

**SEYAHAT İŞLETMELERİNDE
PERFORMANSIN MALİ BİLGİLERLE
ÖLÇÜM VE DEĞERLENDİRİLMESİ**

**Ganite KURT
(Doktora Tezi)**

Mayıs 1998

**SEYAHAT İŞLETMELERİNDE PERFORMANSIN
MALİ BİLGİLERLE ÖLÇÜM VE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Ganite KURT

DOKTORA TEZİ

İŞletme Anabilim Dalı

Danışman: Prof. Dr. Yılmaz BENLİĞİRAY

**ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
MERKEZ KÜTÜPHANESİ**

ESKİŞEHİR

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Mayıs 1998

ÖZ

Seyahat İşletmelerinde Performansın Mali

Bilgilerle Ölçüm ve Değerlendirilmesi

Dr. Ganite Kurt

İşletme Anabilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mayıs 1998

Danışman: Prof. Dr. Yılmaz Benligiray

Seyahat işletmelerinin faaliyet alanlarının ve hizmet çeşitlerinin artmasıyla birlikte bu sektörde faaliyet gösteren işletmelerin ülke ekonomisindeki önemi de artmıştır.

Seyahat işletmelerinde de hem yöneticiler, hem de işletme ile ilgili üçüncü kişiler diğer işletmelerde olduğu gibi, işletmenin başarısı ve gelişimini değerlendirebilmek için bir kısım ölçütlere, ihtiyaç duyarlar. Seyahat işletmelerinde de performans ölçüm ve değerlendirilmesi gerekir ve olanaklıdır. Seyahat işletmelerinin performans ölçümünde özellikle kullanılacak araçlar bütçeler ve mali oranlardır. Bütçelerin kendilerinden beklenen bu görevi yerine getirebilmeleri

- Örgüt içi dağılım (kâr ve masraf merkezlerini oluşturarak)
- Zaman içi dağılım (satış dalgalanmaları göz önüne alınarak)
- Alanlara göre dağılım (satış elemanları esas alınarak) düzenlenmelidir.

Seyahat işletmelerinde muhasebenin oran analizi yapılmasını sağlayacak bilgiler üretilmesi gerekmektedir. Seyahat işletmelerinde oran analizinde göz önünde bulundurulması gereken hususlardan birisi performans boyutlarının belirlenmesi ikincisi ise bu boyutları ölçebilecek oranların seçilmesi ve geliştirilmesidir.

ABSTRACT

As the field of work and service varieties of travel companies have increased, the importance in the country's economy of the companies, those are working activity in this sector has also increased.

In the travel companies, like in the other companies, both the managers and the third people, who are connected with the company, need some data in order to evaluate the success and improvement of the company.

The performance measurement and evaluation is also needed and possible in the travel companies the budgets and financial rates are the data that can be used in the performance measurements of the travel companies.

In order to achieve these, the budgets must be planned by considering the factors written below;

- The distribution in the company-itself (By creating profit and cost centres)
- The distribution in the time (By considering the changes in sale)
- The distribution according to the fields (sales personel)

In the travel companies, the accountancy must produce data in order to ensure rate analysis.

There are two things to concider in the rate analysis of the travel companies. The first one is the determination of performance dimensions, and the second one is the choice and the improvement of the rates which can measure these dimensions.

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

İmza

Üye (Tez Danışmanı) : Prof. Dr. Yılmaz BENLİGİRAY..

Üye : Prof. Dr. Othman SEVİLENGÜL..

Üye : Prof. Dr. Davut AYDIN.....

Üye :

Üye :

Ganite KURT un Seyahat İşletmelerinde
Performansın Mali Bilgilerle Ölçüm ve Değerlendirilmesi başlıklı tezi
23.6.1998. tarihinde, yukarıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve
Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, İşletme (MUTASARRİF)....
Anabilim / ~~Anasanaat~~ dalında, ~~Yüksek Lisans-Doktora / Sanatta Yeterlik~~ tezi olarak
değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü

Prof. Dr. Faik Özkalp

Beyhan Marşap, Ganite Kurt

Muhasebe Standartlarının Farklı Eğitim Düzeylerinde Müfredat ve Kapsam Açısından İncelenmesi ve Bir Model Önerisi, 21. Yüzyıla Girerken Türkiye’de Muhasebe Eğitimi ve Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi, Türkiye XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Emine Orhaner, Beyhan Marşap, Sezer Korkmaz, Ganite Kurt

Meslek Dersleri Öğretmenlerinin Başarılarını Etkileyen Faktörler, Gazi Üniversitesi, Araştırma Fon Saymanlığı, Ankara 1988.

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZ	ii
ABSTRACT	iii
DEĞERLENDİRME KURULU VE ENSTİTÜ ONAYI	iv
ÖZGEÇMİŞ	v
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ	xii
ŞEKİLLER LİSTESİ	xiv
GİRİŞ	1

I. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNDE PERFORMANS

1. Seyahat İşletmeleri	5
1.1. Tur Operatörleri	6
1.2. Seyahat Acentaları	7
1.2.1. Seyahat Acentalarının Faaliyetleri	8
1.2.2. Seyahat Acentalarının Sınıflandırılması	9
1.2.2.1. Yapısal Bakımdan Sınıflandırma	10
1.2.2.2. Yasal Bakımdan Sınıflandırma	11
1.3. Seyahat Acentaları ile Tur Operatörlerinin Karşılaştırılması	12
1.3.1. Fonksiyonları Açısından Karşılaştırma	12
1.3.2. Organizasyon Yapısı Açısından Karşılaştırma	13
1.3.2.1. Büyük Seyahat Acentalarının Organizasyon Yapıları	15
1.3.2.2. Tur Operatörlerinin Organizasyon Yapısı	19
1.4. Seyahat İşletmelerinde Turizm Ürünü Üretim Aşamaları	21
1.4.1. Hazırlık Aşaması	21
1.4.2. Fiyatlandırma Aşaması	22
1.4.3. Pazarlama ve Tanıtım Aşaması	23
1.4.4. Satış Aşaması	23
2. İşletmelerde Performans	24
2.1. Performans Kavramı	24
2.2. Performansla İlgili Kavramlar	25
2.2.1. Etkinlik Kavramı	26

	<u>Sayfa</u>
2.2.2. Verimlilik Kavramı	27
2.2.3. Kârlılık Kavramı	29
2.2.4. İktisadilik Kavramı	31
2.2.5. Katma Değer Kavramı	31
3. Seyahat İşletmelerinin Performans Ölçümü ve Değerlendirmesi	
Açısından Özellikleri	32
3.1.1. Ürünün Soyut Oluşu Nedeniyle Stoklanamaması	33
3.1.2. Üretim ile Tüketimin Eşzamanlılığı	34
3.1.3. Kullanılan Maliyetleme Yöntemlerinin Dönem Kâr veya Zararını	
Etkilememesi	34
4. Seyahat İşletmelerinde Performans Ölçümü ve Yöntemleri	35
4.1. Uygulanacak Yöntemlerin Göstergeleri	36
4.1.1. Teknik Göstergeler	36
4.1.2. Finansal Göstergeler	37
4.2. Uygulanabilecek Yöntemlerin Araçları	37
4.2.1. Finansal Durum Verileri	38
4.2.2. Faaliyet Verileri	39

II. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNİN PERFORMANS ÖLÇÜMÜNDE BÜTÇE-FİİLİ SONUÇ İLİŞKİSİ

1. Performans Ölçümü ve Değerlendirme Sürecinde Planlama	41
1.1. Stratejik Planlar	42
1.2. Kısa Süreli Planlar	44
1.2.1. Bütçelemenin Amacı	45
1.2.2. Bütçelemenin Yararları	46
1.2.3. İşletme Bütçelerinin Düzenlenmesi	47
1.2.3.1. Satış Bütçesi	48
1.2.3.1.1. Komisyon Gelirleri Bütçesi	55
1.2.3.1.2. Tur Gelirleri Bütçesi	56
1.2.3.1.3. Diğer Gelirler Bütçesi	58
1.2.3.2. Hizmet Üretim Bütçesi	59

	<u>Sayfa</u>
1.2.3.3. Araştırma Geliştirme Giderlerinin Bütçelemesi	62
1.2.3.4. Pazarlama Giderlerinin Bütçelemesi	62
1.2.4. Proforma Mali Tablolar	65
2. Enflasyon Koşullarında Fiili ve Proforma Mali Tablolarının Düzeltilmesinin Performans Değerlendirmesi Açısından Önemi	67
2.1. Enflasyonun Bilanço Üzerindeki Etkisi	67
2.2. Enflasyonun Gelir Tablosu Üzerindeki Etkisi	68
3. Performans Değerlendirme Sürecinde Koordinasyon	68
4. Performans Değerlendirme Sürecinde Kontrol	69
5. Sapma Analizleri ve Performans Raporları	71
5.1. Gelirlerin Analizi	72
5.2. Giderlerin Analizi	74
5.2.1. Hizmet Üretim Giderleri Sapma Analizleri	74
5.2.2. Pazarlama Satış Giderleri Sapma Analizleri	75
5.2.3. İşletme Performans Raporlarının Düzenlenmesi	76

III. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNİN PERFORMANS ÖLÇÜMÜNDE MALİ TABLO VERİLERİ ve ORAN ANALİZİ

1. Oran Analizinin Amacı ve Kullanılacak Oranların Seçimi	78
2. Oranları Değerlendirirken Gözönünde Bulundurulması Gereken Hususlar	81
3. Kârlılık Oranları	83
3.1. İşletme Kârlılığı	83
3.2. Kârlılık Açısından İşletme Fonksiyonları ile İşletme Varlıklarının İlişkisi	84
3.3. Kâr ile Finansman Fonksiyonunun İlişkisi	88
3.4. Kârlılık ile Sermaye Arasındaki İlişki	88
3.5. Pazarlama Satış İşlevine İlişkin Kârlılık Oranları	89
3.5.1. Çıktıları Kesin Ölçülebilen Pazarlama İşlevleri	89
3.5.2. Çıktıları Kesin Ölçülemeyen Pazarlama İşlevi	90
4. Verimlilik Oranları	90

	<u>Sayfa</u>
4.1. İşletme Varlıklarının Kullanım Verimliliği	91
4.2. Toplam Faktör Verimliliği	91
4.3. İşgücü Verimliliği	91
4.4. Sermaye Verimliliği	92
5. Etkinlik Oranları	92
5.1. İşletme Varlıklarının Etkin Kullanımı ile İlgili Oranlar	92
5.2. Pazarlama Faaliyetlerinin Etkinliği	93
6. İktisadilik Oranları	94

IV. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNDE PERFORMANSIN MALİ BİLGİLERLE ÖLÇÜM VE DEĞERLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN UYGULAMA

1. AK Seyahat İşletmesinin Performans Ölçümünde Bütçeler-Fiili Sonuç İlişkisi ve Performans Raporları	95
1.1. AK Seyahat İşletmesinin Satış Bütçelerinin Düzenlenmesi	96
1.2. AK Seyahat İşletmesinin Hizmet Üretim Bütçelerinin Düzenlenmesi	101
1.3. AK Seyahat İşletmesinin Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesinin Düzenlenmesi	104
1.4. AK Seyahat İşletmesinin Genel Yönetim Giderleri ve Diğer Olağan Giderler Bütçesinin Düzenlenmesi	106
1.5. AK Seyahat İşletmesi Bütçesel Gider Dağıtım Tablosunun Düzenlenmesi	109
1.6. AK Seyahat İşletmesi Proforma-Fiili ve Gider Dağıtım Tablolarının Düzenlenmesi	111
1.7. AK Seyahat İşletmesinin Performans Raporlarının Düzenlenmesi	115
1.8. Dönemlerarası Karşılaştırma Yapılarak Performans Ölçülmesi	118
1.9. AK Seyahat İşletmesinin Mali Tablolarının Enflasyona Göre Düzeltilmesi	121
1.9.1. 1996 Bilançosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi	121
1.9.2. 1996 Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi	124

1.10. AK Seyahat İşletmesinin Karşılaştırmalı Performans Raporları .	127
2. AK Seyahat İşletmesinin Performans Ölçümünde Oranlar	129
2.1. AK Seyahat İşletmesinin İşletme Kârlılığı	129
2.1.1. Üretim Faaliyetlerinin Satış Kârlılığı	133
2.1.2. Pazarlama ve Satış Giderlerinin Satış Kârlılığı	134
2.1.3. Yönetim Faaliyet Giderlerinin Satış Kârlılığı	135
2.2. Kârlılık ile Sermaye Arasındaki İlişki	136
3. AK Seyahat İşletmesinin Verimlilik Analizi	136
3.1. Varlıkların Kullanım Verimliliği	136
3.2. Toplam Faktör Verimliliği	136
3.3. İşgücü Verimliliği	137
4. AK Seyahat İşletmesinin Etkinlik Analizi	138
4.1. İşletme Varlıklarının Etkin Kullanımı	138
4.2. Pazarlama Faaliyetlerinin Etkinliği	138
5. AK Seyahat İşletmesinin İktisadilik Analizi	138
6. Genel Değerlendirme	139
Sonuç ve Öneriler	140
Kaynakça	143
Ekler	150
Ek 1. Seyahat İşletmesi 1997 Bütçesi	151
Ek 2. Seyahat İşletmesi 31.12.1997 Tarihli Ayrıntılı Bilançosu	173
Ek 3. Seyahat İşletmesi 1997 Gelir Tablosu	175
Ek 4. Seyahat İşletmesi 31.12.1996 Tarihli Ayrıntılı Bilançosu	176
Ek 5. Seyahat İşletmesi 1996 Tarihli Gelir Tablosu	178

TABLolar LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1 : Faaliyet Bütçeleri (Komisyon Gelirleri Bütçesi)	56
Tablo 2 : Faaliyet Bütçeleri (Yurtiçi Tur Satış Gelirleri Bütçesi)	57
Tablo 3 : Faaliyet Bütçesi (Yurtdışı Tur Satış Gelirleri Bütçesi)	57
Tablo 4 : Diğer Faaliyetlerden Gelirler Bütçesi	58
Tablo 5 : Hizmet Üretim Bütçesi (Bilet Satış)	60
Tablo 6 : Hizmet Üretim Bütçesi (Tur Maliyeti)	61
Tablo 7 : Pazarlama Giderleri Bütçesi	64
Tablo 8 : Proforma Gelir Tablosu	66
Tablo 9 : Bilet Satış Faaliyetleri Performans Raporları	73
Tablo 10 : Tur Satış Faaliyetleri Performans Raporları	74
Tablo 11 : Seyahat İşletmeleri Performans Raporu	77
Tablo 12 : Seyahat İşletmeleri Üretim Kârlılık Raporları	87
Tablo 13 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Satış Bütçesi (Komisyon Geliri)	97
Tablo 14 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Satış Bütçesi (Tur Gelirleri)	99
Tablo 15 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Satış Bütçesi (Diğer Olağan Gelirler Bütçesi)	100
Tablo 16 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Hizmet Üretim Bütçesi (Bilet Satış Maliyeti)	102
Tablo 17 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Hizmet Üretim Bütçesi (Tur Satış)	103
Tablo 18 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Pazarlama Giderleri Bütçesi	105
Tablo 19 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Genel Yönetim Giderleri Bütçesi	107
Tablo 20 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Finansman ve Diğer Olağan Giderler Bütçesi	108
Tablo 21 : AK Seyahat İşletmesi Bütçesel Gider Dağıtım Tablosu (1997)	110
Tablo 22 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Tarihli Proforma Gelir Tablosu ..	112
Tablo 23 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Fiili Gider Dağıtım Tablosu	113
Tablo 24 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Tarihli Ayrıntılı Gelir Tablosu	114
Tablo 25 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Bilet Satış Faaliyetleri Performans Raporu	115

Tablo 26 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Tur Satış Faaliyetleri Performans Raporu	116
Tablo 27 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Performans Raporu	117
Tablo 28 : AK Seyahat İşletmesi 1996 Fiili Gider Dağıtım Tablosu	119
Tablo 29 : AK Seyahat İşletmesi 1996 Gelir Tablosu	120
Tablo 30 : AK Seyahat İşletmesi 31.12.1996 Tarihli Enflasyona Göre Düzeltilmiş Bilançosu	123
Tablo 31 : AK Seyahat İşletmesi 1996 Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi	125
Tablo 32 : AK Seyahat İşletmesi 1996 Tarihli Düzeltilmiş Gelir Tablosu ..	126
Tablo 33 : AK Seyahat İşletmesi Tur Satış Faaliyetleri 1997 Karşılaştırmalı Performans Raporu	127
Tablo 34 : AK Seyahat İşletmesi Bilet Satış Faaliyetleri 1997 Karşılaştırmalı Performans Raporu	127
Tablo 35 : AK Seyahat İşletmesi 1997 Karşılaştırmalı Performans Raporu	128
Tablo 36 : AK Seyahat İşletmesi Önceki Dönem Aktif Getiri Oranı	131
Tablo 37 : AK Seyahat İşletmesi Cari Dönem Aktif Getiri Oran	132

ŞEKİLLER LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Şekil 1 : Büyük Seyahat Acentaları İçin Organizasyon Şeması Örneği	16
Şekil 2 : Örnek Tur Operatörü Organizasyon Şeması	20
Şekil 3 : Seyahat İşletmelerinde Planlama ve Performans Değerlendirme Süreci	43
Şekil 4 : Performans Değerlendirilmesinde Kontrol Süreci	70

GİRİŞ

Performans ölçüm ve değerlendirilmesi, hem işletme yöneticilerinin karar almasında, hem de işletme ile ilgili üçüncü kişilerin işletmenin başarısı ve gelişimi ile ilgili bilgiler edinmesinde bir araç olmaktadır. Performans ölçüm ve değerlendirilmesinde çoğu üretim işletmeleri için geliştirilmiş olan çok sayıda araçtan yararlanılmaktadır.

Seyahat işletmeleri; üretilen hizmetin soyut oluşu, üretim ve tüketimin genelde aynı zamanda gerçekleşmesi, fiyatlandırmanın zor olması gibi özellikleri ile diğer üretim işletmelerine göre farklılık göstermektedir. Ancak bu farklılıklar, seyahat işletmelerinde performans ölçümüne engel değildir. Performans ölçümünde önemli olan işletmenin yapısına uygun performans araçlarını ve boyutlarını belirlemektir.

Bu çalışmada seyahat işletmelerine bu doğrultuda uygun olarak kullanılabilen iki araç üzerinde durulmuştur. Bunlardan ilki bütçelerdir. Seyahat işletmelerinde de bütçeler, üretim işletmelerinde olduğu gibi, performans ölçümüne uygun bir yapıya kavuşturulabilir ve hedeflerle fiili durum karşılaştırılarak, işletme sahip ve yöneticilerine işletme performansı hakkında bilgi verici ve karar almaya yardım edici bir araç haline getirilebilir.

Performans ölçüm ve değerlendirilmesinde mali oranlar diğer bir araç olarak kullanılabilir. Mali oranlar seçilmeden önce, işletmeye uygun performans boyutları belirlenebilir ve bunlardan hareketle işletmeye uygun oranlar seçilip, kullanılabilir. Bu oranların, işletmenin geçmiş yıl verileri ile veya sektör ortalamaları ile karşılaştırılması suretiyle performans ölçüm ve değerlendirilmesinin yapılması sağlanabilir.

Üretim işletmeleri ile ilgili çok sayıda performans ölçümü ve değerlendirilmesi ile ilgili çalışma yapılmıştır. Seyahat işletmelerinde bu yönde

bir çalışmanın varlığının saptanamaması böyle bir çalışmanın gereğini ortaya koymuştur. Seyahat işletmelerinde sistematik bir performans ölümü yapılabileceğini ve bu ölümün de bir seyahat işletmesinde test edilebileceğini ortaya koymak bu çalışmanın amacını oluşturmaktadır.

Çalışma dört bölüm halinde planlanmıştır.

Birinci bölümde, seyahat işletmeleri ve performans kavramı üzerinde durulacaktır. Bu bölüm dört ana başlık altında incelenecektir. Birinci başlık altında, daha sonraki bölümlere esas olmak üzere, seyahat işletmeleri; faaliyetleri ve fonksiyonları açısından incelenecektir. İkinci başlıkta, tezin de konusu olan performans kavramına genel olarak yaklaşılarak, performansı meydana getiren boyutlar incelenecektir. nc başlıkta, seyahat işletmelerinin performans ölüm ve değerlendirilmesi açısından özellikleri anlatılacaktır. Dördüncü başlıkta ise, seyahat işletmelerinin performans ölümü ve yöntemleri anlatılarak, bu yöntemlerin göstergeleri ve araçları üzerinde durulacaktır.

İkinci bölümde, seyahat işletmelerinin performanslarının ölümünde kullanılacak yöntemlerden birisi olan bütçe-fiili sonuç ilişkisi üzerinde durulacaktır. Bu bölüm beş ana başlık altında toplanmaktadır. Birinci başlıkta performans ölüm ve değerlendirme sürecinde planlamanın öneminden bahsedilerek, özellikle kısa süreli planların (bütçenin) amacı, yararı ve seyahat işletmelerine uygun bütçe yapıları geliştirilecektir. İkinci başlıkta, enflasyon koşullarında mali tabloların düzeltilmesinin performans değerlendirilmesi açısından önemi vurgulanacaktır. nc ve dördüncü başlıklarda ise performans değerlendirme sürecinde koordinasyon ve kontrolün yeri ve öneminden bahsedilecektir. Son başlıkta ise, sapma analizleri ve performans raporlarına değinilecektir.

nc bölümde, seyahat işletmelerinin performans ölümü ve değerlendirilmesinde kullanılacak olan mali tablo verileri ve oran analizi

incelenecektir. Bu bölümde, oran analizinin amacı ve kullanılacak oranların seçiminde gözönünde bulundurulacak hususlar üzerinde durularak, seyahat işletmelerinin performans ölçümünde kullanılacak boyutlar seçilecek, bunlara uygun oranlar belirlenecektir.

Dördüncü bölüm iki başlık altında toplanmaktadır. Birinci başlıkta AK seyahat işletmesinin mali verileri alınarak, bunlardan performans analizine uygun bütçeler ve gider dağıtım tabloları oluşturulacaktır. Bu tablolardan hareketle de bütçe-fiili sonuç karşılaştırılarak performans raporları hazırlanacaktır.

İkinci başlıkta ise diğer bir performans ölçüm aracı olan mali oran analizi yapılacaktır. AK işletmesinin performans ölçümüne uygun olarak yeniden düzenlenen mali tablolarından hareketle oran analizi yapılacaktır.

Böylece geliştirilen bütçe yapıları ve seçilen performans boyutları bir seyahat işletmesine uygulanarak performans analizinin seyahat işletmelerinde yapılabilirliği ortaya konmaya çalışılacaktır.

I. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNDE PERFORMANS

Turizm ekonomik, sosyal, politik ve kültürel faaliyetleri içeren bir olgudur. Turizmde;

- i. İnsanlar yaşadıkları şehir veya ülke dışına çıkar ve gittikleri yerlerde konaklama ve ulaştırma hizmetlerinden yararlanırlar.
- ii. Bu geziler bireysel olabileceği gibi grup halinde de düzenlenebilir.
- iii. Başka ülkeye gitmenin sürekli yerleşmeye dönüşme amacı yoktur.
- iv. Yolculuk ticari veya politik amaç taşımamaktadır.

