59	10,323	1,50	10,642	1,28	10,199	1,25	11,477	1,07	10,059	1,01	103,340	7,91	10,830	0,85	10,676	1,00	10,889	1,08	12,828	1,18	12,843	1,21			138,110	1,18
OTOPARK GİDERİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AKTİVİTE VE SPOR GİDERİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
YAT GİDERİ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
DİĞER GİDERLER	44,798	6,82	22,182	3,22	-5,078	-0,61	2,663	0,33	-2,113	-0,20	5,404	0,54	-14,274	-1,09	-6,339	-0,50	17,797	1,87	349	0,03	-3,048	-0,28	-1,040	-0,10			61,300	0,52
TOPLAM GİDERLER	1,026,636	156,25	685,102	99,37	745,136	89,91	713,454	87,55	897,784	83,71	786,087	78,95	953,115	72,96	880,792	69,49	821,933	77,32	814,202	80,41	928,408	85,17	925,533	87,36			100,865,186	850,66
DAĞITILAN GİDERLER	-364,752	-55,51	-207,332	-30,07	-201,146	-24,27	-195,022	-23,93	-200,913	-18,73	-189,216	-19,00	-178,261	-13,85	-190,876	-15,06	-216,003	-20,32	-205,568	-20,30	-243,127	-22,30	-244,864	-23,11			-2,637,081	-22,24
DEPARTMAN KARIZARARI	-4,827	-0,73	211,695	30,70	284,783	34,36	296,443	36,36	375,566	35,02	398,768	40,05	531,468	40,68	577,683	45,57	457,119	43,00	403,903	39,89	404,784	37,13	378,807	35,75			4,409,118	37,19

62. TABLO: KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI KIRA GELİRLERİ BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM	
	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	%
USD KUR FİYATI	39,577	40,562	42,178	45,287	46,789	47,488	48,799	50,416	53,339	56,741	59,455	61,020	49,538	
X FOTOĞRAF KIRA GELİRİ	50,000	50,000	50,000	50,000	50,000	50,000	50,000	75,000	75,000	75,000	75,000	75,000	725,000	36.86
X VIDEO KIRA GELİRİ	5,000	5,000	7,500	7,500	7,500	7,500	7,500	7,500	7,500	7,500	7,500	7,500	85,000	4.32
BAYAN KUAFÖRÜ KIRA GEL.	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	10,230	122,760	6.24
ERKEK KUAFÖRÜ KIRA GEL.	4,300	4,300	4,300	4,300	4,300	4,300	4,300	6,450	6,450	6,450	6,450	6,450	62,350	3.17
BUTİK PARFÖMERİ KIRA GEL.	8,150	8,150	8,150	8,150	8,150	8,150	8,150	12,225	12,225	12,225	12,225	12,225	118,175	6.01
VESTİYER KIRA GELİRLERİ	4,200	4,200	4,200	4,200	4,200	4,200	4,200	6,300	6,300	6,300	6,300	6,300	60,900	3.10
GARAJ KIRA GELİRLERİ	10,000	10,000	10,000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	30,000	1.53
UYDU ANTENİ KIRA GELİRİ	20,659	21,173	25,307	27,172	28,073	28,493	29,279	30,250	32,003	34,045	35,673	36,612	348,739	17.73
XTUR KIRA GELİRİ	0	30,422	31,634	33,965	35,092	35,616	36,599	37,812	40,004	42,566	44,591	45,765	414,066	21.05
TOPLAM GELİR	112,539	143,475	151,321	145,517	147,545	148,489	150,258	185,767	189,712	194,316	197,969	200,082	1,966,990	100.00

11. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI GENEL İDARE DEPARTMANI GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Kuğu Otelinin, 1995 yılı 'Genel İdare Giderleri' bütçelenirken geçmiş yıllarda elde edilen sonuçlardan yararlanmıştı. Giderler, aylık döviz kuru artışlarına göre bütçelenmiştir. Döviz kuru artış tahminleri, merkez yönetim tarafından gerçekleştirilerek, bağlı bütün otel işletmeleriyle birlikte, Kuğu Oteline de gönderilmektedir. Bütçede, aylara göre gider çeşitlerinin, genel yönetim departmanı toplam giderleri içindeki oransal büyüklüğünü görebilmek olanaklıdır. Ayrıca, toplam sütunu, çeşitli giderlerin on iki aylık toplamlarının, on iki aylık departman giderleri toplamı içindeki oransal büyüklüğünü içermektedir.

Genel idare departmanının bütçelenmiş gelir tablosundaki en büyük payı, işçi, memur ücret ve giderlerinin oluşturduğu görülmektedir. Bu giderlerin bütçelenmesinde, ay bazında oluşturulan genel idare departmanı sayısal personel bütçesinden ve genel yönetim departmanı personel maliyet bütçesinden yararlanılmaktadır.

ikinci en büyük payı oluşturan çeşitli giderler içinde, çamaşır yıkatma giderleri, sigorta giderleri, seyahat giderleri, temsil ve ağırlama giderleri, dava takip giderleri, danışmanlık ve denetim giderleri, bağış ve yardım giderleri, abone, aidat ve üyelik giderleri gibi pek çok gider türü bulunmaktadır. Bu giderlerin bütçelenmesinde de geçmiş yıla ilişkin oranlardan yararlanılmaktadır.

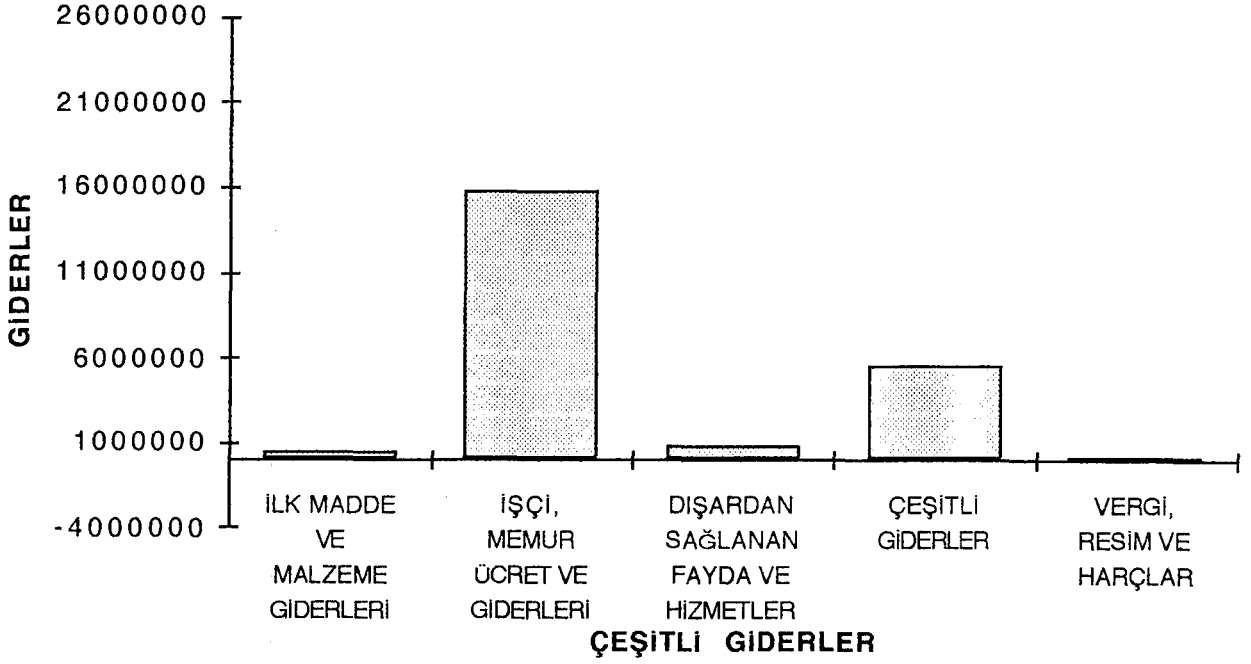
izleyen sayfada, 'Kuğu Otelinin 1995 Yılı Genel Yönetim Departmanı Gider Bütçesi' sunulmuştur:

63. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI GENEL YÖNETİM DEPARTMANI GİDER BÜTÇESİ

	OCAK		ŞUBAT		MART		NISAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM		
USD KURU FİYATI	39,577		40,562		42,178		45,287		46,789		47,488		48,799		50,416		53,339		56,741		59,455		61,020		49,538		
	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	
"GİDERLER"																											
İLK MADDE VE MALZEME GİD.	27,000	1.18	27,672	1.41	172,774	8.17	30,898	1.54	31,920	1.89	32,397	2.01	33,291	1.88	34,395	1.92	38,388	1.99	38,709	1.97	40,582	2.08	41,829	2.07	547,633	2.39	
TEMİZLİK MALZEMESİ GİD.	2,000	0.09	2,050	0.10	2,131	0.10	2,289	0.11	2,364	0.14	2,400	0.15	2,466	0.14	2,548	0.14	2,895	0.15	2,887	0.15	3,005	0.15	3,084	0.15	29,899	0.13	
ÜNIFORMA GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	144,000	6.81	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	144,000	0.83	
KİR. VE BAS. EV. GİDERLERİ	25,000	1.09	25,822	1.31	28,643	1.28	28,607	1.43	29,556	1.75	29,997	1.88	30,825	1.74	31,847	1.78	33,893	1.84	35,842	1.83	37,557	1.91	38,545	1.91	373,734	1.83	
İŞÇİ VE MEMUR ÜC. VE GİDER.	1,792,130	78.09	1,492,400	78.02	1,510,940	71.41	1,503,730	75.08	1,137,420	67.45	1,112,700	68.88	1,158,450	65.33	1,203,380	67.25	1,217,200	66.55	1,218,830	62.18	1,295,200	65.74	1,180,500	58.60	15,822,880	69.18	
ÖCRETLER	1,011,000	44.05	720,000	36.87	738,000	34.88	731,000	38.50	754,000	44.71	730,000	45.19	755,000	42.58	788,000	43.93	780,000	42.85	801,000	40.85	980,000	49.74	990,000	49.14	9,776,000	42.74	
YAN ÖDEMELER	781,130	34.04	772,400	39.34	772,940	36.53	772,730	38.58	383,420	22.74	382,700	23.69	403,450	22.75	417,380	23.33	437,200	23.90	417,830	21.31	315,200	16.00	190,500	9.48	6,046,880	28.44	
DIŞARIDAN SAĞ. FAYDA VE HİZ.	50,980	2.22	52,250	2.66	54,333	2.57	58,343	2.91	60,267	3.57	61,171	3.79	62,859	3.54	64,943	3.63	68,709	3.78	73,092	3.73	76,593	3.89	78,883	3.91	782,225	3.33	
HABERLEŞME GİDERLERİ	24,230	1.06	24,833	1.28	25,822	1.22	27,728	1.38	28,645	1.70	29,073	1.80	29,876	1.68	30,868	1.72	32,855	1.79	34,738	1.77	36,400	1.85	37,358	1.85	362,223	1.58	
PERSONEL TAŞIMA GİDERLERİ	10,000	0.44	10,250	0.52	10,660	0.50	11,450	0.57	11,820	0.70	12,000	0.74	12,330	0.70	12,740	0.71	13,480	0.74	14,340	0.73	15,030	0.78	15,500	0.77	149,600	0.85	
NAKLİYE VE HİMMALİYE GİD.	18,750	0.73	17,187	0.87	17,851	0.84	19,187	0.96	19,802	1.17	20,098	1.24	20,853	1.18	21,337	1.19	22,574	1.23	24,014	1.22	25,183	1.28	25,825	1.28	250,402	1.09	
ÇEŞİTLİ GİDERLER	389,755	18.11	389,908	19.68	375,887	17.76	394,837	19.71	404,671	24.00	408,247	25.27	473,634	26.71	484,831	27.08	504,882	27.59	575,210	29.33	555,832	28.21	708,827	35.18	5,503,121	24.08	
ÇAMAŞIR YIKATMA GİDERLERİ	25,533	1.11	14,513	0.74	14,080	0.67	13,852	0.88	14,084	0.83	13,245	0.82	12,478	0.70	13,381	0.75	15,120	0.83	14,390	0.73	17,019	0.88	17,140	0.85	184,598	0.81	
SİGORTA GİDERLERİ	44,281	1.93	44,281	2.28	45,500	2.15	45,500	2.27	45,500	2.70	45,500	2.82	95,500	5.39	95,500	5.34	95,500	5.22	95,500	4.87	95,500	4.85	95,500	4.74	843,582	3.89	
SEYAHAT GİDERLERİ	20,000	0.87	20,498	1.04	21,314	1.01	22,888	1.14	23,645	1.40	23,998	1.49	24,660	1.39	25,477	1.42	28,955	1.47	28,874	1.48	30,045	1.52	30,838	1.53	298,988	1.31	
TEMSİL VE AĞIRLAMA GİDER.	18,000	0.70	18,400	0.84	17,100	0.81	18,300	0.91	18,900	1.12	19,200	1.19	19,700	1.11	20,300	1.13	21,500	1.18	22,900	1.17	24,000	1.22	24,800	1.22	238,900	1.04	
DAVA TAKİP GİDERLERİ	1,000	0.04	1,025	0.05	1,088	0.05	1,144	0.08	1,182	0.07	1,200	0.07	1,233	0.07	1,274	0.07	1,348	0.07	1,434	0.07	1,502	0.08	1,542	0.08	14,950	0.07	
DANIŞMANLIK VE DENETİM GİD.	19,084	0.83	19,084	0.97	19,084	0.90	19,084	0.95	19,084	1.13	19,084	1.18	19,084	1.08	19,084	1.07	19,084	1.04	30,000	1.53	30,000	1.52	30,000	1.49	261,758	1.14	
BAGIŞ VE YARDIM GİDERLERİ	1,000	0.04	26,000	1.32	1,000	0.05	1,000	0.05	1,000	0.08	1,000	0.08	1,000	0.06	1,000	0.06	1,000	0.05	40,000	2.04	1,000	0.05	1,000	0.05	78,000	0.33	
ABONE, AIDAT VE ÜYELİK GİD.	21,280	0.93	21,580	1.10	22,050	1.04	22,900	1.14	23,350	1.38	23,550	1.46	23,900	1.35	24,400	1.36	25,200	1.38	26,180	1.34	26,950	1.37	27,500	1.37	288,820	1.28	
TAŞIT ARAÇ GİDERLERİ	32,940	1.44	33,780	1.72	35,105	1.68	37,892	1.88	38,943	2.31	39,524	2.45	40,615	2.29	41,981	2.35	44,394	2.43	47,228	2.41	49,484	2.51	50,787	2.52	492,432	2.15	
SAĞLIK VE TEDAVİ GİDERLERİ	22,000	0.98	22,000	1.12	22,000	1.04	22,000	1.10	22,000	1.30	22,000	1.36	30,000	1.69	30,000	1.68	30,000	1.64	30,000	1.53	30,000	1.52	30,000	1.49	312,000	1.36	
KREDİ KARTI KOM. GİDERLERİ	158,407	8.82	180,300	8.17	188,888	7.88	178,973	8.94	184,909	10.97	187,871	11.82	192,850	10.88	199,242	11.13	210,794	11.53	224,239	11.44	234,984	11.93	241,149	11.97	2,338,185	10.22	
ŞEHİR İÇİ YOL GİDERLERİ	10,230	0.45	10,485	0.53	10,902	0.52	11,708	0.58	12,094	0.72	12,275	0.76	12,614	0.71	13,032	0.73	13,787	0.75	14,887	0.75	15,388	0.78	158,773	7.88	152,932	0.87	
VERGİ, RESİM VE HARÇLAR	55,000	2.40	1,000	0.05	2,000	0.09	15,000	0.75	52,000	3.08	1,000	0.06	45,000	2.54	2,000	0.11	2,000	0.11	55,000	2.80	2,000	0.10	5,000	0.25	237,000	1.04	
DEPARTMAN GİDERLERİ	2,294,865	100.00	1,963,228	100.00	2,115,934	100.00	2,002,808	100.00	1,888,278	100.00	1,815,515	100.00	1,773,234	100.00	1,789,349	100.00	1,828,979	100.00	1,980,841	100.00	1,970,187	100.00	2,014,839	100.00	22,872,859	100.00	

Aşağıda, Kuğu Oteli'nde genel yönetim departmanının çeşitli giderlerinin toplam giderler içindeki oransal büyüklüğünü yansıtan bir şekil sunulmuştur:

29. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Genel Yönetim Departmanı Bütçelenmiş Giderleri (000 Ekiyle / TL.)



12. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI SATIŞ VE PAZARLAMA - TANITIM VE HALKLA İLİŞKİLER DEPARTMANI GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Kuğu Oteli'nin 'Satış ve Pazarlama - Tanıtım ve Halkla ilişkiler Departmanı'nın giderleri, yıl içinde planlanan satış ve tanıtım gereksinimleri ve zamanlaması dikkate alınarak, tahminî döviz kuru artışına paralel olarak bütçelenmiştir. Söz konusu bütçe, iki ayrı bütçenin sonuçlarının birleştirilmesiyle elde edilmiştir: 'Pazarlama ve Satış Departmanı Gider Bütçesi' (EK-20) ve 'Tanıtım ve Halkla ilişkiler Departmanı Gider Bütçesi' (EK-21). Pazarlama ve satış departmanının gider bütçesi oluşturulurken, departmanın dış rezervasyon büroları eylem planı, yurt içi sergi ve fuarlara ilişkin eylem planı ve yurt dışı sergi ve fuarlara ilişkin eylem planı

kullanılmaktadır.

Tanıtım ve halkla ilişkiler departmanının gider bütçesi oluşturulurken, iç tanıtım amaçlı katalog ve rehberlere ilişkin eylem planı, tanıtım amaçlı sosyal faaliyetler eylem planı , radyo ve TV reklâmlarına ilişkin eylem planı ve yılbaşı promosyonlarına ilişkin eylem planı kullanılmaktadır. Örneğin; yılbaşı promosyonlarına ilişkin olarak düzenlenen eylem planı, promosyonu oluşturan, ajanda, takvim, deri cüzdan ve hediyeye seti kalemleri bazında düzenlenmektedir. Her promosyon kalemi için adet cinsinden tahmin edilen gereksinim düzeyi, tahminî fiyatıyla çarpılarak, yılbaşı promosyon giderleri bütçelenmektedir.

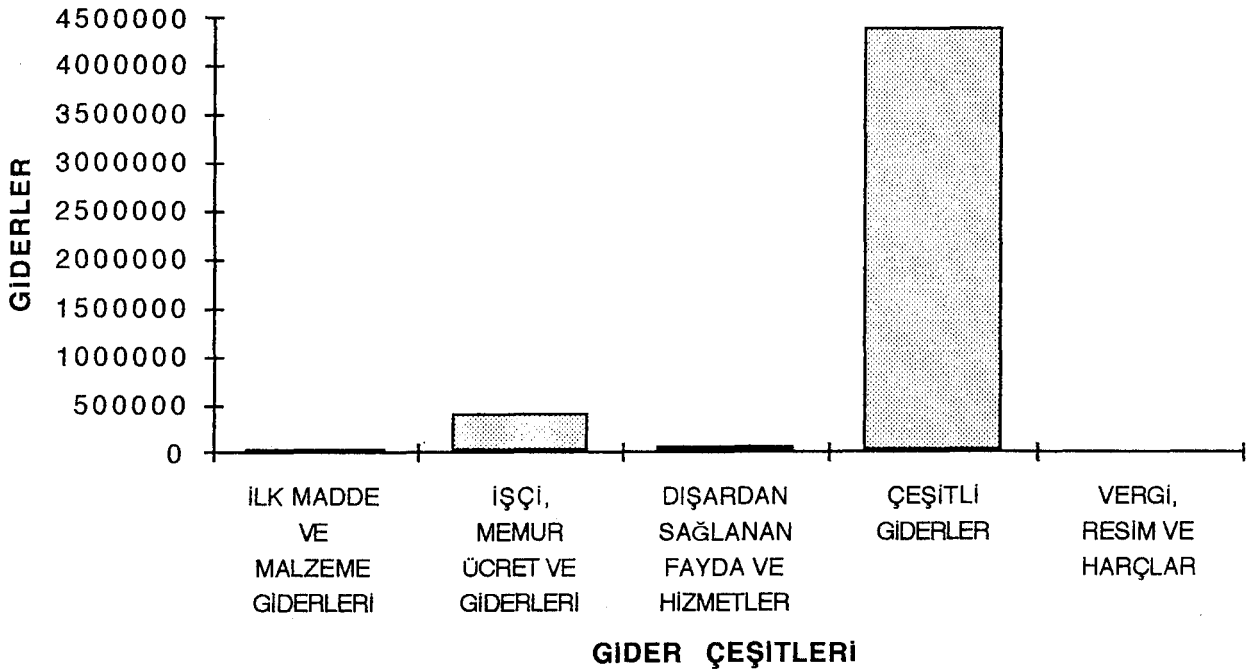
izleyen sayfada, 'Kuğu Oteli'nin 1995 Satış ve Pazarlama - Tanıtım ve Halkla İlişkiler Departmanı Gider Bütçesi' sunulmuştur. Aylara göre düzenlenen bütçede, bütün giderlerin ilgili aya özgü departman giderleri içindeki oransal büyüklüğünün görülebilmesi olanaklıdır:

64. TABLO: KUĞU OTELİNİN 1995 YILI PAZARLAMA VE SATIŞ - TANITIM VE HALKLA İLİŞKİLER GİDER BÜTÇESİ

	OCAK		ŞUBAT		MART		NISAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM	
	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	
"GİDERLER"																										
İLK MADDE VE MALZEME GİD.	3,000	0.96	3,075	1.07	3,198	0.73	3,432	0.79	3,546	1.16	3,720	0.76	3,822	1.27	3,948	1.30	4,176	0.70	4,443	1.24	4,656	1.04	4,779	0.77	45,795	
ÜNIFORMA GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
KIRTASIYE VE BAS. EV. GİDER.	3,000	0.96	3,075	1.07	3,198	0.73	3,432	0.79	3,546	1.16	3,720	0.76	3,822	1.27	3,948	1.30	4,176	0.70	4,443	1.24	4,656	1.04	4,779	0.77	45,795	
TEMİZLİK MAL. GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
İŞÇİ VE MEMUR ÜCRET GİDER.	53,945	17.21	29,143	10.10	29,143	6.64	29,143	6.72	29,309	9.56	29,824	6.10	30,324	10.07	30,324	9.99	31,074	5.18	30,324	8.46	37,361	8.38	37,361	6.05	397,274	
ÜCRETLER	30,500	9.73	18,200	6.31	18,200	4.15	18,200	4.20	18,200	5.94	18,700	3.83	18,700	6.21	18,700	6.16	18,700	3.11	18,700	5.22	30,855	6.92	30,855	4.99	258,510	
YAN ÖDEMELER	23,445	7.48	10,943	3.79	10,943	2.49	10,943	2.53	11,109	3.62	11,124	2.28	11,624	3.86	11,624	3.83	12,374	2.06	11,624	3.24	6,506	1.46	6,506	1.05	138,764	
DIŞ SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER	1,500	0.48	1,538	0.53	1,599	0.36	16,716	3.86	1,773	0.58	1,860	0.38	1,911	0.63	1,974	0.65	2,088	0.35	22,222	6.20	2,328	0.52	2,390	0.39	57,898	
ŞEHİR İÇİ YOL GİDERLERİ	1,000	0.32	1,025	0.36	1,066	0.24	1,144	0.26	1,182	0.39	1,240	0.25	1,274	0.42	1,316	0.43	1,392	0.23	1,481	0.41	1,552	0.35	1,593	0.26	15,265	
HABERLEŞME GİDERLERİ	500	0.16	513	0.18	533	0.12	572	0.13	591	0.19	620	0.13	637	0.21	658	0.22	696	0.12	741	0.21	776	0.17	797	0.13	7,633	
SEYAHAT GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	15,000	3.46	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	20,000	5.58	0	0.00	0	0.00	35,000	
ÇEŞİTLİ GİDERLER	254,920	81.35	254,696	88.30	404,821	92.26	384,091	88.63	271,869	88.70	453,364	92.76	265,034	88.02	267,249	88.06	563,120	93.78	301,292	84.09	401,416	90.05	573,261	92.79	4,395,127	
ÇAMAŞIR YIK. GİDERLERİ	3,648	1.16	2,073	0.72	2,011	0.46	1,950	0.45	2,009	0.66	1,892	0.39	1,783	0.59	1,909	0.63	2,160	0.36	2,056	0.57	2,431	0.55	2,449	0.40	26,371	
İÇ TANI. VE KAT. VE REH. GİD.	27,704	8.84	28,393	9.84	21,089	4.81	27,172	6.27	42,110	13.74	33,242	6.80	34,159	11.35	35,291	11.63	48,005	7.99	62,415	17.42	41,619	9.34	79,326	12.84	480,525	
BROŞÜR GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
DIŞ TEM. REZER. GİDERLERİ	3,562	1.14	3,651	1.27	3,796	0.87	4,076	0.94	4,211	1.37	4,274	0.87	4,392	1.46	4,537	1.49	8,001	1.33	8,511	2.38	8,918	2.00	9,154	1.48	67,083	
X DERGİSİ İLAN GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
DIŞ TANI. REZER. GİDERLER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
DIŞ TEMSİLCİLER GİDER.	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
FOTOĞRAF GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
GAZETE VE İLAN GİDERLERİ	15,000	4.79	15,373	5.33	15,985	3.64	100,000	23.07	17,733	5.79	17,998	3.68	18,494	6.14	19,106	6.30	125,000	20.82	21,504	6.00	22,532	5.05	23,126	3.74	411,850	
GAZETE VE DERGİ AÇIK GİDER.	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
HARICI AFİŞ VE PANO GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
MERKEZDEN GELEN GİDERLER	203,806	65.04	203,806	70.66	203,806	46.45	203,806	47.03	203,806	66.50	203,806	41.70	203,806	67.69	203,806	67.15	203,806	33.94	203,806	56.88	203,806	45.72	203,806	32.99	2,445,667	
RADYO VE TV REKLAM GİDER.	0	0.00	0	0.00	30,000	6.84	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	40,000	6.66	0	0.00	0	0.00	0	0.00	70,000	
SAİR GİDERLER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
SERGI VE FUAR YURT İÇİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	47,488	9.72	0	0.00	0	0.00	80,009	13.32	0	0.00	0	0.00	0	0.00	127,497	
SERGI VE FUAR YURT DIŞI	0	0.00	0	0.00	126,534	28.84	0	0.00	0	0.00	142,464	29.15	0	0.00	0	0.00	0	0.00	118,910	26.68	0	0.00	0	0.00	387,908	
SEY. ACEN. REKLAM VE İŞ. GİDER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
SOSYAL KLÜP AIDAT GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
SPONSORLUKLAR	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
TANI. AMAÇ. SOS. FAALİYET GİD.	1,200	0.38	1,400	0.49	1,600	0.36	47,087	10.87	2,000	0.65	2,200	0.45	2,400	0.80	2,600	0.86	56,139	9.35	3,000	0.84	3,200	0.72	3,400	0.55	126,226	
TANITIM MAKALELERİ GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
TEMSİL VE AĞIRLAMA GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
YILBAŞI PROMOSYON GİDERLERİ	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	252,000	40.79	252,000	
VERGİ, RESİM VE HARÇLAR	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	
DEPARTMAN GİDERLERİ	313,365	100.00	288,452	100.00	438,761	100.00	433,382	100.00	306,497	100.00	488,768	100.00	301,091	100.00	303,495	100.00	600,458	100.00	358,281	100.00	445,761	100.00	617,791	100.00	4,896,094	

Sunulan 64. Tablo incelendiğinde, satış ve pazarlama - halkla ilişkiler departmanının gider kompozisyonu içinde en büyük payı, çeşitli giderler kategorisinin oluşturduğu görülmektedir. Çeşitli giderler üst başlığı altında, dış temsilcilik giderleri, iç tanıtım katalog ve rehber giderleri ve yurt dışı sergi ve fuar giderleri gibi pek çok gider kaleminin temsil edildiği görülmektedir. Bu giderler arasında, en büyük payı (%50) 'merkezden gelen giderler', ikinci en büyük payı (%8.4) ise 'gazete ve dergi ilân giderleri' oluşturmaktadır. Aşağıda, satış ve pazarlama - tanıtım ve halkla ilişkiler departmanında gerçekleşmesi beklenen gider çeşitlerinin on iki aylık toplamını yansıtan bir şekil sunulmuştur:

30. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Satış ve Pazarlama - Tanıtım ve Halkla İlişkiler Departmanı Gider Bütçesi (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, 'çeşitli giderlerin' diğer gider türlerine kıyasla çok daha önemli bir büyüklüğe sahip olduğu görülmektedir.

13. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI TEKNİK DEPARTMAN GİDERLERİ BÜTÇESİ

Kuğu Otelinin 'Teknik Departmanı'nın 1995 yılı aylık giderleri bütçelenirken, '1995 Yılı Su, Işık ve Enerji Giderleri Bütçesi' (EK-22) ile '1995 Yılı Teknik Departman Tamir ve Bakım Giderleri Bütçesi'nden (EK-23) yararlanılmıştır. Her iki gider bütçesi de aylık olarak hazırlanmış olup, ilgili giderlerin, söz konusu bütçelenmiş departman giderleri içindeki yüzde büyüklüğünü içermektedir.

Teknik departman tamir ve bakım giderleri bütçelenirken, mevcut bakım/onarım sözleşmeleri dikkate alınarak, yenileme gereksinimine ve zamanlamasına bağlı olarak, ilgili giderler tahminî döviz kuru artışlarına göre hesaplanmaktadır.

Su, elektrik ve enerji giderleri bütçelenirken, her gider türü için, tahminî tüketim miktarı ile tahminî birim fiyatı çarpılmaktadır:

Su, elektrik ve enerji giderleri = Tüketim Miktarı * Birim Fiyat

Söz konusu giderlerin bütçelenmesi sürecinde, sabit tüketim miktarı belirlenirken, geçmiş dönemlere ilişkin sonuçlardan; değişken tüketim miktarı belirlenirken ise, tahminî oda doluluk oranlarından yararlanılmıştır. Doğal gaz ve elektrik için, birim fiyatlar 1994 yılı aralık ayı baz alınarak, tahminî döviz kuru artışlarına göre hesaplanmıştır. Su için aylık birim fiyatları tahmin edilirken, ilgili sular idaresinden alınan bilgiden yararlanılmıştır. Sonuçta, bir gider çeşidi olarak, 'dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler' üst başlığı altında toplanan, su, elektrik ve enerji giderlerinin, her ay bazında, departman giderleri içindeki yüzde büyüklüğü hesaplanmıştır.

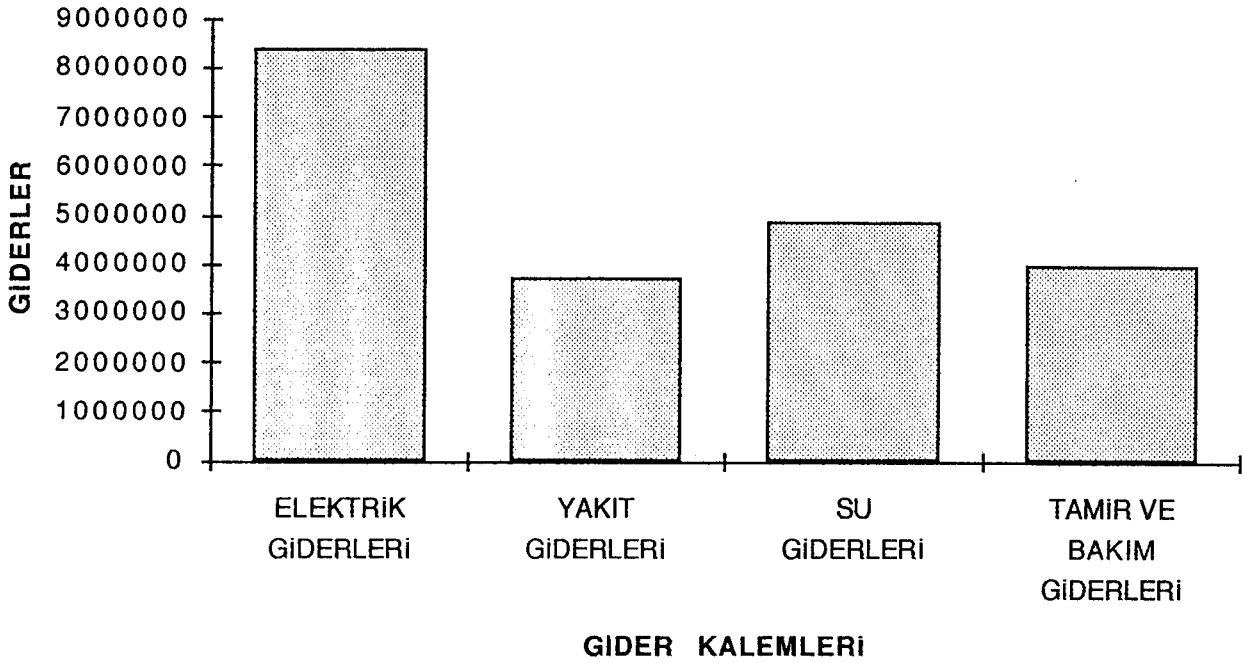
İzleyen sayfada, 'Kuğu Otelinin 1995 Yılı Teknik Departmanı Gider Bütçesi' sunulmuştur:

65. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI TEKNİK DEPARTMAN GİDER BÜTÇESİ

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM			
	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%		
İLK MADDE VE MALZEME GİDER.	0	0.00	39,021	2.59	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	39,021	0.15
ÜNİFORMA GİDERLERİ	0	0.00	39,021	2.59	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	39,021	0.15
İŞÇİ VE MEMUR ÜCRET VE GİDER.	572,220	30.64	334,860	22.24	361,700	18.42	344,620	19.13	363,110	16.82	346,510	15.28	355,510	14.15	367,710	13.91	366,510	15.77		0.00	461,660	21.60	461,660	20.18	4,723,780	18.41		
ÜCRETLER	286,000	15.31	198,000	13.15	220,000	11.21	206,000	11.43	235,500	10.34	205,500	9.06	205,500	8.18	215,500	8.15	205,500	8.84	215,500	12.68	338,000	15.81	338,000	14.78	2,869,000	11.18		
YAN ÖDEMELER	286,220	15.33	136,860	9.09	141,700	7.22	138,620	7.69	147,610	6.48	141,010	6.22	150,010	5.97	152,210	5.76	161,010	6.93	152,210	8.98	123,660	5.79	123,660	5.40	1,854,780	7.23		
DIŞ. SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER	1,295,421	69.36	1,131,723	75.17	1,601,452	81.58	1,456,928	80.87	1,895,257	83.18	1,921,364	84.72	2,156,124	85.85	2,275,718	86.09	1,956,955	84.23	1,698,980	100.00	1,675,865	78.40	1,828,482	79.84	20,894,250	81.44		
ELEKTRİK GİDERLERİ	420,769	22.53	148,425	9.86	548,156	27.92	529,429	29.39	785,333	34.47	952,789	42.01	1,180,801	46.22	1,231,029	46.57	964,277	41.50	649,770	38.24	450,171	21.06	523,535	22.86	8,364,483	32.60		
YAKIT GİDERLERİ	381,078	20.40	382,780	25.42	308,533	15.72	206,779	11.48	273,045	11.98	206,126	9.09	197,712	7.87	201,832	7.64	181,795	7.82	250,852	14.76	508,541	23.79	586,866	25.62	3,695,741	14.37		
SU GİDERİ	240,000	12.85	230,280	15.29	439,500	22.39	380,220	21.11	441,780	19.39	463,440	20.43	492,480	19.61	530,100	20.05	484,500	20.85	456,000	26.84	361,980	16.93	347,700	15.18	4,867,980	18.97		
TAMİR VE BAKIM GİDER.	253,574	13.58	370,238	24.59	305,263	15.55	340,500	18.90	395,099	17.34	299,009	13.18	305,131	12.15	312,757	11.83	326,383	14.05	342,358	20.15	355,173	16.62	370,561	16.18	3,978,048	15.50		
DEPARTMAN GİDERLERİ	1,867,841	100.00	1,505,604	100.00	1,963,152	100.00	1,801,548	100.00	2,278,367	100.00	2,267,874	100.00	2,511,634	100.00	2,643,428	100.00	2,323,465	100.00	1,698,980	100.00	2,137,525	100.00	2,290,122	100.00	25,657,051	100.00		

Aşağıdaki şekilde, Kuğu Oteli'nin teknik departmanının 'dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler' üst başlığı altında yer alan bütçelenmiş elektrik giderleri, yakıt giderleri, su giderleri ve tamir giderleri karşılaştırmalı olarak gösterilmiştir:

31. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Teknik Departman Gider Bütçesinden Bir Kesit



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, farklı gider kalemleri arasında, elektrik giderlerinin, en yüksek düzeyde olduğu görülmektedir. Su giderleri ikinci düzeyde yer alırken, tamir ve bakım giderlerinin üçüncü sırada yer aldığı görülmektedir. Ne var ki, 'Teknik Departman Gider Bütçesi'nde, gerekli ayrışımın net olarak yapılamaması nedeniyle, 'dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler' üst başlığı altında yer verilen tamir ve bakım giderlerinin bir kısmına, 'tamir ve bakım malzeme giderleri' olarak 'ilk madde ve malzeme giderleri' üst başlığı altında yer verilmesi gerektiği görüşündeyiz. Bu nedenle, 'tamir ve bakım giderleri'nin eriştiği düzey değerlendirilirken, belirtilen zorunluluktan kaynaklanan durumun dikkate alınması gerekmektedir.

14. KUĞU OTELi 1995 YILI PERSONEL GİDERLERİNİN BÜTÇELENMESİ

Kuğu Oteli'nin 1995 yılı personel giderlerinin bütçelenmesi iki aşamalı bir süreçtir. İlk aşamada, '1995 Yılı Personel Sayısal Bütçe Özeti' hazırlanmaktadır. Personel sayısal bütçe özeti hazırlanmadan önce, 1995 yılı, 'Ön Büro Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-24), 'Kathizmetleri Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-25), 'Yiyecek Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-26), 'İçecek Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-27), 'Mutfak ve Bulaşıkhaneye Personel Sayısal Bütçesi' (EK-28), 'Çamaşırhane Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-29), 'Kuru Temizleme Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-30), 'Aktivite (Sauna, Havuz) Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-31), 'Satış, Pazarlama Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-32), 'Genel Yönetim Departmanı Personel Sayısal Bütçesi' (EK-33), 'Teknik Departman Personel Sayısal Bütçesi' (EK-34) ve 'Telefon, Teleks, Faks Departmanı Personel Sayısal Bütçesi'nden (EK-35) yararlanılmıştır.

ikinci aşamada, '1995 Yılı Personel Gider Bütçesi' oluşturulmaktadır. Personel gider bütçesinin oluşturulması sürecinde, 1995 yılı, 'Odalar Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-36) 'Yiyecek ve İçecek Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-37) 'Telefon, Teleks ve Faks Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-38), 'Çamaşırhane Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-39), 'Kuru Temizleme Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-40), 'Aktivite Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-41), 'Genel İdare Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-42), 'Pazarlama, Satış-Tanıtım ve Halkla İlişkiler Departmanı Personel Gider Bütçesi' (EK-43) ve 'Teknik Departman Personel Gider Bütçesi'nden (EK-54) yararlanılmaktadır.

İzleyen sayfalarda, Kuğu Oteli' nin aylara göre oluşturulmuş, '1995 Yılı Personel Sayısal Bütçe Özeti' ile '1995 Yılı Personel Gider Bütçesi' sunulmuştur:

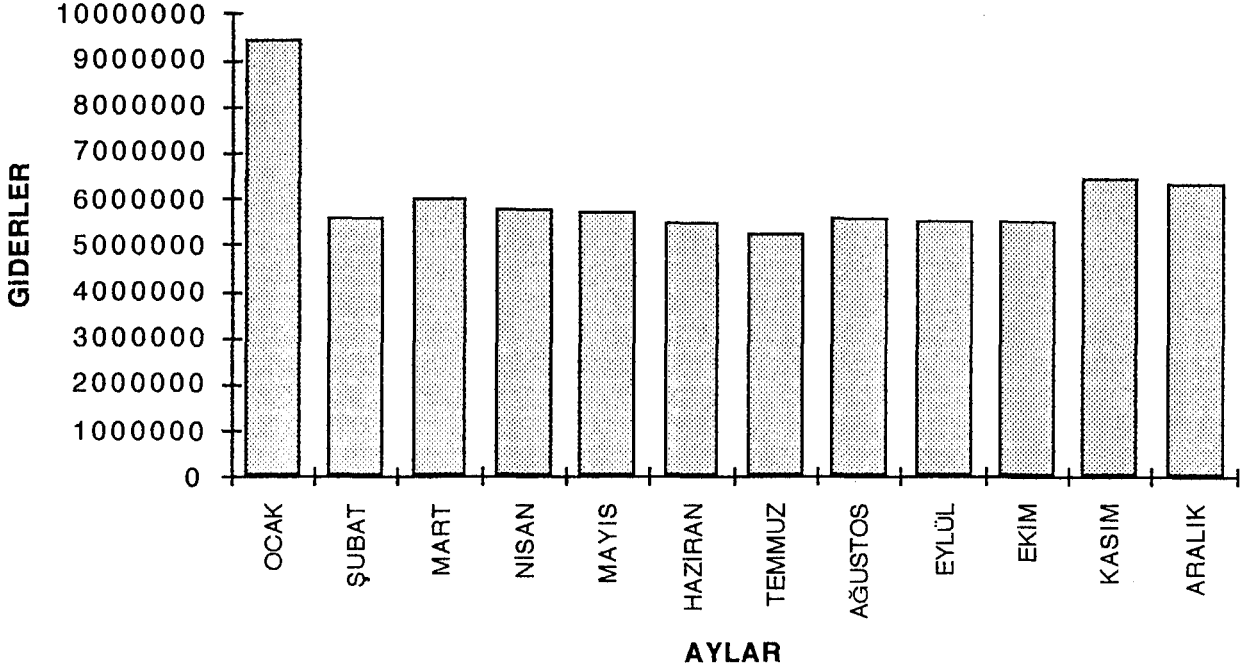
66. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI PERSONEL (SAYISAL) BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	
ÖNBÜRO DEPARTMANI	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	252+12
KAT HİZMETLERİ DEPARTMANI	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	32+1	384+36
YIYECEK DEPARTMANI	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	312+12
İÇECEK DEPARTMANI	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	180+228
MUTFAK VE STEWARD DEPARTMANI	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	516
TELEFON, TELEKS VE FAKS DEPARTMANI	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	60
ÇAMAŞIRHANE DEPARTMANI	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	132
KURU TEMİZLEME DEPARTMANI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
AKTİVİTE, SAUNA VE HAVUZ DEPARTMANI	4+1	4+1	4+1	4+1	4+5	4+5	4+5	4+5	4+5	4+1	4+1	4+1	48+32
GENEL YÖNETİM DEPARTMANI	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	312+36
SATIŞ VE PAZARLAMA DEPARTMANI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
TEKNİK DEPARTMAN	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	180
OTEL TOPLAM	200+26	200+26	200+26	200+30	200+35	200+31	200+31	200+31	200+35	200+31	200+27	200+27	2400+356

67. TABLO: KUĞU OTELİNİN 1995 YILI PERSONEL GİDERLERİ BÜTÇESİ ÖZETİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
BRÜT ÜCRET	4,353,000	2,951,600	3,333,900	3,097,900	3,554,400	3,065,900	3,090,900	3,330,400	3,185,400	3,330,400	4,750,505	4,760,505	42,804,810
NORMAL ÜCRETLER	4,143,000	2,882,900	2,882,900	2,887,900	3,006,400	3,006,900	3,031,900	3,126,400	3,126,400	3,106,400	4,649,005	4,649,005	40,499,110
GENEL TATİL ÇALIŞMA	141,000	0	382,000	141,000	489,000	0	0	145,000	0	160,000	0	0	1,458,000
FAZLA MESAI	69,000	68,700	69,000	69,000	59,000	59,000	59,000	59,000	59,000	64,000	101,500	111,500	847,700
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	5,101,130	2,622,154	2,702,760	2,702,210	2,142,083	2,439,198	2,168,348	2,242,274	2,356,804	2,239,184	1,748,150	1,623,450	30,087,745
SSK İŞVEREN HİSSESİ	659,370	450,809	520,006	476,506	558,846	470,526	475,526	515,131	488,731	512,281	745,708	745,708	6,619,148
TTF İŞVEREN HİSSESİ	121,110	79,302	90,711	83,661	97,281	82,716	83,466	90,621	86,301	90,621	133,002	133,302	1,172,094
KONUT EDİNDİRME YARDIMI	17,800	17,800	17,800	17,800	18,040	18,040	18,040	18,040	18,040	17,800	17,800	17,800	214,800
İKRAMİYELER	2,832,900	1,364,293	1,364,293	1,364,293	1,007,966	1,007,966	1,007,966	1,035,132	1,035,132	1,035,132	0	0	13,055,073
DİĞER SOSYAL HAKLAR	459,950	459,950	459,950	459,950	459,950	459,950	583,350	583,350	728,600	583,350	726,640	726,640	6,691,630
KIDEM TAZMİNATI	1,010,000	250,000	250,000	300,000	0	400,000	0	0	0	0	125,000	0	2,335,000
GENEL TOPLAM	9,454,130	5,573,754	6,036,660	5,800,110	5,696,483	5,505,098	5,259,248	5,572,674	5,542,204	5,569,584	6,498,655	6,383,955	72,892,555

Aşağıda, Kuğu Otelinin tüm departmanlarına ilişkin, aylık olarak düzenlenmiş, personel gider bütçesini içeren bir şekil sunulmuştur:

32. Şekil: Kuğu Otelinin 1995 Yılı Tüm Departmanlar Aylara Göre Personel Gider Bütçesi (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, Kuğu Otelinin 1995 yılı bütçelenmiş aylık personel giderlerinin ocak ayı ile kasım ve aralık ayları dışında, genellikle, çok büyük değişimler kaydetmediği görülmektedir. Bu durumun en önemli nedeni, aktivite departmanı dışında, diğer tüm departmanların aylık sayısal personel bütçelerinin sabit oluşudur. Bir diğer neden ise, ücretlerin yapılan toplu sözleşme sonuçlarına göre bütçelenmiş olmasıdır.

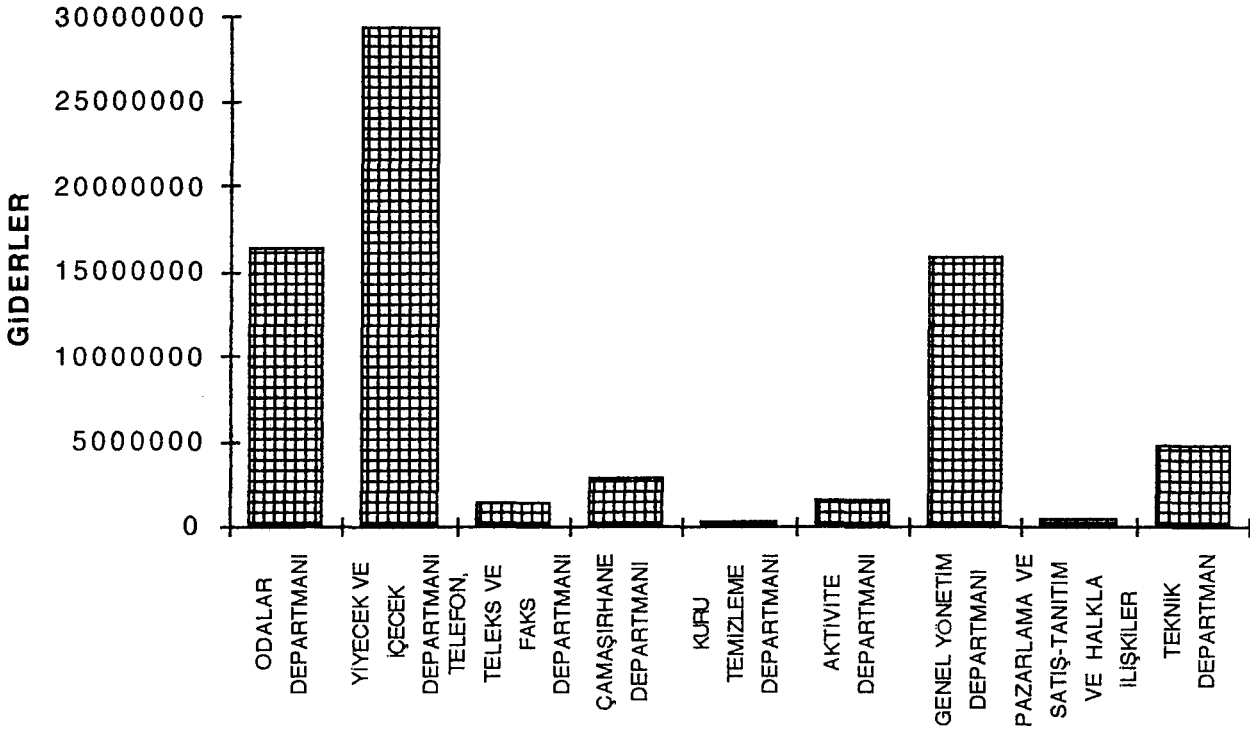
izleyen sayfada, Kuğu Otelinin 1995 yılında farklı departmanlarının bütçelenmiş personel giderleri toplamını yansıtan bir tabloya yer verilmiştir:

68. TABLO: KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI DEPARTMANLARA GÖRE DÜZENLENMİŞ PERSONEL GIDER BÜTÇESİ

	ODALAR	YIYECEK VE İÇECEK	TELEFON, TELEKS	ÇAMAŞIRHANE	KURUTEMİZLEME	AKTİVİTE	GENEL YÖNETİM	PAZARLAMA VE SATIŞ-TANITIM	TEKNİK	
	DEPARTMANI	DEPARTMANI	VE FAKS DEPARTMANI	DEPARTMANI	DEPARTMANI	DEPARTMANI	DEPARTMANI	VE HALKLA İLİŞKİLER DEPARTMANI	DEPARTMAN	TOPLAM
BRÜT ÜCRET	9074000	17233500	852100	1617700	201000	923000	9776000	258510	2869000	42804810
NORMAL ÜCRETLER	8602000	16202500	809100	1556000	192000	901000	9235000	258510	2743000	40499110
GENEL TATİL ÇALIŞMA	440000	735000	43000	55000	9000	22000	66000	0	88000	1458000
FAZLA MESAI	32000	296000	0	6700	0	0	475000	0	38000	847700
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	7304680	12210748	588253	1202252	126348	615040	6046880	138764	1854780	30087745
SSK İŞVEREN HİSSESİ	1655660	3114765	161899	307363	36180	175370	690000	24000	453910	6619147
TTF İŞVEREN HİSSESİ	272220	497925	25563	40251	0	24630	221280	7755	82470	1172094
KONUT EDİNDİRME YARDIMI	52800	106560	4800	8640	0	5040	21600	960	14400	214800
İKRAMİYELER	2494000	4712498	229001	450998	55778	245000	3999000	73799	795000	13055074
DiĞER SOSYAL HAKLAR	1830000	2569000	166990	395000	34390	165000	990000	32250	509000	6691630
KIDEM TAZMINATI	1000000	1210000	0	0	0	0	125000	0	0	2335000
GENEL TOPLAM	16378680	29444248	1440353	2819952	327348	1538040	15822880	397274	4723780	72892555

Aşağıda, farklı departmanların bütçelenmiş personel giderlerini yansıtan bir şekil sunulmuştur:

33. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Farklı Departmanları Aylara Göre Personel Giderleri Bütçesi (000 Ekiyle / TL.)