Görüldüğü üzere turizmde turiste, organize bir program, ulaştırma ve konaklama hizmetlerinin sunulması söz konusudur. Bu hizmetler; seyahat, ulaştırma ve konaklama işletmeleri tarafından sunulur. Bu işletmelerin tümü turizm sektörünün elemanlarını oluşturur.

Seyahat işletmeleri, turizm sektörü içinde turistik talep ile arzın birbiri ile buluşmasını kolaylaştırıcı bir fonksiyonu yerine getirirler.¹

Konaklama işletmeleri, insanların değişik amaçlarla yaptıkları gezilerde ortaya çıkan, barınma, yeme-içme ihtiyaçlarını hizmet ve mal üreterek karşılayan, kâr amaçlı işletmelerdir.

Ulaştırma işletmeleri, turistleri faydalanacakları mal ve hizmetlerin bulunduğu yerlere taşınması işlemini yerine getirirler. Bu anlamda turizm de ulaştırma, mal ve hizmetlerin dağıtımına yarayan bir mal ya da hizmet ulaştırması değil, doğrudan doğruya turistik mal ve hizmetleri tüketecek olan insanların (turistlerin) taşınması ile ilgili bir hizmet faaliyetidir.

¹ Orhan İçöz, Seyahat Acentaları ve Tur Operatörlüğü Yönetimi, Anatolia Yayıncılık, Ankara, 1996, s.41.

Turizm, birbirinden farklı hizmet ve faaliyetleri içeren bir endüstri olması nedeniyle bu hizmet ve faaliyetleri yürüten birimlerden birinde meydana gelebilecek aksaklıklar ve başarısızlıklar sistemin bütününe etkileyecektir. Örneğin, bir otelin odalarını satabilmesi büyük ölçüde seyahat acentası veya tur operatörü ile işbirliği yapmasına bağlıdır. Ayrıca, ulaştırma işletmeleri ve diğer tamamlayıcı işletmelerin (restoranlar, eğlence yerleri vb.) performansları da sektörün başarısını bütün olarak etkileyecektir.

Performans, bir örgütün veya sistemin belirlediği amaçlara ve hedeflere ulaşmak için gösterdiği çabalarda, başka bir anlatımla gerçekleştirdiği çalışmalarda ne ölçüde başarılı olduğunun saptanmasıdır.² Bu bağlamda Turizm'de tüketici bütün sistemin başarısını değerlendirdiği için tüm unsurların (seyahat, ulaştırma, konaklama işletmelerinin) performansı önem taşımaktadır.

1. Seyahat İşletmeleri

Seyahat işletmeleri turizm endüstrisi içinde turistik talebin yaratılmasında katkıda bulunan, arzın sunumunda ise, organizasyon fonksiyonunu yerine getiren hizmet işletmeleridir.

Seyahat işletmeleri gerek hazırlamış oldukları çeşitli paket turlarla, gerekse yapmış oldukları aracılık görevleriyle ve tanıtımlarıyla turistik talebin yaratılmasında önemli katkılar sağlamaktadır. Diğer taraftan turizm endüstrisindeki diğer işletmelerle (konaklama, ulaştırma, restoran vb.) ile koordineli çalışarak arz ve talebin buluşmasını kolaylaştırıcı bir fonksiyonu da yerine getirmektedir. Bu fonksiyonları yerine getirenler ise, seyahat acentaları ile tur operatörleridir.

² Oktay Alpugan, "Hastanelerde Verimlilik Sorunu" I. Verimlilik Kongresi Bildiriler, 27-29 Kasım 1991, Ankara, s.62.

Seyahat acentaları ile tur operatörü arasındaki en önemli farklılık ürünün pazarlanmasında ortaya çıkmaktadır.³

1.1. Tur Operatörleri

Talep ortaya çıkmadan önce turizm ürününü oluşturup, bunları gerek kendi bürolarında, gerekse seyahat acentaları aracılığı ile satan işletmelere tur operatörü adı verilmektedir.

Turizm ürünü, turistin seyahat ve geçici konaklamasından doğan ihtiyaçlarını karşılayabilecek nitelikte olan mal, hizmet veya mallar veya hizmetler karışımı ya da her ikisinin birden karışımından oluşan bir pakettir.⁴ Böylece tur operatörü tüketicinin her hizmeti ayrı ayrı satın alma zorunluluğunu ortadan kaldırarak ürünü tek bir paket halinde sunmaktadır.⁵

Tur operatörleri turizm ürününü oluşturmak amacıyla farklı mal ve hizmetleri biraraya getirip (konaklama, ulaştırma ve diğer yan hizmetler) anlaşmalar yapmaktadır. Tur operatörleri talep ulaşmadan bir turizm ürününü oluşturacak öğeleri önceden sağlamak durumundadır.⁶ Örneğin, konaklama işletmeleriyle anlaşmalar yaparak odalarını, uçak şirketlerinden ise, koltukları satın almaktadırlar. Bu işlevlerinden dolayı bir anlamda üretici durumunda olan tur operatörleri talep oluşmadan anlaşmalar yaptıkları için önemli ölçüde riski de üstlenmektedirler.

Tur operatörlerinin görevleri şunlardır:⁷

³ Necdet Hacıoğlu, Seyahat Acentacılığı ve Tur Operatörlüğü, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, 1996, s.25.

⁴ Hasan Olalı, Turizm Politikası ve Planlaması, 1990, s.139.

⁵ Doğan Tuncer, "Turizm Sektöründe Enflasyon ve Avrupadan Birkaç Önemli", Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 1, Sayı: 1, Haziran 1983, s.79.

⁶ Doğan Tuncer, Turizmde Dağıtım Sistemleri ve Türkiye İçin Bir Model Önerisi, s.52.

⁷ Metehan Peköz, Şükrü Yarcın, Seyahat İşletmeleri, Boğaziçi Üniversitesi, 1994, s.8.

- Seyahat hizmetlerini biraraya getirerek paket ürün olarak tek bir fiyatla satışa sunar.

- Turizm hizmetini (konaklama, ulaştırma vs.) talep beklentisine göre konaklama işletmelerinden odalarını önceden kısmen veya tümüyle sezonluk veya senelik satın alır. Ulaştırma işletmelerinden yer ayırtıp, koltuk blokajı yapar; charter seferi düzenler veya dönemsel uçak kiralar.

- Tur programlarını ve ayrıntılarını önceden belirler.

- Oluşturduğu tur paketlerini kendi satış ofisleriyle doğrudan veya seyahat acentaları vasıtasıyla dolaylı olarak satışa sunar.

1.2. Seyahat Acentaları

Seyahat acentaları ile ilgili farklı tanımlar yapılmıştır. Bir tanıma göre seyahat acentaları, seyahat işletmelerinin parekendeci aracı kuruluşlarını oluşturan ve toplam turistik ürününün tümünü ya da bazı bölümlerini komisyon karşılığı satan kuruluşlardır.⁸

Diğer bir tanım; seyahat ve tatil üreten ulaştırma, konaklama, ağırlama ve diğer turizm işletmelerinin ürünlerini olduğu gibi ya da bu ürünleri (hizmetleri) birleştirerek düzenlenmiş olarak, tüketiciye özel tekniklerle pazarlayan, geliştirilmiş satış yöntemleri ile sunan, satan ticari kuruluşlar şeklindedir.⁹

Seyahat Acentalar Birliği'nin tanımı ise şöyledir: Seyahat acentaları kâr amacı ile turistlere ulaştırma, konaklama, gezi, spor ve eğlence imkanları

⁸ Füsun İstanbullu, Seyahat İşletmeleri ve Türkiye'deki Durum, Edebiyat Fak. Basımevi İstanbul, 1989, s.123.

⁹ İçöz, a.g.e., s.42.

sağlayan onlara turizmle ilgili bilgiler veren bu konuya ilişkin hizmetleri gören ve turizm ekonomisine katkıda bulunan kuruluşlardır.

Bu tanımlardan da anlaşıldığı gibi seyahat acentaları yukarıda sıralanan hizmetlerden oluşan ürünleri tur operatörlerinden alabilecekleri gibi, kendileri de turizm ürününü oluşturabilmektedirler. Bu da seyahat acentası ve tur operatörünün faaliyetlerinin birbirine karıştırılmasına neden olmaktadır. Bunun en başta gelen nedeni de birçok ülkede bu alanda toptancı ve perakendecilerin fonksiyonlarına açıklama getiren yasal düzenlemelerin eksikliğidir.

1.2.1. Seyahat Acentalarının Faaliyetleri

Seyahat acentalarının sağlamakla yükümlü oldukları hizmetler seyahat acentaları yönetmeliğinin 6. maddesinde belirlenmiştir. Söz konusu hizmetler şunlardır:

Bilet satışları: Seyahat acentaları gelirlerinin önemli bir kısmını bilet satış faaliyetlerinden elde ederler. Bilet satış faaliyetleri, havayolu, demiryolu, denizyolu ve karayolu ulaşımları için yapılmaktadır.

Seyahat acentaları turistlere bilet satmanın yanında fiyatlar, tarifeler ve hizmetlerini sattığı bütün işletmeler hakkında bilgi vermekte ve seyahat planı yapmalarına yardımcı olmaktadır.

Otel rezervasyonları: Seyahat acentaları konaklama işletmeleri ile koordineli çalışarak anlaşmalar yapar ve komisyon karşılığı rezervasyon işlemlerini gerçekleştirir.

Tur faaliyetleri ve transferler: Seyahat acentalarının faaliyetlerinden biri de transfer işlemleridir. Acentalar karşılayıcı hizmetleri sağlamak görevleri nedeniyle, turistleri ulaşım araçlarıyla geldikleri liman veya istasyonlardan

olarak konaklayacakları otele yerleştirmektedir. Böylece onların güven içerisinde sorunsuz olarak konaklama işletmelerine ulaşmalarını sağlarlar.

Araç kiralama: Seyahat acentaları, ülkeyi ziyaret eden turistlerin tüm ihtiyaçlarını karşılamayı hedeflediklerinden, müşterilerin araba ihtiyaçlarını karşılama da faaliyetleri içerisindedir.

Rent-a-car adıyla anılan ve genelde araba kiralama faaliyetlerinin yürütüldüğü bu alanda, günümüzde bazı seyahat acentalarının helikopter, uçak ve yat kiralama şeklinde ürün çeşitlendirmesi yoluna gittikleri görülmekte ve bu araçlara talebin oldukça rağbet gördüğü gözlenmektedir.

Tatil evleri kiralama: Seyahat acentalarının en yeni işlevlerinden biri de son yıllarda ortaya çıkan tatil sitelerinde daire kiralama faaliyetleridir.

Diğer faaliyetler: Yukarıda sözü edilen faaliyetlerin dışında seyahat acentaları çeşitli organizasyonlar da düzenleyebilirler. Bunlara kongre ve seminer organizasyonları, balo organizasyonları, sportif organizasyonlar, ha ve umre organizasyonları, bayi toplantıları gibi faaliyetleri örnek olarak gösterebiliriz.

Seyahat acentaları ayrıca döviz bozma işlemi, seyahat çeki satışı hizmetlerini de yerine getirmektedirler.

1.2.2. Seyahat Acentalarının Sınıflandırılması

Seyahat acentaları faaliyetlerine göre yapısal ve yasalarca düzenlenmiş şekillerine göre de yasal olarak iki grupta sınıflandırabiliriz.

1.2.2.1.Yapısal Bakımdan Sınıflandırma

Seyahat acentalarını yaptıkları faaliyetlere göre; büyük dağıtım acentaları, karşılayıcı acentalar, gönderici acentalar ve bağımsız acentalar olmak üzere dört grupta sınıflandırılabilir. Bunların görevleri şunlardır,

Büyük dağıtım acentaları: Bu tür acentalar, tur operatörlerinin ürünlerini pazarlayarak, tur operatörü ile perakendeci seyahat acentaları arasındaki dağıtım görevini yerine getirirler.

İşletmeler için uzmanlaşmış acentalar: Büyük işletmelerinin kendi personelinin tatil ve seyahat ihtiyaçlarını karşılamak ve formalitelerini yürütmek için anlaştıkları seyahat acentalarıdır.

Karşılayıcı (incoming) acentalar: Yurtdışından tur operatörlerinin getirdikleri grupları karşılayan veya yabancı tur operatörlerinin ülkede temsilciliğini yapan acentalardır.

Ülkelerinden gelen grup ve kişilerin gezilerini düzenlemek, otel, restoran, araç ve rehber bulmak, yapacakları giderleri önceden hesap etmek, karşılayıcı acentaların görevidir.¹⁰

Gönderici (outgoing) acentalar: Yurt dışına tur düzenleyen seyahat acentalarıdır. Genellikle müşterileri ülke genelinden bireylerdir. Outgoing turlarda müşterilerden alınan rezervasyon talepleri konaklama işletmelerine en az bir ay önceden konfirme edilir.

Bağımsız acentalar: Seyahat ile ilgili tüm işlemleri yapan ve belirli bir bağlantısı olmayan acentalardır. Genellikle bilet satışları ve paket tur satışlarını yaparlar.

¹⁰ Erol Mikdat, Turizm Pazarlaması, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1992, s.28.

1.2.2.2. Yasal Bakımdan Sınıflandırma

Ülkemizde seyahat acentalarının sınıflandırılması 1618 sayılı Seyahat Acentaları ve Seyahat Acentaları Birliği yasasıyla düzenlenmiştir. Yasaya göre acentalar A, B ve C grubu olmak üzere üç sınıfa ayrılmaktadır. Bu grupların işlevlerini ve yerine getirmeleri gereken şartlar aşağıdaki gibi düzenlenmiştir.

A Grubu acentalar: Kâr amacıyla turistlere ulaştırma, konaklama, spor ve eğlenme imkanları sağlayan, onlara turizmle ilgili bilgiler veren, konuya ilişkin tüm hizmetleri gören kuruluşlardır. Bu gruptaki acentalar, hem üretici hem dağıtıcı acenta tipine en iyi örnek oluştururlar. A grubu acentaları genel nitelikleri ve şartları aşağıdaki gibidir:

- Yasada belirtilen ve seyahat acentası tanımında yer alan bütün hizmetleri yerine getirebilirler.

- Bu acentalar bir önceki yıl yurtdışına düzenlemiş oldukları tur ve gezilerden elde ettikleri döviz miktarının %25'ini geçmemek şartıyla yurtdışına tur ve gezi düzenleyebilirler.

- Turizm Bakanlığı'ndan geçici işletme belgesi (Ag) aldıktan sonra faaliyete geçerler. Geçici işletme belgesinin süresi iki yıldır.

- İki yıl içerisinde 80 bin dolar döviz kazancı elde eden A grubu acentaların geçici işletme belgeleri, (A) Grubu Acenta İşletme belgesine çevrilir. İki yıl içerisinde belirlenen miktarda döviz kazancı elde edemeyen acentaların işletme belgeleri Turizm Bakanlığı tarafından geri alınır.

B Grubu acentalar: Ülkemizde B grubu seyahat acentaları orta büyüklükteki seyahat acentalarıdır. Bu tip seyahat acentaları aracı acentalardır. B grubu acentalar;

- Uluslararası kara, hava ve deniz ulaştırma araçları ile A grubu acentalarının düzenleyecekleri turların biletlerini satarlar.

- Gerekli yasal şartları yerine getirdikleri takdirde, doğrudan işletme belgesi olarak faaliyete geçerler.

- İşletme belgesi almaları için asgari döviz transferi şartı aranmaz.

C Grubu acentalar: Bu grupta yer alan acentalar yalnız T.C. vatandaşları için yurtiçi turlar düzenlerler. C grubu acentaların genel nitelikleri ise, aşağıdaki gibidir.

- Yalnızca T.C. vatandaşları için yurt içi turlar düzenler.

- Gerekli yasal koşulları yerine getirdikten sonra işletme belgesi olarak faaliyete geçerler.

- Yurtdışı bağlantılarının olmaması nedeniyle asgari döviz getirme zorunlulukları yoktur.

A grubu acentaların kendilerine verecekleri hizmetleri yerine getirirler.

1.3. Seyahat Acentaları ile Tur Operatörlerinin Karşılaştırılması

Seyahat hizmetlerinin çeşitlenmesi, bu sektörde çalışan kuruluşların uzmanlaşma gereğini ortaya çıkarmıştır. Avrupa'da 1975'den beri seyahat acentaları ve tur operatörleri gerek yasal bakımdan, gerek uygulamada ayrılmışlardır. Ülkemizde bu işletmeler için hukuki bir ayırım getirilmemiştir. Seyahat acentaları ve tur operatörleri gerek fonksiyonları açısından gerekse organizasyon yapıları açısından birbirinden farklılıklar göstermektedirler.

1.3.1. Fonksiyonları Açısından Karşılaştırma

Seyahat acentaları ve tur operatörleri fonksiyonları açısından birbirlerinden farklılıklar göstermektedir. Bu farklılıkları aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz;

- Tur operatörleri müşterilerinin talepleri olmadan turizm hizmetlerini biraraya getirerek, oluşturdukları turistik ürünü satarlar. Seyahat acentaları ise,

müşterilerin başvurması üzerine tur operatörlerinin hazırlamış oldukları ürünleri satın alarak bunların satışını yapar.

- Tur operatörleri konaklama ve ulaşım işletmeleriyle sözleşme yaparak, yatak ve koltuk satın almaları ve sonra bu yerleri doldurmaya çalışmaları nedeniyle satış riskini yüklenmektedirler. Buna karşılık seyahat acentaları kendilerine başvuru olmadan hiçbir rezervasyon yapmamaktadırlar.

- Tur operatörü seyahat işletmelerinin üretici toptancısıdır. Seyahat acentaları ise, perakendeci işletmelerdir.

- Bir diğer önemli fark, bir paket turun toplam fiyatı içinde ulaşım, konaklama ve diğer hizmetlerin maliyeti ile tur operatörlerinin genel yönetim giderleri ve pazarlama giderlerinin paylarını saptamak özel çabayı gerektirirken, seyahat acentaları bu hizmetlerin her birini genelde ayrı ayrı sattığı için, bunların herbirinin fiyatını saptamak daha kolaydır.

1.3.2. Organizasyon Yapısı Açısından Karşılaştırma

Organizasyon işletme çalışmaları için gerekli emek, sermaye ve doğa kaynaklarının düzenli bir biçimde biraraya getirilmesi ve bu çalışmaları yürütecek örgütün oluşturulmasıdır. ¹¹

Bir yönetim aracı olarak organizasyonun temel amacı işletmenin etkin, verimli ve kârlı bir biçimde çalışmasını sağlayacak unsurları uyumlu bir biçimde bir araya getirmektir. ¹² Söz konusu öğeler beşeri kaynaklar ve tüm işlevlerdir.

Organizasyon süreci aşağıdaki aşamaları kapsamaktadır. ¹³

¹¹ Oktay Güvemli, İşletmelerde Kısa ve Uzun Süreli Planlama, Bilim Teknik Yayınevi, 1990, s.13.

¹² İter Akat, Gönül Budak, Gülay Budak, İşletme Yönetimi, Beta Yayın, İstanbul 1994, s.154.

¹³ G.A.COLE MA, MIBIM, MIPIM ACCA, Organization and Management Gueinsey Chanel Islands, 1988, s.108.

- a) Grup ve yapısal faaliyetlerle ilgili kararlar.
- b) Yapısal süreç ve grup içerisinde ortaya çıkan rollerin tayin edilmesi ve planlanması.
- c) Grup ve bireyler için geçerli olabilecek kontrol edilebilir standartların tesbiti.
- d) İletişim, karar verme, çatışma, çözüm ile ilgili sistemin çalışması ve detaylı kuralların saptanması.

Bu anlamda organizasyon, amaçlara ulaşmak için gerekli işlevlerin neler olduğunu belirleyerek planlanması, faaliyetlerin niteliğini göz önünde bulundurarak bu işlevleri yapacak kişilerin görevlerinin belirlenmesi ve kontrol edilebilir standartların geliştirilmesidir.¹⁴

Seyahat acentaları da diğer işletmelerde olduğu gibi büyüklüklerine ve faaliyet alanlarına göre örgütlenmek durumundadır. Bu örgütlenme, küçük boyutlu seyahat işletmelerinde diğer küçük işletmelerde olduğu gibi daha basit düzeyde iken, işletmenin faaliyet hacmi genişledikçe örgüt yapısı da ayrıntılı ve karmaşık hale gelmektedir.¹⁵ Örneğin bir karşılayıcı acenta, basit bir örgüt yapısı ve görev dağılımı ile faaliyetlerini yürütebilirken, büyük bir tur operatörü çok daha ayrıntılı görev dağılımına ihtiyaç duyar. 1618 sayılı Seyahat Acentaları ve Seyahat Acentaları Birliği Kanununda yapılan sınıflandırmada yer alan C grubu seyahat acentaları küçük, B grubu seyahat acentaları orta, A grubu seyahat acentaları ise büyük seyahat acentalarıdır. Ülkemizde tur operatörlüğü görevini de A grubu seyahat acentaları yürütmektedir. Bu nedenle çalışmamızda bundan sonra seyahat acentası / tur operatörü ayırımına gidilmeyip, seyahat acentası kavramı ile A grubu seyahat acentaları anlatılacaktır.

Ancak burada organizasyon yapıları açısından büyük seyahat acentaları ile yabancı tur operatörleri de göz önüne alınarak incelenecektir.

¹⁴ Erol Eren, Yönetim ve Organizasyon, İstanbul 1993, s.110.

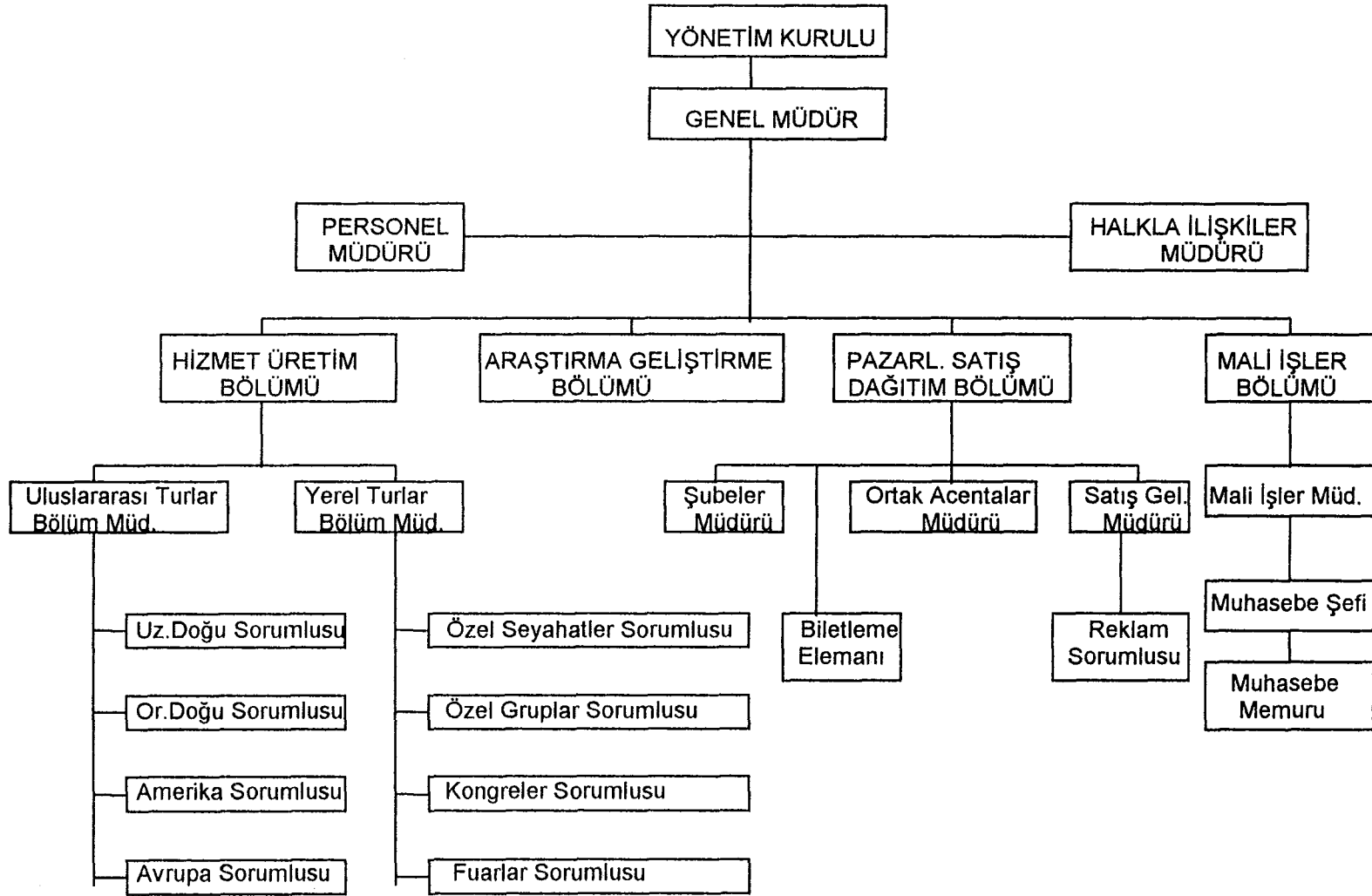
¹⁵ İçöz, a.g.e., s.49.

1.3.2.1. Büyük Seyahat Acentalarının Organizasyon Yapıları

Büyük seyahat acentalarında faaliyet alanları arttıkça buna paralel olarak, personel sayısı da artmaktadır. Büyük seyahat acentalarında merkezci olmayan yönetim görülür. Bu tür acentalar verdikleri hizmetler doğrultusunda şubelere veya bölümlere ayrılmaktadır.¹⁶

Seyahat işletmeleri hizmet üreten işletmeler olduğundan örgüt yapıları da mal üreten işletmelerden farklı olacaktır. Ancak, seyahat işletmelerinde de her ticari işletmede mevcut olan üretim, pazarlama ve finansman fonksiyonlarını yerine getiren bölümlerin olması doğaldır. Yapılan tüm işletme faaliyetleri mal ya da hizmet yaratmak amacına yönelik olduğu için bunların üretilmesi, pazarlanması ve bu faaliyetlerin gerektirdiği finansmanın sağlanması işlemleri ile ilgili departmanlar kurulabilir.

¹⁶ Hacıoğlu, a.g.e., s.124.



Şekil 2: Örnek Tur Operatörü Organizasyon Şeması

Şekil 1'de büyük bir seyahat acentası için fonksiyonlarına göre bölümlere ayrılmış bir organizasyon şeması geliştirilmiştir. Bu organizasyon şemasında fonksiyonlar, hizmet, üretim, pazarlama, satış ve finansman bölümlerinden oluşmaktadır.

Hizmet Üretim Bölümü: Bu bölümün amacı, işletmeye hizmet girdisi sağlayan kişi ve kuruluşlarla ilişki kurmak, hizmet satın alınan işletmelerle sözleşme yapmak, rakip işletmelerin fiyatlarını izlemek, hizmet ürününü belirlemek ve hizmet ürününün bileşenlerini biraraya getirmektir.

Bu bölüm ayrıca, işletme tarafından düzenlenen organize turların hatasız ve sorunsuz tamamlanmasından sorumludur. Bu bölümde acentaların büyüklüğüne göre gezi, organizasyon müdürü (yurtiçi, yurtdışı), müşteri temsilcisi, rehber ve transfer şefi yer almaktadır.

Yurtiçi turlar operasyon müdürünün görevi: Müşteriler için bilgi kitapçığı ve rehber hazırlayarak, özel gezi programları düzenler. Yeni tur programlarının hazırlanmasına yardımcı olarak, turlarla ilgili gerekli rezervasyon işlemlerini yapar ve iptalleri izler. Tur sırasında harcamaları muhasebeye bildirir.

Operasyon sorumlusunun görevi: Tur bölgelerini araştırarak, turistik ürün bileşenlerini meydana getiren konaklama, ulaştırma işletmeleri, müzeler, ören yerleri hakkında bilgi alır. Müşterilerin vize, gümrük ve kambiyo işlemlerinin yürütülmesinde yardımcı olur.

Müşteri temsilcisi: Müşterilere kendi ülkesinde veya yabancı bir ülkede eşlik eder. Gezi yerleri ile ilgili bilgi vererek, seyahatlerle ilgili düzenlemeleri yerine getirir. Müşterilerin günlük sorunları ile ilgilenir. Seyahat bölgelerini tespit ederek, sağlanan hizmetleri denetler ve turlarla ilgili raporlar hazırlayarak görüş bildirir.

Tercüman rehber: Düzenlenen turlardaki programı yürüterek, turistlere eşlik eder ve onlara bilgi verir. Tur süresince ortaya çıkabilecek sorunları işletme adına çözerek satın alınan hizmetlerle ilgili görüş bildirir.

Transfer şefi: Müşterilerin gelişlerinden, uğurlanışlarına kadar geçen süreçte konaklama ve ulaştırma hizmetlerini yürütmekle görevlidir.

Pazarlama Satış Bölümü: Seyahat işletmelerinde bu bölüm, işletmenin ürettiği ya da aracı olduğu ürünlerin pazarlanması ve satışı ile ilgilenir. Bu amaçla bölüm sorumluları ve elemanları işletmenin ürünlerini etkin bir şekilde pazarlamak, yeni ürün geliştirmek, yeni pazarlar araştırmak, rakipleri izlemek ve pazarlama stratejilerini geliştirmek, müşteri ile ilişki kurmak ve yıllık pazarlama bütçesini oluşturmakla görevlidir.

Satış müdürü: Düzenlenen gezi ve turların satış koşullarını saptar. Müşteri hizmetlerinin verilmesini sağlar. Tur, gezi, ulaşım vb. hizmetlerin tanıtımı ve satışı için broşür hazırlar.

Biletleme elemanı: Ulaşım vasıtalarının tarifelerini ve kurallarını izler. Biletleme ile ilgili her türlü belgeyi bulundurarak, dosyalar. Basılı kıymetli belgeleri ve biletleri korur ve günlük satış hasılatını izleyerek, kayıt eder. Ayrıca hizmet alınan firmalara yapılacak ödemeleri belirler.

Mali İşler Bölümü: Üretim faktörlerinin mal ve hizmetlere dönüştürülerek, tüketicilere ulaştırılması; üretim, pazarlama, satış, araştırma-geliştirme ve yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesi ile mümkündür. Mali işler bölümü bu fonksiyonların yerine getirilmesi aşamasında ortaya çıkan mali nitelikteki hareketlerin saptanması, işlenmesi, denetlenmesi ve bu bilgilerin yorumlanıp, yönetim kararlarında kullanılmasını sağlamakla görevlidir.

Bu bölümde mali işler genel müdür yardımcısı, mali işler müdürü muhasebe şefi ve muhasebe memuru görev almaktadır.

Mali İşler Genel Müdür Yardımcısı'nın görevi: Finansal politikaları saptayarak, koordinasyonunu ve yönetimini sağlamak, işletmenin muhasebe sisteminin yöneticilerin muhasebe bilgilerinden yararlanacakları şekilde kurulmasını sağlar. ¹⁷

Muhasebe Şefi: İşletmenin mali nitelikteki olaylarını kaydetme, sınıflandırma, rapor etme görevini yerine getirir.

1.3.2.2. Tur Operatörlerinin Organizasyon Yapısı

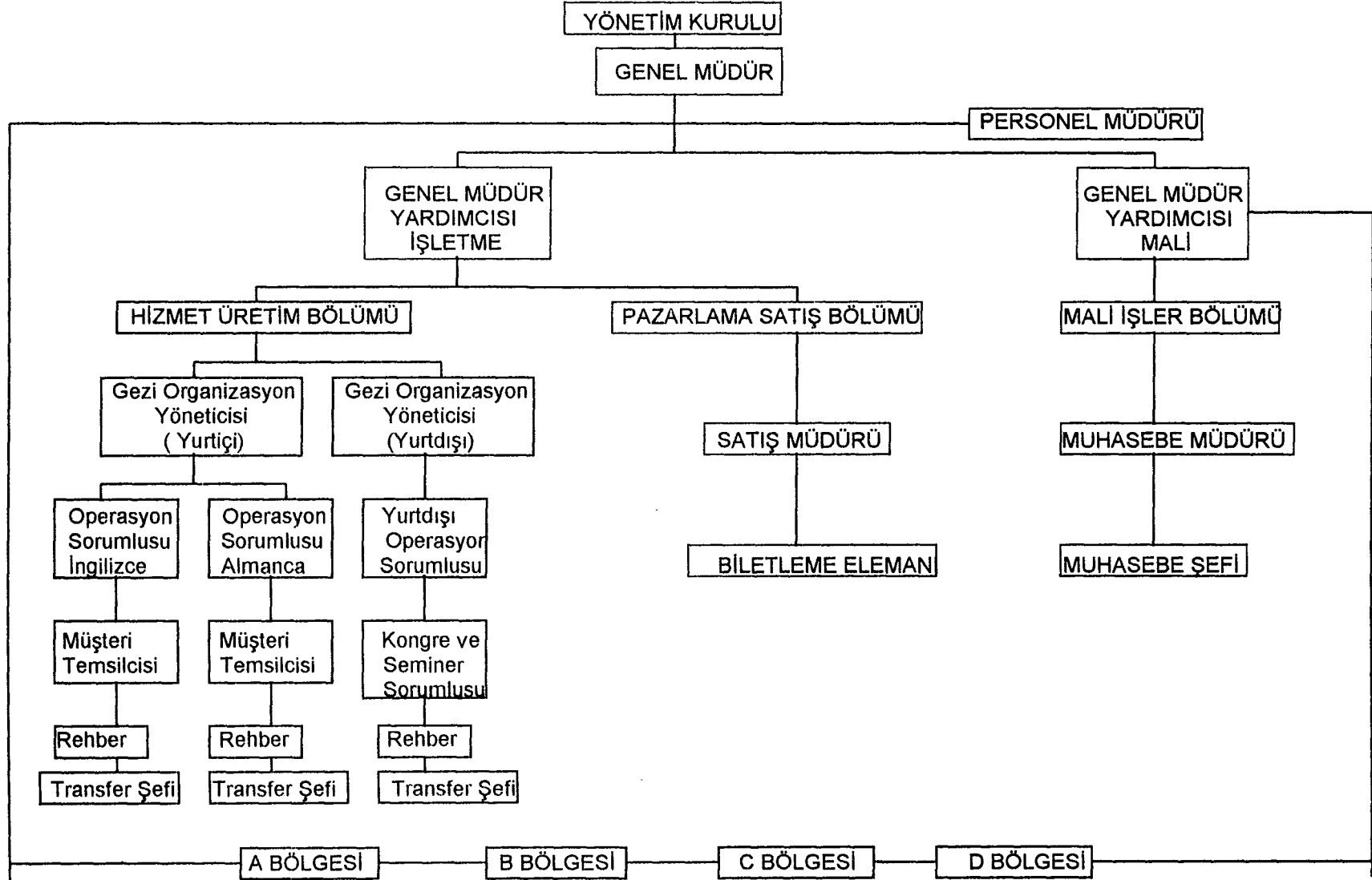
Tur operatörlerinin organizasyon yapıları da büyüklüklerine göre farklılık göstermektedir. Sadece mevzuatın gerektirdiği sayı ve nitelikte personel çalıştırıp, küçük bir işyerinde faaliyet gösteren tur operatörleri olduğu gibi, bazıları da binlerce personel ve uzman çalıştırmakta, çeşitli ortaklıklara sahip olmaktadır. ¹⁸

Tur operatörlerinin organizasyon yapısında seyahat acentalarından farklı olarak görülen en önemli bölümler, halkla ilişkiler ve araştırma-geliştirme bölümünün bulunmasıdır. Şekil 2'de bir tur operatörü organizasyon şeması geliştirilmiştir.

Halkla ilişkiler bölümü, direkt genel müdüre bağlı bir bölüm olarak çalışmaktadır. Bu bölümün görevi; firma imajı yaratmaktır. Özellikle hizmet işletmelerinde insan faktörü son derece önemlidir. Bu nedenle sunmada görev alan her kişinin aynı zamanda halkla ilişkiler konusunda bilgilerle donanmış olması gerekmektedir. Ayrıca halkla ilişkiler sadece firma dışına değil, firmadaki etkinliğin artırılmasına yönelik olarak firma içine dönük bir faaliyet olarak da görev yapmalıdır.

¹⁷ Fahir Bilginoğlu, Muhasebe Organizasyonu, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 54, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No: 6, s.41, İstanbul 1988.

¹⁸ Füsun İstanbullu, Yabancı Tur Operatörleri ve Türk Turizmi, İstanbul TÜRSAB Turizm Araştırmaları Dizisi, 1991.s.

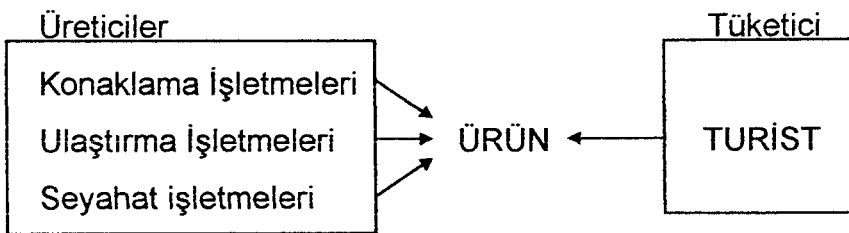


Şekil 1: Büyük Seyahat Acentaları İçin Organizasyon Şeması Örneği

İşletme fonksiyonlarından biri de araştırma ve geliştirme faaliyetidir. Modern işletmecilik anlayışına göre gerek üretim, gerekse hizmet işletmelerinin odak noktası tüketicilerdir. Bu nedenle tüketicilerin davranışlarını ve tepkilerini bilmeden, ürün ve hizmet üretmek mümkün değildir. Pazarı oluşturan tüketicilerin tutum ve davranışları da fevkalade dinamik ve değişkendir. Bu yüzden pazarlama kararları genellikle zaman içerisinde aynen tekrarlanamazlar. Bu durum sürekli olarak pazarın değerlendirilmesi yani tüketici davranışlarının incelenmesini gerektirir. Aynı zamanda hizmet sektörünün hızlı gelişimine paralel olarak iletişim teknolojisinde yeniliklerin de takip edilmesi ve gelişmelerin süratle gerçekleştirilmesi de firma performansı açısından son derece önemlidir. Tüm bunların gerçekleşmesi araştırma-geliştirme faaliyetleri ile mümkün olmaktadır.

1.4. Seyahat İşletmelerinde Turizm Ürünü Üretim Aşamaları

Turizm ürünü, turistin bir bütün olarak, seyahat ve tatil ile ilgili tüm hizmetleri birarada aldığı önceden planlanmış hizmetler bütünüdür.¹⁹ Bu ürün (paket tur) değişik mal ve hizmetlerin biraraya getirilmesi ile oluştuğundan, hazırlanması uzun zaman almaktadır. Turizm ürününün hazırlanması 4 temel aşamayı gerektirir. Bu aşamalar hazırlık, fiyatlandırma, tanıtım, pazarlama ve satışır.



1.4.1. Hazırlık Aşaması: Turizm ürününün oluşturulmasına yaklaşık 18 ay önceden planlama ile başlanır. Hazırlık faaliyetinin başlangıcında talep, araçlar ve programlarla ilgili çalışmalar yapılır.

¹⁹ Peköz, Yarcın, a.g.e., s.22.

Talebe ilişkin olarak; tur operatörü, yapacağı pazar araştırması ile hangi turların satılabileceğini belirler. Buna ilişkin işlemler gerçekleştirirler.

Müşteri Kesiminin Belirlenmesi: Pazardaki potansiyel tüketiciler dikkate alınarak pazar tahmini yapılır.

Gidilecek Bölgenin Belirlenmesi: Düzenlenecek paket turun fiyatının çekiciliği tur operatörleri için gidilecek bölge seçiminde önemli bir faktördür.²⁰

Araçlara ilişkin olarak; tur operatörleri, hazırlayacakları paket turu meydana getiren unsurları tesbit edip, anlaşmalar ve araştırmalar yapmaktadır.

Ulaşım Araçlarının Seçimi: Tur operatörleri seçtikleri bölgelerin uzaklıklarına ve müşteri tiplerine göre ulaşım aracını seçip, koltuk alma görüşmelerine başlarlar.

Konaklama İşletmelerinin Seçimi: Tur operatörleri paket turları hazırlamadan önce gidilecek bölgedeki konaklama işletmeleriyle görüşerek, fiyat ve verilecek hizmetler konusunda bilgi alırlar ve bu doğrultuda anlaşmalar yaparak odaları bloke ederler.

Programa ilişkin olarak; yukarıdaki tüm işlemler yapıldıktan sonra bu hizmetler yazılı bir program haline getirilir.

1.4.2. Fiyatlandırma Aşaması: Turizm ürününün fiyatlandırması genellikle seyahatin başlangıcından 8 ay önce yapılır. Ürünün fiyatlandırılmasında; ulaşımın nasıl yapılacağı, konaklama işletmelerinin türü, turun mevsimi, müşterinin yerli ve yabancı olması, yemekli öğünleri, dolayısıyla maliyet önemli etkidir.

²⁰ İçöz, a.g.e., s.178.

Turizm ürününün fiyatlandırılmasının en önemli özelliği turizm ürünündeki hizmet ve ürünler, tek tek değil bir paket halinde sunulduğu için ürünü satın alan tüketici yalnızca, paket fiyatı ile ilgilenmektedir. Böylece turizm ürününü meydana getiren ürünlerin fiyatı ile tek tek oynamalar yapmak mümkün olmaktadır.²¹

1.4.3. Pazarlama ve Tanıtım Aşaması: Pazarlama ve tanıtım aşaması, paket turların satışından önceki en önemli aşamalardan biridir. Ürünlerin tanıtımı amacıyla broşür ve katalog hazırlarlar. Tur operatörü ürünün özellikleri ile ilgili ayrıntılı bilgileri belirtir. Bu bilgilerde gidilecek yörenin özellikleri, kalınacak konaklama işletmelerinin tanıtımı, turların süresi, taşıyıcı uçak şirketleri ve uçak tipleri, hareket ve varış tarihleri yer alır.

1.4.4. Ürünün Satışı: Tur satışlarının gerçekleşmesi tüketiciler tarafından rezervasyonların başlaması ile olur. Rezervasyonlar ile birlikte tüketicilere gidecekleri yöre ve hizmetler hakkında ayrıntılı bilgi ve dökümanlar verilir.²² Müşteriye ödemeleri karşılığında "vouchers" adı verilen bir belge verilir. Bu belge, otel yatağının önceden satın alınması karşılığında müşteriye verilen bir satış belgesidir.

²¹ Pauline J.Sheldon. Tur Operatörlüğü Endüstrisi, Çev: M.Kemal Peser. Anatolia Dergisi, Yıl: 1, Sayı: 1, Ocak 1990, s.30.

²² İçöz, a.g.e., s.181.

2. İşletmelerde Performans

Performans, işletme amaçlarının yerine getirilmesi için gösterilen tüm çabaların değerlendirilmesi olarak tanımlanabilir.²³ İşletmenin amaç ve hedefleri, aynı zamanda performans boyutunu belirleyen etmenlerdir. İşletmeler ekonomik mal veya hizmet üretmek için faaliyet gösterirler. Bunun sonucunda da ekonomik bir kuruluş olarak hedefi kârını ençoklamaktır. Kârını ençoklarken kaynakların iyi kullanılması da işletme ve toplum için önemlidir.

İşletmelerin amaçlarından biri, örgütü meydana getiren kişilerin işletme amaçları benimsemeleri ve kendi amaçları ile bağdaştırmalarıdır.²⁴ İşletmenin yaşaması ve gelişmesi içinde bulunduğu ortamın ekonomik, hukuksal, doğal ve politik koşullarına bağlıdır.

İşletmenin diğer bir amacı ise yenilik yaratmasıdır. İşletmeler yaşamaları ve gelişmeleri için hızla gelişen, değişen çevresel şartlara uymak zorundadır. Bu amaçlar ve bunun dışındaki tüm amaçlardan herbiri bir performans boyutunu göstermektedir.

2.1. Performans Kavramı

Performans, örgütlerin veya bireylerin hedeflere yönelik olarak nereye varabildiği ve nasıl vardığını nicel ve nitelik olarak değerlendiren süreçtir. Tüm bu çabaların değerlendirilmesi üç sorunun yanıtı ile mümkündür.

- Mevcut durumumuz nedir?
- Gelecekte nasıl olmalıyız?
- Daha iyi olabilir miydik?

²³ Akal, İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi, Çok Yönlü Performans Göstergeleri, MPM Yayınları: 473, Ankara, 1992, s.5.

²⁴ Kemal Tosun, Yönetim ve İşletme Politikası, İşletme Fak. Yayını, No: 232, İşletme İktisadi Enstitüsü Yayını No: 125, İstanbul, 1990, s.128.

Sorulardan da anlaşıldığı gibi işletmeler hedeflerine ulaşmada ortaya çıkacak sorunları çözebilmeleri için ürettikleri mal ve hizmetleri ölçebilmeli, sayılarla ifade edebilmeli, harekete geçmeden önce bulunduğu yeri tam olarak tespit etmelidir. Bu da performans ölçümü için raporlama ile mümkün olmaktadır. Görüldüğü gibi performans ölçümü daha çok iç raporlamada kullanılmakta ve yönetimin karar vermesinde bir araç olarak kullanılmaktadır. Ancak burada ortaya çıkacak sorun; ölçümde hangi araçların kullanılacağı ve performans boyutları olarak nelerin alınacağıdır.

Temel olarak alınan 7 performans boyutu vardır. Bunlar etkinlik, verimlilik, kalite, yenilik, çalışma yaşamının kalitesi, kârlılık ve bütçeye uygunluk boyutlarıdır.