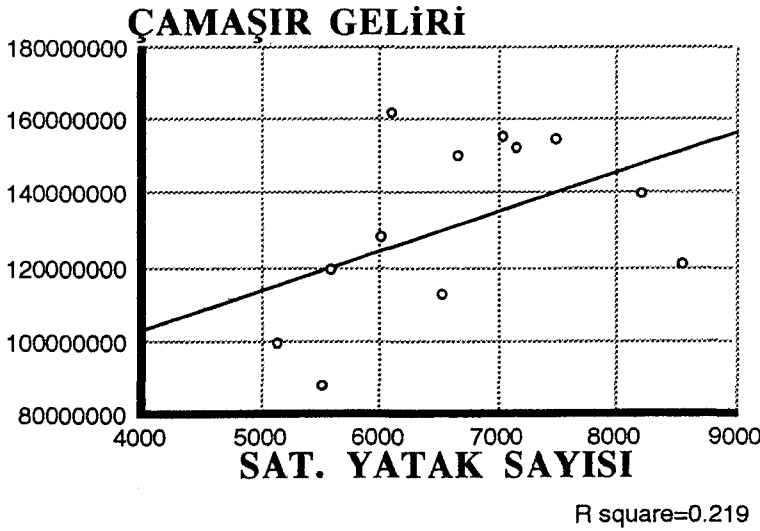
Yukarıdaki grafik analiz edildiğinde, yiyecek ve içecek departmanının bütçelenmiş personel giderlerinin en yüksek düzeyde olduğu görülmektedir. Genel yönetim departmanı bütçelenmiş personel giderleri ise ikinci en yüksek düzeye erişmektedir.

15. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI FAALİYET DEPARTMANLARI BÜTÇELENMİŞ GELİRLERİ İLE BÜTÇELENMİŞ DOLULUK ORANLARI ARASINDAKİ İLİŞKİNİN ANALİZİ

Kuğu Otel'i'nin faaliyet departmanları gelirlerinden, otelin doluluk oranından en çok etkilenmesi beklenen departmanları, 'Telefon, Teleks ve Faks Departmanı', 'Çamaşırhane Departmanı' ve 'Kuru Temizleme Departmanı' dır. Yiyecek ve içecek departmanının bütçelenmiş gelirleri arasında, satılan oda sayısından bağımsız olan satış noktalarından elde edilen gelirlerin ağırlıklı olması nedeniyle, bu departman analize dahil edilmemiştir. Üç departmanın bütçelenmiş satış gelirleri ile otelin bütçelenmiş doluluk oranı arasındaki ilişkinin doğrusal olduğu varsayımıyla, her departmana özgü olarak, iki değişken arasındaki ilişki regresyon analizi tahmin yöntemiyle ölçülmüştür.⁴¹³

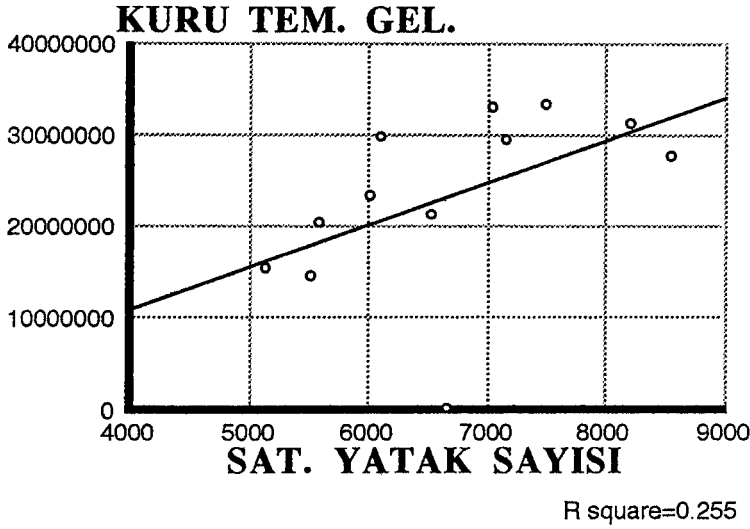
Aşağıda, söz konusu departmanların bütçelenmiş geliri ile tahmini satılan yatak sayısı arasındaki ilişkiyi yansıtan üç şekle yer verilmiştir.

34. Şekil: Çamaşır Geliri ile Satılan Yatak Sayısı Arasındaki İlişki

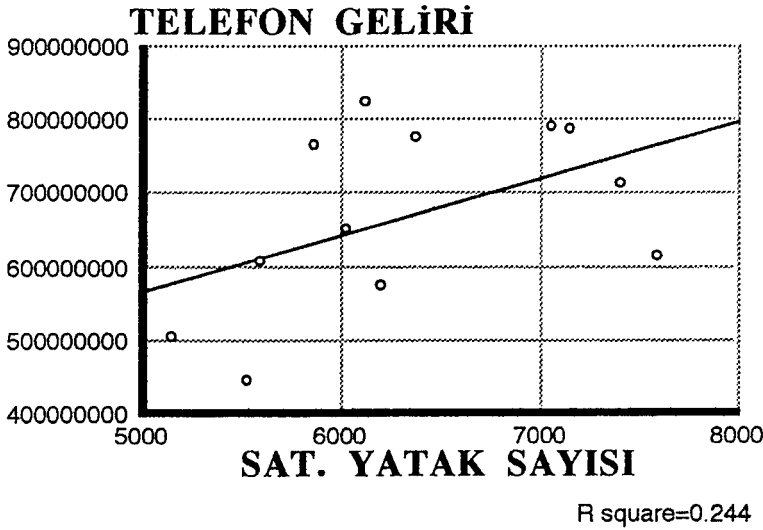


⁴¹³Schemidgall, s.411-412.

35. Şekil: Kuru Temizleme Geliri ile Satılan Yatak Sayısı Arasındaki İlişki



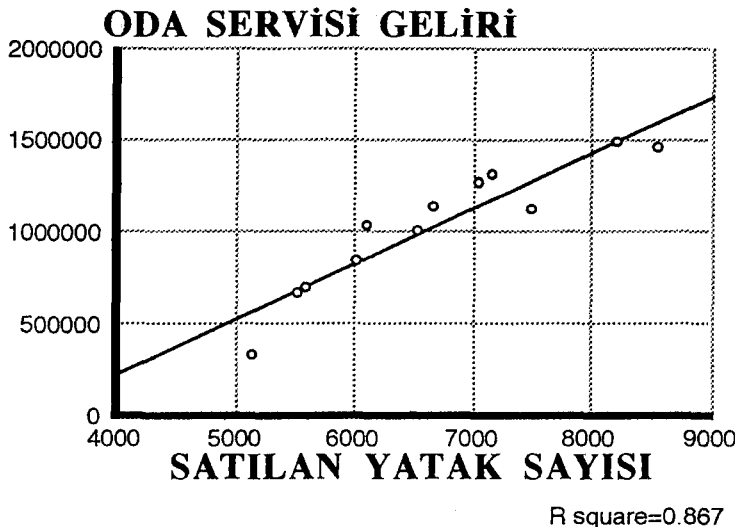
36. Şekil: Telefon Geliri ile Satılan Yatak Sayısı Arasındaki İlişki



Yapılan analiz sonucunda bulunan regresyon katsayılarının ($R^2 = 0.219$; $R^2 = 0.255$ ve $R^2 = 0.244$) düşük oluşu, söz konusu bütçelenmiş departman gelirlerindeki değişimin, büyük ölçüde, otelin tahminî satılan oda sayısı dışındaki değişkenlerin etkisiyle açıklanabildiğini ortaya koymaktadır.

Yiyecek ve içecek departmanı gelirlerinin bir kısmının (örneğin; barlardan elde edilen gelirler, banket gelirleri) satılan oda sayısı ile doğrudan ilişkili olmaması nedeniyle, bağımsız olarak, bu departmana bağlı olan 'oda servisi satış gelirleri' ile satılan yatak sayısı arasındaki ilişki regresyon analizi tahmin yöntemiyle ölçülmüştür:

37. Şekil: Oda Servisi Geliri ile Satılan Yatak Sayısı Arasındaki İlişki



Yapılan analiz sonucunda bulunan regresyon katsayısının ($R^2 = 0.867$) yüksek oluşu, söz konusu bütçelenmiş departman gelirlerindeki değişimin, büyük ölçüde, tahmini satılan yatak sayısındaki değişimin etkisiyle açıklanabildiğini ortaya koymaktadır.

16. KUĞU OTELI'NİN 1995 YILI BÜTÇELENMİŞ DEPARTMANSAL GELİR TABLOSU

Kuğu Oteli'nin 1995 yılı bütçelenmiş departmansal gelir tablosu; bütün gelir merkezlerinin gelirlerini, giderlerini ve departman kârlarını; gider merkezlerinin toplam giderlerini içermektedir.

Bütçelenmiş departmansal gelir tablosunun hazırlanabilmesi için, bütün departmanlara özgü gelir ve gider bütçelerinin birleştirilmesi gerekmektedir. İzleyen sayfada, 'Kuğu Oteli 1995 Yılı Bütçelenmiş Departmansal Gelir Tablosu' sunulmuştur:

69. TABLO: KUGU OTELİNİN 1995 YILI BÜTÇELENMİŞ DEPARTMANLAR GELİR TABLOSU

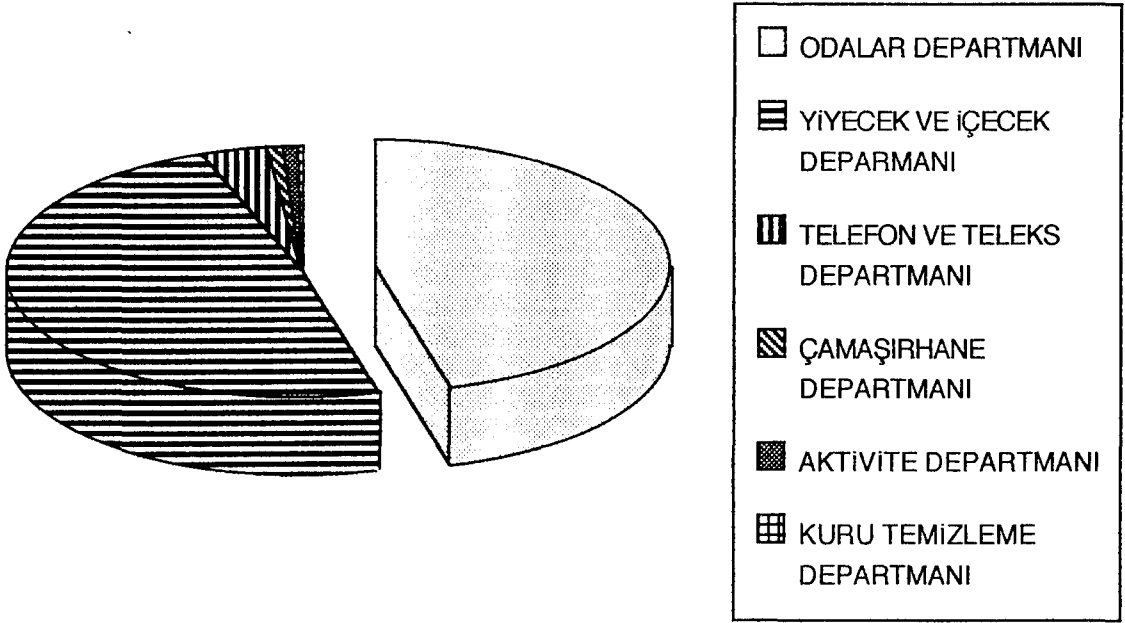
	OCAK		ŞUBAT		MART		NISAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM/ORT.						
1000 TL.	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%			
SATIŞAN ODA SAYISI	4,496		3,992		4,268		4,976		5,439		4,276		4,256		4,798		5,952		5,855		5,392		4,943						58,641		
DOLULUK ORANI	52.36		51.47		49.68		59.68		63.34		51.46		49.66		55.88		71.62		66.18		64.69		57.56						58.00		
SNG ODA FİYATI	1294		1352		1380		1684		1630		1684		1634		1734		1995		2034		2118		1637						1698,65802		
ORT. ODA FİYATI (TL.)	1,312.61		1,381.01		1,390.63		1,576.16		1,593.37		1,639.34		1,641.69		1,697.61		2,033.32		2,025.96		2,030.29		1,850.21							1,687.79	
ORT. ODA FİYATI (\$)	33.17		34.05		32.97		34.80		34.06		34.62		31.59		33.88		38.12		35.71		34.15		30.32							34.07	
PERSONEL SAYISI	200+26		200+26		200+26		200+30		200+35		200+31		200+31		200+31		200+35		200+31		200+27		200+27						2400+356		
TOPLAM ÜCRET GİDER.	6,464,130	80.54	5,573,754	44.91	6,036,660	43.93	5,800,111	33.98	5,696,463	30.67	5,505,098	32.97	5,259,248	34.00	5,572,674	30.61	5,542,204	21.76	5,569,584	22.91	6,498,655	27.29	6,383,955	30.18						72,892,555	33.34
ODALAR GELİRİ	5,902,846	60.29	5,513,146	44.42	5,933,230	43.17	7,843,473	45.95	8,667,784	46.67	7,010,283	41.98	6,561,026	42.41	8,147,024	44.75	12,103,323	47.62	11,862,103	48.60	10,947,461	45.97	9,143,896	43.23						99,635,598	45.67
YIYECEK VE İÇECEK GELİRİ	5,065,770	43.18	6,066,080	48.67	6,829,519	49.70	8,267,057	48.43	8,686,338	46.76	8,544,504	51.17	7,462,531	48.17	8,604,126	47.28	12,114,234	47.58	11,240,143	46.24	11,578,454	48.62	10,748,905	50.82						105,196,660	48.11
DİĞ. İŞLETME DEP. GELİRLERİ	657,057	5.60	689,465	5.55	828,773	6.03	814,875	4.77	1,072,437	5.77	995,639	5.98	1,306,322	8.44	1,267,577	6.96	1,063,049	4.17	1,012,539	4.17	1,090,065	4.58	1,059,476	5.01						11,857,224	5.42
KİRA GELİRLERİ	112,539	0.96	143,475	1.16	151,321	1.10	145,517	0.85	147,545	0.79	148,489	0.89	150,258	0.97	185,767	1.02	169,712	0.74	194,318	0.80	197,989	0.83	200,082	0.95						1,966,990	0.90
TOPLAM GELİRLER	11,738,212	100.00	12,412,166	100.00	13,742,843	100.00	17,070,922	100.00	18,573,104	100.00	16,698,915	100.00	15,470,137	100.00	18,204,494	100.00	25,470,316	100.00	24,309,101	100.00	23,813,949	100.00	21,182,359	100.00						218,656,469	100.00
ODALAR DEPARTMANI																															
PERSONEL SAYISI	53+2		53+2		53+2		53+6		53+7		53+3		53+3		53+3		53+7		53+7		53+3		53+3						636+48		
ODALAR GELİRİ	5,902,846	100.00	5,513,146	100.00	5,933,230	100.00	7,843,473	100.00	8,667,784	100.00	7,010,283	100.00	6,561,026	100.00	8,147,024	100.00	12,103,323	100.00	11,862,103	100.00	10,947,461	100.00	9,143,896	100.00						99,635,598	100.00
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	2,122,550	35.96	1,074,284	19.49	1,220,684	20.57	1,423,084	18.14	1,299,223	14.99	1,516,223	21.63	1,151,223	17.55	1,200,023	14.73	1,191,223	9.84	1,212,223	10.22	1,483,970	13.56	1,483,970	16.23						16,378,660	16.44
SAİR GİDERLER	1,262,218	21.38	399,527	7.25	645,902	10.89	382,823	4.88	527,421	6.08	367,952	5.25	383,570	5.85	403,694	4.96	465,855	3.85	486,663	4.10	499,623	4.56	474,419	5.19						6,299,767	6.32
TOPLAM DEPARTMAN GİDERİ	3,384,768	57.34	1,473,811	26.73	1,866,586	31.46	1,806,007	23.03	1,826,644	21.07	1,884,175	26.88	1,534,793	23.39	1,603,717	19.68	1,656,878	13.69	1,698,866	14.32	1,983,593	18.12	1,958,389	21.42						22,678,447	22.78
DEPARTMAN BRÜT KARİ	2,518,078	42.66	4,039,335	73.27	4,066,644	68.54	6,037,466	76.97	8,841,140	78.93	5,126,108	73.12	5,026,233	76.81	6,543,307	80.32	10,446,445	66.31	10,163,217	65.68	8,983,868	61.88	7,185,507	78.58						78,957,146	77.24
YIYECEK VE İÇECEK DEPARTMANI																															
PERSONEL SAYISI	84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20		84+20						1008+240		
YIYECEK GELİRİ	3,371,177	66.55	4,112,789	67.80	4,569,487	66.91	5,598,670	67.72	6,106,969	70.31	6,028,093	70.55	5,310,828	71.26	6,169,727	71.71	6,192,792	67.63	7,626,794	67.85	7,900,892	68.24	7,302,390	67.94						72,290,587	68.72
İÇECEK GELİRİ	1,694,593	33.45	1,953,291	32.20	2,260,052	33.09	2,666,387	32.28	2,578,369	29.69	2,516,411	29.45	2,141,703	28.74	2,434,399	28.29	3,921,442	32.37	3,613,349	32.15	3,677,562	31.76	3,446,515	32.06						32,906,073	31.28
SAİR GELİRLER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0						0	0.00	
TOPLAM GELİR	5,065,770	100.00	6,066,080	100.00	6,829,519	100.00	8,267,057	100.00	8,686,338	100.00	8,544,504	100.00	7,462,531	100.00	8,604,126	100.00	12,114,234	100.00	11,240,143	100.00	11,578,454	100.00	10,748,905	100.00						105,196,660	100.00
YIYECEK GİDERLERİ	1,051,348	20.75	1,278,838	21.08	1,420,840	20.80	1,734,600	20.98	1,887,091	21.73	1,863,427	21.81	1,653,249	22.18	1,910,918	22.21	2,527,838	20.87	2,358,039	20.98	2,450,268	21.18	2,270,717	21.13						22,407,406	21.30
İÇECEK GİDERLERİ	371,027	7.32	423,092	6.97	483,809	7.08	568,310	6.87	552,106	6.36	540,954	6.33	484,507	6.50	537,192	6.24	815,860	6.73	771,403	6.86	793,961	6.86	763,373	7.10						7,105,668	6.75
SAİR GİDERLER	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00	0						0	0.00	
TOPLAM YIY. VE İÇ. GİDERLERİ	1,422,375	28.08	1,701,928	28.08	1,904,649	27.89	2,302,910	27.88	2,439,197	28.08	2,404,381	28.14	2,137,756	28.66	2,448,110	28.45	3,343,698	27.60	3,129,442	27.84	3,244,229	28.02	3,034,090	28.23						29,513,074	28.06
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	4,156,550	82.05	2,225,616	36.69	2,457,416	35.98	2,067,116	25.00	2,328,667	26.79	2,033,867	23.80	2,083,867	27.96	2,264,683	26.32	2,230,183	18.41	2,270,763	20.20	2,663,750	23.01	2,663,750	24.78						29,444,594	27.99
SAİR GİDERLER	920,284	18.17	887,319	14.63	1,205,878	17.66	535,012	6.46	574,142	6.61	548,598	6.42	494,841	6.64	492,821	5.73	462,911	3.82	584,976	5.03	603,920	5.22	737,756	6.86						8,029,458	7.63
TOPLAM DEPARTMAN GİDERİ	6,499,209	128.30	4,814,863	79.37	5,567,943	81.53	4,906,038	59.34	5,340,006	61.48	4,988,848	58.36	4,716,464	63.20	5,205,814	60.50	6,036,792	49.83	5,965,201	53.07	6,511,899	56.24	6,435,596	59.67						66,987,126	63.68
DEPARTMAN BRÜT KARİ	-1,433,440	-28.30	1,251,217	20.63	1,261,578	18.47	3,361,019	40.66	3,345,332	38.62	3,557,658	41.64	2,736,067	36.71	3,398,512	39.60	6,077,442	50.17	5,274,942	45.93	5,066,556	43.76	4,313,309	40.13						38,209,534	36.32
DİĞ. İŞLETME DEPARTMANLARI																															
PERSONEL SAYISI	21+1		21+1		21+1		21+1		21+5		21+5		21+5		21+5		21+5		21+1		21+1		21+1						252+32		
TELEFON GELİRİ	444,742	67.69	502,555	72.89	604,474	72.94	573,207	70.34	785,808	73.27	651,204	65.41	821,174	62.86	790,331	62.35	614,410	57.80	712,345	70.35	773,421	70.95	763,019	72.02						8,036,690	67.78
KURU TEMİZLEME GELİRİ	14,278	2.17	15,315	2.22	20,173	2.43	21,031	2.66	33,273	3.10	23,241	2.33	29,729	2.28	32,992																

69. TABLO: KUĞU ÖTELİNİN 1995 YILI BÜTÇELENMİŞ DEPARTMANSAL GELİR TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AGUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM/ORT.			
1000 TL.	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%	1000 TL.	%		
'KİRA DEPARTMANI'																												
GELİRLER	112,539	100	143,475	100	151,321	100	145,517	100	147,545	100	148,489	100	150,258	100	185,767	100	189,712	100	194,316	100	197,969	100	200,082	100	1,986,990	100		
GİDERLER	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
DEPARTMAN BRÜT KARI	112,539	100	143,475	100	151,321	100	145,517	100	147,545	100	148,489	100	150,258	100	185,767	100	189,712	100	194,316	100	197,969	100	200,082	100	1,986,990	100		
'GENEL YÖNETİM DEPARTMANI'																												
PERSONEL SAYISI	26+3		26+3		26+3		26+3		26+3																			
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	1,792,130		1,492,400		1,510,940		1,503,730		1,137,420		1,112,700		1,158,450		1,203,380		1,217,200		1,218,830		1,295,200		1,180,500		15,822,880			
Diğer GİDERLER	602,735		470,827		604,995		499,075		548,858		502,816		614,788		585,970		611,780		742,010		674,987		691,139		7,049,979			
DEPARTMAN TOPLAM GİDERİ	2,294,866		1,963,227		2,115,935		2,002,805		1,686,278		1,615,516		1,773,238		1,789,350		1,828,980		1,960,840		1,970,187		1,871,639		22,872,859			
'SATIŞ VE PAZARLAMA DEPARTMANI'																												
PERSONEL SAYISI	1		1		1		1		1		1		1		1		1		1		1		1		1		1	
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	53,945		29,143		29,143		29,143		29,309		29,824		30,324		30,324		31,074		30,324		37,361		37,361		397,274			
Diğer GİDERLER	259,419		259,309		409,618		404,239		277,188		458,943		270,766		273,171		569,384		327,956		408,399		580,426		4,498,819			
DEPARTMAN TOPLAM GİDERİ	313,364		288,452		438,761		433,382		306,497		488,767		301,090		303,495		600,458		358,280		445,760		617,789		4,896,093			
'TEKNİK DEPARTMAN'																												
PERSONEL SAYISI	15		15		15		15		15		15		15		15		15		15		15		15		15		15	
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	672,220		334,860		361,700		344,620		383,110		346,510		355,510		367,710		366,510		461,660		461,660		461,660		4,723,780			
Diğer GİDERLERİ	1,041,847		761,485		1,296,190		1,116,428		1,500,158		1,622,354		1,850,993		1,982,961		1,830,572		1,356,622		1,320,693		1,457,902		18,918,204			
Diğer GİDERLER	253,574		409,259		305,263		340,500		395,099		299,009		305,131		312,757		326,363		342,358		355,173		370,561		4,015,087			
DEPARTMAN TOPLAM GİDERİ	1,867,641		1,505,604		1,963,153		1,801,548		2,278,367		2,267,873		2,511,634		2,643,428		2,323,465		1,698,980		2,137,526		2,290,123		25,657,051			
BRÜT İŞLETME KARI/ZARARI																												
'Diğer GELİRLER'																												
FAİZ VE KUR FARKI GELİRİ	39,761		37,915		651,795		190,925		205,387		198,781		205,049		220,403		238,402		251,784		252,557		278,606		2,771,365			
Diğer FAALİYET GELİR VE KAR																												
O.ÜSTÜ FAAL. GİDER VE ZAR.																												
TOPLAM Diğer GELİRLER	39,761		37,915		651,795		190,925		205,387		198,781		205,049		220,403		238,402		251,784		252,557		278,606		2,771,365			
'Diğer GİDERLER'																												
FINANSMAN GİDERLERİ	0		0		2,000		2,147		2,219		2,252		2,314		2,391		2,529		2,691		2,819		2,893		24,255			
Diğer FAAL. GİDER VE ZARAR.	0		0		34,000		0		65,000		0		0		0		0		0		0		0		99,000			
O.ÜSTÜ FAAL. GİDER VE ZARAR.																												
TOPLAM Diğer GİDERLER	0		0		36,000		2,147		67,219		2,252		2,314		2,391		2,529		2,691		2,819		2,893		123,255			
'AMORTİSMAN GİDERLERİ'	0		0		100,000		375,000		120,000		0		0		0		0		0		0		0		595,000			
ÖTELCİLİK İŞLETME KARI	-3,243,774		1,926,350		1,762,270		5,416,487		6,456,611		5,055,393		4,153,796		6,186,987		12,653,690		11,699,654		10,329,191		7,573,867		70,170,523			
CASİNO GELİRLERİ																												
CASİNO GİDERLERİ																												
CASİNO NET GELİRLERİ	0		0		0		0		0		0		0		0		0		0		0		0		0		0	
NET İŞLETME KARI/ZARARI	-3,243,774		1,926,350		1,762,270		5,416,487		6,456,611		5,055,393		4,153,796		6,186,987		12,653,690		11,699,654		10,329,191		7,573,867		70,170,523			

Aşağıda, Kuğu Oteli'nin 1995 yılında farklı departmanlarının toplam satış gelirlerine yönelik bütçelenmiş katkısını yansıtan bir şekil sunulmuştur:

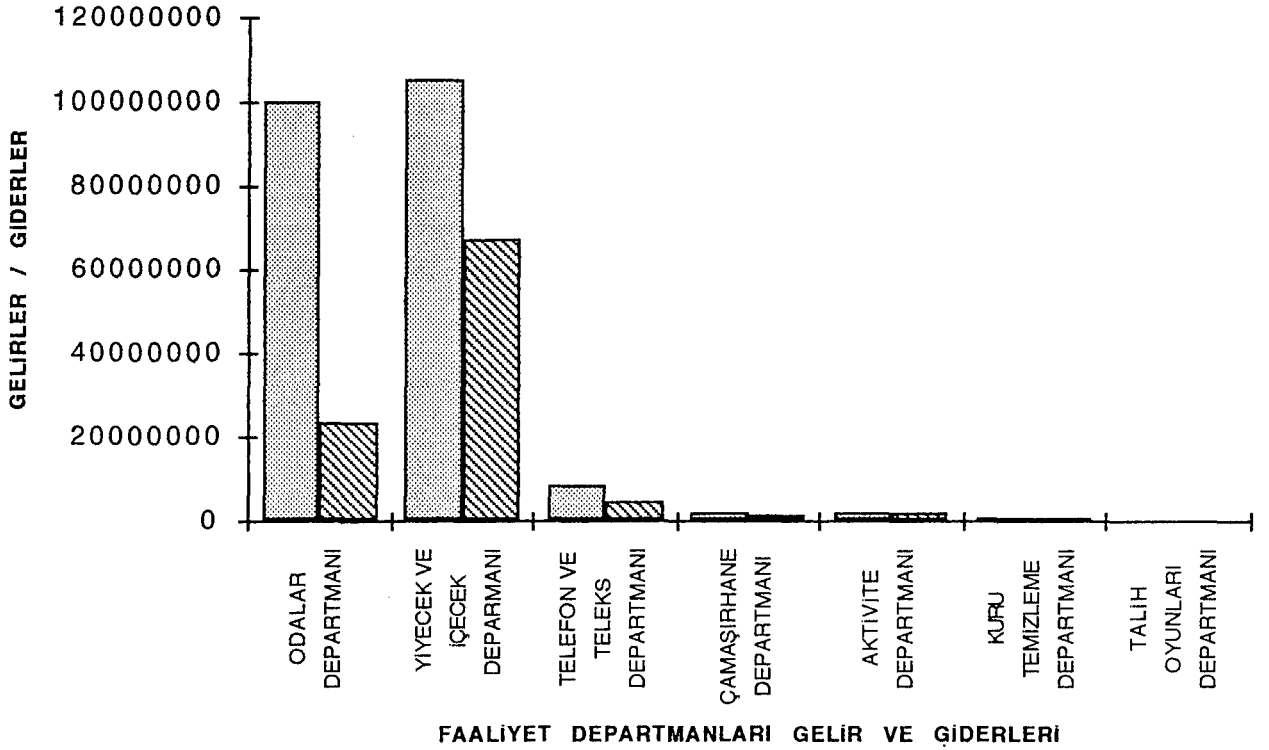
38. Şekil: Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Departman Gelirlerinin Toplam Satış Gelirleri İçindeki Bütçelenmiş Payı



Yukarıdaki şekil incelendiğinde, toplam satış gelirleri içindeki en büyük payı yiyecek ve içecek departmanı oluştururken, ikinci en büyük payı odalar departmanının oluşturduğu görülmektedir.

izleyen sayfada, Kuğu Oteli'nin faaliyet departmanlarının gelir ve gider bütçelerinin birlikte değerlendirilebilmesine olanak sağlayan bir şekil sunulmuştur:

39. Şekil: Kuğu Otel'i'nin 1995 Yılı Faaliyet Departmanları Gelir ve Gider Bütçeleri (000 Ekiyle / TL.)