Bu performans boyutlarından kullanılabilen olanlar işletmenin amacına ve özelliğine göre farklılık gösterebilir.

2.2. Performans İle İlgili Kavramlar

Performans ölçümüne geçilmeden önce konuya ilişkin kavramların neyi ifade ettiklerinin belirlenmesi ölçümün sağlıklı yapılması açısından önemlidir. Performans ölçümü ile ilgili farklı sınıflandırmalar yapılmıştır. Bu sınıflandırmalar işletmelerin amaçlarına göre farklılık göstermektedir. Bu çalışmada seyahat işletmelerinin özellikleri de dikkate alınarak performans boyutları olarak, etkinlik, verimlilik, kârlılık, bütçeye uygunluk, iktisadilik, katma değer yaratma kavramları incelenecek ve bu boyutlar arasında ilişki kurulmaya çalışılacaktır.

2.2.1. Etkinlik Kavramı

Etkinliğin tanımlarına baktığımızda; etkinlik elde edilen sonucun girdiye oranı olarak değerlendirilmektedir ²⁵ diyen yaklaşımlar olduğu gibi, işletmenin gerçekleştirmeyi amaçladıkları ile elde ettikleri arasındaki orandır ²⁶ diye tanımlamalar da yapılmıştır. Bir başka tanımlamada ise etkinlik, örgütün amacına ulaşma derecesi olarak belirtilmektedir.

Etkinlik tanımlarının ortak noktaları işletme amaçlarının hedef olarak alınmasıdır. Etkinlikte önceden belirlenmiş amaçlarla elde edilen (çıktı) sonuçlar karşılaştırılır. ²⁷ Sapmalar varsa, bunlar belirlenerek sorunlu alanlar belirlenir. Burada önemli olan iki nokta: ²⁸

- İşletmelerin hedef ve amaçlarını belirleyip belirlemedikleri, belirlediyse hangi amaçların seçileceği,
- Bu hedef ve amacın tanımlanabilir ve ölçülebilir olup olmadığıdır.

İşletmeler veya örgütler amaç belirleyememişse ve bunların ölçümü yapılamazsa etkinlikten de bahsedilemez. Etkinlik, çıktılar ile arzulanan sonuçların karşılaştırılması ile belirlenir. ²⁹

$$\text{Etkinlik} = \frac{\text{Fiili Çıktı (Sonuç)}}{\text{Bütçelenen Çıktı (Sonuç)}}$$

Bu formülden anlaşıldığı gibi etkinlik işletmenin gerçekleştirmeyi amaçladıkları ile elde ettikleri arasında yapılan bir karşılaştırmadır. Amaçlar dikkate

²⁵ Kazım Köroğlu, Verimlilik Yönetimine Japon Yaklaşımı ve Kazukiyo Kurusowa Modeli, M.P.M. Yayını, No: 507, s.49.

²⁶ Ayhan Artar, İ. Baş, İşletmelerde Verimlilik Denetimi, M.P.M. Yayınları, No: 435, s. 333.

²⁷ Mustafa Tosun, Örgütsel Etkinlik, TODAİE Yayın No: 196, Ankara.

²⁸ M.Ceyhan Aldemir, Alpay Ataoğlu, Gönül Budak Solakoğlu, Personel Yönetimi, Barış Yayınları, Fakülteler Kitabevi, İzmir, 1993, s.204.

²⁹ Ömer Dincer, Yahya Fidan, İşletme Yönetimine Giriş, Beta Yayın, İstanbul, 1996, s.53.

alındığında neyin etkinliğinin ölçülmesi gerektiği de önemlidir. Etkinliğin teknik ve ekonomik anlamda ölçülmesinde kullanılan diğer göstergeler şunlardır;

$$\text{Üretim Etkinliği} = \frac{\text{Fiili Üretim}}{\text{Bütçelenen Üretim}}$$

$$\text{Ekonomik Etkinlik} = \frac{\text{Fiili Kâr}}{\text{Bütçelenen Kâr}}$$

Etkinlik performans boyutlarının en önemlilerinden biridir. Çünkü bu boyutla nasıl daha iyi olabiliriz sorusuna yanıt alınabilecek değerlendirmelere imkân sağlanır. Ancak tek başına etkinlik işletmenin performansını göstermez. Etkin olan işletmenin her zaman verimli olduğu düşünülmemelidir. Etkinliği işletmenin amaçlarına ulaşma derecesi olarak tanımladığımızda, verimliliği gözardı ederek de amaçlara ulaşp, etkin hale gelinebilir. Örneğin aynı nitelikte turizm ürünü hazırlayan iki işletmeden birinin bu ürünü, daha az maliyetle gerçekleştirdiğini düşünürsek, her iki işletmenin de amaçlarını gerçekleştirdiği için etkin olduğu düşünülebilir. Ancak, verimlilikleri farklı olacaktır.

2.2.2. Verimlilik Kavramı

Verimlilikle ilgili çeşitli tanımlar yapılmıştır. Bir tanıma göre verimlilik; çıktının girdiye oranı olup, kaynakların ne ölçüde etken ve etkili kullanıldığına ilişkin bir ölçüdür.³⁰

Diğer bir tanıma göre; "verimlilik bir üretim ya da hizmet sürecinin belli bir dönemi sonunda üretilmiş olan ürün ve hizmetlerle (çıktı) bu üretimi

³⁰ Joseph Porokenko, Verimlilik Yönetimi Uygulama El Kitabı, Çev: Olcay Beykal, Nevde Atalar, Erdemir Fidan, M.P.M. Yayın No:476, s.3.

gerçekleştirmek amacıyla kullanılan kaynakların birbirine oranlanmasıyla elde edilen bir katsayıdır” şeklinde ifade edilmektedir.³¹

Bu tanımdan hareketle, verimlilik sadece üretimdeki artış olarak değil, aynı zamanda mevcut bir ürünü en az maliyetle üretmeyi de kapsamaktadır. İşletmelerde verimlilik, bir bakıma üretimde tüketilen çeşitli kaynakların ne ölçüde etkin kullanıldığını belirleyen bir göstergedir.³²

Verimlilikte amaç; mal ya da hizmetlerin üretiminin en düşük maliyetle gerçekleştirilmesidir. Üretimde pahalı ve kaliteli bir girdinin daha az miktarda üretilmesi, fiziki anlamda girdinin verimliliğini yükseltebilir. Ancak; buna karşılık birim maliyetin yükselmesi durumunda fiziki verimliliğin artışı işletme açısından anlamlı olmayacaktır. Verimlilik artışlarının anlamlı olduğu durumlar üretim artışı ile birlikte maliyet azalmalarının olduğu durumlardır. Bunun için de verim oranlarının ölçülmesi gerekir. Bir başka anlatımla maliyetlerin azaltılması, gelirin artırılması istenirse verimliliği ve satış kârlılığını maksimize etmek gerekir. Verimliliğin diğer bir yansıması ise, işletme gelirlerinin karşısında maliyetlerin kontrol altında tutulması ve mevcut para ve kredi imkanlarının en iyi şekilde kullanılmasıdır. Aktif kârlılık oranı diye de nitelendirilen bu oran, kârın toplam kullanılan paraya oranı olarak da tanımlanabilir.³³

Verimliliğin ölçülebilmesi için çıktı ile çıktının üretilmesinde kullanılan girdilerin miktar veya parasal değer olarak bilinmesi gerekir. Verimliliği saptamak amacıyla yapılan oranlama işlemi, toplam çıktı (üretim) ile miktar cinsinden ölçülen bütün girdiler arasında yapıldığında "fiziksel verimlilik; toplam çıktının parasal değeri ile girdilerin toplam maliyeti arasında gerçekleştirildiğinde ekonomik verimlilik söz konusudur."³⁴ Ayrıca; verimlilik,

³¹ Riveot Gerald, I.Verimlilik Eğitimi Semineri, 29-30 Nisan, İstanbul, 1991., Akal, a.g.e., s.26-43.

³² Mahmut Özdemir, Verimlilik Üzerine Düşünceler ve Verimlilik Çalışmaları Verimlilik Dergisi, C.20, s.1-4, Şubat 1991, s.171.

³³ Alpay Yurdakul, Bütçeden Stratejik Yönetime İşletme Planlaması, Cem Yayınevi, İstanbul, 1990, s.97.

³⁴ Oktay Alpagun, a.g.e., s.62.

toplam ürünün kullanılan üretim faktörlerinin tümüne bölünmesi olarak tanımlanan verimlilik biçiminde de ele alınabileceği gibi her üretim faktörünün ayrı ayrı verimliliğini ölçmeyi amaçlayan kısmi verimlilik biçiminde de ele alınabilir.

Emek yoğun bir üretim biçiminin egemen olduğu turizm işletmelerinde özellikle önem taşıyan konu işgücü verimliliğidir.

Uygulamada etkinlik ve verimlilik birbiriyle eşanlamı kullanılmakla birlikte farklı kavramları ifade etmektedir.

Etkinlik ve verimlilik arasındaki farkları aşağıda olduğu gibi sıralayabiliriz.³⁵

- Etkinlik sonuç durumuyla ilgili iken, verimlilik bu sonuca nasıl ulaşılabileceğini gösteren bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır.

- Verimlilikte amaç maksimum çıktı, minimum maliyettir. Etkinlik ise işletme amacının gerçekleşip, gerçekleşmediğinin ölçülmesidir.

2.2.3. Kârlılık Kavramı

Kâr girişimcinin gelirini temsil etmesinin yanısıra, şirketin varlığını devam ettirmesi, yeni yatırımlara gitmesi, gerekli yenilemeleri yapması için gereklidir. Bununla beraber kâr, şirketin yönetim kadrosunun yönetim becerisini gösteren performans göstergelerinden birisidir.

Aynı şekilde verimlilik de şirketin performansını gösteren bir kriterdir. Verimlilik, kârlılık gibi şirketlerin parasal performansını gösteren bir kriter olmayıp, şirketin fiziki üretim ve hizmet performansını gösteren bir kriterdir.

³⁵ Ceyhan Aldemir, Örgütsel Etkinlik, Verimlilik Dergisi, C. 2, Nisan 1993, s.125-126.

Diğer taraftan, kârı gelirler ile maliyet arasındaki olumlu fark olarak tanımladığımızda; gelirler çıktı, giderler girdi olarak kabul edilirse, kârda verimliliği gösteren bir gösterge olarak alınabilir.

Kârların analiz edilmesi işletmenin kâr etmesi amacına ne derece ve hangi faaliyetler sonucu ulaşabildiklerini, diğer bir deyişle işletme faaliyetlerine ait kazançların oluşumunu ve varılan sonuçları göstermek bakımından önem taşımaktadır.³⁶

Bu anlamda kâr bir amaç olarak alınıp ve miktar olarak bütçelerde hedef olarak saptanırsa bir etkinlik göstergesi olarak kabul edilebilir.³⁷

$$\begin{array}{l}
 \text{KÂR} = \boxed{\text{Gelir}} - \boxed{\text{Gider}} \\
 \\
 \text{KÂR} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Satış Miktarı} \\ \text{X} \\ \text{Satış Fiyatı} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Üretim Faktörleri} \\ \text{X} \\ \text{Satılma Fiyatı} \end{array}}
 \end{array}$$

Yukarıdaki ilişkide meydana gelebilecek her değişiklik kârı, dolayısıyla verimliliği değiştirecektir.

Gelir tablosu yaklaşımında kâr;

- Brüt satış kârı veya zararı
- Olağan kâr veya zarar
- Dönem kâr veya zarar
- Dönem net kârı veya zararı olarak, dört kâr kavramına isabet etmektedir. Bu kâr kavramlarının herbiri seçilen yöntem ve amaca bağlı kalınarak kullanılabilir.

³⁶ Nalan Akdoğan, Nejat Tenker, Finansal Tablolar Analizi, Lebib Yalkın Yayınları 5. Baskı, Mart 1997, s.131.

2.2.4. İktisadilik Kavramı

İktisadilik, işletmede üretilen mal ve hizmetlerin satış tutarı ile bu mal ve hizmetlerin oluşmasını sağlayan maliyetler arasındaki ilişkilidir.³⁸ Buna göre iktisadilik para birimi ile ifade edilen değerleri kapsamaktadır.

$$\text{İktisadilik} = \frac{\text{Satış Geliri}}{\text{Maliyet}}$$

Bu orana göre iktisadiliğin artırılması, ya bir faaliyet dönemi içinde elde edilen mal ve hizmet satışı tutarı için daha az maliyete katlanmak veya aynı faaliyet dönemi içinde aynı maliyet tutarına karşılık daha fazla satış gelirini elde etmek gerekir.³⁹

İktisadilik, kârın miktarına ilişkin bilgi vermeyen, buna karşılık yapılan işin ekonomik bakımından uygunluk derecesini gösteren bir ölçüdür.

İşletmelerde etkinliğin belirlenmesinde iktisadilik ölçümünün kullanılması önemli yararlar sağlamaktadır. Fiziksel girdi ve çıktı oranlarının belirlenmesinde güçlüklerle karşılaşılması durumunda fiziksel ölçüm yerine parasal ölçüme gitme zorunluluğu doğmaktadır.⁴⁰

2.2.5. Katma Değer Kavramı

Katma değer, bir ülkedeki tüm imalat ve hizmet kesimi tarafından yaratılan değerlerin toplamını gösterir. İşletme düzeyinde ise, işletmenin dışarıdan satın aldığı mal ve hizmetleri daha yüksek bir değere

³⁸ Serdar Küçükberksun, İşletmelerde Prodüktivitenin İktisadilik ve Rantabiliteye Etkisi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, 4-12, s.5, (Ağustos-1976), s.43.

³⁹ Kamuran Pekiner, İşletme Denetimi, 1984 İstanbul, s.287.

⁴⁰ Ersin Güredin, Sigorta İşletmelerinde İktisadilik Analizi ve Türk Tatbikatından Örnekler, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 2107, İstanbul 1976, s.15-17.

dönüştürmesidir. Bir başka ifadeyle; işletmenin satışlarından elde edilen gelirlerle, o işletmenin dışarıdan satın aldığı hammadde, malzeme, mal ve hizmetlere ödediği miktar arasındaki farktır.⁴¹

Katma değer olarak tanımlanan bu değer oluşmasından işletme ile ilgili kişi ve kuruluş kâr payı, çalışanlar ücret veya maaş, borç veya kredi verenler faiz, devlet vergi alır. Ayrıca amortisman ve yedek akçe şeklinde ayrılan fonlar ise teşebbüsün gelecekteki yenileme ve yatırımlarında kullanılmak üzere ayrılmaktadır.

Makro düzeyde katma değer performans göstergesi olarak kullanılması oldukça yaygındır. Ancak; bu çalışmada seyahat işletmelerinde mikro düzeyde performans ölçümü ile ilgilenildiği için, katma değer, bu ölçümde kullanılmayacaktır.

3. Seyahat İşletmelerinin Performans Ölçümü ve Değerlendirmesi Açısından Özellikleri

Sanayi işletmelerinde teknolojinin gelişmesiyle birlikte, insan kaynağına olan ihtiyaç azaldığından, çalışan işgücünün yapısı değişerek, istihdam daha çok yüksek beceri gerektiren ve özellikle ofis ve hizmet işlerine kaymaktadır.

⁴¹ Zuhaf, a.g.e., s.333.

Katma değer hesabında 2 ayrı yöntem kullanılmaktadır. Bunlar;

- Çıkartma Yöntemi

$$\text{Katma Değer} = \text{Toplam Satışlar} - \text{İlk Madde Malzeme Giderleri} \\ - \text{Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler}$$

- Toplama Yöntemi

$$\text{Katma Değer} = \text{işçilik Giderleri} + \text{Faizler} + \text{Vergiler} + \\ \text{Amortisman} + \text{Kâr}$$

Bu tür gelişmelerin sonucunda hizmet sektörü de ekonomideki yerini hızla almaktadır.

Bir hizmet işletmesi olan seyahat işletmeleri ile mal üreten sanayi işletmeleri arasındaki farkları, aşağıdaki başlıklar altında inceleyebiliriz.

3.1.1. Ürünün Soyut Oluşu Nedeniyle Stoklanamaması

Hizmet, bir tarafın diğer tarafa sunabileceği, temelinde soyut olan herhangi bir şeyin mülkiyetinin el değiştirmesi söz konusu olmadığı bir eylem ve yararlanımdır.⁴²

Literatürde, hizmet üretiminin ortaya çıkardığı kapasitenin ileride kullanılmak üzere stoklanamayacağı belirtilmektedir.⁴³ Bu kabulü, seyahat işletmeleri açısından değerlendirdiğimizde, farklı bir durum ortaya çıkmaktadır. Seyahat işletmeleri, konaklama ve ulaştırma işletmeleri ile anlaşarak aylar öncesinden oda ve koltuk satın alabilmektedirler. Buna “tamamen garantili kontenjanlar” denir. Bu kontenjanlar kesin rezervasyonla kapatılır ve ödemeleri yapılır.

Böylece seyahat acentaları bir ürünü meydana getirmek için daha önceden bir kısım giderlere katlanmakta ve bu ürünü satana kadar adeta stoklayabilmektedirler.

Hizmetin soyut oluşu, girdi-çıkı ilişkisinin kurulmasını güçleştirmektedir. Hizmet işletmelerinde standart maliyetlerin belirlenemeyişi, verimlilik ölçümlerini güçleştirmektedir.

⁴² P. Kotler, P. N, Bloom, Marketing Professional Servicess, Englewood Cliffs, N.D, Prantive Hall, 1984, s.147.

⁴³ Mithat Üner, Hizmet Pazarlamasında Pazarlama Karması Elemanları Değişiklik Gösterir mi?, Pazarlama Dünyası, Ankara 1994, s.3.

Seyahat işletmelerinde performans boyutlarından biri olan verimlilik, daha çok ekonomik verimlilik olarak belirlenir.

3.1.2. Üretim ile Tüketimin Eşzamanlılığı

Sanayi işletmelerinde mallar, üretildikleri bölgelerden diğer bölgelerdeki toptancılara, oradan da perakendecilere, daha sonra da nihai tüketicilere ulaşır. Oysa turizm ürünü sanayi ürününden farklı olarak önce satılır; daha sonra da üretim ve tüketimleri aynı anda gerçekleşir.⁴⁴

Turizm sektörü hizmet ya da ürünün üretilmesi sürecinde emek yoğun bir sektör olduğu için işgücü performansının değerlendirilmesi önem kazanmaktadır.

3.1.3. Kullanılan Maliyetleme Yöntemlerinin Dönem Kâr veya Zararını Etkilememesi

Seyahat işletmelerinde kullanılan maliyetleme yöntemleri dönem kâr veya zararını etkilememektedir. Diğer üretim işletmelerinde giderlerle ürün arasında ilişki nedensellik ilkesine göre kurulmaya çalışılmakta, herhangi bir ürüne ait olduğu belirlenen giderler, ürünün maliyetini oluşturmaktadır.⁴⁵ Seyahat işletmelerinde stok hesaplarının çalıştırılmayışı sabit giderlerin stok hesapları aracılığı ile dönemler arası aktarılmasını olanaksız kılar. Sabit giderlerin maliyetlere verilip, verilmeyişi neticesinde dönem kâr veya zararı değişmemektedir.

⁴⁴ Berry Leonorda, "Service Marketing is Different", Bwoiness 30 May June 1980, s.25.

⁴⁵ Hasan Kaval, Maliyetlendirme Yöntemleri ve Turizm İşletmelerinin Değerlendirilmesi, 1989, Ankara, s.30.

4. Seyahat İşletmelerinde Performans Ölçümü ve Yöntemleri

İşletmelerin amaçlarına ulaşmaları ve bu amaçlara ulaşırken elde ettikleri kayıp ve kazançların karşılaştırılması, performans ölçümü ve değerlendirilmesi ile mümkündür. Performans ölçülmesi, bu sonuca ulaşılması için kullanılan bir araçtır. Bu araca ilişkin çok sayıda yöntem geliştirilmiştir. Bu yöntemlerin ana özellikleri verimlilik ve kârlılık analizlerini biraraya getirip, işletme performansını verimlilik-fiyat-kârlılık çerçevesinde değerlendirmeleridir.

46

Bu yöntemler genel olarak üç yaklaşıma dayanmaktadır.⁴⁷

Muhasebeci Yaklaşımı: Bu yaklaşımda bir işletmenin performansı asıl olarak, toplam kullanılan sermayesindeki, duran varlıklarındaki, satışlardaki ve kârlılıktaki büyüme ile ölçülür.

Ekonomist Yaklaşımı: Bu yaklaşımın esasını fayda ile ilişkilendirilemeyen verimliliğin önemi olmadığı görüşü oluşturmaktadır. Bundan hareketle üretim, teşebbüsünün ana etkinliği olarak kabul edilmekte, dolayısıyla verimlilik ölçümü de, üretim fonksiyonunun verimliliğinin ölçümüne indirgenmektedir.

Mühendis Yaklaşımı: Bu yaklaşım verimliliği bir dizge kavramıyla ele almaktadır. Buna göre üretim sürecinin sonunda elde edilen çıktılar ve bunlar için harcanan girdi kaynaklarının ilişkisini ortaya koyan verimliliğin ölçümünün bir çevre dizgesine dayanması gerekir.

Bu yaklaşımlara dayanak olarak geliştirilen tüm yöntemlerin hedefi genel olarak;

⁴⁶ Akal, a.g.e. s.286.

⁴⁷ G.D. Sardana-PRom Urat, Verimlilik Ölçme Modelleri, Çev: İ.Melih Baş, Verimlilik Dergisi, Sayı 1992/2, s.9,13,15.

- Yöneticilerin üstlendikleri sorumlulukları ne derece yerine getirdiklerini tespit etmek.

- Belirlenen hedeflerden sapmaların sebeplerini ortaya koymak.

- Performansın iyileştirilmesi için çaba göstermek.

- Bir işletmenin departmanları arasında karşılaştırma yapılmasına imkân vermek.⁴⁸

Tüm işletmelerde olduğu gibi seyahat işletmelerinde de performans ölçüm ve değerlendirmelerinin genel amaçları yukarıda sıraladığımız amaçlardır. Ancak; seyahat işletmelerinde:

- Birim maliyetlerin hesaplanmasının güçlüğü,

- Yaratılan katma değer hesaplanmasında verilere ulaşmanın zorluğu,

- Hizmet işletmelerinde çıktının tanımının yapılamayışı tek bir modeli kullanmayı yetersiz kılmaktadır.

Bu nedenle tüm bu yaklaşım ve yöntemlerden seyahat işletmelerinin bünyelerine uygun yaklaşımlar seçilerek, oluşturulacak bir modelle performans boyutları ölçülmeye çalışılacaktır.

4.1. Uygulanacak Yöntemlerin Göstergeleri

Performans ölçümünde kullanılacak yöntemlerin göstergelerini iki grupta incelemek mümkündür.⁴⁹

4.1.1. Teknik Göstergeler: Teknik göstergeler mali göstergelerden daha iyi bir ölçüm aracıdır. Ancak; ölçümlerinin ayrıntılı ve veri gereksiniminin

⁴⁸ Jacobsen Backer, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Çev: Sadık Baklacioğlu, Beta Yayın, İstanbul, 1983, s.421.