Yukarıdaki şekle göre, en yüksek düzeyde gelir yiyecek ve içecek departmanı tarafından elde edilirken, giderlerin nispeten yüksek olması nedeniyle, en yüksek departman kârı odalar departmanı tarafından üretilmektedir.

17. KUĞU OTELİ'NİN 1995 YILI BÜTÇELENMİŞ AYRINTILI GELİR TABLOSU

Kuğu Otel'i'nin 1995 yılı bütçelenmiş ayrıntılı gelir tablosu, departmansal gelir tablosundan elde edilen sonuçları tekdüzen hesap planı uyarınca yeniden düzenlemektedir. Bu aşamada, döviz kuru ve faiz farkı gelirleri ile diğer finansman giderleri ve diğer faaliyet gider ve zararları bütçelenmektedir. Bu gelir ve giderler nispeten küçük miktarlarda gerçekleştiği için, bütçelenirken geçmiş yıla

ilişkin sonuçlardan yararlanılmaktadır. Örneğin; diğer giderler arasında yer alan 'kredi kartı komisyon giderleri' bütçelenirken, geçmiş yılın işlem hacmiyle, tahmin edilen komisyon oranı çarpılmaktadır. Faiz gelirleri ise tahmin edilen nakit akım fazlasından yararlanılarak bütçelenmektedir.

Amortisman giderleri bütçelenirken, enflasyon süresini doldurmayan mevcut duran varlıkların bir önceki yıla ait hesap değeriyle, yıl sonu yeniden değerlendirme katsayısı çarpıldıktan sonra, duran varlığın ulaştığı yeni değere amortisman uygulanmaktadır. Gelecek yıl satın alınması planlanan amortisman tâbi duran varlıklar için ise, amortisman giderleri, yeniden değerlendirme yapılmaksızın bütçelenmektedir.

.izleyen sayfada, 'Kuğu Oteli'nin 1995 Yılı Bütçelenmiş Ayrıntılı Gelir Tablosu' sunulmuştur:

70. TABLO: KURU ÖTELEMIN 1999 YILI BÜTÇELENMİŞ AYINTILI GELİR TABLOSU

	TOPLAM	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.	1000 TL.
C. BRÜT SATIŞ KAR VEYA ZARARI	119576437	1079795	5502243	5613003	9694927	10562039	9082531	8386765	10519481	16981007	15842065	14434957	11877623
D. FAALİYET GİDERLERİ	54021004	4475869	3757283	4617849	4612735	4391142	4372157	4585961	4736273	4752903	4385810	4553473	4779550
1. PAZ. SAT. VE TANITIM GİDERLERİ	4896094	313363	288452	438761	433382	306497	488767	301091	303495	600458	358280	445760	511242
1.1. ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	397274	53945	29143	29143	29143	29309	29824	30324	30324	31074	30324	37361	37361
1.2. REKLAM VE TANITIM GİDERLERİ	2284624	122572	123835	147343	252928	140512	132108	133722	135666	347813	165588	146019	37361
1.3. SATIŞ GELİŞTİRME GİDERLERİ	2214195	136846	135474	262275	151311	136676	326835	137045	137505	221571	162368	262380	436520
2. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	49124910	4162506	3468831	4179088	4179353	4084645	3883389	4284870	4432778	4152445	4027530	4107713	4161762
2.1. İDARI PER. ÜCRET GİDERLERİ	15822880	1792130	1492400	1510940	1503730	1137420	1112700	1158450	1203380	1217200	1218830	1295200	1180500
2.2. TEKNİK DEPARTMAN ÜCRET GİD.	4723780	572220	334860	361700	344620	383110	346510	355510	367710	366510	367710	461660	461660
2.3. DİĞER GENEL GİDERLER	7089000	502735	509848	604995	499075	548858	502816	614786	585970	611780	742010	674987	691139
2.4. ELEKTRİK, SU, YAKIT GİDERLERİ	16918204	1041847	761485	1296190	1116428	1500158	1622354	1850993	1962961	1630572	1356622	1320693	1457902
2.5. TAMİR VE BAKIM GİDERLERİ	3976046	253574	370238	305263	340500	395099	299009	305131	312757	326383	342358	355173	370561
2.6. AMORTİSMAN GİDERLERİ	595000			100000	375000	120000							
E. ESAS FAALİYET KAR/ZARARI	65555433	-3396074	1744960	995154	5082192	6170897	4710374	3800804	5783208	12228104	11456255	9881484	7098073
F. DİĞER FAALİYET GELİR VE KARI	4729345	152300	181390	794115	336442	352932	347270	355313	406170	428115	446089	450526	478688
1. BANKA FAİZ GELİRİ	25000												25000
2. REPO GELİRLERİ	0												
3. KUR FARKI GELİRLERİ	686468	39761	37915	42795	50925	60744	51977	54197	64547	73510	76375	68758	64969
4. DESTEKLEME PRİMLERİ	0												
5. TEŞVİK PRİMLERİ	0												
6. BORÇ SENETLERİ REESKONTU	0												
7. SİGORTA TAZMİN GELİRLERİ	0												
8. KİRA GELİRİ	1966980	112539	143475	151320	145517	147545	148489	150259	185767	189713	194305	197969	200082
9. YARARLANILMAYAN PANSİYON GELİRİ	0												
10. SAİR GELİR VE KARLAR	2050897			600000	140000	144643	146804	150857	155856	164892	175409	183799	188637
G. DİĞER FAALİYET GİDER VE ZARAR.	99000	0	0	34000	0	65000	0	0	0	0	0	0	0
1. KUR FARKI GİDERİ	0												
2. ALACAK SENET. REESKONTU	0												
3. ÖDENEN TAZMİNATLAR	99000			34000		65000							
4. SAİR GİDER VE ZARARLAR	0												
H. FİNANSMAN GİDERLERİ	24255	0	0	2000	2147	2219	2252	2314	2391	2529	2691	2819	2893
1. VERİLEN VADE FARKLARI	0												
2. KISA VADE BORÇ FAİZLERİ	0												
3. UZUN VADE BORÇ FAİZLERİ	0												
4. TEMİNAT MEKTUBU GİDERLERİ	0												
5. DİĞER FİNANSMAN GİDERLERİ	24255	0	0	2000	2147	2219	2252	2314	2391	2529	2691	2819	2893
I. FAALİYET KAR/ZARARI	70161523	-3243774	1926350	1753269	5416487	6456610	5055392	4153803	6186987	12653690	11899653	10329191	7573868
K. OLAĞANÜSTÜ GELİR VE KARLAR	0												
1. KONUSU KALMA. KARŞILIKLAR	0												
2. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI	9000	0	0	9000	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3. DURAN VARLIK SATIŞ KARI	0												
4. DİĞER GELİR VE KARLAR	0												
L. OLAĞANÜSTÜ GİDER VE ZARARLAR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLAR	0												
2. DURAN VARLIK SATIŞ ZARARI	0												
3. DİĞER GİDER VE ZARARLAR	0												
M. NET DÖNEM KAR/ZARARI	70170523	-3243774	1926350	1762269	5416487	6456610	5055392	4153803	6186987	12653690	11899653	10329191	7573868

18. KUĞU OTELI'NDE BÜTÇESEL REVİZYON ETKİNLİKLERİ

Kuşu Otelinin bağlı olduğu otel zincirinin merkez yönetimi tarafından gerçekleştirilen döviz kuru değişim tahminleri, gerçekleşen döviz kuru değerleri karşısında geçersiz duruma geldiğinde, merkez yönetim, yılın ikinci yarısından sonra kullanılmak üzere, yeni döviz kuru tahminlerini gerçekleştirmektedir. Yeni tahminler, Kuşu Oteliiyle birlikte, diğer bütün bağlı otellerde kullanılmak üzere, ilgili otellere yazılı olarak bildirilmektedir.

Kuşu Otelii muhasebe departmanı, temel özet tablolarını, yeni döviz kuru tahminlerine göre tekrar düzenlemektedir. Aşağıda, 1995 yılı ikinci yarısından itibaren kullanılmak üzere, genel merkez tarafından Kuşu Otelii'ne gönderilen yeni tahminler sunulmuştur:

70. Tablo: Eski ve Yeni Döviz Kuru Tahminleri

<u>AYLAR</u>	<u>USD KURU</u>	
	<u>ESKİ</u>	<u>YENİ</u>
TEMMUZ	48,799 TL.-	45,095 TL.-
AĞUSTOS	50,416	45,770
EYLÜL	53,339	47,030
EKİM	56,741	49,850
KASIM	59,455	51,840
ARALIK	61,020	53,395

19. SONUÇ VE ÖNERİLER

Kuşu Otelii'nde kâr planlama sürecinde faaliyet bütçelerinin oluşturulmasına büyük önem verilmektedir. Kâr planlaması ve kontrolü perspektifi doğrultusunda, faaliyet bütçelerinin oluşturulması süreci, yönetimin temel işlevleri olan planlama ve kontrol boyutları temelinde geliştirilen bir sistem olarak algılanmaktadır. Faaliyet bütçeleri, bütünsel işletme hedeflerini, satış tahminlerini ve amaçlanan işletme kârını somutlaştıran formal bir yapıya kavuşturulmuştur. Kuşu Otelii'nde faaliyet bütçeleri, otelin bağlı olduğu otel zincirinin merkez yönetimi tarafından belirlenmiş

standartlar doğrultusunda yürütülen kâr planlaması ve kontrol sisteminin bir bileşenidir. Faaliyet bütçeleri, otel düzeyinde oluşturulan bir 'Bütçe Komite'si tarafından yönlendirilen ve bütün departman yöneticilerin etkin katılımını gerektiren bir sürece bağlı olarak yürütülmektedir.

Ana bütçeyle tamamlanan bütünleşik bir bütçeleme sürecinin başlangıç noktasını departman bütçeleri oluşturmaktadır; bu nedenle, faaliyet ve servis departmanları yöneticilerinin sorumlu oldukları gelir ve giderlerin bütçelenmesinde etkin katılımları sağlanmaktadır.

Bütün etkinliklerin satış tahminlerine bağlı olarak planlanması nedeniyle, satışların tahmin edilmesi evresi, kâr planlaması sürecinin ilk önemli basamağını oluşturmaktadır. Genel olarak, doluluk oranlarının tahmin edilmesinde, geçmiş yıl verilerinden yararlanılmaktadır. Bu yöntem benimsenerek geliştirilen tahmin, ekonomik faktörlerdeki değişiklikleri ve rekabet yapısına ilişkin özellikleri dikkate alarak, geçmiş yılın doluluk oranı ile hedeflenen büyüme oranını ilişkilendirmektedir.

Bu yaklaşım çerçevesinde, oda doluluk oranlarının ve satılan kuver sayısının tahmin edilmesinde, çalışmamızın ikinci bölümünde yer verilen, kalitatif ve kantitatif tahmin yöntemlerinin uygun bir bileşiminden yararlanılabilir. Bu yöntemlerin hangisinin ya da hangilerinin, Kuğu Oteli'nin talep tahmin gereksinimi için daha uygun olduğu sorunu bir başka araştırmanın konusu olarak değerlendirilebilir.

Ayrıca, oda doluluk oranlarının tahmin edilmesinde, günümüz dinamik rekabet koşullarının gerektirdiği bir tahmin yaklaşımı da pazar koşullarının kapsamlı bir analizine dayanan tahmin yaklaşımıdır. Kuğu Oteli'nde genel olarak, gerek satış tahmin sürecinde gerekse ortalama oda ve kuver fiyatının belirlenmesinde, bu yaklaşımın özüne uygun bir bakış açısı benimsenmektedir. Örneğin; yiyecek ve içecek departmanına bağlı olan bütün satış noktaları düzeyinde hazırlanan eylem planlarında, ilgili satış noktasının rakipleri belirlenmiştir. Yine çalışmanın ikinci bölümünde yer verildiği gibi; pazar bölümleri düzeyinde talep analizleri, pazar

bölümlerine yönelik performans hedefleri ve pazar payı analizleri ile pekiştirilmiş bir talep tahmin yaklaşımının olumlu sonuçlar yaratabileceği düşüncesindeyiz.

Kuşu Otelinde satış gelirlerinin ve satış giderlerinin bütçelenmesi sürecinde de, benzer olarak, doluluk oranlarının tahmin edilmesinde kullanılan yaklaşımlar benimsenmektedir. Gelirler tahmin edilirken büyük ölçüde geçmiş yıl sonuçları ile gelecek yıla ilişkin hedeflerden yararlanılmaktadır. Departman giderlerinin tahmin edilmesinde ise, genel olarak, belirli giderlerin gelirler içindeki ideal sayılan büyüklükleri koruması gereği benimsenmiştir.

Departmanlar düzeyinde gerçekleştirilen gelir ve gider bütçeleri, merkez yönetim tarafından tahmin edilen aylık döviz kurlarına göre oluşturulmaktadır. Yıl sonunda, 12 aylık toplam satış gelirleri hesaplanırken, 12 aya ilişkin tahmini döviz kurlarının basit ortalaması yerine, TL. cinsinden ifade edilen 12 aylık odalar departmanı satış gelirleri toplamının, \$ cinsinden ifade edilen 12 aylık odalar departmanı satış gelirleri toplamına bölünmesiyle elde edilen, ağırlıklı ortalaması alınmıştır. Bu yaklaşım, aylık döviz kuru tahminlerinin, aylık enflasyon artış oranlarıyla paralellik gösterdiği koşullarda, 12 aylık bütçelenmiş satış gelirleri toplamının, paranın 1995 yılı ortalama değerine göre düzeltilmesini sağlayabilir.

Söz konusu departman bütçelerinin ve bütçelenmiş ayrıntılı gelir tablosundaki rakamların, paranın satın alma gücündeki değişmeyi yansıtabilmesi ve aylık rakamların birbiriyle kıyaslanabilmesi için, aynı satın alma gücüne sahip para birimiyle ifade edilmesi gerekmektedir. Düzeltme sürecinde, çalışmamızın dördüncü bölümünde kapsanan yaklaşımın kullanılmasının yararlı olabileceği görüşünderiz. Ayrıca, bir bütün olarak otelin satış gelirlerinde gerçekleşen değişim yüzdesinin de ne ölçüde fiyat artışlarından ne ölçüde oda ya da kuver satışlarından kaynaklandığının anlaşılabilmesi için, satış gelirlerinin enflasyonun etkisinden arındırılması gerekmektedir.

Sonuç olarak, bir bütün olarak değerlendirildiğinde, Kuşu Otelinde, kâr planlaması ve kontrol sürecinin temelini oluşturan faaliyet bütçeleri kuramsal gereklere uygun bir biçimde oluşturulmaktadır.

SONUÇ

Günümüzün küreselleşen turizm sektöründe yer alan konaklama işletmeleri, dinamik çevresel koşullar tarafından belirlenen yoğun bir rekabet ortamıyla karşı karşıyadır. Konaklama işletmelerinin sürdürülebilir bir büyüme ve rekabet düzeyini gerçekleştirebilmeleri, kâr planlaması ve kontrol sürecini, stratejik yönetim anlayışı doğrultusunda temellendirebilmelerine bağlıdır. Stratejik yönetim anlayışı, bir örgütün belirlenen hedeflerini başarabilmek için, tasarımı yapılan stratejilerin planlanması, geliştirilmesi ve değerlendirilmesi sonucunu veren kararların alınmasını ve eylemlerin yapılmasını gerektirir. Stratejik planlama ise stratejik yönetim sürecinin ilk aşamalarından biridir. Planlama işlevinin en ayrıntılı düzeyi, yönetimin daha önceden belirlediği işletme hedeflerinin, amaçlarının ve stratejilerinin faaliyetler temelinde somutlaştırılarak, bütçelere (kâr planlarına) yansıtılması aşamasında gerçekleşir.

Konaklama işletmelerinde, finansal tablolar ve yönetim raporları aracılığıyla yönetime bilgi aktarılan bütün birimler ve işlevler için kâr planlaması ve kontrol süreci gerçekleştirilebilir. Bir konaklama işletmesinin finansal kaynaklarının yönetiminde başlıca iki tip bütçe kullanılır: *Faaliyet bütçeleri* ve *finansal bütçeler*. Satış gelirleri ve giderler bütçesi (**faaliyet bütçesi**), gelir ve gider kalemlerinin planlanıp kontrol edilmesi işlevini görürken, **finansal bütçeler**,

varlıklarda, borçlarda ve özsermayede gerçekleşen değişmelerle ilgilenmektedir. Gelir ve giderleri içeren faaliyet bütçesi ile işletmenin finansal durumunu belirten finansal bütçeden oluşan **ana bütçe (genel bütçe)**, hem faaliyet kararlarını hem de finansman kararlarını içerir. Çalışmada, yıllık kâr planlaması ve kontrolü sürecinde, satış gelirlerinin ve giderlerin gerek konaklama işletmesi düzeyinde gerekse sorumluluk merkezleri düzeyinde planlanmasını gerçekleştiren faaliyet bütçeleri konusu kapsamlı olarak incelenmiştir.

Konaklama işletmelerinde faaliyet bütçelerinin oluşturulmasında benimsenen temel yöntemler, kaçınılmaz olarak tahmin etkinlikleriyle birlikte değerlendirilmiştir. Oda doluluk oranı, ortalama oda fiyatı, satılan kuver sayısı ve ortalama kuver fiyatı gibi faktörlere yönelik tahmin etkinliklerinin nasıl gerçekleştirilebileceğine ilişkin tahmin yöntemleri örneklendirilmiştir. Sunulan temel bütçeleme yaklaşımlarından ve tahmin yöntemlerinden hangisinin/hangilerinin, hangi koşullarda daha iyi sonuç verebileceği konusu ise daha sonra yapılacak araştırmalar tarafından aydınlatılmayı beklemektedir.

Özellikle yüksek enflasyon ortamında, fiyat hareketleri dikkate alınmaksızın düzenlenen bütçelenmiş finansal tablolar, faaliyet sonuçlarını olduğundan daha yüksek düzeyde göstermekte ve gerek bir bütün olarak işletmenin gerekse işletmenin farklı departmanlarının faaliyetleri hakkında yanlış bir değerlendirmenin yapılmasına neden olmaktadır. Konaklama işletmelerinin kâr planlaması sürecinde, faaliyet bütçelerinin performans değerlemesi amacıyla kullanılabilmesinin ön koşullarından birisi de, bütçelerin enflasyonun etkisi açısından üzere düzeltilmesi gereğidir. Fiilî ve bütçelenmiş departman gelir tabloları düzeltilmediğinde, aynı satın alma gücü düzeyini temsil etmeyen para birimleriyle ifade edilen bu tablolar, karşılaştırılabilir nitelikte değildir. Bütçelenmiş gelir ve giderlerin gerçek gelir ve giderlerle karşılaştırılabilmesi için, paranın satın alma gücünde gerçekleşen değişmelerin etkisinin giderilmesi gerekir.

Bir diğer deyişle, yöneticilerin verileri analiz ederek çıkardığı

sonuçların ve aldığı kararların anlam ifade edebilmesi, kullanılan verilerdeki enflasyon etkisinin tanımlanmasına ve fiyat düzeyi değişikliklerine göre düzeltilmesine bağlıdır. Yüksek enflasyon dönemlerinde, geleneksel muhasebenin ve bütçeleme yöntemlerinin yetersiz kalması nedeniyle, nisbî ve genel fiyat hareketlerini dikkate alan muhasebe sistemleri geliştirilmiştir. Enflasyonun etkisini kabul eden bu yöntemler, kullanılan endeksler yardımıyla, farklı para birimiyle ifade edilen değerlerin aynı birimle ifade edilmesini sağlamaktadır.

Bu kuramsal değerlendirmelerden sonra, çalışmanın son bölümünde yer verilen uygulamada, örnek bir otel işletmesinin kâr planlanması sürecinde, faaliyet bütçelerinin ve tahmin etkinliklerinin nasıl yürütüldüğü konusu kapsamlı olarak incelenmiştir. Araştırmadan elde edilen sonuçları genel olarak şöyle özetleyebiliriz:

Örnek otel işletmesinin kâr planlaması sürecinde, yönetimin temel işlevleriyle ilişkilendirilen faaliyet bütçelerinin, kuramsal gereklere uygun bir biçimde, formal bir yapıya kavuşturulduğu sonucuna varılmıştır. Faaliyet bütçeleri, örnek otel işletmesinin bağlı olduğu otel zincirinin merkez yönetimi tarafından belirlenen, bütçesel standartlar doğrultusunda oluşturulmaktadır. Gelir ve gider bütçeleri, otel işletmesi düzeyinde oluşturulan 'Bütçe Komite'si tarafından yönlendirilen ve bütün departman yöneticilerin etkin katılımını gerektiren bir sürece bağlı olarak hazırlanmakta ve yürütülmektedir.

Bütçelerin oluşturulmasında, 'aşağıdan yukarıya yöntemi' ve 'yukarıdan aşağıya yöntemi' olarak adlandırılan yöntemlerden karma olarak yararlanılmaktadır. Bu yöntemlerin, otel işletmelerinde kâr planlaması sürecini etkileyen iç ve dış çevresel faktörlerle olan ilişkilerinin araştırılmasının izleyen çalışmalarının konusunu oluşturabileceğini düşünmekteyiz.

Departman bütçeleri, kâr planlaması sürecindeki en önemli yapı taşlarından birisini oluşturmaktadır; bu nedenle, faaliyet departmanları ve servis departmanları yöneticileri kontrol

edebildikleri gelir ve giderlerin bütçelenmesi sürecine etkin olarak katılmaktadır. Her departman yöneticisi, merkez yönetim tarafından belirlenmiş standartlar esas olmak üzere, kendi departmanıya ilgili gelir ve giderlerin bütçelenebilmesi için, gerekli temel tahmin etkinliklerini gerçekleştirmektedir. Genel olarak, tahmin etkinliklerini yönlendiren temel ilke, geleneksel bütçe yaklaşımı olarak adlandırılabilen, geçmiş yıla ilişkin verilerden yararlanılarak, gelecek yıla ilişkin beklentilerin oluşturulmasıdır. Bu ilke doğrultusunda, tahmin etkinlikleri gerçekleştirilirken, ekonomik yapıya ilişkin beklenen değişiklikler ile rekabet yapısına ilişkin değerlendirmeler dikkate alınmaktadır.

Örnek otel işletmesinde, odalar departmanı bütçesi hem USD bazında hem de tahmini döviz kurlarına göre TL. bazında hazırlanmaktadır. Bu aşamada, USD bazındaki döviz kurlarının aylık tahminlerinin gerçeği yansıtabilmesi, bütün gelir ve gider unsurlarının doğru bir biçimde bütçelenebilmesinin önemli ön koşullarından birisidir.

Oda doluluk oranlarının ve satılan kuver sayısının tahmin edilmesinde, geçmiş yıla ilişkin verilerle gelecek yıla ilişkin değerlendirmelerden yararlanılmaktadır. Oda doluluk oranlarının ve satılan kuver sayısının tahmin edilmesinde, kalitatif ve kantitatif tahmin yöntemleriyle birlikte, günümüzün yoğun rekabet koşullarının gerektirdiği 'pazar temelli tahmin yöntemi'nin uygun bir bileşiminin benimsenmesinin olumlu sonuçlar doğuracağını düşünmekteyiz. Pazar bölümleri düzeyinde derinleştirilen talep tahmin analizleri, daha ayrıntılı çözümler üretilmesi işlevini görebilecektir.

Örnek otel işletmesinin satış gelirleri tahmin edilirken, büyük ölçüde, geçmiş yıl sonuçları ile gelecek yıla ilişkin hedeflerden yararlanılmaktadır. Değişken giderlerin departmanlar düzeyinde tahmin edilmesinde ise, genel olarak, giderlerin ilgili departman gelirleri içindeki yüzdesel büyüklüğünün, önceden belirlenen standartlara uygun olması gereği benimsenmiştir.

Odalar departmanı düzeyinde gerçekleştirilen gelir ve gider bütçeleri, merkez yönetim tarafından tahmin edilen aylık döviz

kurlarına göre oluşturulmaktadır. Yıl sonunda, 12 aylık toplam satış gelirleri hesaplanırken, 12 aya ilişkin tahmini döviz kurlarının basit ortalaması yerine, TL. cinsinden ifade edilen 12 aylık odalar departmanı satış gelirleri toplamının, USD cinsinden ifade edilen 12 aylık odalar departmanı satış gelirleri toplamına bölünmesiyle elde edilen, ağırlıklı ortalaması alınmıştır. Bu yaklaşım, aylık döviz kuru tahminlerinin, aylık enflasyon artış oranlarıyla paralellik gösterdiği koşullarda, 12 aylık bütçelenmiş satış gelirleri toplamının, paranın 1995 yılı ortalama değerine göre düzeltilmesini sağlayabilir.

Bütün departmanları kapsayan ayrıntılı gelir ve gider bütçesindeki rakamların, paranın satın alma gücündeki değişmeyi yansıtabilmesi ve aylık rakamların birbiriyle kıyaslanabilmesi için, aynı satın alma gücüne sahip para birimiyle ifade edilmesi gerekir. Düzeltme sürecinde, çalışmamızın beşinci bölümünde kapsanan yaklaşımın kullanılmasının yararlı olabileceği görüşünderiz.

Sonuç olarak, bir bütün olarak değerlendirildiğinde, örnek otel işletmesinde, kâr planlaması sürecinin en önemli bileşenlerinden birisini oluşturan faaliyet bütçeleri, büyük bir titizlikle hazırlanmakta ve yürütülmektedir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

ABBEY, James R. ve
VALLEN, Jerome

: **The Art and Science of Hospitality Management,** The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1987.

ABBEY, James R.

: **Hospitality Sales and Advertising,** The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1989.

ADAM, Everett E. Jr.
EBERT, Ronald J.

Production and Operations Management: Concepts, Models and Behavior, Third Edition, Prentice Hall International Edition, 1986.

AKDOĞAN, Nalân ve
TENKER, Nejat

: **Finansal Tablolar ve Analizi,** 3. Baskı, Gazi Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Matbaası, 1988, Ankara, 1988.

- AKGÜÇ, Öztin : **Finansal Yönetim**, İstanbul Üniversitesi Yayın No.:3344, Muhasebe Enstitüsü Yayın No.: 171, İşletme Fakültesi Yayın No.:46, 4. Bası, İstanbul, 1985.
- AKGÜÇ, Öztin : **Mali Tablolar Analizi**, Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 51 Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No:3, Genişletilmiş 7. Baskı, İstanbul, 1987.
- AKGÜÇ, Öztin : **Finansal Yönetim**, Genişletilmiş 6. Baskı, Muhasebe Enstitüsü Yayın No.: 63, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Yayın No:15, İstanbul, 1994.
- AKTAŞ, Ahmet : **Ağırlama Hizmet İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi**, Eren Ofset, Antalya, 1995.
- ALPAY, Yurdakul : **Bütçeden Stratejik Yönetime İşletme Planlaması**, Cem Yayınevi, İstanbul, 1990.
- ARCHER, Brian : "Forecasting Demand-Quantitative and Intuitive Techniques," **Tourism Management**, 1980.
- ATHİYAMAN, A. ve ROBERTSON, R.W. : "Time Series Forecasting Techniques: Short Term Planning in Tourism," **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, 4 (4), 1992, s.10.
- ATHİYAMAN, A. ve ROBERTSON, R.W. : "Strategic Planning in Large Tourism Firms: An Empirical Analysis," **Tourism Management**, Vol.16, No.3, 1995, s.199-205.

- ATKINSON, H.
BERRY, A. Berry
ve JARVIS, R. : **Business Accounting for Hospitality and Tourism**, Chapman & Hall, Chapman & Hall Series in Tourism and Hospitality Management, 1996.
- AUSTIN, L. Allan : **Zero-Base Budgeting, Organizational Impact and Effects**, Amacom, 1977.
- AYDIN, Davut : "Enflasyonun Vakıf Mali Tablolarına Etkisi," **Açık Öğretim Fakültesi Dergisi**, Cilt:2, Sayı 1, 1996, s. 117-124.
- AYDIN, Davut : "Kâr Amacı Güden ve Gütmeyen İşletmelerin Karşılaştırılması," **Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakülte Dergisi**, Cilt 10, Sayı:1-2, 1992, s.235-248.
- BAXTER, William T. : **Accounting Values and Inflation**, McGraw-Hill Book Company, 1975.
- BENLİGİRAY, Yılmaz : **Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No. 180/111, Eskişehir, 1977.
- BHADE, Yezdi K. ve
BIERMAN, Harold : **Financial Management and Inflation**, The Free Press, 1981.
- BIERMAN, Harold
DYCKMAN, Thomas R. ve
HILTON, Ronald W. Hilton : **Cost Accounting Concepts and Managerial Applications**, PWS-Kent Publishing Company, Boston, 1990.

- BIAR : (Bilgi-İnceleme-Araştırma A.Ş),
İşletmelerde Enflasyon Etkilerini Düzeltme İmkânları,
Ankara, 1990.
- BOARDMAN, R.D. : **Hotel and Catering Costing and Budgets**, Third Edition, Heimemann:
London, 1978.
- BOZOK, Sinan : **Planlama-Kontrol Sistemlerinin Davranışsal Boyutları** , T.C.
Anadolu Üniversitesi Yayınları No.: 44,
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Yayınları No:14, Eskişehir, 1983.
- BROWN, R.G. : **Smoothing Forecasting and Prediction of Direct Time Series**, Englewood Cliffs, NJ:
Prentice-Hall, Inc., 1963.
- BYARR, Lloyd L. : **Strategic Management Planning and Implementation Concepts and Cases**, Harper & Row, Newyork,
1987.
- CEMALCILAR, İlhan : **İşletme Bütçeleri**, Sulhi Garan
Matbaası Koll. Şti., İstanbul, 1965.
- CHABAN, Joel : **Practical Foodservice Spreadsheets With Lotus 123**,
Second Edition, VNR, New York, 1994.
- CHAN, Kye Sung ve
OLSEN, Michael D. : "Turizm Kuruluşlarının Yönetiminde Stratejik Yönetim Süreci Uygulamaları," çev. TUGEV, **Turizmde Seçme Makaleler:10**, Turizmi Geliştirme Vakfı Yayın No: 17, 1990.

- CHERRINGTON, J. Owen Cherrington
HUBBARD, E. Dee Hubbard ve
LUTHY, David H. Luthy : **Cost Accounting A Managerial Approach**, Second Edition, West Publishing Company, St. Paul, MN, 1988.
- COLLINS, Frank
ve WILLINGHAM, John J. : "Contingency Management Approach to Budgeting," **Readings in Cost Accounting Budgeting and Control**, Ed. William E. Thomas, 6th Edition, South-Western Publishing Co. Cincinnati Ohio, 1983, s.265-270.
- COLTMAN, Michael M. : **Hospitality Management Accounting**, Second Edition, CBI Publishing Company, Inc., Boston, Mass., 1982.
- COLTMAN, Michael M. : **Cost Control for the Hospitality Industry**, Second Edition, VNR, 1988.
- COTE, Raymond : **Hospitality Accounting II**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1987.
- ÇETİNER, Ertuğrul : **Konaklama Yönetim Muhasebesi**, Ankara, 1989.
- ÇİLLİ, Hüseyin : Enflasyon, **Bankalar ve Risk**, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No: 188, Ankara, 1994.
- ÇÖMLEKÇİ, Ferruh Çömlekçi ve
BEKTÖRE, Sabri : **Mali Tablolar Analizi**, T.C. Anadolu Üniversitesi, Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları No. 71, Eskişehir, 1989.

- ÇÖMLEKÇİ, Necla : **Temel İstatistik İlke ve Teknikleri**, Bilim Teknik Yayınevi, 1989.
- DAVIDSON, Sidney
STICKNEY, Clyde P. ve
WEIL, Roman L. : **Inflation Accounting**, McGraw-Hill Book Company, 1976.
- DAVIS, Bernard Davis ve
STONE, Sally : **Food and Beverage Management**, ELBS, London, 1988.
- DESSLER, Gary : **Management Fundamentals**, Prentice-Hall International Editions, Fourth Edition, Reston-Virginia, 1985.
- DİE : **Aylık İstatistik Bülteni**, TC. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, Şubat 1996.
- DİTTMER, Paul R. ve
GRIFFIN, Gerald G. : **Principles of Food, Beverage and Labor Cost Controls for Hotels and Restaurants**, Fourth Edition, VNR, New York, 1989.
- DRUMMOND, Karen Eich : **Human Resource Management For The Hospitality Industry**, VNR, New York, 1990.
- DUNN, Kate D. Dunn ve
BROOKS, David E. : "Profit Analysis: Beyond Yield Management," **The Cornell H.R.A Quarterly**, November 1990, s. 80-90.
- EDDYSTONE III, Nebel, C. : **Managing Hotels Effectively**, VNR, 1991.

EDUCATIONAL INSTITUTE OF
THE AMERICAN HOTEL & MOTEL
ASSOCIATION

: **Uniform System of Accounts and
Expense Dictionary for Small
Hotels, and Motor Hotels**, Fourth
Edition, East Lansing, Michigan,
1987.

EDWARDS, John S.A. ve
INGRAM, Hadyn

: "Food, Beverage and Accommodation:
An Integrated Operations Approach,"
**International Journal of
Contemporary Hospitality
Management**, Vol.7, No.5, 1995, s.25-
28.

ERDOĞAN, Melih

: **işletmelerin Nakit Yönetiminde
Nakit Bütçelerinin Hazırlanması
ve Bağlantılı Tablolar**, T.C. Anadolu
Üniversitesi Yayınları No.: 322,
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Yayınları No.:71, 1989, Eskişehir.

ERGUN, Ülkü

: Sıfır Tabanlı Bütçeleme'nin Planlama
ve Denetim İşlevi, **T.C. Dokuz Eylül
Üniversitesi İktisadi ve İdari
Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:2,
Sayı:1, Yıl:1987, s.155-172.

FAY, Clifford T. Jr.
RHOADS, Richard C.
ve ROSENBLATT, Robert L.:

: **Managerial Accounting For The
Hospitality Service Industries**,
Second Edition, Wm. C. Brown Company
Publishers, 1976.

FERGUSON, Dennis H. ve
BERGER, Florence Berger

: "The Human Side of Budgeting," **The
Cornell H.R.A Quarterly**, August
1986, s.87-90.

- FERGUSON, Dennis H. ve
I, Thomas : "Selling, Probability Analysis: A
System for Making Better Decisions,"
The Cornell H.R.A Quarterly,
August 1988, s.35-39.
- FONG, Steve C. C. Fong ve
GEE, Chuck Y. : **Resort Development and
Management**, Second Edition, The
Educational Institute of The American
Hotel and Motel Association, East
Lansing, Michigan, 1988.
- GEORGE, Stephen ve
WEIRMERSKIRCH, Arnold : **Total Quality Management
Strategies and Techniques
Provent at Today's Most
Successful Companies**, John Wiley
& Sons, Inc., 1994.
- GLUCK, F W, KAUFMAN, S P ve
WALLECK, A "Strategic Management for
Competitive Advantage," **Harvard
Business Review**, July-August,
1980, s. 154-161.
- GREENLEES, E. Malcolm : **Casino Accounting and Financial
Management**, University of Nevada
Press, Reno and Las Vegas, 1988.
- GUL, Ferdinand A., TSUI, Judy S.L.
KWOK, Helen Y. L. : "Decentralization as a Moderating
Factor in the Budgetary Participation-
Performance Relationship: Some Hong
Kong Evidence," **Accounting and
Business Research**, Vol.25. No.98,
1995, s. 107-113.
- GÜMÜŞELİ, Saniye : **Döviz Kuru ve Faiz Oranı
Risklerinden Korunma
Teknikleri**, Türkiye Bankalar Birliği,
Ankara, 1994.

- HAGSON, Peter : "Turizmde Pazar Araştırmaları Ne Kadar Önemlidir?" Çev. TUGEV, **Turizmde Seçme Makaleler:18**, Turizm Geliştirme ve Eğitim Vakfı Yayınları No:28, İstanbul, 1993.
- HANÇERLİOğLU, Orhan : **Ekonomi Sözlüğü**, Remzi Kitabevi Evrim Matbaacılık Ltd. şti., 1986.
- HANKE, John E. Hanke ve REITSCH, Arthur G. : **Business Forecasting**, Allyn and Bacon, Inc., Boston, 1981.
- HARRIS, Peter Harris ve HAZZARD, Peter : **Managerial Accounting in the Hotel and Catering Industry**, Vol 2, Stanley Thornes (Publishers) Ltd., 1987.
- HEITGER, Les, OGAN, Pekin ve MATULICH,Serga : **Cost Accounting**, 2nd Edition, South-Western Publishing Co., 1992.
- HENKE, Emerson O. ve SPOEDE, Charlene W. Spoede : **Cost Accounting A Managerial Use of Accounting Data**, PWS-Kent Publishing Comp, 1991.
- HORGREN, Charles T. ve FOSTER,George : **Cost Accounting A Managerial Emphasis**, Seventh Edition, Prentice Hall Inc, 1991.
- HSU, Cathy H. C. : "Computer Skills Needed and Demonstrated by Hospitality Managers," **Hospitality and Tourism Educators**, Spring, Vol. 7, No.2, 1995, s.25-29.

- IRVINE, V. Bruce : "Budgeting: Functional Analysis and Behavioral Implications," Der. Alfred Rappaport, **Information for Decision Making Readings in Cost and Managerial Accounting**, Third Edition, Prentice-Hall, Inc. Englewood Cliffs, New Jersey 1982.
- JOHNS, Nick ve EDWARDS, John S. : **Operations Management for the Hospitality Industry A Resource-Based Approach for the Hospitality and Tourism Industries**, Cassel, 1994.
- JONES, Reginalds L. TRENTIN, George : **Budgeting: Key to Planning and Control Practical Guidelines for Managers**, Revised Edition, American Management Association, Inc., 1971.
- KAPLAN, Robert S.ve ATKINSON, Anthony A. : **Advanced Management Accounting**, Prentice-Hall International Editions, 1989.
- KAPPA, Margaret M. NITSCHKE, Aleta ve SCHAPPERT, Patricia B. : **Managing Housekeeping Operations**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1990.
- KARTAL, Ali : **Konaklama İşletmelerinde Yönetmel Planlama ve Kontrol Sistemleri**, Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayını No: 108, Eskişehir, 1996.

- KAVAL, Hasan : **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 1994.
- KEISER, James R. : **Principles and Practices of Management in the Hospitality Industry**, Second Edition, Van Nostrand Reinhold, New York, 1989.
- KEISO, Donald E. Keiso ve WEYGANDT, Jerry J. : **Intermediate Accounting**, John Wiley & Sons, Fourth Edition, 1983.
- KENYON, Alfred : **Currency Risk Management**, John Wiley & Sons, 1981.
- KOÇ-YALKIN, Yüksel : **Yönetici Aracı Olarak İşletme Bütçeleri**, Turhan Kitabevi, 3.Baskı, Ankara, 1989.
- KOSTURAKIS, J. G. ve EYSTER, J.J. Eyster : "Operational Budgeting in Small Hotel Companies," **The Cornell HRA Quarterly**, 20 (1), 1979, s. 80-84.
- KOTAS, Richard : **Management Accounting for Hotels and Restaurants**, Surrey University Press, Glasgow, 1986.
- LOMBARDI, Dennis J. : "Chain-Restaurant Strategic Planning," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, June 1994, s. 38-40.
- LYNE, Stephene R. : "The Role of the Budget in Medium and Large UK Companies and the Relationship with Budget Pressure and Participation," **Accounting and Business Research**, Vol.18, No.71,1988, s. 195-212.

McCONNAY, Dale D. McConney : "The Position and Function of Budgets in an MBO System," **Readings in Cost Accounting Budgeting and Control**, Ed. William E. Thomas, 6th Edition, South-Western Publishing Co. Cincinnati Ohio, 1983, s.123-132 (124).

MERCHANT, Kenneth A. ve
RICCABONI, Angelo : Evolution of Performance-Based Management Incentives at the Fiat Group, Ed. William J. Bruns, Jr., **Evolution of Performance-Based Management Incentives at the Fiat Group, Performance Measurement, Evaluation, and Incentives**, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts, 1992.

MINMIER, George : "Integrate ZBB Into Your MBO Framework," **Readings in Cost Accounting Budgeting and Control**, Ed. William E. Thomas, 6th Edition, South-Western Publishing Co. Cincinnati Ohio, 1983, s.220-226 (220).

MONCARZ, Elisa S. ve
PORTOCARREO, Nestor de J. : **Financial Accounting for Hospitality Management**, VNR, New York, 1986.

MOORE, Carl L.
ve JAEDICKE, Robert K. : **Yönetim Muhasebesi**, 2.Baskı, Çev. Alparslan Peker, İstanbul 1988.

MORIARITY, Shane Moriarity ve
ALLEN, Carl P. : **Cost Accounting**, Third Edition, John Wiley & Sons, Inc., 1991.

- MORRISON, Alastair : **Hospitality and Marketing**,
Delmar Publishers Inc, 1989.
- MURDICK, Robert Murdick ve
SCHAEFER, Arthur E. : **Sales Forecasting for Labor
Costs and Higher Profits**,
Prentice-Hall Inc., Englewood Cliffs,
NJ, 1967.
- NETER, John Neter
WASSERMAN, William ve
WHITMORE, G.A. : **Applied Statistics**, Second
Edition, Allyn and Bacon, Inc. 1982.
- NINEMEIER, Jack D. : **Planning and Control For Food
and Beverage Operations**, The
Educational Institute of the American
Hotel & Motel Association, Second
Edition, East Lansing, Michigan,
1986.
- OLSEN, Michael D.
TSE, Eliza Ching-Yick ve
WEST, Joseph J. : **Strategic Management In The
Hospitality Industry**, Van Nostrand
Reinhold, 1992.
- ORAL, Saime : **Turizm işletmelerinde Karar
Verme Planlama ve Bütçeleme**,
Bilgehan Basımevi, İzmir, 1990.
- OTLEY, David : United Bank: A Case Study on the
Implementation of a Performance-
Related Reward Scheme, Ed. William J.
Bruns, **Evolution of Performance-
Based Management Incentives at
the Fiat Group, Performance
Measurement, Evaluation, and
Incentives**, Harvard Business School
Press, Boston, Massachusetts,
1992.

- OWEN, Gareth : **Accounting For Hospitality, Tourism & Leisure**, Pitman Publishing, London, 1995.
- ÖZEN, Meliha Nur : **Turizm Yatırım Projelerinin Planlanmasında Yabancı Turist Sayısı ve Döviz Gelirleri Tahminlerinin Türetilmesi**, Basılmamış Mastır Tezi, Eskişehir Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 1995.
- PAMUK, Gündüz et al. : **Uzun Vadeli Planlama**, Boğaziçi Üniversitesi Yayın No. 143, İstanbul 1978.
- PECAR, Branko : **Business Forecasting for Management**, Mcraw-Hill Book Company, 1994.
- PEKİNER, Kamuran : **İşletme Denetimi (İşletme Analizi)**, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayın No:55, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No:7, 5.Bası, İstanbul 1988.
- PYHRR, Peter A. : **Zero-Based Budgeting, A** John Wiley & Sons, 1973.
- REDLIN, Michael H. ve STIPANUK, David M. : **Managing Hospitality Engineering Systems**, The Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Second Edition, East Lansing, Michigan, 1987.
- REID, Robert D. Reid, : **Hospitality Marketing Management**, Second Edition, Van Nostrand Reinhold, 1989.

- ROBBINS, Stephen P. : **Management Concepts and Practices**, Prentice Hall, 1987.
- ROUNCE, Jonathan : "Priority Base Budgeting," **Tourism and Marketing Management Book**, ed. Stephen F. Witt ve Luiz Moutinho, University Press Cambridge, 1989, s.311-313.
- SCHAFFER, Jeffry D. : "Competitive Strategies in the Lodging Industry," **International Journal of Hospitality Management**, 6 (1):33-42.
- SCHMIDGALL, S. Raymond : **Hospitality Industry Managerial Accounting**, The Educational Institute of The American Hotel and Motel Association, East Lansing, Michigan, 1986.
- SCHMIDGALL, Raymond S. ve NINEMEIER, Jack D. : "Budgeting in Hotel Chain Coordination and Control," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, Vol. 28, No.1, s.79-84.
- SCHMIDGALL, Raymond S. ve NINEMEIER, Jack D. : "Food-Service Budgeting: How the Chains Do it," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, February 1986, s.51-55.
- SERPER, Özer : **Uygulamalı İstatistik 1**, Genişletilmiş 2. Baskı, Filiz Kitabevi, 1993.
- SERPER, Özer : **Uygulamalı İstatistik 2**, Genişletilmiş 2. Baskı, Filiz Kitabevi, 1993.

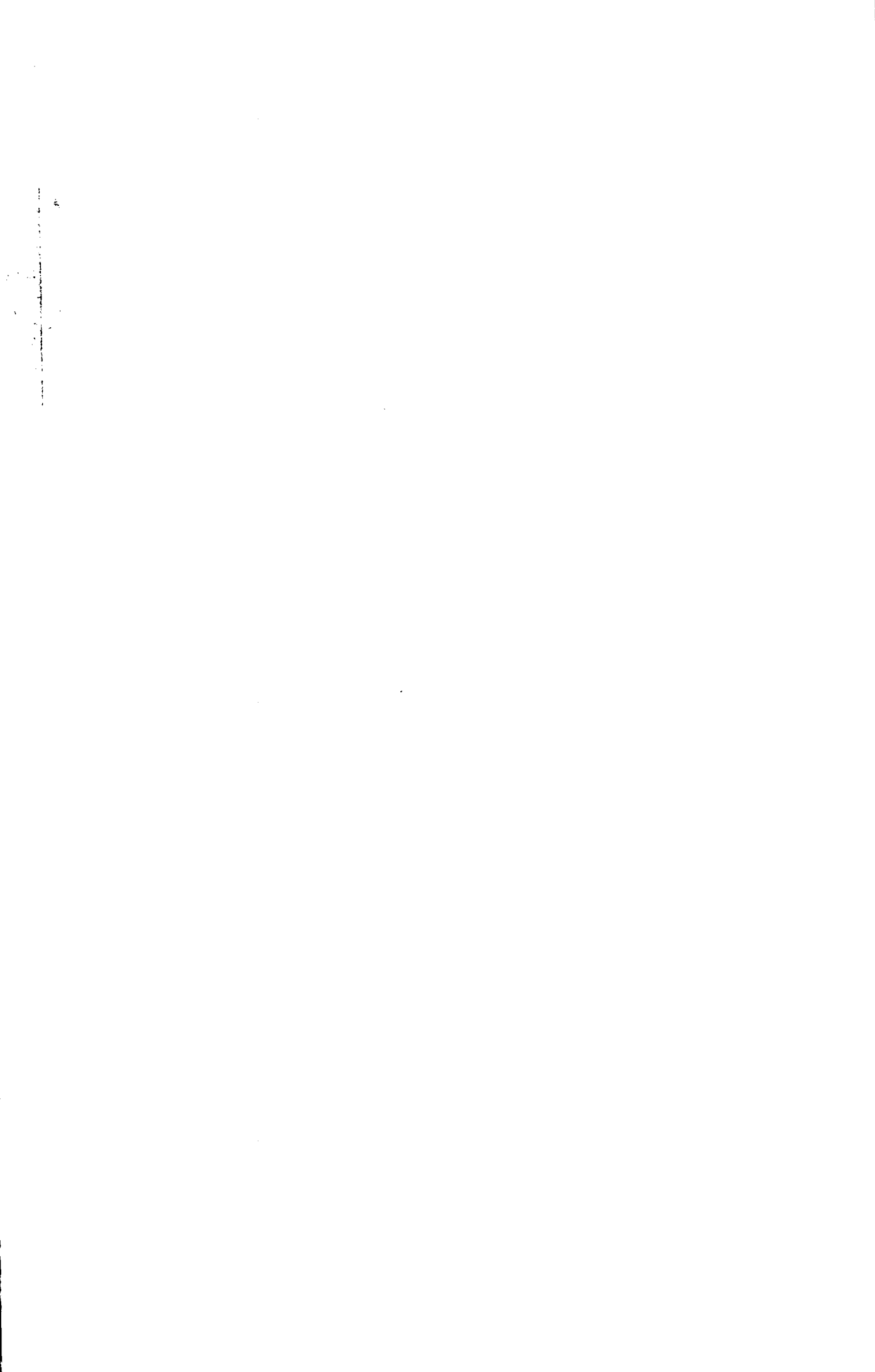
- SHELDON, Pauline J. ve
VAR, Turgut : "Tourism Forecasting: A Review of
Emprical Research", **Journal of
Forecasting**, Vol. 4, 1985, s.183-
195.
- SOLOMONS, David : **Divisional Performance
Measurement and Control**, Richard
D. Irwin, Inc., Homewood, Illinois,
1973.
- STEADMAN, Charles E. ve
KASAVANA, Michael L. : **Managing Front Office
Operations**, Second Edition, The
Educational Institute of The
American Hotel and Motel Association,
East Lansing, Michigan, 1988.
- SZILAGY, Andrew : **Management and Performance** ,
Goodyear Publishing Co. Inc., Santa
Monica, California, 1981
- ŞIKLAR, İlyas : **Turizm Ekonomisi**, Anadolu
Üniversitesi Turizm ve Otel
İşletmeciliği Yüksekokulu,
Eskişehir, 1994.
- THOMPSON, Arthur A. Jr. ve
STRICKLAND, A.J. III : **Strategic Management
Concepts and Cases, Third
Edition**, Business Publications Inc.,
1984.
- TSE, Eliza Ching-Yick : "Defining Corporate Strengths and
Weaknesses: Is It Essential For
Successful Strategy Implementation,"
**Hospitality Education & Research
Journal**, 1988,12 (2).
- UMAN, Nuri : **Enflasyon Muhasebesi, Fiyatlar
Genel Seviyesi Muhasebesi Teori-
Uygulama**, Boğaziçi Üniversitesi
Yayınları, 1979.