⁴⁹ Akal, a.g.e., s.136.

teknik bilgiyi gerektirmesi ve herkes tarafından kolay anlaşılır olmaması bu göstergelerin kullanımını sınırlandırmaktadır.

4.1.2. Finansal Göstergeler: Finansal veriler, işletmelerin mali amaçları ile ilgili bulunan sonuçların para ile ifade edilmesini sağladığından, performans değerlendirilmesinde kullanılması gerekliliğin ötesinde zorunlu olmaktadır. Ayrıca finansal göstergelerin kullanıma sıklığının nedeni, bunların denetimi nedeniyle ölçümün doğru ve düzenli yapılabilmesidir. Aynı zamanda finansal göstergelerin kolay anlaşılması finansal göstergelerin kullanımını yaygınlaştırmaktadır.

Seyahat işletmelerinde performans ölçümünde temel alınacak boyutlar, etkinlik, verimlilik, kârlılık boyutları olacaktır. Bunların verileri ise işletmenin finansal durum verileri ve faaliyet verileri ve bütçeler olarak incelenecektir.

4.2. Uygulanabilecek Yöntemlerin Araçları

İşletmeyle ilgili kişi ve kuruluşlar işletmeyle ilgili bilgileri farklı amaçlar için edinmek ve bilmek isterler. İşletmedışı kişi ve kuruluşlar, işletmenin daha çok kârlılık boyutu ile ilgilenirken işletme sahip ve yöneticileri kârlılığı amaç olarak almakla birlikte, geldikleri noktayı ve gelişmelerin nasıl olacağını bilmek isterler. Bunun içinde şu soruların cevaplarını ararlar.

1- İşletme borçlandığı ve özkaynaklardan sağladığı fonların yatırımı sonucunda kabul edilebilir bir kârlılık sağlayabilmiş midir?

2- İşletme elde ettiği kâra kaynaklarını verimli kullanarak mı ulaşmıştır?

3- İşletme hedeflediği amaca, kârlılık ve verimliliğinden taviz vererek mi ulaşmıştır?

Bu soruların cevapları işletmenin performansını gösterecektir. İşletme yöneticilerinin nihai amacı işletmenin performansının maksimizasyonudur. Bu konuda yararlanılacak biraz da muhasebeci yaklaşımıyla,

- Finansal Durum Verileri,
- Faaliyet Verileri,
- Bütçelerdir.

4.2.1. Finansal Durum Verileri

Seyahat işletmelerinin performans ölçümünde kullanılacak göstergelerin kaynaklarından birisi bilançolardır. Bilanço işletmenin belirli bir tarihteki finansal durumunu göstermesi nedeniyle finansal durum tablosu olarak da isimlendirilmektedir. Bir bilançonun işletmenin gerçek durumunu yansıtabilmesi için genel kabul görmüş muhasebe kavram ve prensiplerine göre düzenlenmiş olması gerekir. Böylece bilgilerin doğru, güvenilir, karşılaştırılabilir ve herkes tarafından aynı şekilde anlaşılması sağlanmış olur.

Ülkemizde seyahat işletmelerinin muhasebe uygulamalarının diğer işletmelerde olduğu gibi tekdüzen muhasebe sistemine uygun olarak yapılmaktadır. Birçok seyahat işletmesi varlık yapıları içerisinde stoklar grubuna yer vermemekte, bu grupta bulunan hesapları çalıştırmamaktadırlar.

Seyahat işletmelerinin hesap planlarında özellikle üzerinde durulması gereken grup, stoklardır. Çünkü bu işletmeler (A Grubu) talep oluşmadan konaklama ve ulaştırma işletmelerinden oda ve koltuk satın almakta ve bunları adeta stoklamaktadırlar. Bu nedenle seyahat işletmelerinde bu grup altında bir hesap açılmalı veya yapılan ödemeler bir "ön ödeme" olarak değerlendirilip Verilen Sipariş avanslarında izlenmelidir.

4.2.2. Faaliyet Verileri

Performans ölçüm ve değerlendirilmesinde önemli bir araç olan gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde faaliyetlerinden elde ettikleri gelirler ile aynı dönemde katlandığı tüm maliyet ve giderleri, bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya uğradığı dönem net zararını, kısaca faaliyet sonucunu gösteren tablodur.

Gelir tablosu, işletmelerin performans boyutlarından kârlılığı, etkinliği ve verimliliği ölçmede önem taşımaktadır. Bu tablo ile, işletmelerin hangi faaliyetleri sonucunda kârlı oldukları, gelir ve gelire ilişkin maliyet ve giderler incelenmek suretiyle de işletme yöneticilerinin gösterdiği etkinlikleri hakkında bilgi edinmek mümkündür. Gelir tablosu sadece işletme yöneticilerine mali performans durumu hakkında bilgi vermekle kalmayıp, işletme sahip ve ortakları, yatırımcılar, yatırmış oldukları ve yatıracakları sermayenin verimlerini hesap etmede, işletmenin bugünkü ve gelecekteki kazanma gücünü değerlendirmede ve yöneticilerin sermayelerini ne dereceye kadar verimli kullandıklarını saptamada, gelir tablosundaki bilgilerden yararlanmaktadır.⁵⁰

Seyahat işletmelerinde kullanılacak olan araçlardan birisi de bütçelerdir. Bütçelerle işletmenin hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığı tespit edilmiş olunur.

⁵⁰ Akdoğan, Tenker. a.g.e., s.47.

II. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNİN PERFORMANS ÖLÇÜMÜNDE BÜTÇE-FİİLİ SONUÇ İLİŞKİSİ

Performans değerlendirilmesi yapılabilmesi için planlama; koordinasyon ve kontrol süreci gereklidir. Performans ölçümleri için geçmiş dönem verilerinden, endüstri ortalamalarından ve bütçe öngörülerini temel olarak alınabilir. İlk iki yaklaşıma göre yapılan ölçümün avantajlarının yanında bazı dezavantajları da vardır. Tarihi verilerin işletmenin cari performans ölçümünde kullanılmasının dezavantajı; işletme faaliyetlerindeki geçmiş dönem yetersizliklerinin temel alınan ölçüye yansımaları ve buna göre yapılacak analiz değerlendirmelerinin yöneticileri yanlış sonuçlara götürebilmesidir. Endüstri verilerinin kullanılmasında da bazı dezavantajlar söz konusudur. Bir işletmeyi diğer işletmelerle karşılaştırırken, aralarındaki farklılıkları göz önünde bulundurmaları gerekir. Aksi takdirde yanlış değerlendirmelere yol açacaktır. Farklılıkları gözönünde bulundurarak yapılan analizler, benzer firmalardan, bir ölçüde nasıl daha iyi olunabilirliğin perspektifini vermesini sağlar. Buna rağmen genellikle yönetimin performansının değerlendirilmesinde zayıf kalmaktadır.

Bu eleştiriler dikkate alındığında, bütçe öngörülerini performans değerlendirmesinde daha doğru bir yol olabilir. Çünkü hedefler günceldir; gerçek sonuçlarla karşılaştırılır ve performans ölçümünün değerlendirilmesinde kullanılabilir anlamlı sonuçlar üretirler. Bütçesel verilerin kullanılması geçmişin yetersizliklerini ve çevresel değişimlerin etkisini minimize edecektir.⁵¹ Bunun için hedeflerin doğru tespit edilmesi gerekir.

Performans ölçümünün nihai amacı, işletmelerin verimliliğinin etkinliğinin ve kârlılığının belirlenmesidir. Bu boyutların ölçülmesinde kullanılacak veriler ise muhasebe sistemi tarafından üretilir. Seyahat acentaları yöneticileri de muhasebe sistemi tarafından üretilen bilgileri işletme performanslarını

⁵¹ Wayne J. Morse, James R. Davis, AL L. Hartgraves, Management Accounting 1984 by Addison, Wesley Publishing Company, s.199.

değerlendirmek amacıyla kullanmalıdırlar. Bütçeler işletmenin mali amaçları ile ilgili bulunan sonuçların para ile ölçülmesini sağladığından performans değerlendirilmesinde kullanılan ölçütlerden birisi olmaktadır. Bütçeleme ile yöneticiler, alternatif kaynakları değerlendirerek gelecekteki performanslarını artırabilirler.⁵² Ayrıca planlanan ile fiili sonuç arasında sapmalar belirlenerek, performansın bu sapmadan ne derece etkilendiği analiz edilebilir. Tüm bu değerlendirmelerin yapılabilmesi için, bütçelerin ayrıntılı olması gerekir.

1. Performans Ölçüm ve Değerlendirme Sürecinde Planlama

İşletmeler gelecekte belirledikleri amaçlara ulaşabilmeleri için izleyeceği politikaları, yapacakları işleri ve bunların sonuçlarını para ile ifade edebilmelidirler. Bunun içinde kendilerine yol gösterecek bir plana ihtiyaç duyarlar.⁵³ Amaçlara ulaşır, ulaşılmadığı ise parasal rakamlarla ifade edilen bu planların ne kadar gerçekleştiğinin değerlendirilmesi ile mümkündür.

Geniş anlamı ile plan, hedefleri belirleyen ve bu hedeflere ulaşma yollarını değerlendiren yönetsel bir süreçtir. Bu süreçte örgüt hedefleri geliştirilerek, ulaşılabilecek alternatifler geliştirilir.⁵⁴ Planlama, işletme yöneticilerinin tüm karar alma sürecini kapsamaktadır.

Planlama sürecine amaç ve hedeflerin saptanması ile başlanır. Amaç ve hedefler belirlenirken, işletmenin varlığını sürdüreceği süreç içerisinde performansını en yüksek düzeye çıkarmayı hedeflemelidir.

Bu hedeflerin belirlenmesi, örgüt içerisinde verimsizliğe yol açan gereksiz tekrarları ve zararların ortadan kalkmasını sağlayacaktır. Ayrıca, planlama sürecinde hedeflerin belirlenmesi kontrol sürecinde performansın gerçekleşen

⁵² James Poynter, Travel Agency Accounting Procedures Delmor Publisher Inc, 1991, s.245.

⁵³ Yılmaz Benligiray, Ali Kartal, Özgür Uysal Özmen, "Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi", Eskişehir 1994, s.158.

⁵⁴ Gary Dessler, Management Fundamentals, Prentice Hall International Editions, Fourth Edition, Reston-Virginia 1985, s.29.

düzeşinin hedeflerle karşılaştırılmasını kolaylaştırmaktadır.⁵⁵ Şekil 3'de bir seyahat işletmesinin planlama ve performans değerlendirme süreci gösterilmiştir.

Planları stratejik ve kısa süreli planlar olarak iki grupta incelemek mümkündür.

1.1. Stratejik Planlar

İşletmenin amaçlarını, bu amaçlara ulaşmak için kullanılan kaynakları ve bu kaynakları elde etme ile kullanma yöntemlerini belirleyen genel politikayı gösterir.⁵⁶ Stratejik planlarda süreler işletmenin faaliyet gördüğü endüstrinin yapısına bağlı olmaktadır.⁵⁷

Genel olarak 5 yıl ve üzeri için hazırlanan stratejik planların kapsamı, işletmenin genel hedef ve stratejileridir.

Plan kavramsal olarak bütçe anlamına gelmekle birlikte, 5 yıl ve daha üzeri için hazırlanmış rakamsal planların tam anlamıyla gerçekleşmesi beklenemez. Uzun dönemli planların temel amacı işletmenin kaynaklarını kullanmada yol göstermesi ve yöneticilerin işletmenin geleceğini ne denli iyi görebildiklerini kontrol etmektir.

⁵⁵ Stephan P. Robbins, Management Concept And Practice Prentice Hall 1987,s.117.

⁵⁶ Saime Oral, Turizm İşletmelerinde Karar Verme ve Bütçeleme, İzmir 1990, s.116.

⁵⁷ Laslie Chadwich, Management Accounting Element of Busines, University of Bradford Management Centre, s.5.

Tüm işletmelerde olduğu gibi, seyahat işletmelerinde de stratejik planların yapılması işletmenin devamlılığı ve istikrarlı bir büyüme için gereklidir. Seyahat işletmelerinde stratejik planlar özellikle;

- Uzun dönemli satış planlarının yapılması, yeni satış bölgelerinin belirlenmesini,
- Yeni ürün geliştirme çabaları ve uzun süreli üretim planlarının yapılmasını,
- Gelecekte ortaya çıkabilecek personel ihtiyacının da gözönünde bulundurarak finansman politikasını saptamasını,
- Yatırımların planlamasını sağlamaktadır.

1.2. Kısa Süreli Planlar

Bütçe olarak da nitelendirilen kısa süreli planlar, gerek bir dönemi kapsayan olağan faaliyetleri, gerekse uzun süreli hedeflere ulaşmada gerekli çalışmaların o döneme düşen kısımlarını uyumlu bir biçimde ele alan plan çeşididir.⁵⁸

İşletmeler performanslarını değerlendirebilmek için, amaç ve hedeflerini belirleyecek bir standart oluşturmalıdırlar. Oluşturulan bu standartların miktar ve parasal olarak belirtilmesinde ve yönetime sunulmasında araç olarak bütçelerden faydalanılır. Bütçeler gerek işletme faaliyetlerinin, gerekse bu faaliyetlerden sorumlu olan kişi ve yöneticilerin performanslarını değerlemede de etkindirler.

Kısa süreli planlar, genellikle 1 yılı hedef aldıklarından, gerçekleşme şansları uzun süreli planlara göre daha yüksektir. Seyahat işletmelerinde kısa süreli planlar (bütçeler) gelir tablosunu etkileyen satışlar, üretim maliyet ve gider konularını kapsar. Kısa süreli planlar, stratejik planlarda öngörülen amaç ve hedefler doğrultusunda hazırlanır.

⁵⁸ Alparslan Peker, Modern Yönetim Muhasesi, 4. Baskı, İstanbul 1988, s.283.

Genel olarak planlama için bir yıllık bir sürenin belirlenmiş olmasına rağmen faaliyetin gereği olarak bazen haftalık, hatta günlük planların da yapılması zorunludur.⁵⁹ Seyahat işletmelerinde bütçe dönemi genel olarak 1 yıl olarak belirlenmektedir. Seyahat işletmelerinin faaliyetlerinin mevsimlere göre önemli farklılıklar göstermesi göz önünde bulundurulduğunda bir yılı dörder aylık dönemlere ayırarak raporlanması uygun olur. Böylece işletmenin performansının mevsimlere, aylara göre değerlendirilmesi sağlanır.

1.2.1. Bütçelemenin Amacı

Bütçe temel olarak gelecekteki işletme faaliyetlerinin planlaması olarak tanımlanabilir.⁶⁰ Bu anlamda bütçeler, işletmelerin gerek gelirlerinin gerekse giderlerinin öngörülmesinde bir araç olarak ortaya çıkmaktadır. Bir işletmenin bütçe hazırlamasındaki temel amaç hedeflerin belirlenmesi, sonuçlarla hedeflerin karşılaştırılarak yönetim kararlarının alınmasına yardımcı olmaktır.

Bütçeler genellikle örgüt içerisinde yöneticilerin etkinliklerinin belirlenmesinde, departmanlar arasında koordinasyonun sağlanmasında, gerek bir bütün olarak örgütün, gerekse yöneticilerin performanslarını değerlendirmesinde etkin olan araçlardır.⁶¹ Bu anlamda bütçeyi yönetim planlarının kantitatif ifadesi olarak tanımlayabiliriz.⁶² Bütçelemenin temel amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz;⁶³

- Gelecek dönem gelirlerinin ve giderlerinin iş gücü ve donanım ihtiyacının tahmin edilerek, dönemlere ya da departmanlara göre dağılımını yapmak, planlama için bir süreç oluşturmak.

⁵⁹ Şükrü Aslanyürek, Seyahat İşletmelerinde Planlama ve Geliştirme, İstanbul 1990, s.9.

⁶⁰ Madden Donald, Accounting for the Travel Agency Approach to Effective Management, The University Press of Kentuday, s.133.

⁶¹ Dale D. Mc Conney, "The Position and Function of Budget in an MBO System", Reading in Cost Accounting Budgeting and Control, s.3.

⁶² Hongren Charles, T.Gray, L. Sordem, Intraction to Management Accounting Prentice Hall Inc USA 1997, s.154.

⁶³ Michael M.Coltman, Hospitality Management Accounting, Second Edition, CBI Publishing Company Inc, Boston Mass 1982, s.268.

- Gerek uzun, gerekse kısa dönemli işletme politikalarını oluşturmak ve işletmenin çeşitli bölümlerinin faaliyetlerini koordine etmek.
- Gerektiğinde planlanan ile gerçekleşenin karşılaştırılmasını sağlayacak etkin bir gider kontrol sistemi oluşturmaktır.

Seyahat işletmelerinde bütçelerin düzenlenmesindeki amaç, yönetime karar almada ve performans ölçümünde yardımcı olmaktır. Çünkü önceden belirlenen bütçe hedefleri performans ölçümünde standartların oluşturulmasını sağlamaktadır. Bu nedenle hedefler saptanırken, bunların erişilme derecesine dikkat edilmelidir.

1.2.2. Bütçelemenin Yararları

Bütçelerin temel amacı işletmelerin sürekli kârlılığını sağlayacak en uygun yol ve yöntemlerin belirlenmesinin temini ise de kârın sürekliliği kadar önemli olan başka yararlar da sağlanabilir. Bunları şu şekilde sıralayabiliriz.⁶⁴

- Yöneticileri, işletmenin hedefleri ve politikaları üzerinde önceden düşünmeye zorlar.
- Mevcut kaynakları ve kapasitenin verimli bir biçimde kullanılmasını temin eder.
- Mevcut durumun analizinin yapılmasına imkan sağlar.
- Departmanların birbiriyle koordineli çalışmasına ve işletmenin bir bütün olarak değerlendirilmesine imkan verir.
- Etkinliği ve verimliliği gösterir.
- İşletmelerin maliyet ve kârlılığını etkileyen faktörlerin denetimine yardımcı olur.
- Amaçlara doğru gelişmeyi ve gelişmedeki sapmaları belirler.
- İşletmenin performansının değerlendirilmesinde araç olarak kullanılırlar.

⁶⁴ Yılmaz Benligiray, Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü, Eskişehir 1977, s.48.

Hedeflenen performans düzeyine ulaşabilmek; gelecek faaliyet dönemlerine ilişkin gelirlerin, giderlerin, gerek işletme genelinde, gerekse departmanlar seviyesinde, planlama, koordinasyon ve kontrol fonksiyonlarının yerine getirmesi ile mümkündür.

1.2.3. İşletme Bütçelerinin Düzenlenmesi

Bütçeleri, amaçlarına, faaliyet hacimleri ile ilişkilendirilmesine, kapsadıkları zaman süresine, hazırlanmalarında kullanılan yöntemlere göre değişik şekillerde gruplandırmak mümkündür.

Bütçeleri faaliyet seviyesi ile ilişkilendirerek düzenlemek performans ölçüm ve değerlendirme açısından önemlidir. Faaliyet hacimlerine göre bütçeler statik ve esnek olarak hazırlanır. Statik bütçelerde giderler önceki dönem verilerinden yararlanılarak, gelecekteki koşullar gözönünde bulundurularak belirli bir bütçe dönemi için öngörülmektedir.⁶⁵ Statik bütçeler, hazırlanması kolay olduğu için ortaboy işletmeler tarafından kullanılmaktadır. Esnek bütçeler, belirli bir faaliyet aralığında gerçekleşebilecek iş hacmine ilişkin hasılat, maliyet ilişkisinden oluşmaktadır.⁶⁶ Özellikle olası faaliyet hacmi için, daha sonra bunun altında ve üstündeki faaliyet hacmine göre hazırlanan bu bütçeler, faaliyet hacmini doğru bir biçimde yansıtabilmek için, değişken giderlerin düzeltilmesi gereğini ortaya koymaktadır. Bu nedenle esnek bütçeler performans ölçüm ve değerlendirilmesinde statik bütçelerden daha avantajlıdır.⁶⁷

Seyahat işletmelerinde, giderlerin önemli bir kısmının sabit veya yarı sabit gider olması esnek bütçelerin hazırlanmasında güçlük yaratmaktadır. Bu nedenle bütçe aracılığı ile performans ölçümü kabaca, yapılmakta, diğer ölçüm teknikleri ile desteklenmelidirler.

⁶⁵ Nalan Akdoğan, Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, İstanbul S.M.M.Odası Yayınları, Ankara, 1994, s.171.

⁶⁶ Benligiray, a.g.e., s.71.

⁶⁷ Moriarty, Shene ve Allen Carl P., Cost Accounting, Third Edition John Wiley & Sons, Inc, 1991, s.292-293.

Seyahat İşletmelerinde işletme bütçeleri kapsamı açısından Şekil 3'de gösterilmeye çalışılmıştır. İşletme bütçeleri; faaliyet bütçeleri, finansman ve yatırım bütçeleri, olarak iki grupta incelemek mümkündür.

Faaliyet Bütçeleri; işletmenin gelir ve giderlerinin planlanmasıdır. Seyahat İşletmelerinde faaliyet bütçeleri; satış, hizmet üretim, araştırma-geliştirme, pazarlama ve yönetim giderleri bütçelerinden oluşmaktadır.

Tüm bu bütçelerin konsolide edilmesinden, proforma gelir tablosu oluşturulur. Bu tablo, işletmenin performans boyutlarına uygun olarak yapılan planların faaliyet sonuçları üzerinde etkisini ortaya koyar.⁶⁸

Finansman ve Yatırım Bütçeleri; işletmelerin bir yıldan uzun sürede yarar sağlayacakları, maddi ve maddi olmayan sabit değerlere ilişkin giderlerin bütçelenmesidir.⁶⁹

1.2.3.1. Satış Bütçesi

Bu bütçe işletme bütçesinin gelir yönünü oluşturmaktadır.⁷⁰ Satış bütçeleri, pazar araştırmalarına dayanarak gelecek döneme ilişkin gelirleri ve gelirlerin elde edildikleri ürünlerin çeşidi, miktarı ve fiyatlarının tahmin edilmesine ilişkin bütçelerdir. Bütçe hazırlanırken, hedeflerin gerçekçi bir şekilde tahmin edilmesi gerekir. Satış bütçesi gerçekçi ve doğru olduğu ölçüde tüm işletme bütçeleri de buna paralel olarak büyük ölçüde doğru olur. Bu nedenle, işletmeler tahminlerini yapmadan önce, piyasa, mamül ve fiyat analizi yapmalıdırlar.

i. Fiyat Analizi: Bir işletmede fiyat politikası saptanmadan ve mamüllerin satış fiyatları tahmin edilmeden, satış bütçesi düzenlenemez. Seyahat işletmelerinde de gelir getiren tüm faaliyetlerin ayrı ayrı satış fiyatları

⁶⁸ Yüksel Koç Yalkın, Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri, Turhan Kitabevi, Ankara, 1989, s.61.

⁶⁹ Koç Yalkın, a.g.e., s.176.

⁷⁰ Akdoğan, a.g.e., s.617.

belirlenerek, hangi satış fiyatında satış gelirlerinin maliyetleri karşılayacağı başabaş olacağı nokta belirlenmelidir.