- UMAN, Nuri : "Enflasyon Muhasebesi (Enflasyonda İşletme Karlılığı ve Ölçülmesi)", Ed. İstanbul Mülkiyeliler Vakfı, **Enflasyon Muhasebesi Enflasyon Ortamında İşletme Politikaları Vergilendirme ve Enflasyon Muhasebesi**, İstanbul Mülkiyeliler Vakfı Yayını, Mü-Ka Matbaacılık, 1990.
- UMAPATHY, Srinivasan : **Current Budgeting Practices in U.S. Industry**, Quorum Books, 1987.
- UMBREIT, W. Terry
UYSAL, Muzaffer ve
CROMPTON, John L. : "An Overview of Approaches Used to Forecast Tourism Demand", **Journal of Travel Research**, Spring 1985.
- UMBREIT, W. Terry
EDER, Robert W. ve
McCONNELL, Jon P. : "Performance Appraisals: Making Them Fair and Making Them Work," **The Cornell H. R. A Quarterly**, February, 1986, s. 59-69.
- ÜSTÜN, Rifat : **Yönetim Muhasebesi**, 1. Baskı: Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul, 1985.
- ÜSTÜNEL, Bülent : **Tekdüzen Hesap Planı Uygulama Klavuzu Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Açıklaması**, 2. Baskı, Denet Yayıncılık A.Ş., İstanbul, 1995.
- YESAWICH, Peter C. : "A Market-Based Approach to Forecasting," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, November 1984, s.47-53.

- YESAWICH, Peter C. : "Planning: The Second Step in Market Development," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, February, 1988, s. 71-79.
- WELSH, Glenn A.,
HILTON, Ronald W. ve
GORDON, Paul N. **Budgeting : Profit Planning and Control**, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs, NJ, 1988.
- WITT, Stephen : **Modeling and Forecasting Demand in Tourism**, Academic Press, 1987.
- WITT, Stephen F. Witt ve
WITT, Cristine A. : "Turizm Tahminleri: Hata Büyüklüğü, Değişim Yönü Hatası ve Trend Değişim Hatası," **Turizmde Seçme Makaleler: 14**, Turizmi Geliştirme ve Eğitim Vakfı Yayını No:21, İstanbul, Haziran 1992.
- WITZKY, Herbert K.: **Practical Hotel-Motel Cost Reduction Handbook**, New York:Ahrengs Publishing Company, Inc.,1970.
- WOODS, Robert H. : "Strategic Planning: A Look at Ruby Tuesday," **The Cornell H.R.A. Quarterly**, June 1994, s.41-49
- YAĞMURLU, Duran : **Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklamalar**, Alfa Basım Yayım, Dağıtım, İstanbul, 1994.
- YARCAN, Şükrü : **Turizm Endüstrisinin Yapısı**, 1. Basım, İstanbul, Boğaziçi Üniversitesi Yayınları, 1994.
- YÜKSEL, Ahmet : **Enflasyon Muhasebesi Fiyat Artışlarını Finansal Tablolara Yansıtan Muhasebe Modelleri**, Üçdal Neşriyat, İstanbul, 1982.

EKLER

1995 BÜTÇE BAŞBAŞ NOKTASI ANALİZİ		
SABİT MALİYETLER		
C	SATIŞ VE PAZARLAMA GİDERLERİ	4,896,093,736
	GENEL DARE GİDERLERİ	27,635,659,570
	ODA VE F & B PERSONEL GİDERLERİ	45,822,928,000
	SABİT ENERJİ GİDERLERİ	5,075,461,229
	TAM. BAK. ONR. GİD.	3,976,046,314
	ODALAR DEPT. SABİT GİD.	3,236,820,255
	F & B DEPARTMAN SABİT GİDERLERİ	3,211,783,206
	TOPLAM SABİT GİDERLER	93,854,792,310
DEĞİŞKEN MALİYETLER		
@	DEĞİŞKEN ENERJİ GİD.	11,842,742,867
	ODALAR DEPARTMAN	3,062,946,688
	F & B DEPARTMAN	4,817,674,809
	TOPLAM DEĞİŞKEN GİDERLER	19,723,364,363
	SATILAN ODA SAYISI	58,641
	ODA BAŞINA DEĞİŞKEN MALİYETLER	336,341
DİĞER İŞLETME DEPARTMANLARI		
é	TOPLAM GELİR	11,857,224,000
	TOPLAM GİDER	7,448,105,650
	DEPARTMANAL KAR / ZARAR	4,409,118,350
	ODA BAŞINA DEPT. KAR / ZARAR	75,188
	F & B GEL. ODA. GEL. ORAN	
A G = A+100	F & B GELİRİ	105,196,639,621
	ODALAR GELİRİ	99,635,595,176
	ORAN	105.58
	F & B MALİYET ORANI	28.05
	NET F & B GEL. ODALARA ORANI	75.96
	ODAYA BAĞLI GELİR KATSAYISI	175.96
FORMÜL	AÇIKLAMA	
ODA DOLULUĞUNA BAĞLI FİYAT TESPİTİ		
L I B = @*I D = B+C E = I*é F = D-E H = F/G*100 HI	SATILABİLİR ODA SAYISI	101,105
	ODA DOLULUK ORANI	58.00
	SATILAN ODA SAYISI	58,641
	DOLULUĞA BAĞLI TOPLAM DEĞİŞKEN GİD.	19,723,364,363
	TOPLAM GİDERLER	113,578,156,673
	DOLULUĞA BAĞLI DEĞİŞKEN GİD.	4,409,118,350
	ODA VE F & B TOPLAM GELİRİ	109,169,038,323
	ODALAR TOPLAM GELİRİ	62,041,723,058
	BAŞBAŞ NOKTASI A.R.R. (TL)	1,057,992
	BAŞBAŞ NOKTASI OCCP. %	58.00
BAŞBAŞ NOKTASI ALTERNATİFLERİ		
ORTALAMA ODA SATIŞ FİYATI		
OCCP %	TL	USD
0.30	2,045,455	41.29
0.35	1,753,247	35.39
0.40	1,534,091	30.97
0.45	1,363,637	27.53
0.50	1,227,273	24.77
0.55	1,115,703	22.52
0.60	1,022,728	20.65
0.65	944,056	19.06
0.70	876,624	17.70
0.75	818,182	16.52
0.80	767,046	15.48
0.85	721,925	14.57
0.90	681,818	13.76
0.95	645,933	13.04



FORM NO : 3.1.5													
1995 YILI ODALAR DEPARTMANI İŞLETME MALZEMESİ SARF BÜTÇESİ İÇMALI													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	0	0	0	0	0
KETEN MALZEME	599,373.877	32,449,600	261,166,176	12,046,342	56,146,800								961,182,795
CAM MALZEME	34,827,880	32,368,410											67,196,290
PORSELEN MALZEME	19,000,000				1,640,000								20,640,000
TEMLİK MALZEMESİ	151,301,638	12,286,740	52,072,647	13,718,003	14,172,978	14,384,714	14,781,832	15,271,642	16,157,055	17,187,564	18,009,669	18,453,728	357,798,210
DEPARTMAN TOPLAM	804,503,395	77,104,750	313,238,823	25,764,345	71,959,778	14,384,714	14,781,832	15,271,642	16,157,055	17,187,564	18,009,669	18,453,728	1,406,817,295

FORM NO : 3.1.5.A								
1995 YLI ODALAR DEPARTMAN İŞLETME MALZEMESİ "KETEN" SARF BÜTÇESİ								
	MALZEME	15 / 10 / 1994	BRM	BR PAR	1995 YLI	SATNALMA	SATNALMA	SATNALMA
	SATCI	SAYM	FIYATI	OTEL	SATNALMA	TAHMİN	TOPLAM	DÖNEM
KETEN MALZEME ADI	KODU	MKTARI	TL/ADET	HİTYACI	TALEBİ	BR. FİYATI	FİYATI	AY
TEK KİŞLİK ÇARŞAF		906	360.000	368	420	395.770	166.223.400	OCAK
ÇFT KİŞLİK ÇARŞAF		440	478.800	272	540	526.374	284.242.014	OCAK
OEEN ÇARŞAF		6	720.000	2	2	935.780	1.871.560	MAYIS
YASTK KLFI		1.022	72.000	507	800	79.154	63.323.200	OCAK
BANYO HAVLUSU		1.245	176.400	507	580	206.672	119.869.876	MART
EL HAVLUSU		980	54.000	535	950	63.267	60.103.650	MART
AYAK HAVLUSU		452	126.000	278	550	147.623	81.192.650	MART
AKTİMTE HAVLUSU		217	208.800		200	271.376	54.275.240	MAYIS
PEŞTEMAL		260	68.400		400	75.196	30.078.520	OCAK
BORNOZ		32	478.800		20	602.317	12.048.342	NSAN
ÇFT KİŞLİK BATTANYE		138	702.000	137	35	771.752	27.011.303	OCAK
TEK KİŞLİK BATTANYE		333	594.000	184			0	
YASTK		550	43.200	507	600	47.492	28.495.440	OCAK
TEK KİŞLİK YATAK ÖRTÜSÜ		---	2.160.000		5	2.433.720	12.168.600	ŞUBAT
ÇFT KİŞLİK YATAK ÖRTÜSÜ		---	3.600.000		5	4.056.200	20.281.000	ŞUBAT
							0	
							0	
							0	
							0	
							0	
							0	
							0	
							0	
							961.182.795	

1995 YILI ODALAR DEPARTMAN İŞLETME MALZEMESİ TEMİZLİK MALZEMESİ SARF BÜTÇESİ

	MALZEME/...../1994	BRM	BR PAR	1995 YILI	SATNALMA	SATNALMA	SATNALMA
	SATICI	SAYIM	FIYATI	OTEL	SATNALMA	TAHMİN	TOPLAM	DÖNEM
TEMİZLİK MALZEMESİ ADI	KODU	MKTARI	TUACET	HİTYACI	TALEBİ	BR. FİYATI	FİYATI	AY
SM VM (KG)			38.229		972	42.171	40.990.890	OCAK
SACTF BLUE (AD)			54.995		578	68.223	39.296.399	MART
SUMAZON SCALE (KG)			198.333		18	230.866	4.155.585	OCAK
CF (KG)			35.063		384	51.088	19.617.048	HER AY
TASKİ REDKAL (KG)			40.018		120	58.306	8.995.747	HER AY
TASKİ ALCOONET (KG)			26.010		120	30.278	3.633.169	HER AY
TASKİ FLAŞ (KG)			113.220		10	164.962	1.649.615	OCAK
TR 101 (KG)			57.970		360	84.462	30.406.424	HER AY
TR 103 (KG)			40.698		120	59.297	7.115.638	HER AY
SOLDOKS DECONDİ (KG)			33.768		284	49.200	12.988.864	HER AY
SDOL (AD)			261.120		72	303.951	21.884.498	OCAK
TR 104 (KG)			37.740		32	43.930	1.405.775	OCAK
TAPCLEAN (AD)			762.960		12	888.108	10.657.295	OCAK
TAPMOUSE (AD)			732.020		12	852.093	10.225.114	OCAK
STAN X-A (AD)			180.200		12	209.758	2.517.097	OCAK
COMFORD SPRING (KG)			284.693		54	414.798	22.399.102	HER AY
SCOTCH BRİTTE (AD)			18.020		900	26.255	23.629.626	HER AY
BÜYÜK BOY ÇÖP POŞETİ (KG)			45.220		480	65.886	31.625.059	HER AY
TUVALET FRÇASI (AD)			25.500		240	29.683	7.123.860	OCAK
SU KOVASI (AD)			74.800		30	87.069	2.612.082	OCAK
FARAŞ (AD)			30.600		50	35.619	1.780.965	OCAK
EL SÜPÜRGESİ (AD)			102.000		48	118.731	5.699.088	OCAK
MİSKET ERNET (PAKET)			17.000		120	19.789	2.374.620	OCAK
ELDİVEN (AD)			22.100		180	25.725	4.630.509	OCAK
ELEKTRİK SÜPÜRGESİ TORBASİ (AD)			34.000		420	49.538	20.805.960	HER AY
KÜÇÜK ÇÖP KOVASI (AD)			95.200		50	110.816	5.540.780	OCAK
SARI PASPAS BEZİ (AD)			13.600		360	15.831	5.699.088	OCAK
BATTAL SÜPÜRGE (AD)			64.600		60	75.196	4.511.778	OCAK
YER ÇEKMEÇİ (AD)			159.800		24	188.012	4.464.286	OCAK
CAM ÇEKMEÇİ LASTİĞİ (AD)			44.880		10	52.242	522.416	OCAK
YER CAM İLETİ (PAKET)			180.200		4	209.758	839.032	OCAK
							357.798.210	

FORM NO : 3.2.5													
1995 YILI YIYECEK & İÇECEK DEPARTMAN İŞLETME MALZEMESİ SARF BÜTÇESİ İCMALI													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY	TL/AY
KETEN MALZEME			480,500,000										480,500,000
CAM MALZEME		452,982,100											452,982,100
PORSELEN MALZEME			270,513,975										270,513,975
METAL MALZEME	414,917,500												414,917,500
MUTFAK EDEVATI													0
DEPARTMAN TOPLAMI	414,917,500	452,982,100	751,013,975	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1,618,913,575

1995 YILI YIYECEK & İÇECEK DEPARTMANI İŞLETME MALZEMESİ "CAM" SARF BÜTÇESİ

	MALZEME	20/10/1994	BRİM	BR PAR	1995 YILI	SATINALMA	SATINALMA	SATINALMA
	SATICI	SAYIM	FİYATI	OTEL	SATINALMA	TAHMİNİ	TOPLAM	DÖNEMİ
CAM MALZEME ADI	KODU	MİKTARI	TL/ADET	HTİYACI	TALEBİ	BR. FİYATI	FİYATI	AY
AYAKLI SU BARDAĞI	42042	460	37,000	250	600	44,141	26,484,600	ŞUBAT
KIRMIZI ŞARAP BARDAĞI	11023	550	35,000	250	300	41,755	12,526,500	ŞUBAT
BEYAZ ŞARAP BARDAĞI	11025	300	35,000	200	600	41,755	25,053,000	ŞUBAT
ŞAMPANYA BARDAĞI	11036	340	40,000		200	47,720	9,544,000	ŞUBAT
RAKI BARDAĞI	42508	950	25,000	1,500	3,000	29,825	89,475,000	ŞUBAT
ZİYAFET SU BARDAĞI	42405	1,650	38,000	1,500	2,000	45,334	90,668,000	ŞUBAT
BİRA BARDAĞI	12008	200	32,000		200	38,176	7,635,200	ŞUBAT
ON THE ROCKS BARDAĞI	12118	160	43,000		250	51,299	12,824,750	ŞUBAT
CIN TONK BARDAĞI	12116	300	43,000		200	51,299	10,259,800	ŞUBAT
MEYVE SUYU BARDAĞI	04DE006	136	40,000		150	47,720	7,158,000	ŞUBAT
LİKÖR BARDAĞI	11024	80	27,000		50	32,211	1,610,550	ŞUBAT
KOLA BARDAĞI	42492	195	45,000		200	53,685	10,737,000	ŞUBAT
ÇAY BARDAĞI	40291	850	20,000		1,000	23,860	23,860,000	ŞUBAT
PERSONEL ÇAY BARDAĞI	52582	250	15,000		400	17,895	7,158,000	ŞUBAT
PERSONEL SU BARDAĞI	52052	175	18,000		800	21,474	17,179,200	ŞUBAT
CAM KÜL TABLASI	54076	200	45,000	200	350	53,685	18,789,750	ŞUBAT
CAM TUZLUK	15900	265	15,000	200	200	17,895	3,579,000	ŞUBAT
SÜRAHİ	13144	330	200,000		150	238,600	35,790,000	ŞUBAT
SÜRAHİ ORTA BOY	13134	175	175,000		150	208,775	31,316,250	ŞUBAT
KARAF	45DE894	75	95,000		100	113,335	11,333,500	ŞUBAT
TOPLAM							452,982,100	

1995 YILI YIYECEK & İÇECEK DEPARTMANI İŞLETME MALZEMESİ "METAL" SARF BÜTÇESİ

	MALZEME	31/10/1994	BİRİM	BİR PAR	1995 YILI	SATINALMA	SATINALMA	SATINALMA
	SATICI	SAYIM	FİYATI	OTEL	SATINALMA	TAHMİNİ	TOPLAM	DÖNEMİ
METAL MALZEME ADI	KODU	MİKTARI	TL/ADET	İHTİYACI	TALEBİ	BR. FİYATI	FİYATI	AY
ORDÖV BIÇAĞI (JUMBO)	97811	1,100	125,000	1,250	1,000	145,500	145,500,000	OCAK
YEMEK ÇATALI	97718	3,250	70,833	1,250	500	82,450	41,225,000	OCAK
ORDÖV ÇATALI	97810	1,665	68,750	1,250	500	80,025	40,012,500	OCAK
ÇAY KAŞIĞI	97816	300	43,750	900	2,000	50,925	101,850,000	OCAK
KOMPOSTO KAŞIĞI	97812	100	58,333		100	67,900	6,790,000	OCAK
PROTOKOL YEMEĞİ İÇİN								
GÜMÜŞ YEMEK BIÇAĞI			166,667		50	194,000	9,700,000	OCAK
GÜMÜŞ YEMEK ÇATALI			100,000		50	116,400	5,820,000	OCAK
GÜMÜŞ ORDÖV BIÇAĞI			175,000		50	203,700	10,185,000	OCAK
GÜMÜŞ ORDÖV ÇATALI			116,667		50	135,800	6,790,000	OCAK
GÜMÜŞ ÇORBA KAŞIĞI			83,333		50	97,000	4,850,000	OCAK
GÜMÜŞ TATLI BIÇAĞI			125,000		50	145,500	7,275,000	OCAK
GÜMÜŞ TATLI ÇATALI			83,333		50	97,000	4,850,000	OCAK
GÜMÜŞ TATLI KAŞIĞI			125,000		50	145,500	7,275,000	OCAK
GÜMÜŞ ÇAY KAŞIĞI			79,167		50	92,150	4,607,500	OCAK
GÜMÜŞ NESKAFFE KAŞIĞI			100,000		50	116,400	5,820,000	OCAK
GÜMÜŞ BALIK BIÇAĞI			120,833		50	140,650	7,032,500	OCAK
GÜMÜŞ BALIK ÇATALI			91,667		50	106,700	5,335,000	OCAK
TOPLAM							414,917,500	

1995 YILI TLF & TLX & FAX DEPARTMAN UNIFORM GELİR & GİDER TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM		
*1000 TL	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	
SATILAN ODA	4.496	0.0	3.992	0.0	4.266	0.0	4.718	0.0	5.181	0.0	4.276	0.0	4.256	0.0	4.798	0.0	5.235	0.0	5.255	0.0	4.792	0.0	4.343	0.0	55.608	0.0	
SATILAN YATAK	5.529	0.0	5.150	0.0	5.587	0.0	6.194	0.0	7.150	0.0	6.028	0.0	6.118	0.0	7.053	0.0	7.591	0.0	7.410	0.0	6.372	0.0	5.863	0.0	76.045	0.0	
"GELİRLER"																											
ŞEHİR İÇİ TLF. GELİRİ	25.976	5.8	29.418	5.9	35.703	5.9	33.787	5.9	46.103	5.9	38.513	5.9	48.506	5.9	46.614	5.9	36.250	5.9	41.781	5.9	45.046	5.8	44.630	5.8	472.327	5.9	
ŞEHİRLER ARASI TLF. GELİRİ	418.768	94.2	473.137	94.1	568.771	94.1	539.420	94.1	738.705	94.1	612.691	94.1	772.688	94.1	743.717	94.1	578.160	94.1	670.564	94.1	728.376	94.2	718.389	94.2	7.564.363	94.1	
MİLLETLER ARASI TLF. GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	0	0.0	
TELEX GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	0	0.0	
TELE-FAX GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	0	0.0	
TOPLAM GELİRLER	444.742	100.0	502.555	100.0	604.474	100.0	573.207	100.0	785.808	100.0	651.204	100.0	821.174	100.0	790.331	100.0	614.410	100.0	712.345	100.0	773.421	100.0	763.019	100.0	8.038.690	100.0	
"GİDERLER"																											
ÜCRET GİDERLERİ	190.970	42.9	98.737	19.6	110.937	18.4	103.617	18.1	120.920	15.4	102.620	15.8	105.870	12.9	111.970	14.2	109.620	17.8	111.970	15.7	136.561	17.7	136.561	17.9	1.440.353	17.9	
• MAASLAR	101.000	22.7	56.000	11.1	66.000	10.9	60.000	10.5	73.500	9.4	58.500	9.0	58.500	7.1	63.500	8.0	58.500	9.5	63.500	8.9	96.550	12.5	96.550	12.7	852.100	10.6	
• YAN ÖDEMELER	89.970	20.2	42.737	8.5	44.937	7.4	43.617	7.6	47.420	6.0	44.120	6.8	47.370	5.8	48.470	6.1	51.120	8.3	48.470	6.8	40.011	5.2	40.011	5.2	588.253	7.3	
TELEFON GİDERLERİ	155.660	35.0	175.895	35.0	211.566	35.0	200.622	35.0	275.033	35.0	227.922	35.0	287.412	35.0	276.616	35.0	215.042	35.0	249.321	35.0	270.698	35.0	267.057	35.0	2.812.844	35.0	
• ŞEHİR İÇİ	26.462	5.9	29.902	5.9	35.966	5.9	34.106	6.0	46.756	6.0	38.747	6.0	48.860	6.0	47.025	6.0	36.557	5.9	42.385	6.0	46.019	6.0	45.400	6.0	478.185	6.0	
• ŞEHİRLER ARASI	65.377	14.7	73.876	14.7	88.858	14.7	84.261	14.7	115.514	14.7	95.727	14.7	120.713	14.7	116.179	14.7	90.318	14.7	104.715	14.7	113.693	14.7	112.164	14.7	1.181.395	14.7	
• MİLLETLER ARASI	54.481	12.3	61.563	12.3	74.048	12.2	70.218	12.3	96.261	12.2	79.772	12.2	100.594	12.3	96.816	12.3	75.265	12.2	87.262	12.2	94.744	12.2	93.470	12.3	984.494	12.2	
• TELEX		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	0	0.0	
• TELE-FAX	8.717	2.0	9.850	2.0	11.848	2.0	11.235	2.0	15.402	2.0	12.764	2.0	16.095	2.0	15.490	2.0	12.042	2.0	13.962	2.0	15.159	2.0	14.955	2.0	157.519	2.0	
• HAT KRASI	623	0.1	704	0.1	846	0.1	802	0.1	1.100	0.1	912	0.1	1.150	0.1	1.106	0.1	860	0.1	997	0.1	1.083	0.1	1.068	0.1	11.251	0.1	
Diğer GİDERLER	37.086	8.3	9.220	1.8	9.240	1.5	9.397	1.6	9.921	1.3	8.889	1.4	8.548	1.0	9.332	1.2	10.413	1.7	10.117	1.4	10.895	1.4	10.610	1.4	143.666	1.8	
• ÇAMAŞIR YIKATMA GİDERİ	10.943	2.5	6.220	1.2	6.034	1.0	5.851	1.0	6.027	0.8	5.676	0.9	5.348	0.7	5.726	0.7	6.480	1.1	6.167	0.9	7.294	0.9	7.346	1.0	79.112	1.0	
• ÜNIFORMA GİDERİ	23.113	5.2		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	23.113	0.3	
• SAR GİDERLER	3.030	0.7	3.000	0.6	3.206	0.5	3.548	0.6	3.894	0.5	3.213	0.5	3.198	0.4	3.606	0.5	3.933	0.6	3.950	0.6	3.601	0.5	3.264	0.4	41.441	0.5	
TOPLAM GİDERLER	383.716	86.3	283.852	56.5	331.743	54.9	313.636	54.7	405.874	51.7	339.431	52.1	401.828	48.9	397.918	50.3	335.075	54.5	371.408	52.1	418.154	54.1	414.228	54.3	4.396.863	54.7	
DEPARTMAN KAR / ZARARI	61.026	13.7	218.703	43.5	272.731	45.1	259.571	45.3	379.934	48.3	311.773	47.9	419.346	51.1	392.413	49.7	279.335	45.5	340.937	47.9	355.267	45.9	348.791	45.7	3.639.827	45.3	

FORM NO : 3.3.3																										
1995 YILI ÇAMAŞRİHANE DEPARTMANI UNIFORM GELİR & GİDER TABLOSU																										
HOTEL	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM	
*1000 TL	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%
SATILAN ODA	4.496	0.0	3.992	0.0	4.266	0.0	4.718	0.0	5.181	0.0	4.276	0.0	4.266	0.0	4.798	0.0	5.235	0.0	5.255	0.0	4.792	0.0	4.343	0.0	55.608	0.0
SATILAN YATAK	5.529	0.0	5.150	0.0	5.587	0.0	6.194	0.0	7.150	0.0	6.028	0.0	6.118	0.0	7.053	0.0	7.591	0.0	7.410	0.0	6.372	0.0	5.863	0.0	76.045	0.0
GELİRLER																										
MÜŞTERİ ÇAMAŞIR GELİRİ	87.408	100.0	98.752	100.0	118.715	100.0	112.586	100.0	154.388	100.0	127.880	100.0	161.271	100.0	155.219	100.0	120.674	100.0	139.881	100.0	152.026	100.0	149.932	100.0	1.578.732	100.0
KURU TEMİZLEME GELİRİ																									0	0.0
TOPLAM GELİRLER	87.408	100.0	98.752	100.0	118.715	100.0	112.586	100.0	154.388	100.0	127.880	100.0	161.271	100.0	155.219	100.0	120.674	100.0	139.881	100.0	152.026	100.0	149.932	100.0	1.578.732	100.0
GİDERLER		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
ÜCRET GİDERLERİ	355.300	406.5	198.640	201.2	217.306	183.0	205.106	182.2	231.950	150.2	207.550	162.3	215.050	133.3	221.150	142.5	223.050	184.8	221.150	158.1	261.850	172.2	261.850	174.6	2.819.952	178.8
☛ MAASLAR	178.500	204.2	110.200	111.6	125.500	105.7	115.500	102.6	136.000	88.1	116.000	90.7	116.000	71.9	121.000	78.0	116.000	96.1	121.000	86.5	181.000	119.1	181.000	120.7	1.617.700	102.5
☛ YAN COŞMELER	176.800	202.3	88.440	89.6	91.800	77.3	89.606	79.6	95.950	62.1	91.550	71.6	99.050	61.4	100.150	64.5	107.050	88.7	100.150	71.6	80.850	53.2	80.850	53.9	1.202.252	76.2
ÖÇER GİDERLER	36.400	41.6	52.458	53.1	39.107	32.9	42.170	37.5	44.380	28.7	43.305	33.9	44.457	27.6	46.614	30.0	49.343	40.9	52.011	37.2	53.250	35.0	53.708	35.8	557.203	35.3
☛ YKAMA MADDESİ GİDERLERİ	30.000	34.3	30.747	31.1	31.972	26.9	34.328	30.5	35.467	23.0	35.997	28.1	36.990	22.9	38.216	24.6	40.432	33.5	43.011	30.7	45.088	29.6	46.254	30.8	448.482	28.4
☛ K.TEMİZLEME LAÇ GİDERLERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	0	0.0
☛ TEMİZLİK GİDERLERİ	5.000	5.7	5.125	5.2	5.476	4.8	6.056	5.4	6.651	4.3	5.489	4.3	5.462	3.4	6.160	4.0	6.719	5.6	6.747	4.8	6.151	4.0	5.575	3.7	70.611	4.5
☛ HABERLEŞME GİDERLERİ	1.000	1.1	1.025	1.0	1.112	0.9	1.232	1.1	1.423	0.9	1.200	0.9	1.217	0.8	1.404	0.9	1.510	1.3	1.475	1.1	1.288	0.8	1.166	0.8	15.032	1.0
☛ ÜNIFORMA GİDERLERİ		0.0	15.130	15.3		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	15.130	1.0
☛ KIRTASIYE GİDERLERİ	150	0.2	169	0.2	204	0.2	193	0.2	265	0.2	219	0.2	277	0.2	266	0.2	207	0.2	240	0.2	261	0.2	257	0.2	2.706	0.2
☛ SAR GİDERLER	250	0.3	263	0.3	343	0.3	361	0.3	574	0.4	400	0.3	511	0.3	568	0.4	476	0.4	538	0.4	602	0.3	456	0.3	5.241	0.3
TOPLAM GİDERLER	391.700	448.1	251.098	254.3	258.413	218.0	247.276	219.6	276.330	179.0	260.655	196.2	259.507	160.9	267.764	172.5	272.393	225.7	273.161	195.3	315.100	207.3	315.568	210.6	3.377.155	213.9
DAĞITILAN GİDERLER (-)	-339.255	-388.1	-191.847	-194.3	-185.184	-156.0	-179.724	-159.0	-183.697	-119.0	-174.127	-136.2	-162.744	-100.9	-174.633	-112.5	-199.989	-165.7	-189.232	-135.3	-223.884	-147.3	-225.599	-150.5	-2.429.916	-153.9
MSAFİR ÇAMAŞIR MALİYETİ	52.445	60.0	59.251	60.0	71.229	60.0	67.552	60.0	92.633	60.0	76.728	60.0	96.763	60.0	93.131	60.0	72.404	60.0	83.929	60.0	91.216	60.0	89.959	60.0	947.239	60.0
DEPARTMAN KAR / ZARARI	34.963	40.0	39.501	40.0	47.486	40.0	45.034	40.0	61.755	40.0	51.152	40.0	64.508	40.0	62.088	40.0	48.270	40.0	55.952	40.0	60.810	40.0	59.973	40.0	631.493	40.0

FORM NO : 3.3.3

1995 YILI KURU TEMİZLEME DEPARTMANI UNIFORM GELİR & GİDER TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM		
*1000 TL	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	
SATILAN OGA	4.496	0.0	3.992	0.0	4.268	0.0	4.718	0.0	5.181	0.0	4.276	0.0	4.256	0.0	4.798	0.0	5.235	0.0	5.255	0.0	4.792	0.0	4.343	0.0	55.608	0.0	
SATILAN YATAK	5.529	0.0	5.150	0.0	5.587	0.0	6.194	0.0	7.150	0.0	6.028	0.0	6.118	0.0	7.053	0.0	7.591	0.0	7.410	0.0	6.372	0.0	5.863	0.0	76.045	0.0	
"GELİRLER"																											
MÜŞTERİ ÇAMAŞIR GELİRİ																										0	
KURU TEMİZLEME GELİRİ	14.278	100.0	15.315	100.0	20.173	100.0	21.031	100.0	33.273	100.0	23.241	100.0	29.729	100.0	32.992	100.0	27.577	100.0	31.194	100.0	29.272	100.0	26.976	100.0	305.051	100.0	
TOPLAM GELİRLER	14.278	100.0	15.315	100.0	20.173	100.0	21.031	100.0	33.273	100.0	23.241	100.0	29.729	100.0	32.992	100.0	27.577	100.0	31.194	100.0	29.272	100.0	26.976	100.0	305.051	100.0	
"GİDERLER"		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	
ÜCRET GİDERLERİ	41.420	290.1	23.076	150.7	25.436	126.1	24.256	115.3	27.379	82.3	23.839	102.6	24.489	82.4	25.669	77.8	25.239	91.5	26.669	82.3	30.438	104.0	30.438	112.8	327.348	107.3	
☛ MAASLAR	21.500	150.6	13.700	89.5	15.700	77.8	14.700	69.9	17.200	51.7	14.200	61.1	14.200	47.8	15.200	46.1	14.200	51.5	15.200	48.7	22.600	77.2	22.600	83.8	201.000	65.9	
☛ YAN ÖDEMELER	19.920	139.5	9.376	61.2	9.736	48.3	9.556	45.4	10.179	30.6	9.639	41.5	10.289	34.6	10.469	31.7	11.039	40.0	10.469	33.6	7.838	26.8	7.838	29.1	126.348	41.4	
DİĞER GİDERLER	1.075	7.5	2.732	17.8	1.166	5.8	1.241	5.9	1.315	4.0	1.310	5.6	1.372	4.6	1.407	4.3	1.452	5.3	1.554	5.0	1.633	5.6	1.671	6.2	17.926	5.9	
☛ YIKAMA MADDESİ GİDERLERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0	0.0
☛ K.TEMİZLEME LAÇ GİDERLERİ	1.000	7.0	1.025	6.7	1.066	5.3	1.144	5.4	1.182	3.6	1.200	5.2	1.233	4.1	1.274	3.9	1.348	4.9	1.434	4.6	1.502	5.1	1.542	5.7	14.950	4.9	
☛ TEMİZLİK GİDERLERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0	0.0
☛ HABERLEŞME GİDERLERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0	0.0
☛ UNIFORMA GİDERLERİ		0.0	1.622	10.6		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		1.622	0.5
☛ KIRTASIYE GİDERLERİ	75	0.5	85	0.6	102	0.5	97	0.5	133	0.4	110	0.5	139	0.5	133	0.4	104	0.4	120	0.4	131	0.4	129	0.5	1.354	0.4	
☛ SAR GİDERLER		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0	0.0
TOPLAM GİDERLER	42.495	297.6	25.608	168.5	26.604	131.9	25.497	121.2	28.694	86.2	25.149	108.2	25.861	87.0	27.076	82.1	26.691	96.8	27.223	87.3	32.071	109.6	32.109	119.0	345.274	113.2	
DAĞITILAN GİDERLER (-)	-25.497	-178.6	-15.465	-101.1	-15.962	-79.1	-15.298	-72.7	-17.216	-51.7	-15.089	-64.9	-15.616	-52.2	-16.246	-49.2	-16.014	-58.1	-16.334	-52.4	-19.242	-65.7	-19.265	-71.4	-207.165	-67.9	
MSAFR KURU TEMİZLEME MALİYETİ	16.998	119.1	10.323	67.4	10.642	52.8	10.199	48.5	11.477	34.5	10.059	43.3	10.344	34.8	10.830	32.8	10.676	38.7	10.889	34.9	12.826	43.8	12.843	47.6	138.110	45.3	
DEPARTMAN KAR / ZARARI	-2.720	-19.1	4.992	32.6	9.531	47.2	10.832	51.5	21.796	65.5	13.182	56.7	19.385	65.2	22.162	67.2	16.901	61.3	20.305	65.1	16.444	56.2	14.133	52.4	166.941	54.7	

1995 YILI AKTİVİTE DEPARTMANI UNIFORM GELİR & GİDER TABLOSU

	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM			
USD TL KURU	39,577		40,562		42,178		45,287		46,789		47,488		48,799		50,416		53,339		56,741		59,455		61,020		49,538			
*1000 TL	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%
SATILAN ODA	4,496	0.0	3,992	0.0	4,266	0.0	4,718	0.0	5,181	0.0	4,276	0.0	4,256	0.0	4,798	0.0	5,235	0.0	5,255	0.0	4,792	0.0	4,343	0.0	55,808	0.0		
SATILAN YATAK	5,529	0.0	5,150	0.0	5,587	0.0	6,194	0.0	7,150	0.0	6,028	0.0	6,118	0.0	7,053	0.0	7,591	0.0	7,410	0.0	6,372	0.0	5,863	0.0	76,045	0.0		
"GELİRLER"																												
HAVUZ GRİŞ GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	75,182	38.9	124,089	42.2	120,004	41.5	70,193	23.4		0.0		0.0		0.0	389,468	20.1		
HAVUZ ÜYELİK GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	21,792	11.3	55,239	18.8	23,134	8.0		0.0		0.0		0.0		0.0	100,165	5.2		
TENS SAHA KİRA GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
TENS ÜYELİK GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
DENİZ ARAÇLARI KİRA GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
MASA,BAJAKUZİBA SAUNA GELİRİ	9,155	8.3	7,826	10.7	8,131	9.5	6,988	6.5	7,223	7.3	7,328	3.8	7,530	2.6	7,785	2.7	20,577	6.9	24,068	18.6	11,463	8.5	14,116	11.8	132,190	6.8		
FİTNESS GELİRLERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
ANİMASYON & SHOW GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
PLAY ROOM GELİRİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
AKTİVİTE ÜYELİK GELİRİ	101,474	91.7	65,017	89.3	77,280	90.5	101,063	93.5	91,745	92.7	89,012	46.0	107,290	36.5	138,112	47.8	209,618	69.8	105,051	81.4	123,833	91.5	105,433	88.2	1,314,928	67.9		
DİĞER GELİRLER		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
TOPLAM GELİRLER	110,629	100.0	72,843	100.0	85,411	100.0	108,051	100.0	98,968	100.0	193,314	100.0	294,148	100.0	289,035	100.0	300,388	100.0	129,119	100.0	135,296	100.0	119,549	100.0	1,936,751	100.0		
"GİDERLER"		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0			
İŞLETME MALZEMESİ GİDERİ	6,000	5.4	6,150	8.4	6,394	7.5	6,866	6.4	10,640	10.8	14,400	7.4	14,796	5.0	15,286	5.3	12,130	4.0	8,602	6.7	9,014	6.7	9,251	7.7	119,529	6.2		
☛ HAVUZ GİDERLERİ	4,000	3.6	4,100	5.6	4,263	5.0	4,577	4.2	7,094	7.2	9,600	5.0	9,864	3.4	10,190	3.5	8,087	2.7	5,735	4.4	6,009	4.4	6,167	5.2	79,686	4.1		
☛ KETEN MALZEME GİDERLERİ	2,000	1.8	2,050	2.8	2,131	2.5	2,289	2.1	3,546	3.6	4,800	2.5	4,932	1.7	5,096	1.8	4,043	1.3	2,867	2.2	3,005	2.2	3,084	2.6	39,843	2.1		
☛ ÜCRET GİDERLERİ	169,045	152.8	96,998	133.2	103,098	120.7	99,439	92.0	140,505	142.0	131,965	68.3	134,465	45.7	147,765	51.1	148,105	49.3	110,925	85.9	127,865	94.5	127,865	107.0	1,538,040	79.4		
☛ MAAŞLAR	84,000	75.9	55,000	75.5	60,000	70.2	57,000	52.8	85,000	85.9	78,000	40.3	78,000	26.5	93,000	32.2	90,000	30.0	63,000	48.8	90,000	66.5	90,000	75.3	923,000	47.7		
☛ YAN COŞMELER	85,045	76.9	41,998	57.7	43,098	50.5	42,439	39.3	55,505	56.1	53,965	27.9	56,465	19.2	54,765	18.9	58,105	19.3	47,925	37.1	37,865	28.0	37,865	31.7	615,040	31.8		
DİĞER GİDERLER	33,680	30.4	21,196	29.1	20,883	24.5	20,740	19.2	35,741	36.1	24,287	12.6	23,663	8.0	24,983	8.6	27,540	9.2	22,883	17.7	26,205	19.4	26,523	22.2	308,324	16.9		
☛ MİSAFİR MALZEMESİ	2,500	2.3	2,580	3.5	2,660	3.1	2,850	2.6	5,000	5.1	5,090	2.6	5,230	1.8	5,403	1.9	5,700	1.9	3,570	2.8	3,750	2.8	3,850	3.2	48,163	2.5		
☛ TEMİZLİK MALZEMESİ	500	0.5	512	0.7	533	0.6	572	0.5	1,000	1.0	1,015	0.5	1,043	0.4	1,078	0.4	1,140	0.4	717	0.6	751	0.6	771	0.6	9,632	0.5		
☛ KİRTASİYE & BASILMI EVRAK	1,000	0.9	1,025	1.4	1,066	1.2	1,144	1.1	2,000	2.0	2,030	1.1	2,086	0.7	2,155	0.7	2,280	0.8	1,434	1.1	1,502	1.1	1,542	1.3	19,263	1.0		
☛ ÜNİFORMA		0.0		0.0		0.0		0.0	10,668	10.8		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		10,668	0.6		
☛ DEKORASYON		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
☛ HABERLEŞME	500	0.5	512	0.7	533	0.6	572	0.5	1,000	1.0	1,015	0.5	1,043	0.4	1,078	0.4	1,140	0.4	717	0.6	751	0.6	771	0.6	9,632	0.5		
☛ ANİMASYON & SHOW		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
☛ ÇAMAŞIR YIKATMA	29,180	26.4	16,587	22.8	16,092	18.8	15,602	14.4	16,073	16.2	15,137	7.8	14,261	4.8	15,270	5.3	17,280	5.8	16,445	12.7	19,450	14.4	19,589	16.4	210,966	10.9		
☛ SEYAHAT		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
☛ SAR GİDERLER		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0			0.0		0.0		0.0	0.0		
TOPLAM GİDERLER	208,725	188.7	124,344	170.7	130,375	152.6	127,045	117.6	186,886	188.8	170,652	88.3	172,924	58.8	188,034	65.1	187,775	62.5	142,410	110.3	163,084	120.5	163,639	136.9	1,965,893	101.5		
DEPARTMAN KAR / ZARARI	-98,096	-88.7	-51,501	-70.7	-44,964	-52.6	-18,994	-17.6	-87,918	-88.8	22,662	11.7	121,224	41.2	101,001	34.9	112,613	37.5	-13,291	-10.3	-27,788	-20.5	-44,090	-35.9	-29,142	-1.5		

FORM NO : 3.3.3.A		
1995 YILI ÇAMAŞIRHANE DEPARTMANI DAĞITIM ANAHTARI		
	DEPARTMAN	
	DAĞITIM	KATSAYI AÇIKLAMASI
DEPARTMAN	KATSAYISI	
ODALAR DEPARTMANI	0.42	GERİYE DÖNÜK FİİLİ DURUM DİKKATE ALINMIŞTIR.
YİYECEK DEPARTMANI	0.26	*** ** *
İÇECEK DEPARTMANI	0.13	*** ** *
TELEFON-TELEX DEPARTMANI	0.03	*** ** *
AKTİVİTE DEPARTMANI	0.08	*** ** *
PAZARLAMA SATIŞ DEPARTMANI	0.01	*** ** *
GENEL YÖNETİM DEPARTMANI	0.04	*** ** *
TEKNİK DEPARTMAN	0.03	*** ** *
OTEL TOPLAM	1.00	

FORM NO : 3.6.3.A																										
1995 YILI PAZARLAMA & SATIŞ DEPARTMANI UNIFORM GİDER BÜTÇESİ																										
	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM	
	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%
GİDERLER																										
ÜCRET GİDERLERİ	53,945	28.3	29,143	17.7	29,143	10.0	29,143	16.1	29,309	17.7	29,824	8.4	30,324	18.1	30,324	18.1	31,074	12.3	30,324	15.7	37,361	12.5	37,361	20.6	397,274	15.2
☞ MAŞLAR	30,500	16.0	18,200	11.1	18,200	6.2	18,200	10.1	18,200	11.0	18,700	5.2	18,700	11.2	18,700	11.1	18,700	7.4	18,700	9.7	30,855	10.3	30,855	17.0	258,510	9.9
☞ YAN ÖDEMELER	23,445	12.3	10,943	6.6	10,943	3.8	10,943	6.1	11,109	6.7	11,124	3.1	11,624	6.9	11,624	6.9	12,374	4.9	11,624	6.0	6,506	2.2	6,506	3.6	138,764	5.3
DİĞER GİDERLER	136,846	71.7	135,474	82.3	262,275	90.0	151,311	83.9	136,676	82.3	326,835	91.6	137,045	81.9	137,505	81.9	221,571	87.7	162,368	84.3	262,380	87.5	143,908	79.4	2,214,195	84.8
☞ ÇAMAŞIR YIKATMA GD.	3,648	1.9	2,073	1.3	2,011	0.7	1,950	1.1	2,009	1.2	1,892	0.5	1,783	1.1	1,909	1.1	2,160	0.9	2,056	1.1	2,431	0.8	2,449	1.4	26,371	1.0
☞ UNIFORMA GİDERİ	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
☞ ŞEHİR İÇİ YOL GİDERİ	1,000	0.5	1,025	0.6	1,066	0.4	1,144	0.6	1,182	0.7	1,240	0.3	1,274	0.8	1,316	0.8	1,392	0.6	1,481	0.8	1,552	0.5	1,593	0.9	15,265	0.6
☞ BROŞÜR GİDERLERİ	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ DIŞ T. REZERVASYON BÜROLARI	3,562	1.9	3,651	2.2	3,796	1.3	4,076	2.3	4,211	2.5	4,274	1.2	4,392	2.6	4,537	2.7	8,001	3.2	8,511	4.4	8,918	3.0	9,154	5.0	67,083	2.6
☞ DIŞ TEMSİLCİLİKLER	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ GAZETE & DERGİ ABONE	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ HABERLEŞME	500	0.3	513	0.3	533	0.2	572	0.3	591	0.4	620	0.2	637	0.4	658	0.4	696	0.3	741	0.4	776	0.3	797	0.4	7,633	0.3
☞ KRTASYE & BAŞLI EVRAK	3,000	1.6	3,075	1.9	3,198	1.1	3,432	1.9	3,546	2.1	3,720	1.0	3,822	2.3	3,948	2.4	4,176	1.7	4,443	2.3	4,656	1.6	4,779	2.6	45,795	1.8
☞ SERGİ & FUAR YURT İÇİ	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	47,488	13.3	0	0.0	0	0.0	80,009	31.7	0	0.0	0	0.0	0	0.0	127,497	4.9
☞ SERGİ & FUAR YURT DIŞI	0	0.0	0	0.0	128,534	43.4	0	0.0	0	0.0	142,464	39.9	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	118,910	39.7	0	0.0	387,908	14.9
☞ SEYAHAT	0	0.0	0	0.0	0	0.0	15,000	8.3	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	20,000	10.4	0	0.0	0	0.0	35,000	1.3
☞ SOSYAL KLUP ADATLARI	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ TEMİZLİK MALZEMESİ	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ TEMİSL & AĞIRLAMA	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ VERGİ & RESMİ & HARÇ	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ SAR GİDERLER	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☞ MERKEZDEN GELEN GİDERLER	125,137	65.6	125,137	76.0	125,137	42.9	125,137	69.3	125,137	75.4	125,137	35.1	125,137	74.6	125,137	74.6	125,137	49.5	125,137	64.9	125,137	41.7	125,137	69.0	1,501,644	57.5
DEPARTMAN MASRAFI	190,791	100.0	164,617	100.0	291,418	100.0	180,454	100.0	165,985	100.0	358,659	100.0	167,369	100.0	167,829	100.0	252,645	100.0	192,692	100.0	299,741	100.0	181,269	100.0	2,611,469	100.0

FORM NO : 3.6.3.B																												
1995 YILI TANITIM & HALKLA İLİŞKİLER DEPARTMANI UNIFORM GİDER BÜTÇESİ																												
	OCAK		ŞUBAT		MART		NİSAN		MAYIS		HAZİRAN		TEMMUZ		AĞUSTOS		EYLÜL		EKİM		KASIM		ARALIK		TOPLAM			
*1000 TL	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%	*1000 TL	%		
"GİDERLER"																												
ÜCRET GİDERLERİ	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☛ MAAŞLAR		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ YAN ÖDEMELER		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
DiĞER GİDERLER	122,572	100.0	123,835	100.0	147,343	100.0	252,928	100.0	140,512	100.0	132,108	100.0	133,722	100.0	135,666	100.0	347,813	100.0	165,588	100.0	146,019	100.0	436,520	100.0	2,284,624	100.0		
☛ TEMİZLİK MALZEMESİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ KIRTASIYE & BASLI EVRAK		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ HABERLEŞME		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ SEYAHAT		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ SEY. AJANTA REKLAM İŞTRAK	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☛ RADYO & TV REKLAM	0	0.0	0	0.0	30,000	20.4	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	40,000	11.5	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	70,000	3.1
☛ HARİCİ AFİŞ & PANO		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ GAZETE & DERGİ LAN	16,000	12.2	16,373	12.4	16,985	10.8	100,000	39.5	17,733	12.6	17,998	13.6	18,494	13.8	19,106	14.1	125,000	35.9	21,604	13.0	22,532	15.4	23,125	5.3	411,850	18.0		
☛ DEDEMAN DERGİSİ LAN		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ FOTOĞRAF MASRAFI		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ İÇ TANITIM KATALOG & REHBER	27,704	22.6	28,393	22.9	21,089	14.3	27,172	10.7	42,110	30.0	33,242	25.2	34,159	25.6	36,291	26.0	48,006	13.8	62,416	37.7	41,819	28.5	79,326	18.2	480,626	21.0		
☛ DİŞ TANITIM KATALOG & REHBER	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☛ YILBAŞI PROMOSYON	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	252,000	57.7	252,000	11.0		
☛ GAZETE & KİTAP & DERGİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ TEKSİL & AĞRI LAMA		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ ÇAMAŞIR YIKATMA GD.		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ UNIFORMA GİDERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ ŞEHİR İÇİ YOL GİDERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ TANITIM AMAÇLI SOSYAL FAALİYET	1,200	1.0	1,400	1.1	1,600	1.1	47,087	18.6	2,000	1.4	2,200	1.7	2,400	1.8	2,600	1.9	56,139	16.1	3,000	1.8	3,200	2.2	3,400	0.8	126,226	5.5		
☛ SPONSORLUKLAR	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
☛ TANITIM MAKALELERİ GİDERİ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ VERGİ & RESİM & HARÇ		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ SAR GİDERLER		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0
☛ MERKEZDEN GELEN GİDERLER	78,669	64.2	78,669	63.5	78,669	53.4	78,669	31.1	78,669	56.0	78,669	59.5	78,669	58.8	78,669	58.0	78,669	22.6	78,669	47.5	78,669	53.9	78,669	18.0	944,023	41.3		
DEPARTMAN MASRAFI	122,572	100.0	123,835	100.0	147,343	100.0	252,928	100.0	140,512	100.0	132,108	100.0	133,722	100.0	135,666	100.0	347,813	100.0	165,588	100.0	146,019	100.0	436,520	100.0	2,284,624	100.0		