Bu fiyatın belirlenmesinde değişik hesaplama yöntemleri kullanılmaktadır. Bunlardan seyahat işletmelerinde en çok kullanılan yöntemler üzerinde durulacaktır. Bu yöntemler;

- Maliyet hesaplaması yolu ile satış fiyatının belirlenmesi,
- Pazar koşullarına göre satış fiyatının belirlenmesi,
- Maliyet ve pazara dayalı fiyatlandırmanın birlikte değerlendirilmesidir.

Maliyet Hesaplaması Yolu ile Satış Fiyatının Belirlenmesi:

Bu yöntemde ürünlerin birim maliyetleri hesaplanır ve bu maliyete uygun bir kâr ve risk payı eklenerek satış fiyatı belirlenir. Maliyet+Kâr yöntemi de denilen bu yöntem turizm işletmelerinde yaygın olarak kullanılan yöntemlerden birisidir. Özellikle seyahat işletmeleri, yabancı seyahat acentası veya tur operatörleri ile belirli sayıda turisti belirli bir sürede anlaşılan sınıf ve kalitede otel ve restoranlarda ağırlama ve gezi programları düzenleme konusunda maliyet+% komisyon şeklinde sözleşmeler yapmaktadırlar.⁷¹

Pazar Koşullarına Göre Satış Fiyatının Belirlenmesi:

Bu yöntemde satış fiyatı rakiplerin ve turizm ürününün bileşenlerini meydana getiren diğer işletmelerin fiyatlarının izlenmesi ile belirlenir.

Maliyet ve Pazara Dayalı Fiyatlandırmanın Birlikte Değerlendirilmesi:

Gerek maliyet, gerekse pazara dayalı satış fiyatının saptanması birbiriyle bağıntılı olarak ele alınabilir. Eğer maliyet yüksek, piyasa fiyatı bunun altında

⁷¹ Kaval, a.g.e., s.61.

ise, rekabet koşulları göz önünde tutularak, ya maliyetleri kontrol altına alma yada üretimden vazgeçme seçenekleri ortaya çıkabilir.

ii. Piyasa Analizi: İşletmenin mamüllerine ve hizmetlerine ilişkin gelecekteki talebin saptanmasında piyasa analizi büyük faydalar sağlamaktadır.

Seyahat işletmelerinde piyasa araştırmasındaki amaç, turizm ürününün özelliklerini belirlemek ve yeni bölgelerde talebi sağlamaktır.

iii. Ürün Analizi: Seyahat işletmeleri satış bütçelerini hazırlarken, yeni ürünlerin ne zaman ve hangi tüketici kitlesine sunulacağı hangi ürünün, ürün grubundan çıkarılacağı ve mevcut ürünlerin geliştirilmesi için neler yapılması gerektiği konusunda analizler yapılmalıdır.

Seyahat işletmelerinde satış bütçeleri oluşturulurken, herbir gelir getiren faaliyetler için ayrı bütçe oluşturulmalıdır. Seyahat işletmelerinin gelirleri;

- Paket tur ve bilet satışından elde ettikleri komisyon gelirleri,
- Kendi hazırladıkları turlardan elde ettikleri gelirler,
- Müşterilerden tahsil edilen peşin ödemeler ve depozitolardan elde edilen fonların kısa dönem gelirleridir.

Seyahat işletmelerinde, satış tahminlerinin yapılmasından önce aşağıdaki sorulara yanıt aranması gerekir.

- İşletmenin faaliyet dönemi ne olacaktır?
- Bu süre içerisinde satışa sunulacak olan bilet satışı, tur faaliyetleri ve diğer ticari faaliyetler miktar olarak ne olacaktır?
- Belirlenecek fiyatlar ne olmalıdır?
- Bu fiyatlar dikkate alındığında, satış miktarı ve tutarı ne olacaktır?

Seyahat işletmelerinin bir başka özelliği de satışların çoğunlukla yabancı para cinsinden yapılıyor olmasıdır. Böyle olunca gelirlerin doğru tespit

edebilmesi için kurların bütçe döneminde nasıl gelişeceğini de tahmin edilmesi gerekir.⁷²

Bir seyahat işletmesinde satış bütçesi hazırlanırken önce başabaş noktasındaki satış fiyatı ve satış miktarının belirlenmesi gerekir.

Kurulan bir örnek üzerinden bilet satış, fiyat olarak başabaş noktası aşağıdaki şekilde hesaplanabilir.

Örneğimizde; bilet satış faaliyetinde, personel maliyeti göz önünde tutularak bilet satış fiyatının belirlendiği varsayımından hareket edilmiştir.

Yıllık toplam maaş ve ücretlerin dağılımı aşağıdaki gibidir;

Yurtiçi biletleme elemanı :	600.000.000 TL.
Yurtdışı biletleme elemanı :	960.000.000 TL.
Sosyal yardımlar %50 :	<u>780.000.000 TL.</u>
	2.340.000.000 TL.

Yıllık ortalama çalışma saati 2.000 saat

Ortalama saat maliyeti $2.340.000.000 \div 2.000 = 1.170.000$ TL. olarak hesaplanmıştır.

Yurtiçi havayolları için yapılan her bilet satışı için 18 dakika, yurt dışı havayolları için yapılan bilet satışlarında 48 dakika ve diğer ulaşım araçları için 15 dakika harcandığı varsayılmıştır. Bu verilerden hareketle, bilet satış başına düşen işçilik maliyetleri şu şekilde hesaplanacaktır.

Yurtiçi hava yolları	0.30 saat x 1.170.000 = 351.000 TL.
Yurtdışı hava yolları	0.80 saat x 1.170.000 = 936.000 TL.
Diğer ulaşımlar	0.25 saat x 1.170.000 = 292.000 TL.

⁷² Hasan Kaval, Konaklama İşletmeleri Muhasebesi, Ankara, 1994, s.243.

Seyahat işletmesinin yurtiçi biletlerinden aldığı komisyon oranları %7, yurtdışı biletlerden %10 ve diğer taşımacılık hizmetlerinden aldığı komisyon oranı ise %8.5'dur.

Yurtiçi hava yolları	$351.000 \div 0.07 = 5.014.285$ TL.
Yurtdışı hava yolları	$936.000 \div 0.10 = 9.360.000$ TL.
Diğer ulaşımlar	$292.500 \div 0.085 = 3.441.176$ TL.

Toplam maliyetlerin %50'sinin maaş ve ücretlerden oluştuğu varsayılmıştır.

Toplam Maliyet Üzerinden Satış Fiyatının Belirlenmesi

Yurtiçi hava yolları	$351.000 \times 2 = 702.000 \div 0.07 = 10.128.571$
Yurtdışı hava yolları	$936.000 \times 2 = 1.872.000 \div 0.10 = 18.720.000$
Diğer ulaşım	$292.000 \times 2 = 585.000 \div 0.085 = 6.882.352$

BAŞABAŞ NOKTASINDAKİ SATIŞ FİYATI

	<u>Yurtiçi</u>	<u>Yurtdışı</u>	<u>Diğer Ulaşım</u>
Bilet Satış Fiyatı	10.028.571	18.720.000	6.882.352
Komisyon Oranı	%7	%10	%8.5
Komisyon Geliri	702.000	1.872.000	585.000
Ücret Maliyeti	351.000	936.000	292.500
Diğer Maliyet	<u>351.000</u>	<u>936.000</u>	<u>292.500</u>
Toplam Birim Maliyet	702.000	1.872.000	585.000

Tur faaliyetlerinin fiyatının belirlenmesi için öncelikle tur maliyetlerinin belirlenmesi gerekir. Tur maliyetlerini önemli derecede etkileyen unsurlar;

- Ulaşım türü ve araçları,
- Turun çeşidi,
- Konaklama işletmesinin türü ve sınıfı,
- Turun kapasitesi,
- Öğünler,
- Rehberlik giderleri,
- Personel giderleri,
- Müze girişleri,
- Eğlence organizasyonları,
- Reklam ve promosyon,
- Genel yönetim giderleridir.

Tur faaliyetleri için yapılan giderler;

1. Kişi başına yapılan harcamalar (değişken)
2. Grup için yapılan harcamalar (sabit) olmak üzere, ikiye ayrılır.

Sabit giderler; tura katılan kişilerin sayısı ile orantılı olarak değişmeyen giderlerdir.

- * Konaklama giderleri,
- * Yeme-içme giderleri,
- * Müze ve ören yerleri giderleri,
- * Personel giderleri,
- * Uçak biletleri ücretleri,
- * Kişi başına diğer giderler.

Değişken giderler; grup ile orantılı olarak kişi başına tutarı değişen, ancak toplam tutarı aynı olan giderlerdir.

- Otobüs ve toplu taşıma fiyatları,
- Rehberlik ücretleri,
- Broşür giderleri,

- Grup başına diğer giderler (otopark ücretleri, toplu bahşişler, paralı yol, köprü ücreti rehber için uçak bileti, şoför gideri).

Tur maliyetleri hesaplanırken sabit giderler olduğu gibi alınır. Değişken giderler grup için yapıldığından genel toplamı grubun sayısına bölünerek hesaplanır.

Seyahat acentalarının düzenlediği turların maliyetinin ve satış fiyatının hesaplanmasında fiyatlandırmalar, daima kişi başına yapılır.

Bir seyahat işletmesinde fiyatlandırma aşaması aşağıdaki gibi formüle edilebilir.⁷³

Toplam Sabit Gider	A
Gruptaki Kişi Sayısına Bölünerek Bulunan Toplam Değişken Gider	B
	+
	<hr/>
	C
Kar Marjı (%)	D
	+
	<hr/>
Tur Satış Fiyatı	E

Tüm bu teknik hesaplamalardan sonra herbir faaliyet için satış bütçesi hazırlanmalıdır. Seyahat işletmelerinde bütçeleme dönemi genelde bir yıldır. Faaliyet gelirlerini oluşturan komisyon gelirleri ve tur gelirleri için ayrı ayrı bütçeler hazırlanabilir. Ayrıca her satış bölgesine, zamana ve satış personeline göre de düzenlemek mümkündür. Böylece işletmenin hangi satış bölgelerinde daha kârlı olduğu, aylara veya mevsimlere göre satış trendlerindeki değişimleri ve satış personelinin performansının daha net bir şekilde değerlendirilmesi sağlanabilir.

⁷³ Victor T,C, Middleton, Marketing in Travel and Tourism, Batter Worth Heineman Ltd. Oxford 1994, s.291.

- Bölgelere Göre Satış Bütçeleri, seyahat işletmelerinin büyüklüklerine göre çalıştıkları bölgeler itibariyle de hazırlanabilir. Bu bütçeler konsolide edilerek satış bütçesini oluştururlar.

- Zamana Göre Bütçeler: Seyahat işletmelerinde bütçeler 1 yıl olarak düzenlenmiş olmalarına rağmen, işletmenin özelliği de göz önünde bulundurulur, mevsimlere, hatta aylara göre de satış bütçeleri düzenlenebilir. Böylece işletme performansının aylara ve mevsimlere göre değerlendirme olanağı sağlanmış olur.

- Satış Personeline Göre Bütçeler: Seyahat işletmeleri gibi satışlarının satış personelinin performansı ile direkt ilişkili olduğu işletmelerde satış personeli bütçeleri önem göstermektedir. Satış personeline göre bütçelerin hazırlanmasında geçmiş dönem verilerinden faydalanılır. Her satış memurunun satış tutarında meydana gelen artış veya azalış fiili satış miktarlarıyla bütçe rakamlarının karşılaştırılması suretiyle bulunmuş olur.⁷⁴

1.2.3.1.1. Komisyon Gelirleri Bütçeleri: Seyahat işletmelerinde komisyon gelirleri, faaliyet gelirleri içerisinde önemli bir yer tutmaktadır. Bu tür gelirlerin en büyük kısmı ulaşım işletmelerinin bilet satışlarından elde edilir. Diğer komisyon gelirleri ise, diğer işletmelerin tur satışlarından ve mağazalardan elde edilen komisyonlardır.

Bu tür gelirlerin bütçelenmesinde geçmiş yıl verilerinden hareket edilerek, bütçe öngörülerinde bulunabilir. Tablo 1’de seyahat işletmeleri için geliştirilen bütçe örneği verilmiştir.

⁷⁴ Jacopson, a.g.e., s.441.

**TABLO 1 : FAALİYET BÜTÇELERİ
(KOMİSYON GELİRLERİ BÜTÇESİ)**

GELİRİN CİNSİ	AYLAR	OCAK..... ARALIK
	A Bölgesi Komisyon Gelirleri	
Bilet Satış Komisyon Gelirleri		
Yurtiçi Bilet Satış Komisyon Gelirleri		
Türk Hava Yolları Bilet Satış Komisyon Gelirleri		
Devlet Demir Yolları Bilet Satış Komisyon Gelirleri		
Devlet Deniz Yolları Bilet Satış Komisyon Gelirleri		
Diğer Ulaşım İşletmeleri Bilet Satış Kom. Gelirleri		
Yurtdışı Bilet Satış Komisyon Gelirleri		
Acentacılık Komisyonları		
İşletmelerimizden Alınan Komisyon Gelirleri		
Diğer İşletmelerden Alınan Komisyon Gelirleri		
Konaklama İşletmelerinden Alınan Kom. Gelirleri		
Araba Kiralama Komisyon Gelirleri		
Tur Komisyon Gelirleri		
Diğer Komisyon Gelirleri		
B Bölgesi Komisyon Gelirleri		
TOPLAM GELİRLER		

1.2.3.1.2. Tur Gelirleri Bütçesi: Seyahat işletmelerinin asıl faaliyetlerinden elde edilen gelirlere diğer de tur gelirleridir. Bütçeler oluşturulurken, mevcut pazar payı ve bölgelere göre tur satış tahminleri, pazar analizlerine dayanılarak öngörülür. Tablo 2 ve Tablo 3'de tur satış gelirleri bütçeleri düzenlenmiştir.

TABLO 2 : FAALİYET BÜTÇELERİ
(YURTIÇİ TUR SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ)

AYLAR	OCAK ARALIK
GELİRİN CİNSİ	
A Bölgesi Gelirleri	
İşletmelerimizden Elde Edilen Gelirler	
Diğer İşletmelerden Elde Edilen Gelirler	
B Bölgesi Gelirleri	
İşletmelerimizden Elde Edilen Gelirler	
Diğer İşletmelerden Elde Edilen Gelirler	
TOPLAM GELİR	

TABLO 3 : FAALİYET BÜTÇESİ
(YURTDIŞI TUR SATIŞ GELİRLERİ BÜTÇESİ)

AYLAR	OCAK ARALIK
GELİRİN CİNSİ	
Yurtdışı Tur Gelirleri	
..... ÜLKESİ	
İşletmelerimizden Elde Edilen Gelir	
Diğer İşletmelerden Elde Edilen Gelir	
Ekstra	
..... ÜLKESİ	
.	
.	
.	
TOPLAM GELİR	

1.2.3.1.3. Diğer Gelirler Bütçesi: Seyahat işletmelerinde gelirlerin büyük bir kısmı ana faaliyet gelirlerinden oluşurken, küçük bir bölümü de diğer faaliyetlerden elde edilen gelirlerden oluşmaktadır. Proforma gelir tablosu hazırlanırken, tüm faaliyetlerden elde edilen gelir bütçeleri konsolide edilerek işletme bütçesinin gelirler kısmını oluşturur. Seyahat işletmesinde öngörülen net kâr ya da zarar rakamına ulaşılabilmesi için, diğer faaliyet gelirlerinin de bütçelenmesi gerekir. Tablo 4’de diğer faaliyetlerden gelirler bütçesi verilmiştir.

TABLO 4 : DİĞER FAALİYETLERDEN GELİRLER BÜTÇESİ

GELİRİN CİNSİ	AYLAR	OCAK ARALIK
	Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelirler	
İştiraklerden Temettü Gelirleri		
Faiz Gelirleri		
Komisyon Gelirleri		
Kambiyo Gelirleri		
Faiz Gelirleri		
Komisyon Gelirleri		
Diğer Gelirler		
TOPLAM GELİRLER		

Seyahat işletmelerinde diğer gelir kalemlerinin küçük miktarlarda olması ve gerçekleşmesi ve ne zaman gerçekleşeceğini tahmini zor gelirlerdir. Bu nedenle bu tür gelirlerin bütçelenmesinde geçmiş yıllar verilerinden yararlanırlar.

1.2.3.2. Hizmet Üretim Bütçeleri

Faaliyet bütçelerinin oluşturulması sürecinde giderlerin bütçelenmesi önemli bir aşamadır. Performans değerlendirme sürecinde verimliliğin ve kârlılığın artırılabilmesi üretimin kalitesinden ödün vermeksizin maliyetlerin azaltılması veya kontrol altına alınması ile mümkündür.

Seyahat işletmelerinde üretimin hizmet olması nedeni ile maliyet yapıları da özellik göstermektedir. Seyahat işletmelerinde giderlerin önemli bir kısmı sabit veya yarı sabit gider niteliğindedir. Bu nedenle giderler ile hizmet miktarı arasında ilişkinin kurulması zor olmaktadır. Bu ilişkinin kurulamaması seyahat işletmelerinde standart maliyeti olanaksız kılmaktadır.⁷⁵

Bu nedenle seyahat işletmelerinde performans değerlendirmesinde fiili maliyetlerle standart maliyetlerin karşılaştırılması şeklinde değil de, fiili maliyetlerle tahmini maliyetlerin analiz edilmesi şeklinde olmaktadır.

Satılan Hizmet Maliyeti Bütçesi: Bütçe döneminde satılacak hizmetlerin maliyetlerinin tahmin edilmesi ile düzenlenir. Proforma gelir tablosunun düzenlenmesi için satılan hizmet maliyeti bütçesinin hazırlanması gereklidir. Bu bütçenin hazırlanmasında, satış bütçesinden hareket edilir. Seyahat işletmeleri genelde maliyet+kâr yöntemine göre çalıştıklarından satışların belirli bir yüzdesinin maliyet olduğu varsayımından hareket edilebilir.

Satılan hizmet maliyeti, her bir faaliyet için veya her bir bölgeye göre de ayrıntılı olarak düzenlenebilir.

Seyahat işletmelerinin bilet satış maliyetlerini oluşturan gider unsurları, memur ücret giderleri ve çeşitli giderlerdir. Tablo 5'de bilet satış maliyeti bütçesi düzenlenmiştir.

⁷⁵ Kaval, a.g.e., s.233.

TABLO 5 : HİZMET ÜRETİM BÜTÇESİ
(Bilet Satış Maliyeti)

AYLAR	OCAK			ARALIK	
	Sabit	Değişken	Sabit	Değişken	Sabit	Değişken
YURTIÇİ BİLET SATIŞ MALİYETİ						
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ						
ÇEŞİTLİ GİDERLER						
YURTDIŞI BİLET SATIŞ MALİYETİ						
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ						
ÇEŞİTLİ GİDERLER						
DİĞER ULAŞTIRMA BİLET SATIŞ MALİYETİ						
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ						
ÇEŞİTLİ GİDERLER						
Toplam Hizmet Maliyetleri						

Tur maliyetlerini ise, sabit ve değişken gider olarak ayırabiliriz (Tablo 6). Değişken giderlerin hesaplanışında aşağıda yer alan formüller kullanılır:

$$\text{Taşıma Gideri} = \frac{\text{Günlük Otobüs Ücreti} \times \text{Gün Sayısı}}{\text{Fatura Edilen Müşteri Sayısı}}$$

$$\text{Rehberlik Ücreti} = \frac{\text{Günlük Rehberlik Ücreti} \times \text{Gün Sayısı}}{\text{Fatura Edilen Müşteri Sayısı}}$$

Bahşişler : Hammaliye = Kişi başına fiyat x Otel sayısı
Restoran = Kişi başına fiyat x Öğün sayısı
Resepsiyon = Kişi başına fiyat x Otel sayısı

**TABLO 6 : HİZMET ÜRETİM BÜTÇESİ
(TUR MALİYETİ)**

AYLAR	OCAK ARALIK
GİDERİN CİNSİ	
YURT İÇİ TUR GİDERLERİ	
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ	
Personel Ücretleri	
Rehber Ücretleri	
DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER	
Konaklama İşletmelerine Ödenen	
Restoranlara Ödenen	
Müze ve Ören Yerleri Girişi	
Personel Giderleri	
Uçak Bilet Giderleri	
Kişi Başına Diğer Giderler	
Otobüs ve Toplu Taşıım Fiyatları	
Rehberlik Ücretleri	
ÇEŞİTLİ GİDERLER	
Otopark Ücreti	
Bahşişler	
Broşür Giderleri	
Yol, Köprü Ücreti	
Şoför Giderleri	
Acenta Giderleri	
TOPLAM TUR MALİYETİ	

1.2.3.3. Araştırma Geliştirme Giderlerinin Bütçelenmesi

Araştırma giderlerinin bütçelenmesi oldukça zordur. Bunun nedeni de bu çeşit çalışmalar, rahatça kullanılacak mali kaynaklara ihtiyaç duyarlar. Araştırma geliştirme giderlerinin hesaplanmasında da bazı yöntemler geliştirilmiştir.⁷⁶ Bu yöntemler;

- Aynı faaliyet kolunda bulunan diğer işletmelerin bu çeşit faaliyetler için harcadıkları tutarlar esas alınabilir.
- Satış tutarlarının bir yüzdesi olarak belirlenebilir.
- Vergiden önceki kârdan hareketle onun bir yüzdesi Araştırma geliştirme giderlerini karşılamak üzere ayrılabilir.
- Araştırma geliştirme giderleri hiçbir kıstasa bağlanmadan serbestçe belirlenebilir.

1.2.3.4. Pazarlama Giderleri Bütçesi

Pazarlama giderleri bütçesi, pazarlama işlevine ilişkin giderlerin planlanmasıdır. İşletmenin mal ve hizmetlerinin alıcılara satılıp, paraya çevrilineye kadar geçen zaman süresi içerisinde yapılacak işleve ilişkin giderlerin öngörülmesidir.⁷⁷

Pazarlama giderleri bütçesinin diğer bir amacı da yapılan pazarlama faaliyetleri ile pazarlama giderlerini kontrol etmektir. Yapılan faaliyetler sonucu amaçlanan hedeflere ulaşıp, ulaşılmadığının ölçümünde bir kontrol aracı olmaktadır.

Bütçede öngörülen ile fiili sonuç arasında farkların ortaya çıkması halinde bu farkların nedenlerinin araştırılarak gerekli düzeltici önlemler alınır. Burada gözönünde bulundurulması gereken nokta, bütçelerin hazırlanışında yapılacak

⁷⁶ Kamuran Pekiner, İşletme Denetimi, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 3271, İstanbul, 1984, s.381-382.

⁷⁷ Nalan Akdoğan, Pazarlama Maliyetleri Muhasebesi, A.İ.T.İ.A. Yayın No: 197, Ankara, 1982, s.3.

tahmin ve hesaplamaların doğru olmasıdır. Aksi durumda bütçeler etkin bir kontrol aracı olma işlevini yerine getiremezler.

Seyahat işletmelerinde pazarlama giderleri bütçesinin önemli bir kısmını satış, reklam ve satışların artırılması için yapılan promosyon giderleri oluşturmaktadır.

Her pazarlama gideri için ayrı, ayrı bütçeler hazırlanabilir. Mümkün olduğunca her gider kalemi için uygun standartlar geliştirilmelidir. Örneğin satış bütçesinde öngörülen satış düzeyini gerçekleştirmek için satış elemanlarının standart yolluk giderleri hesaplanabilir. Sabit giderler ise, geçmiş dönem verileri ve gelecekteki koşullar gözönünde tutularak kolaylıkla öngörülebilir.

Satış komisyonları ise satış hacmi ile direkt ilişkili olduğundan, satış hacminin belirli bir oranı olarak alınabilir.

Standart maliyetin hesaplanamayan pazarlama giderleri için bütçeler oluşturulurken, çeşitli yöntemlerden faydalanılabilir. Bunlar;⁷⁸

- Giderlerin satış gelirlerinin bir yüzdesi olarak bütçelenmesi: Burada satışların belli bir yüzdesi esas alınarak, satış giderlerine ilişkin tahminler yapılır. Ancak satış hacmi ile pazarlama giderleri arasında doğrusal bir ilişki kurulması her zaman mümkün olmayabilir. Bu yöntemin kullanılmasında geçmiş yıl verileri dikkate alınır. Örneğin geçmiş yıllardan satıcılara verilen komisyonlarla satışlar ilişkilendirilerek gelecek dönem pazarlama giderleri tahmin edilebilir.
- Kârın bir yüzdesi olarak bütçeleme: Bu yöntem işletme kârının belirli bir yüzdesinin pazarlama harcamalarına aktarılabileceği anlayışına dayanmaktadır. Bu nedenle geçmiş dönem kârlarının veya gelecek

⁷⁸ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.178.
Yüksel Koçyalkın, a.g.e., 93-94.

dönem için bütçelenen kârların belirli bir yüzdesi pazarlama gideri olarak öngörülür.

- Yöneticilerin yargı ve tecrübelerine dayanılarak yapılan bütçeler: Özellikle reklam giderlerinin bütçelenmesinde kullanılan bu yöntemde ilgili yöneticiler, gelecek dönem pazarlama giderlerini kendi tecrübe ve yargılarına dayanarak hesaplanmaktadır. Bu hesaplama, geçmiş dönem giderlerine belirli bir tutarın eklenmesi yoluyla yapılabileceği gibi, bu amaç için yapılacak harcamalara fon ayrılması şeklinde de olabilir. Tablo 7’de pazarlama giderleri bütçesi örneği verilmiştir.

TABLO 7 : PAZARLAMA GİDERLERİ BÜTÇESİ

GİDERİN CİNSİ	AYLAR	
	OCAK	ARALIK
Memur Ücret ve Giderleri		
Satış Elemanları Maaş ve Ücretleri		
Satış Komisyonları		
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler		
Haberleşme Giderleri		
Çeşitli Giderler		
Kırtasiye Giderleri		
Yolluklar		
Reklam Giderleri		
Ağırlama Giderleri		
Amortisman ve Tükenme Payları		
Amortisman Giderleri		
TOPLAM GİDER		

1.2.4. Proforma Mali Tablolar

Finansal tablolar fiili sonuçlardan hareketle düzenlenebileceği gibi bir kısım öngörülere dayanılarak da düzenlenebilir. Bütçelerin düzenlenmesinde son aşama, bütçelenmiş gelir tablosu ve bilançonun düzenlenmesidir. Bu tablolar proforma mali tablolar olarak da adlandırılmaktadır.⁷⁹

Dönem başlangıcından önce düzenlenen proforma mali tablolar dönem içerisinde bir karar verme aracı olarak kullanıldığı gibi dönem sonlarında ulaşılan sonuçların alınan hedeflere göre değerlendirilmesine yardımcı olur.⁸⁰

Proforma bilançolar; bir bütçe dönemi içerisindeki faaliyetlerin sonucunda ortaya çıkabilecek ekonomik ve finansal yapıyı ortaya koyacak bir tahminlemedir.⁸¹

Proforma gelir tablosu; işletmenin amaçladığı performansa uygun olarak, yapılan planların faaliyet sonuçları üzerindeki etkisini ortaya koyarak, işletmenin gelecekteki kârlılık, durumunun öngörülebilmesi olanağını sağlar.⁸²

Proforma gelir tablosu ve bilançosu, tüm yıllık planların sonuçlarını toplu bir şekilde gösterdiklerinden ana bütçeler olarak adlandırılır. Seyahat işletmesi için düzenlenen proforma gelir tablosu Tablo 8'de verilmiştir.

⁷⁹ Homgren, Charles, Foster, George, Cost Accounting Managerial Emphasis, Seventh Edition, Prentice Hall, Inc., 1991, s.171.

⁸⁰ Orhan Sevilengül, Bankalarda Kredi Müşterilerinin Finansal Tablolarının Analizi ve Türkiye Uygulamasının Değerlendirilmesi, Ankara, 1993, s.19.

⁸¹ Bemstein A, Leopold, Financial Statement Analysis, Fourth Edition, Irwin Homewood, Illinois, 1989, s.48.

⁸² Moore ve Jeedicke, Robert K., Yönetim Muhasebesi, Çev: Alparslan Peker, 2.Baskı, İstanbul, 1988, s.716.

**TABLO 8: X Seyahat İşletmesi
PROFORMA GELİR TABLOSU**

		BÜTÇELENEN	GERÇEKLEŞEN
BRÜT SATIŞLAR		+	+
Yurtdışı Tur Geliri	x		
Yurtiçi Tur Geliri	x		
Bilet Satış Komisyonları	x		
Diğer Gelirler	x		
SATILAN HİZMET MALİYETİ		(-)	(-)
Yurtdışı Tur Gideri	x		
Yurtiçi Tur Gideri	x		
Bilet Satış Gideri	x		
BRÜT SATIŞ KÂRI / ZARARI		±	±
FAALİYET GİDERLERİ		(-)	(-)
Araştırma Geliştirme Giderleri	x		
Pazarlama Satış ve Dağ. Giderl.	x		
Genel Yönetim Giderleri	x		
FAALİYET KÂRI / ZARARI		±	±
DİĞ. FAAL. OL. GELİR VE KÂRLAR		+	+
DİĞ. FAAL. OL. GİDER VE ZARARL.		(-)	(-)
FİNANSMAN GİD.		(-)	(-)
OLAĞAN KÂR veya ZARAR		±	±
OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR		+	+
OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR		(-)	(-)
DÖNEM KAR veya ZARARI		±	±

2. Enflasyon Koşullarında Fiili ve Bütçelenmiş Mali Tabloların Düzeltilmesinin Performans Değerlendirmesi Açısından Önemi

Muhasebe "bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bilgi sistemidir."⁸³

İşletmenin bilgi sistemi olma işlevini yerine getiren muhasebenin kendisinden beklenen görevi yerine getirebilmesi ürettiği bilgilerin doğru ve güvenilir olması ile sağlanır. Oysa, enflasyon dönemlerinde geleneksel muhasebe ilkelerinden hareket edildiği sürece muhasebe verileri anlamsızlaşmaktadır.⁸⁴

Enflasyon koşullarında fiyat hareketleri dikkate alınmaksızın, düzenlenen fiili ve bütçelenmiş mali tablolar, satın alma gücünü temsil etmeyen para birimiyle ifade edildiklerinden performans değerlendirme amacıyla kullanılabilir nitelikte değildirler. Fiyat hareketlerini dikkate almadan yapılan analiz sonuçlarına göre karar alınması yönetimin yanlış sonuçlar almasına neden olacaktır. Bütçelenmiş ve fiili mali tabloların performans değerlendirilmesinde etkin bir şekilde kullanılması fiyat hareketlerinin işletmeler üzerinde oluşturduğu olumsuz etkilerin giderilmesi ile mümkündür.

2.1. Enflasyonun Bilanço Üzerindeki Etkisi

Enflasyon ortamında bilançoda yer alan veriler gerçeği göstermekten uzaktır. Bilançonun gerek varlık yapısı, gerekse kaynak yapısı enflasyondan farklı şekillerde etkilenmektedir.

⁸³ Sevilengül Orhan, Genel Muhasebe, 6. Baskı, Ankara, 1997, s.5.

⁸⁴ Nuri Uman, Enflasyon Muhasebesi, Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebe Teorisi, Uygulama, Boğaziçi Üniversitesi Yayınları, 1978, s.28.

Enflasyonun varlık ve kaynaklar üzerindeki etkisi parasal olup olmamasına göre değişiklik göstermektedir.⁸⁵

Bilançoda yer alan varlıklardan parasal olmayan varlıklar fiyat hareketleri doğrultusunda değer kazanırken, parasal varlıklar ise enflasyondan olumsuz etkilenmekte ve satınalma güçlerinde olumsuz etkiler ortaya çıkmaktadır.

Enflasyonun kaynak yapısı üzerindeki etkisi varlık yapısı üzerindeki etkisiyle ters orantılı olarak gelişmektedir. Parasal kaynaklar enflasyon döneminde kârlı çıkarken parasal olmayan kaynaklarda zarar söz konusu olmaktadır. Bu kalemlerden ortaya çıkan satınalma gücü kayıplarının dikkate alınarak sonuç hesaplarına aktarılması ve gerçek kârın buna göre saptanması performans değerlendirmesi açısından zorunludur.

2.2. Enflasyonun Gelir Tablosu Üzerindeki Etkisi

Enflasyon dönemlerinde mal ve hizmet satışlarından sağlanan gelirlerdeki artışın, miktardan mı, yoksa fiyat artışından mı kaynaklandığının belirlenmesi, analiz için zorunludur.

Giderler de tarihi değerleri ile gösterildiklerinden fiktif kârların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Gerçek kârın belirlenebilmesi için ve doğru bir analiz için gelir ve gider kalemlerinin enflasyona göre düzeltilmesi gereklidir.

3. Performans Değerlendirme Sürecinde Koordinasyon

Amaçlara ulaşmak, standartların oluşturulması ile sağlanır. Standartların oluşturulması ise planlama (bütçeleme) çalışmaları ile gerçekleşir. Bu nedenle yapılan bu planların kendi aralarında ve işletmenin yapısı ile uyumlu ve gerçekçi olması gerekir. Bir yönetim işlevi olarak koordinasyon işletmede yer alan bütün fonksiyonlara ait faaliyetlerin ve yöneticilerin, işletmenin arzuladığı performans

⁸⁵ Nalan Akdoğan, Enflasyon Muhasebesi, A.İ.T.İ.A. Yayın No: 1, Ankara, 1980, s.7.

düzeyine ulaşabilmesini sağlayacak biçimde ve birbiriyle uyumlu olarak yürütülmesini öngörür.⁸⁶ Uzun dönemli planların sorumluluğu üst kademe yönetimine ait olduğu halde, kısa süreli planlar ilgili bölüm yöneticilerinin sorumluluğu altındadır.⁸⁷ Bu nedenle planlar arasındaki koordinasyon yetersizliği yöneticilerin de başarısızlığına neden olmaktadır.

İşletme bütçelerinin planlanmasına bütün yöneticilerin katıldıklarından bütçelemeye katılımcı anlayışın benimsenmesi ve bunun sonucunda işletmenin genel amaçları ve diğer bölümlerin faaliyetleri hakkında kesin bilgilere sahip olunması, uzun ve kısa dönemli planların birbirini tamamlaması ve farklı faaliyetler arasındaki amaç uygunluğunu sağlamaktadır.⁸⁸

4. Performans Değerlendirme Sürecinde Kontrol

Geniş anlamı ile kontrol, öngörülen hedeflere, planlara, politikalara ve standartlara başarıyla ulaşılmasını güvence altına alan hareketler olarak tanımlanabilir.⁸⁹ Bu tanımdan hareketle kontrol, etkinliklerin planlandığı doğrultuda gerçekleştirilip, gerçekleştirilmediğinin izlendiği ve varsa önemli sapmaların düzeltildiği bir süreçtir.⁹⁰ Bu süreç aşağıda Şekil 4'de verilmiştir. Kontrol fonksiyonu fiili durum ile bütçeler arasındaki farkın analizini, düzeltici önlemlerin alınmasını ve bunların etkinliklerinin sürekli olarak izlenmesini içerir.⁹¹ Bu nedenle etkin bir kontrol sisteminin oluşturulması önemlidir. Yönetim bu sayede işletmenin planlama sürecinde belirlenen hedefleri karşılamada ne ölçüde başarılı olduğunu görme imkanına kavuşur.

⁸⁶ Koç Yalkın, a.g.e., s.24.

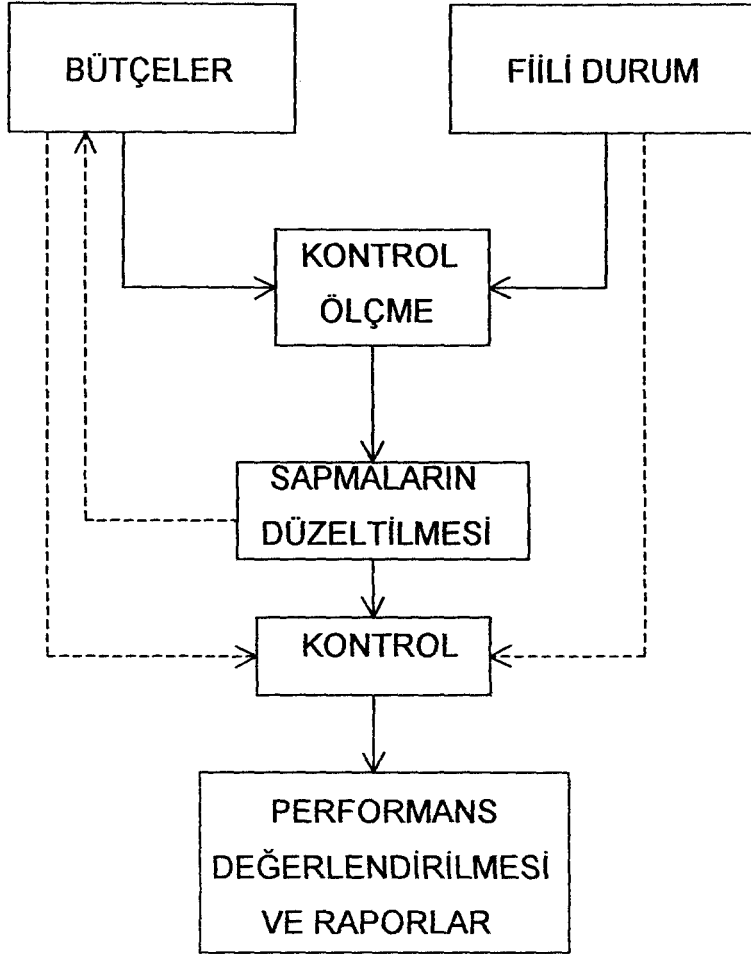
⁸⁷ Kamuran Pekiner, a.g.e., s.355.

⁸⁸ Glenn A.Welch, Ronald W.Hilton ve Poul N.Gerdon, Budgeting Profit Planning and Control, Prentice Hall Editions, Englewood Clifts, NS. 1988, s.49-50.

⁸⁹ Koç Yalkın, a.g.e., s.26.

⁹⁰ Jack D.Ninemeir, Planning and Control For Food and Beverage Operations, The Educationel Institute of American Hotel & Model Association, Second Edition, East Lonsing, Michigan 1986, s.18.

⁹¹ Baş, Atar, a.g.e., s.55.



Şekil 4 : Performans Değerlendirilmesinde Kontrol Süreci

Tüm planlanan faaliyetlerinin arzulanan hedefe ulaşabilmeleri için uygulamanın plan hedeflerine ve planda önerilen yöntemlere uygun yapılıp yapılmadığının kontrolü gerekir.

İşletmenin gelecek bütçe dönemi için hedeflerin belirlenip, faaliyet planlaması yapıldıktan sonra faaliyetin sonuçlanmasını beklemek doğru değildir.⁹² Çünkü faaliyetin sonuçlandığı anda yapılan değerlendirme sadece performansı ortaya koyacaktır. Gerçekleşmiş performans seviyesini artırıcı önlemleri alma şansını ortadan kaldırmış olacaktır. Bu nedenle bütçelemeye

⁹² Benligiray, a.g.e., s.67.

kontrol işlevi son derece önemlidir. Ayrıca bütçe kontrolünün zamanı ve sıklığı da performans açısından önemlidir. Belirtilen çalışma planının uygulanması ve gerçekleşen performansın dönemsel kontrolü yapılmalıdır. Dönemsel kontrollerde plan ve programların ne ölçüde gerçekleştirilebildiklerini ve durumun düzeltilebilmesi için alınması gereken önlemleri gösteren performans raporları hazırlanır.⁹³

5. Sapma Analizleri ve Performans Raporları

Bütçe-fiili sonuç ilişkisi ile işletmenin performans boyutlarından etkinlik ölçülebilir. Etkinlik işletmenin amaçlarına ulaşma derecesi veya amaçladıkları ile elde ettikleri arasındaki oran olarak tanımlandığında teknik ve ekonomik anlamda ölçülebilir.

$$\text{Teknik Etkinlik} = \frac{\text{Gerçekleşen}}{\text{Bütçelenen}}$$

$$\text{Ekonomik Etkinlik} = \frac{\text{Gerçekleşen Kâr}}{\text{Bütçelenen Kâr}}$$

Etkinlik oranı 1 ve birden büyükse faaliyet etkin olarak gerçekleşmiş anlamına gelmektedir.

Hem teknik, hem de ekonomik etkinlik, faaliyetler seviyesinde belirlenmelidir. Çünkü işletme genelinde etkinlik analizinin yapılması yönetimi çok sağlıklı sonuçlara götürmeyebilir. Çünkü bir faaliyetin teknik ve ekonomik anlamdaki etkinliği diğer faaliyetleri de etkinmiş gibi gösterebilir.

Bütçenin performans ölçümünde araç olarak kullanılmasının diğer bir önemi ise hedeflerden sapmaların nedenlerinin araştırılmasına yardımcı

⁹³ Erkut Göktan, İşletmelerde Bütçeleme Teknikleri ve Rasyo Analizleri, İş Bankası, İştirakler Genel Müdürlüğü, s.3.

olmasıdır. Faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesi için fiili sonuçların belli esaslara göre saptanmış (standart) ölçütlerle karşılaştırılması gerekir.

Bütçe-fiili sonuç karşılaştırılmasında ortaya çıkan farkların ayrıntılarına inilerek, nedenlerini saptama ve yorumlanmasına sapma analizi denir.

Bu analizler, seyahat işletmeleri açısından gelirlerin ve giderlerin analizi olmak üzere iki grupta ele alınabilir.

5.1. Gelirlerin Analizi

Fiili gelirlerin, bütçelenen gelirlerden farklı oluşmasının iki nedeni olabilir. Bunlar satış fiyatlarında meydana gelen farklar veya satış miktarının daha az veya daha fazla gerçekleşmesinden doğan sapmalardır. Bu sapmalar, aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır.

$$\text{Bütçe Gelir Sapması} = \text{Bütçelenen Gelir} - \text{Gerçekleşen Gelir}$$

Bütçe gelir sapması, fiyat farkından, miktar farkından veya her ikisinden meydana gelmiş olabilir.

Seyahat işletmelerinde bilet satışı ve tur satışları ile ilgili sapmaların hesaplanmasında, aşağıdaki formüller kullanılabilir:

$$\text{Bilet Satış Fiyat Sapması} = \left(\begin{array}{cc} \text{Bütçelenen} & - & \text{Gerçekleşen} \\ \text{Fiyat} & & \text{Fiyat} \end{array} \right) \times \text{Gerçekleşen Bilet Satış Miktarı}$$

$$\text{Tur Satış Fiyat Sapması} = \left(\begin{array}{cc} \text{Bütçelenen} & - & \text{Gerçekleşen} \\ \text{Fiyat} & & \text{Fiyat} \end{array} \right) \times \text{Gerçekleşen Tur Satış Miktarı}$$

$$\text{Bilet Satış Miktar Sapması} = \left(\frac{\text{Bütçelenen} - \text{Gerçekleşen}}{\text{Miktar}} \right) \times \text{Gerçekleşen Bilet Satış}$$

$$\text{Tur Satış Miktar Sapması} = \left(\frac{\text{Bütçelenen} - \text{Gerçekleşen}}{\text{Miktar}} \right) \times \text{Gerçekleşen Tur Satış Fiyatı}$$

Daha ileri analizlerde ise bu kez sapmaların hangi satış bölgelerinde planlanan satış fiyat ve miktar sapmalarından meydana geldiği araştırılabilir.

Yapılan sapma analizlerini biraraya toplayarak, üst yönetime sunulması işlevi performans raporları ile sağlanır. Herbir faaliyet için aşağıdakiler gibi özet performans raporları hazırlanabilir (Tablo 9, Tablo 10).

Tablo 9 : Bilet Satış Faaliyetleri Performans Raporları

Bilet Satış Faaliyetleri	BÜTÇELENEN	FİİLİ SONUÇ	SAPMA
Bilet Satış Geliri			
Bilet Satış Maliyeti (Değişken)			
Katkı Payı			
Sabit Gider			
Vergi Öncesi Kâr			

Tablo 10 : Tur Satış Faaliyetleri Performans Raporları

Tur Satış Faaliyetleri	BÜTÇELENEN	FİİLİ SONUÇ	SAPMA
Tur Satış Geliri			
Tur Satış Maliyeti (Değişken)			
Katkı Payı			
Sabit Gider			
Vergi Öncesi Kâr			

5.2. Giderlerin Analizi

Gider bütçeleri, beklenen faaliyet düzeyine göre olması gereken giderleri göstermektedir. Faaliyet döneminde bütçelenen ile gerçekleşenin karşılaştırılması sonucunda ortaya çıkan sapmalar belirlenir.

Sapmalar genelde giderin tutarını belirleyen parametrelere göre saptanır. Giderin tutarını belirleyen iki parametre vardır. Bunlar fiyat ve miktardır. Herbir gider unsuru için ayrı sapma analizleri yapılmalıdır.

5.2.1. Hizmet Üretim Giderleri Sapma Analizleri

Bilet satış, tur satış ve diğer giderlerinin analizleri ayrı ayrı yapılabilir. Bilet satış maliyetlerini oluşturan iki gider unsuru vardır. Bunlar direkt personel gideri ve çeşitli giderlerdir. Bu nedenle bilet satış maliyeti analizinde çalışan personelin ücret ve süre sapması olarak alınacaktır.

$$\text{Ücret Sapması} = \left(\begin{array}{c} \text{Bütçelenen} - \text{Gerçekleşen} \\ \text{Ücret} \quad \quad \text{Ücret} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Çalışılan} \\ \text{Süre} \end{array}$$

$$\text{Süre Sapması} = \left(\begin{array}{cc} \text{Bütçelenen} & - & \text{Gerçekleşen} \\ \text{Süre} & & \text{Süre} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Bütçelenen} \\ \text{Ücret} \end{array}$$

Tur satış maliyetlerinin analizinde; Bütçe Farkı = Bütçelenen - Gerçekleşen, olarak alınabileceği gibi bunun ayrıntılarına inilerek maliyeti oluşturan tüm giderlerin sapmaları da analiz edilebilir.