FORM NO : 3.7.2			1995 YILI SU & İŞIK & ENERJİ GİDERLERİ BÜTÇESİ												
			OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOTAL
*1000 TL			*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
	BRM FİYAT	TL/KWH	2.622	2.687	2.794	3.000	3.100	3.146	3.233	3.340	3.534	3.759	3.939	4.042	3.265
ELEKTRİK	SARFIYAT	KWH	160.476	55.238	196.190	176.476	253.333	302.857	359.048	368.571	272.857	172.857	114.286	129.524	2.561.714
	TUTAR	TL	420.769	148.425	548.156	529.429	785.333	952.789	1.160.801	1.231.029	964.277	649.770	450.171	523.535	8.364.483
	BRM FİYAT	TL/TON													#DV/01
FUEL OĞ.	SARFIYAT	TON													0
	TUTAR	TL	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	BRM FİYAT	TL/TON													#DV/01
MOTORİN	SARFIYAT	TON													0
	TUTAR	TL	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	BRM FİYAT	TL/M3	6.680	6.847	7.120	7.645	7.898	8.016	8.238	8.511	9.004	9.578	10.037	10.301	8.276
DOĞAL	SARFIYAT	M3	57.048	55.905	43.333	27.048	34.571	25.714	24.000	23.714	20.190	26.190	50.667	56.952	445.333
GAZ	TUTAR	TL	381.078	382.780	308.533	206.779	273.045	206.126	197.712	201.832	181.795	250.852	508.541	586.666	3.685.741
	BRM FİYAT	TL/Kg	12.500	12.811	13.321	14.303	14.778	14.999	15.413	15.923	16.847	17.921	18.778	19.273	15.595
LPG	SARFIYAT	Kg	132	108	132	120	132	120	132	132	120	132	120	132	1.512
	TUTAR	TL	1.650	1.384	1.758	1.716	1.951	1.800	2.035	2.102	2.022	2.366	2.253	2.544	23.580
	BRM FİYAT	TL/M3	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000	63.000
SU	SARFIYAT	M3	3.810	3.655	6.976	6.035	7.012	7.356	7.817	8.414	7.690	7.238	5.746	5.519	77.270
	TUTAR	TL	240.000	230.280	439.500	380.220	441.780	463.440	492.480	530.100	484.500	456.000	361.980	347.700	4.887.980
TOPLAM	TUTAR	TL	1.043.497	782.868	1.297.948	1.118.144	1.502.109	1.624.164	1.853.027	1.965.083	1.632.594	1.368.988	1.322.946	1.460.446	16.941.784

FORM NO : 3.7.3														
1995 YILI TEKNİK DEPARTMAN TAMİR & BAKIM UNIFORM GİDER TABLOSU														
		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
HESAP	USD = TL KURU	39,577	40,562	42,178	45,287	46,789	47,488	48,799	50,416	53,339	58,741	59,455	61,020	49,304
KODU	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
700.03.03.01.01	ELEKTRİK TESİSATI	22,500	45,000	23,979	25,747	26,600	26,998	27,743	28,662	30,324	32,258	33,801	34,691	358,304
770.03.03.02.01	ASANSÖR TESİSATI	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	480,000
770.03.03.03.01	DÖŞEME BAKIM	4,000	4,100	4,263	4,577	4,729	4,800	4,932	5,095	5,391	5,735	6,009	6,167	59,797
770.03.03.04.01	MOBİLYA BAKIM	4,000	4,100	4,263	4,577	4,729	4,800	4,932	5,095	5,391	5,735	6,009	6,167	59,797
770.03.03.05.01	BAHÇE BAKIM	7,000	7,174	7,460	8,010	8,278	8,399	8,631	8,917	9,434	10,038	10,516	10,793	104,646
770.03.03.06.01	MAKİNA TEÇHİZAT	31,800	32,000	32,200	32,500	40,200	40,900	41,000	41,200	41,400	41,750	42,100	50,300	467,350
770.03.03.07.01	BOYA BADANA DUVAR KAĞIDI	10,000	10,249	10,657	11,443	11,822	11,999	12,330	12,739	13,477	14,337	15,023	15,418	149,494
770.03.03.08.01	SU VE KALORİFER TESİSATI	15,000	15,373	15,986	17,164	17,733	17,998	18,495	19,108	20,216	21,505	22,534	23,127	224,240
770.03.03.09.01	HAVALANDIRMA TESİSATI	15,000	15,373	15,986	17,164	17,733	17,998	18,495	19,108	20,216	21,505	22,534	23,127	224,240
770.03.03.11.01	SOĞUTMA TESİSATI	15,000	15,373	15,986	17,164	17,733	17,998	18,495	19,108	20,216	21,505	22,534	23,127	224,240
770.03.03.12.01	UYARI VE BİLGİ LEVHALARI	30,000	30,747	31,972	34,328	35,467	35,997	36,990	38,216	40,432	43,011	45,068	46,254	448,481
770.03.03.13.01	ŞEZLONG BAKIM					40,000								40,000
770.03.09.01.01	NAKİYE VE HAMMALİYE GİDERLERİ													0
770.03.03.15.01	TENİS KORTLARI BAKIM													0
770.03.03.16.01	PANJUR VE TENTELE BAKIM				60,000	60,000								120,000
770.03.03.17.01	DENİZ VASİTALARI BAKIM													0
770.03.03.18.01	FİTNES ALETLERİ BAKIM	7,500	97,687	7,993	8,582	8,867	8,999	9,248	9,554	10,108	10,753	11,267	11,564	202,122
770.03.03.19.01	DIĞER AKTİVİTE MLZ. BAKIM	7,500	7,687	7,993	8,582	8,867	8,999	9,248	9,554	10,108	10,753	11,267	11,564	112,120
770.03.03.20.01	BİLGİSAYAR BAKIM	34,274	35,127	36,526	39,219	40,520	41,125	42,260	43,661	46,192	49,138	51,489	52,844	512,375
770.03.03.97.01	SAR MALZEME BAKIM	10,000	10,249	50,000	11,443	11,823	11,999	12,330	12,739	13,478	14,337	15,023	15,418	188,898
	TOPLAM MASRAFLAR	253,574	370,238	305,263	340,500	395,099	299,009	305,131	312,757	326,383	342,358	355,173	370,561	3,976,046

FORM NO : 4.2.1													
1995 YILI ÖN BÜRO DEPARTMANI PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
ÖN BÜRO MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
ÖN BÜRO ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
RESEPSİYON MEMURU	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	72
REZERVASYON MEMURU	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
BELL KAPTAN	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
BELL BOY	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	3+1	36+12
DOORMEN	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
ÖNKASA ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
ÖNKASA MEMURU	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
													0
DEPARTMAN TOPLAM	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	21+1	252+12

FORM NO : 4.2.2													
1995 YILI HOUSEKEEPING DEPARTMANI PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
HOUSE KEEPER	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
KAT ŞEFLİ	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	36
KAT GÖREVLİSİ	17	17	17	17+4	17+5	17+1	17+1	17+1	17+5	17+5	17+1	17+1	204+24
KAT GECE GÖREVLİSİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
HOUSE MAN (GENEL MAHALLE)	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
HOUSE MAN (KAT)	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	2+1	24+12
HOUSE MAN (GECE)	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	36
HOUSE MAN (BAHÇE)	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAM	32+1	32+1	32+1	32+5	32+6	32+2	32+2	32+2	32+6	32+6	32+2	32+2	384+36

FORM NO : 4.2.3-A													
1995 YILI YIYECEK DEPARTMAN PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
YIYECEK İÇECEK MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
BANKET ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
MAITRE D'HOTEL	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
KAPTAN	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
GARSON	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	72
KASİYER	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	84
ŞEF KOM	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
KOM	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
KAHVEÇİ GÜZEL	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+12
SES TEKNİSYEN	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
DEPARTMAN TOPLAMİ	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	26+1	312+12

FORM NO : 4.2.3-B													
1995 YILI İÇECEK DEPARTMANI PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
ŞEF GARSON	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
KAPTAN	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
GARSON	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	36
BARMEN & BARMAID	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	2+2	24+24
ŞEF KOMİ	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
KOMİ	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	1+15	12+180
ORDER TAKER	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	12+24
MIN BARCI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
DEPARTMAN TOPLAM	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	15+19	180+228

FORM NO : 4.2.4													
1995 YILI MUTFAK & STEWARD PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
MUTFAK ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
MUTFAK ŞEFİ YARDIMCISI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
SICAKÇI ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
SICAKÇI AHÇI	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	60
SOĞUKÇU ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
SOĞUKÇU AHÇI	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	60
KEBAPÇI ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
KEBAPÇI	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	36
PASTACI ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
PASTACI + EKMEKÇİ	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	36
PERSONEL AHÇISI	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	36
BÜFECİ ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
BÜFECİ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	84
BULAŞIKÇI	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	96
YEMEKHANE GÖREVLİSİ	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
DEPARTMAN TOPLAM	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	516

FORM NO : 4.2.5													
1995 YILI ÇAMAŞIRHANE DEPARTMAN PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
ÇAMAŞIRHANE MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
ÜTÜCÜ	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
SİNDİRCİ	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
KAZANCI (YIKAYICI)	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
ÇAMAŞIR GÖREVLİSİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
TERZİ (MARKALAYICI)	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
													0
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAM	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	132

FORM NO : 4.2.6													
1995 YILI KURU TEMİZLEME DEPARTMAN PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
ÇAMAŞIRHANE ŞEFİ (KURU TEMİZLEME)	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAM	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12

FORM NO : 4.2.7													
1995 YILI AKTİVİTE, SAUNA, HAVUZ DEPARTMANI PERSONEL SAYISAL DEPARTMAN													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
SALNA ŞEFLİ	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+12
MASÖR	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
KESECI	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
HAVUZ SORUMLUSU					+1	+1	+1	+1	+1				+5
HAVUZ GÖREVLİSİ					+3	+3	+3	+3	+3				+15
KASİYER	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
													0
													0
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAMI	4+1	4+1	4+1	4+1	4+5	4+5	4+5	4+5	4+5	4+1	4+1	4+1	48+32

FORM NO : 4.2.8													
1995 YILI SATIŞ & PAZARLAMA DEPARTMANI PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MA YIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AGUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	... KİŞİ	KİŞİ
SATIŞ & PAZARLAMA MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAM	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12

FORM NO : 4.2.9

1995 YILI GENEL YÖNETİM PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
İŞVEREN VEKİLİ + YÖNETİM KURULU	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
GENEL MÜDÜR	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
GN. MD. VE YÖNETİM SEKRETERİ	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
PERSONEL MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
PERSONEL MEMURU	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
PUANTÖR	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
İDARİ ŞOFÖR	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
GECE MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
GÜVENLİK MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
MUHASEBE MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
MUHASEBE RAPORLAMA ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
MUHASEBE ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
MUHASEBE MEMURU	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	1+2	12+24
VEZNEDAR	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
BİLGİSAYAR PROGRAMCISI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
KREDİ KONTROL ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
TAHSİLDAR	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
COST KONTROL ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
COST KONTROL MEMURU	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
SATINALMA MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
AMBAR ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
TESELLÜM MEMURU	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+12
PORTOR	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
DEPARTMAN TOPLAM	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	26+3	312+36

FORM NO : 4.2.10													
1995 YILI TEKNİK DEPARTMAN PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
TEKNİK SERVİS MÜDÜRÜ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
TEKNİK SERVİS ŞEFLİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
ELEKTRİKÇİ	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
SHH TESİSATÇI	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
MARANGOZ & DÖŞEMECİ	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
BOYACI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
ELEKTRONİK & TV TEKNİSYENİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
TELEFON, SANTRAL TEKNİSYENİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAM	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	180

FORM NO : 4.2.11													
1995 YILI TLF. TLX. & FAX DEPARTMANI PERSONEL SAYISAL BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ	KİŞİ
SANTRAL ŞEFİ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
SANTRAL MEMURU	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
													0
													0
													0
													0
													0
													0
													0
DEPARTMAN TOPLAM	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	60

FORM NO : 4.4.1

1995 YILI ODALAR DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	892,500	612,500	732,500	652,500	789,500	639,500	639,500	679,500	639,500	689,500	1,053,500	1,053,500	9,074,000
☞ NORMAL ÜCRETLER	850,000	610,000	610,000	610,000	637,000	637,000	637,000	637,000	637,000	637,000	1,050,000	1,050,000	8,602,000
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	40,000		120,000	40,000	150,000			40,000		50,000			440,000
☞ FAZLA MESAI	2,500	2,500	2,500	2,500	2,500	2,500	2,500	2,500	2,500	2,500	3,500	3,500	32,000
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	1,230,050	461,784	488,184	770,584	509,723	876,723	511,723	520,523	551,723	522,723	430,470	430,470	7,304,680
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	163,875	110,675	133,475	118,275	144,305	115,805	115,805	123,405	115,805	125,305	194,465	194,465	1,655,680
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	26,775	18,375	21,975	19,575	23,685	19,185	19,185	20,385	19,185	20,685	31,605	31,605	272,220
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	4,400	52,800
☞ KRAMYELER	610,000	203,334	203,334	203,334	212,333	212,333	212,333	212,333	212,333	212,333	0	0	2,494,000
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	125,000	125,000	125,000	125,000	125,000	125,000	160,000	160,000	200,000	160,000	200,000	200,000	1,830,000
☞ KDEM TAZMİNATI	300,000			300,000		400,000							1,000,000
GENEL TOPLAM	2,122,550	1,074,284	1,220,684	1,423,084	1,299,223	1,516,223	1,151,223	1,200,023	1,191,223	1,212,223	1,483,970	1,483,970	16,378,680

FORM NO : 4.4.2

1995 YILI YIYECEK & İÇECEK DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ

	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	1,748,000	1,168,000	1,358,000	1,243,000	1,445,500	1,205,500	1,205,500	1,338,000	1,263,000	1,343,000	1,958,000	1,958,000	17,233,500
☞ NORMAL ÜCRETLER	1,650,000	1,145,000	1,145,000	1,145,000	1,182,500	1,182,500	1,182,500	1,240,000	1,240,000	1,240,000	1,925,000	1,925,000	16,202,500
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	75,000	0	190,000	75,000	240,000	0	0	75,000	0	80,000	0	0	735,000
☞ FAZLA MESAI	23,000	23,000	23,000	23,000	23,000	23,000	23,000	23,000	23,000	23,000	33,000	33,000	296,000
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	2,408,550	1,057,616	1,099,416	824,116	881,167	828,367	878,367	926,683	967,183	927,783	705,750	705,750	12,210,748
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	318,820	208,620	244,720	222,870	261,345	215,745	215,745	240,920	226,670	241,870	358,720	358,720	3,114,765
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	50,850	33,450	39,150	35,700	41,775	34,575	34,575	38,550	36,300	38,700	57,150	57,150	497,925
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	8,880	106,560
☞ KRAMİYELER	1,145,000	381,666	381,666	381,666	394,167	394,167	394,167	413,333	413,333	413,333	0	0	4,712,498
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	175,000	175,000	175,000	175,000	175,000	175,000	225,000	225,000	282,000	225,000	281,000	281,000	2,569,000
☞ KDEM TAZMİNATI	710,000	250,000	250,000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1,210,000
GENEL TOPLAM	4,156,550	2,225,616	2,457,416	2,067,116	2,326,667	2,033,867	2,083,867	2,264,683	2,230,183	2,270,783	2,663,750	2,663,750	29,444,248

FORM NO : 4.4.3													
1995 YILI TELEFON & TELEX & FAX DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	101,000	56,000	66,000	60,000	73,500	58,500	58,500	63,500	58,500	63,500	96,550	96,550	852,100
☞ NORMAL ÜCRETLER	97,000	56,000	56,000	56,000	58,500	58,500	58,500	58,500	58,500	58,500	96,550	96,550	809,100
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	4,000		10,000	4,000	15,000			5,000		5,000			43,000
☞ FAZLA MESAI													0
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	89,970	42,737	44,937	43,617	47,420	44,120	47,370	48,470	51,120	48,470	40,011	40,011	588,253
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	19,190	10,640	12,540	11,400	13,965	11,115	11,115	12,065	11,115	12,065	18,345	18,345	161,899
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	3,030	1,680	1,980	1,800	2,205	1,755	1,755	1,905	1,755	1,905	2,897	2,897	25,563
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	4,800
☞ KRAMİYELER	56,000	18,667	18,667	18,667	19,500	19,500	19,500	19,500	19,500	19,500	0	0	229,001
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	11,350	11,350	11,350	11,350	11,350	11,350	14,600	14,600	18,350	14,600	18,370	18,370	166,990
☞ KIDEM TAZMİNATI													0
GENEL TOPLAM	190,970	98,737	110,937	103,617	120,920	102,620	105,870	111,970	109,620	111,970	136,561	136,561	1,440,353

FORM NO : 4.4.4													
1995 YILI ÇAMAŞIRHANE DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	178,500	110,200	125,500	115,500	136,000	116,000	116,000	121,000	116,000	121,000	181,000	181,000	1,617,700
☞ NORMAL ÜCRETLER	173,000	110,000	110,000	110,000	115,500	115,500	115,500	115,500	115,500	115,500	180,000	180,000	1,556,000
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	5,000		15,000	5,000	20,000			5,000		5,000			55,000
☞ FAZLA MESAI	500	200	500	500	500	500	500	500	500	500	1,000	1,000	6,700
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	176,800	88,440	91,806	89,606	95,950	91,550	99,050	100,150	107,050	100,150	80,850	80,850	1,202,252
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	33,915	20,938	23,845	21,945	25,840	22,040	22,040	22,990	22,040	22,990	34,390	34,390	307,363
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	4,665	2,616	3,075	2,775	3,390	2,790	2,790	2,940	2,790	2,940	4,740	4,740	40,251
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	720	720	720	720	720	720	720	720	720	720	720	720	8,640
☞ KRAMYELER	110,000	36,666	36,666	36,666	38,500	38,500	38,500	38,500	38,500	38,500	0	0	450,998
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	27,500	27,500	27,500	27,500	27,500	27,500	35,000	35,000	43,000	35,000	41,000	41,000	395,000
☞ KIDEM TAZMİNATI													0
GENEL TOPLAM	355,300	198,640	217,306	205,106	231,950	207,550	215,050	221,150	223,050	221,150	281,850	261,850	2,819,952

FORM NO : 4.4.5													
1995 YILI KURU TEMİZLEME DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	21,500	13,700	15,700	14,700	17,200	14,200	14,200	15,200	14,200	15,200	22,600	22,600	201,000
☞ NORMAL ÜCRETLER	20,500	13,700	13,700	13,700	14,200	14,200	14,200	14,200	14,200	14,200	22,600	22,600	192,000
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	1,000		2,000	1,000	3,000			1,000		1,000			9,000
☞ FAZLA MESAI													0
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	19,920	9,376	9,736	9,556	10,179	9,639	10,289	10,469	11,039	10,469	7,838	7,838	126,348
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	3,870	2,466	2,826	2,646	3,096	2,556	2,556	2,736	2,556	2,736	4,068	4,068	36,180
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ													0
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI													0
☞ KRAMYELER	13,700	4,560	4,560	4,560	4,733	4,733	4,733	4,733	4,733	4,733	0	0	55,778
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	2,350	2,350	2,350	2,350	2,350	2,350	3,000	3,000	3,750	3,000	3,770	3,770	34,390
☞ KIDEM TAZİMİNATI													0
GENEL TOPLAM	41,420	23,076	25,436	24,256	27,379	23,839	24,489	25,669	25,239	25,669	30,438	30,438	327,348

FORM NO : 4.4.6													
1995 YILI AKTİVİTE DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	84,000	55,000	60,000	57,000	85,000	78,000	78,000	93,000	90,000	63,000	90,000	90,000	923,000
☞ NORMAL ÜCRETLER	82,000	55,000	55,000	55,000	78,000	78,000	78,000	90,000	90,000	60,000	90,000	90,000	901,000
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	2,000		5,000	2,000	7,000			3,000		3,000			22,000
☞ FAZLA MESAI													0
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	85,045	41,998	43,098	42,439	55,505	53,965	56,465	54,765	58,105	47,925	37,865	37,865	615,040
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	15,960	10,450	11,400	10,830	16,150	14,820	14,820	17,670	17,100	11,970	17,100	17,100	175,370
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	2,265	1,395	1,545	1,455	2,295	2,085	2,085	2,535	2,445	1,635	2,445	2,445	24,630
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	320	320	320	320	560	560	560	560	560	320	320	320	5,040
☞ KRANİYELER	55,000	18,333	18,333	18,334	25,000	25,000	25,000	20,000	20,000	20,000	0	0	245,000
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	11,500	11,500	11,500	11,500	11,500	11,500	14,000	14,000	18,000	14,000	18,000	18,000	165,000
☞ KIDEM TAZMİNATI													0
GENEL TOPLAM	169,045	96,998	103,098	99,439	140,505	131,965	134,465	147,765	148,105	110,925	127,865	127,865	1,538,040

FORM NO : 4.4.8													
1995 YILI GENEL YÖNETİM DEPARTMAN PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	1,011,000	720,000	738,000	731,000	754,000	730,000	755,000	786,000	780,000	801,000	980,000	990,000	9,776,000
☞ NORMAL ÜCRETLER	965,000	680,000	680,000	685,000	700,000	700,000	725,000	750,000	750,000	780,000	920,000	920,000	9,235,000
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA	6,000		18,000	6,000	24,000			6,000		6,000			66,000
☞ FAZLA MESAI	40,000	40,000	40,000	40,000	30,000	30,000	30,000	30,000	30,000	35,000	60,000	70,000	475,000
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	781,130	772,400	772,940	772,730	383,420	382,700	403,450	417,380	437,200	417,830	315,200	190,500	6,046,880
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	55,000	55,000	55,000	55,000	55,000	55,000	60,000	60,000	60,000	60,000	60,000	60,000	690,000
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	24,330	15,600	16,140	15,930	16,620	15,900	16,650	17,580	17,400	18,030	23,400	23,700	221,280
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	1,800	21,600
☞ KRAMYELER	630,000	630,000	630,000	630,000	240,000	240,000	240,000	253,000	253,000	253,000	0	0	3,999,000
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	70,000	70,000	70,000	70,000	70,000	70,000	85,000	85,000	105,000	85,000	105,000	105,000	990,000
☞ KIDEM TAZMİNATI											125,000		125,000
GENEL TOPLAM	1,792,130	1,492,400	1,510,940	1,503,730	1,137,420	1,112,700	1,158,450	1,203,380	1,217,200	1,218,830	1,295,200	1,180,500	15,822,880

FORM NO : 4.4.9													
1995 YILI PAZARLAMA & SATIŞ - TANITIM & HALKLA İLİŞKİLER DEPARTMANI PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	30,500	18,200	18,200	18,200	18,200	18,700	18,700	18,700	18,700	18,700	30,855	30,855	258,510
☞ NORMAL ÜCRETLER	30,500	18,200	18,200	18,200	18,200	18,700	18,700	18,700	18,700	18,700	30,855	30,855	258,510
☞ GENEL TATİL ÇALIŞMA													0
☞ FAZLA MESAJ													0
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	23,445	10,943	10,943	10,943	11,109	11,124	11,624	11,624	12,374	11,624	6,506	6,506	138,764
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	24,000
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	915	546	546	546	546	561	561	561	561	561	926	926	7,755
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	80	80	80	80	80	80	80	80	80	80	80	80	960
☞ İKRAMYELER	18,200	6,067	6,067	6,067	6,233	6,233	6,233	6,233	6,233	6,233	0	0	73,799
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	2,250	2,250	2,250	2,250	2,250	2,250	2,750	2,750	3,500	2,750	3,500	3,500	32,250
☞ KIDEM TAZMİNATI													0
GENEL TOPLAM	53,945	29,143	29,143	29,143	29,309	29,824	30,324	30,324	31,074	30,324	37,361	37,361	397,274

FORM NO : 4.4.10													
1995 YILI TEKNİK DEPARTMAN PERSONEL MALİYET BÜTÇESİ													
	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL	*1000 TL
BRÜT ÜCRET	286,000	198,000	220,000	206,000	235,500	205,500	205,500	215,500	205,500	215,500	338,000	338,000	2,869,000
☞ NORMAL ÜCRETLER	275,000	195,000	195,000	195,000	202,500	202,500	202,500	202,500	202,500	202,500	334,000	334,000	2,743,000
☞ GENEL TATIL ÇALIŞMA	8,000		22,000	8,000	30,000			10,000		10,000			88,000
☞ FAZLA MESAİ	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	4,000	4,000	38,000
ÜCRETLE İLGİLİ GİDERLER	286,220	136,860	141,700	138,620	147,610	141,010	150,010	152,210	161,010	152,210	123,660	123,660	1,854,780
☞ SSK İŞVEREN HİSSESİ	46,740	30,020	34,200	31,540	37,145	31,445	31,445	33,345	31,445	33,345	56,620	56,620	453,910
☞ TTF İŞVEREN HİSSESİ	8,280	5,640	6,300	5,880	6,765	5,865	5,865	6,165	5,865	6,165	9,840	9,840	82,470
☞ KONUT EDİNDİRME YARDIMI	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	1,200	14,400
☞ KRAMYELER	195,000	65,000	65,000	65,000	67,500	67,500	67,500	67,500	67,500	67,500	0	0	795,000
☞ DİĞER SOSYAL HAKLAR	35,000	35,000	35,000	35,000	35,000	35,000	44,000	44,000	55,000	44,000	56,000	56,000	509,000
☞ KIDEM TAZMİNATI													0
GENEL TOPLAM	572,220	334,860	361,700	344,620	383,110	346,510	355,510	367,710	366,510	367,710	461,660	461,660	4,723,780