5.2.2. Pazarlama Satış Giderleri Sapma Analizleri

Pazarlama giderleri, işlevsel giderlerin toplamından oluşmakta ve her işlevin çalışma ölçüsü ile buna bağlı olarak standart oranı farklı olmaktadır. Bu nedenle pazarlama giderlerine ilişkin farkların saptanması ve analizi her işlev için ayrı, ayrı yapılmalıdır.⁹⁴

Statik bütçeye göre hazırlanan bütçelerde giderler değişkenlik derecelerine göre bir bölümlenmeye tabi tutulmaksızın belirli bir çalışma düzeyine göre hazırlanmakta ve standart oran genel olarak hesaplanmaktadır.

Satış giderlerine ilişkin bütçe farkı, fiili giderlerle, statik bütçedeki giderler arasındaki farktan oluşmaktadır.

$$\begin{array}{l} \text{Satış Giderleri} \\ \text{Bütçe Farkı} \end{array} = \left(\begin{array}{cc} \text{Fiili Satış} & \text{Bütçelenen Satış} \\ \text{Gideri} & - \text{Gideri} \end{array} \right)$$

Satış giderlerini oluşturan tüm giderlerin ayrıntılı analizi miktar ve fiyat olarak yapılmalıdır. Miktar ve fiyat farklarının hesaplanmasında aşağıdaki formüllerden yararlanılabilir.

⁹⁴ Nalan Akdoğan, a.g.e., s.19.

$$\text{Miktar Farkı} = \left(\begin{array}{c} \text{Fiili} \\ \text{Miktar} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Standart} \\ \text{Miktar} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Standart Birim} \\ \text{Fiyat} \end{array}$$

$$\text{Fiyat Farkı} = \left(\begin{array}{c} \text{Fiili Birim} \\ \text{Fiyat} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Standart Birim} \\ \text{Fiyat} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Fiili} \\ \text{Miktar} \end{array}$$

5.2.3. İşletme Performans Raporlarının Düzenlenmesi

Gerçekleşen rakamlarla bütçelenen rakamların karşılaştırıldığı performans raporları, özet bütçe raporları olarak da tanımlanmaktadır.⁹⁵ Performans raporları faaliyetler seviyesinde hazırlandıkları gibi tüm işletme gelir ve giderlerinin yer aldıkları işletme performans raporları halinde de hazırlanır (Tablo 11).

⁹⁵ Ertuğrul Çetiner, Konaklama Yönetim Muhasebesi, Ankara, 1989. s.265.

Tablo 11 : Seyahat İşletmeleri Performans Raporu

	BÜTÇELENEN	FİİLİ SONUÇ	SAPMA
Faaliyet Gelirleri	X	X	+ olumlu - olumsuz
Bilet Satış Gelirleri			
Tur Gelirleri			
Diğer Acenta Gelirleri			
Hizmet Üretim			
Maliyetleri	(X)	(X)	+ olumlu - olumsuz
Bilet Satış Giderl. (Değ.)			
Tur Giderleri (Değ.)			
Diğer Acenta Gid. (Değ.)			
* KATKI PAYI	X	X	+ olumlu - olumsuz
Faaliyet Giderleri	(X)	(X)	+ olumlu - olumsuz
Arş. Gel. Giderleri (Değ.)			
Paz. Sat. Giderleri (Değ.)			
Genel Yön. Gid. (Değ.)			
Sabit Giderler	(X)	(X)	+ olumlu - olumsuz
Vergiden Önceki Kâr	X	X	+ olumlu - olumsuz

Özet bütçesel performans raporlarını hazırlamakla ve sapma analizlerini yapmakla yetinilmemeli, kalınmamalı, bu farkların ortaya çıkmasındaki nedenler araştırılmalıdır. Farkların nedenlerinin belirlenmesi, işletmenin verimliliği ve kârlılığını artıracak önlemleri almasına olanak sağlar.

III. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNDE PERFORMANS ÖLÇÜMÜNDE MALİ TABLO VERİLERİ VE ORAN ANALİZİ

İşletmenin mali durumu ve faaliyet sonuçlarına ilişkin verileri sergileyen mali tablolarda faaliyetlerin verimliliğini, işletmenin mali ve ekonomik yönden yeterliliğini doğrudan görme imkanı bulunmamaktadır. Söz konusu göstergeler, bir kısım hesaplama, karşılaştırma ve yorumlama işlemleri sonucunda elde edilebilir. Bu konuda yararlanılacak yönetim fonksiyonları⁹⁶

- Bütçe ve Kontrol
- Mali Analizdir.

Mali analiz, mali tablo kalemlerindeki gelişmelerin, bunların birbirleri ile ilişkilerinin ve bir kalemin bütün içindeki payının incelenmesi, bulunan sonuçların işletmenin kendi performansı ve hedefleri ile ya da benzer işletmelerin verileri ile karşılaştırılması suretiyle gerçekleştirilir.⁹⁷

Seyahat işletmeleri için, mali analiz teknikleri arasında en uygun olanı "oran analizi" olarak görünmektedir.

1. Oran Analizinin Amacı ve Kullanılacak Oranların Seçimi

Oran analizi, işletmelerin mali tablolarında yer alan kalemler arasındaki ilişkilerin ve bunların zaman içerisinde oluşturduğu eğilimlerin incelenmesine dayanır.

Oran analizinin üç temel amacı vardır⁹⁸

⁹⁶ Şenol Ergin, İşletmelerin Temel Amacı, Fonksiyonları ve Mali Analizin Önemi, Petkim, Sayı 70, Nisan-Mayıs 1991.

⁹⁷ Sevilengül, a.g.e., s.136.

⁹⁸ C.A. Westwick, How to Use Management Ratios, First Published In Great Britain by Gower Press Limited 1981, s.2.

Tespit: Geleceğe hangi durumdan başlanacağı belirlenir. Oran analizi ile işletme faaliyetlerinin planlanan amaçlar doğrultusunda yürütülüp, yürütülmediğinin incelenerek, mevcut durumun tespiti mümkün olmaktadır.

Değerlendirme: Performans göstergesi olarak kullanılır. Başarı değerlendirmesi amacı ile kullanılan oran analizi ile işletme faaliyetlerinin kârlılık, verimlilik, etkinlik analizi yapılarak başarı derecesi ölçülmektedir.

Planlama: Gelecek için planlama yapılmasını sağlar. İşletme yöneticileri analiz ile elde edecekleri bilgileri değerlendirerek kısa ve uzun vadeli planlar yapmakta ve hedef belirlemektedir.

Oran analizinin performans göstergesi olarak kullanılması aşağıdaki özellikleri taşır;⁹⁹

- Oran analizi ile performans ölçümü işletme içine yönelik olarak kullanılır.
- Ölçüm işletme için yapılabileceği gibi endüstri için de yapılabilir.
- Ölçüm işletme yöneticisinin etkili kararlar almasında yardımcı olmaktadır.
- Oran analizi, sapma analizlerinden veya alternatif hesaplamalardan daha pratiktir.

Oran analizinde kalemler arasındaki ilişkilerin sonuçlarından çok, bu sonuçların neyi ifade ettiklerinin belirlenmesi önem taşır. Sonucun iyi ya da kötü olarak değerlendirilmesi onun bir standart ile karşılaştırılması ile mümkün olur.¹⁰⁰

Oranların değerlendirilmesinde esas alınacak standart (ölçüt) aşağıdakilerden biri olabilir:

⁹⁹ James B.Edwards, The Use of Performance Measures, National Association of Accountents Montwale, Newjersey, 1986, s.1.

¹⁰⁰ Sevilengül Orhan, a.g.e., s.154.

1. Önceki Yıl Sonuçları: İşletmenin geçmiş 3 yıl ve üzerindeki döneme ilişkin mali tablolarında yapılacak aynı türden analizlerin sonucu standart olarak kabul edilebilir. Bu sonuçların standart olarak kabul edilebilmesi için mali tabloların "tutarlılık" ilkesine uygun olması sağlanmalıdır.

2. Sektör Sonuçları: Sektör sonuçlarının standart olarak kabul edilebilmesi için bunların daha önceden belirlenmiş olmaları gereklidir. Bu şekilde işletmenin durumu sektörde standart kabul edilen değerlerle karşılaştırılarak, işletmenin performansı hakkında bilgi sahibi olunabilir. Ancak bu analiz yapılırken de sektör sonuçlarını oluşturan işletme mali tablolarının aynı ilke, kural ve politikaları benimsemiş olması gerekir. Örneğin; işletmeler bilanço ve gelir tablosundaki varlıklarını farklı biçimde değerlendirmiş olabilirler. Bu durum sonuçların bir standart olarak kabul edilmesini imkansız kılar.

3. Genel Kabul Görmüş Sonuçlar: Deneyimler sonucu ortaya konulan ve uluslararası kabul gören standartlardır. Bu oranların çok katı bir biçimde kullanılması hatalı sonuçlara neden olabilir.¹⁰¹ Oranları kullanırken işletmenin ve ülkenin koşulları göz önünde tutulmalıdır.

4. Bütçe Hedefleri: Bütçe hedefleri standart olarak kabul edilebilir. Cari oranların bütçe hedefleri ile karşılaştırılması performans değerlendirilmesinde etkili biçimde kullanılabilir. Ancak hedeflerin, iyi tespit edilmesi gerekir. Aynı performans, düşük düzeyli hedefle "yeterli"; yüksek düzeyli hedefle de "yetersiz" olarak değerlendirilebilir.

Oran analizi uygulanmasında şu üç hususa dikkat edilmelidir.¹⁰²

- Gelişme: Oran analizi performans ölçümünde kullanılırken trend analizine de başvurulmalıdır. Böylece ulaşılan performansın zaman içindeki gelişmesi ile birlikte cari dönemdeki durumun ne olduğu belirlenerek bu

¹⁰¹ Öztin Akgüç, Finansal Yönetim, Genişletilmiş 6. Baskı, İstanbul, 1994, s.20.

¹⁰² James B.Edwards, a.g.e., s.12.

durumun niçin iyi ve kötü olduğu açıklanarak oran analizine dinamizm kazandırır.

- Uyum: Performans ölçüm ve değerlendirilmesinde önceki yıllar veya sektörle yapılan karşılaştırmaların tutarlı olması gereklidir. Analizde kullanılan verilerin yıllar itibari ile uyumlu ve genel kabul görmüş muhasebe uygulamaları sonucu oluşmuş olmalıdırlar.¹⁰³

- Değerleme: Doğru bir performans ölçüm ve değerlendirilmesinde enflasyonun varlıklar ve kaynaklar üzerindeki etkilerinin giderilmesi gereklidir. Oran analizinde başvuru oranlarının değişkenlerinin farklı satınalma gücündeki para ile ifade edilmiş olması değişkenlerin homojenliğini bozduğundan sonucu da değişik ölçülerde etkileyebilir.

Performans ölçümünde kullanılacak oranın seçimi performans boyutunun belirlenmesine göre yapılabilir. Seyahat işletmelerinde performans ölçümünde ve değerlendirilmesinde kullanılacak oranlar şu şekilde sınıflandırılabilir.

- Kârlılık Oranları
- Verimlilik Oranları
- Etkinlik Oranları
- İktisadilik Oranları

2. Oranları Değerlendirirken Gözönünde Bulundurulması Gereken Hususlar

İşletmelerin mali analizleri yapılmadan önce, mali tablolar analize uygun hale getirilmelidir. Bu da bu tabloların muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile muhasebe standartlarına uygun olarak düzenlenmesi ile mümkün olacaktır.

¹⁰³ Mevlüt Karakaya, Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bilgi Teknolojisi, Ankara, 1994, s.58.

Analizin yorumlanması aşamasında ise, aşağıdaki hususlar gözönünde bulundurulmalıdır:

- Fiyat değişikliklerine dikkat edilmelidir: Özellikle karşılaştırmalı analizlerde, fiyat hareketlerindeki değişiklikler gözönüne alınarak analiz yapılmalıdır. Fiyat hareketlerinin mali tablolar üzerindeki olumsuz etkileri giderilerek mali tablolar analize uygun hale getirilmelidir.

- Anlamsız oranlar yaratılmamalıdır: Oran analizlerinde mali bilgileri kullanan tüm kişi ve kurumların ihtiyaçlarına cevap verecek kadar çok oran geliştirilebilir. Analizlerin faydalı olabilmesi için, oranların ihtiyaç duyulan bilgi tipine ve amacına göre gruplandırılması gereklidir.

- Oranlar yanlış yorumlanmamalıdır: Oranlar kalemler arasındaki matematiksel ilişkiyi göstermekle beraber bu ilişkinin nedenlerini göstermez. Çıkan sonuçların TL, gün, defa veya yüzdeden hangisini temsil ettiği belirlenmelidir. Bir oran hem "TL" cinsinden hem de "defa" cinsinden ifade edilebilir. Önemli olan oranın anlamını kaybettirmemektir.¹⁰⁴

- Pay ve paydayı arttırıp, azaltan etkiler incelenmelidir: Analiz yapılırken, pay ve paydayı arttırıp, eksiltten hususlar da ayrıca incelenmelidir. Dönen varlıkların etkinliği analiz ediliyorsa; dönen varlık grubundaki kalemler dikkate alınıp, incelenmelidir.

- Mevsimlik ve konjonktürel etkiler göz önüne alınmalıdır: Özellikle seyahat işletmeleri gibi faaliyetleri mevsimlik değişiklikler gösteren işletmeleri analiz yaparken, bu duruma dikkat edilmeli yapılacak karşılaştırmalarda bu durum göz önünde bulundurulmalıdır.

¹⁰⁴ Sabri Bektöre, Ferruh Çömlekçi, Halim Sözbilir, a.g.e., s.241.

3. Kârlılık Oranları

Kâr, mutlak bir terim olup parasal olarak ifade edilirken; kârlılık bir ilişki olup, kârın diğer faktörlere oranı olarak ifade edilir. Bu nedenle kârlılık oranları performans göstergelerinden biri olarak alınabilir.¹⁰⁵

Kârlılığı değişik açılardan ele almak mümkündür.

3.1. İşletme Kârlılığı

İşletmenin kârı ve kârlılığı işletme ile ilgili bir çok kişi ve kuruluşu ilgilendirdiği için önem kazanmaktadır.

Dönem kârı, devlet için alacağı vergi, yatırımcı için yatırımının getirisi, işletme sahip ve yöneticileri içinse performans değerlendirme aracı olmaktadır. Bu nedenle işletmelerin kârlılığı bütün faaliyetlerin odak noktası olarak görülebilir.

Kârlılık işletme faaliyetlerinin etkinliğini belirtir.

$$\text{Faaliyet Etkinliği} = \frac{\text{Net Kâr}}{\text{Toplam Gelir}} \text{ şeklinde ifade edilen kârlılık oranı}$$

İşletmenin faaliyetlerinin ve finansal etkinliklerinin kabaca ölçülmesini sağlar. Bu oran performansı satışlar üzerinden sağlanan bir getiri oranı olarak ifade edilmesini göstermektedir.

Bu oranın yüksekliği yatırımlar üzerinde yüksek bir getiri oranının sağlanmasını garanti etmeyeceği gibi, bu oranın küçük olması da özsermaye

¹⁰⁵ Sabri Bektöre, Feruh Çömlekçi, Halim Sözbilir, a.g.e., s.258.

getiri oranının da mutlaka küçük olduğu anlamına gelmez. Her iki durumda da yeterli kârı sağlamak için, önemli olan, satış hacminin artırılmasıdır.

3.2. Kârlılık Açısından İşletme Fonksiyonları ile İşletme Varlıklarının İlişkisi

Varlıkların kârlılığını gösteren bu ilişki işletme varlıklarının verimli kullanılıp, kullanılmadığını ölçmektedir. Diğer deyişle varlıkların hangi alanda verimli, hangi alanda verimsiz olduğunu yönetime göstermektedir.

Seyahat işletmelerinin sahip olduğu varlıkları ve bu varlıkların etkili kullanım ilişkisi Dupont Modeli'nden yararlanılarak sayfa 83'deki şekilde ifade edilmiştir.

Modelde de görüldüğü gibi toplam aktiflerin getirisi işletme fonksiyonlarının kârlılığı ile işletme varlıklarının kullanım etkinliği arasındaki ilişki sonucunda oluşmaktadır.

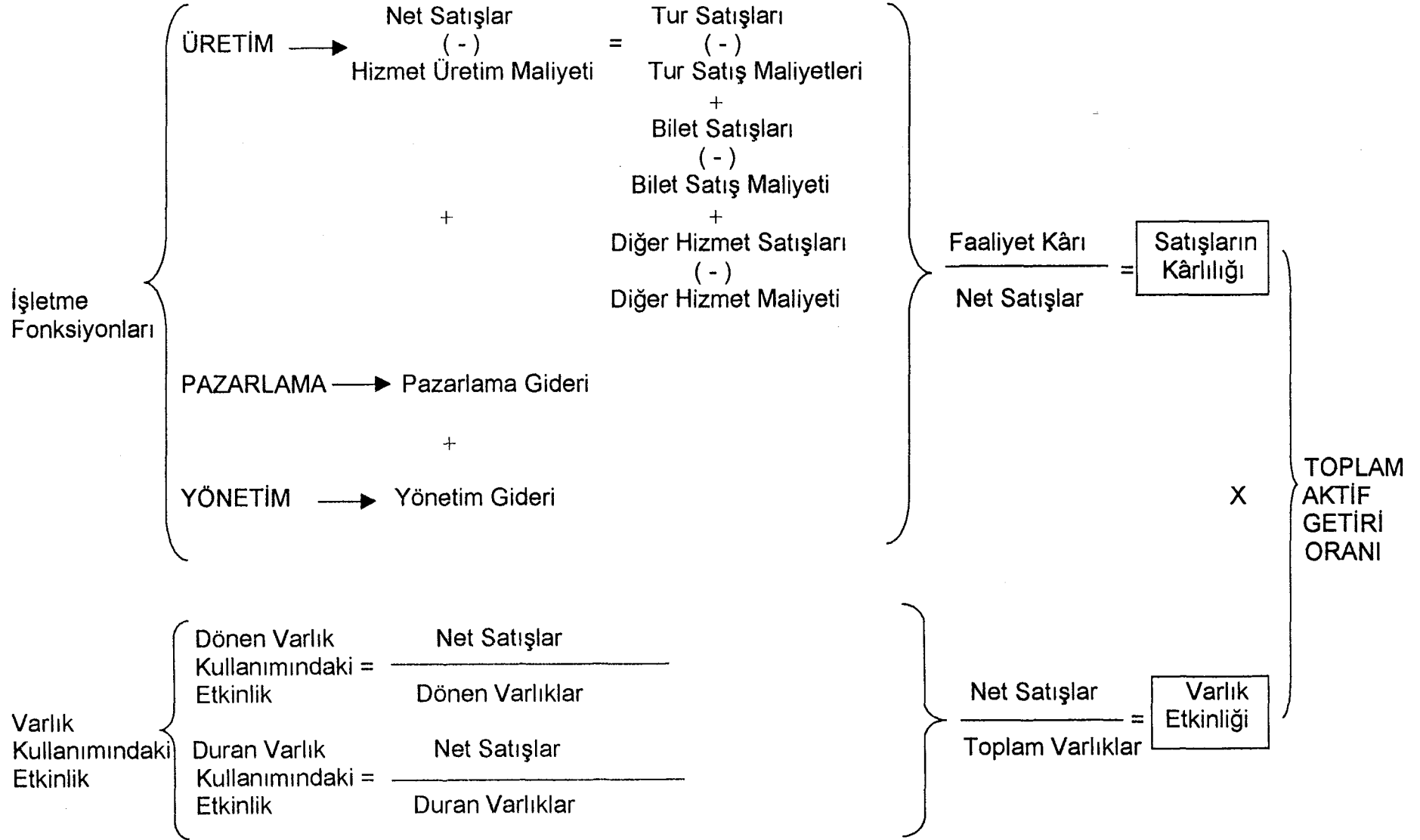
Toplam aktiflerin getirisi oranı ile birlikte, toplam aktiflerin getiri oranındaki büyüme de hesaplanmalıdır.

$$\text{Büyüme Oranı} = \frac{\text{Cari dönem toplam aktif getiri oranı} - \text{Geçmiş dönem toplam aktif getiri oranı}}{\text{Geçmiş dönem toplam aktif getiri oranı}} \times 100$$

(yüzde olarak)

Bu şekilde işletme faaliyetlerinin bütün olarak kârlılıkları ve işletme varlıklarının etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığı tespit edilmiş olur.

DUPONT MODELİ



İşletme varlıkları bir bütün oluşturduğundan bu faaliyetlerin herbiri için "Aktif Getiri Oranı = Satışların Kârlılığı x Aktif Devir Hızı (Varlık Etkinliği) biçiminde bir performans ölçümü söz konusu olmayacaktır. Buna karşılık her bir fonksiyon için bu ilişkinin "satış kârlılığı" bölümü bir performans ölçüsü olarak alınabilir.

a) Üretim faaliyetlerinin satış kârlılığı: Seyahat işletmelerinde üretim fonksiyonuna ilgilendiren faaliyetler; tur faaliyetleri, bilet satış faaliyetleri ve diğer hizmet faaliyetlerdir. Hizmet Üretim Maliyeti / Net Satışlar, hizmet üretim satış kârlılığını vermektedir. Bu faaliyetlerin herbirinin ayrı ayrı kârlılık analizi yapılarak faaliyet değerlendirilebilir. Tur Satış Maliyeti / Net Satışlar, Bilet Satış Maliyeti / Net Satışlar. Bu değerlendirme sonucunda o faaliyetin geliştirilmesi, genişletilmesi ya da aksine daraltılması veya vazgeçilmesi kararlaştırılabilir. Üretim kârlılık durumu Tablo 12'deki gibi bir raporla ortaya konulabilir.

b) Pazarlama faaliyetlerinin kârlılığı: Seyahat işletmelerinde pazarlama giderleri, maliyetler içerisinde önemli bir paya sahip olduğundan ayrıntılı olarak pazarlama satış işlevine ilişkin kârlılık ölçümünde ele alınacaktır. Ancak burada pazarlama fonksiyonu kârlılığı genel olarak alınacaktır. Bu ölçümde Pazarlama Satış Giderleri / Net Satışlar oranı kullanılmaktadır.

TABLO 12 :

**SEYAHAT İŞLETMELERİ
ÜRETİM KÂRLILIK RAPORLARI**

AYLAR	YURTIÇİ TUR KÂRLILIĞI	YURTDIŞI TUR KÂRLILIĞI	YURTIÇİ BİLET SATIŞ KÂRLILIĞI	YURT DIŞI BİLET SATIŞ KÂRLILIĞI	DİĞER SATIŞLARIN KÂRLILIĞI
OCAK	YURTIÇİ TUR SATIŞLARI	YURTDIŞI TUR SATIŞLARI	YURTIÇİ BİLET SATIŞLARI	YURTDIŞI BİLET SATIŞLARI	DİĞER HİZMET SATIŞLARI
	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
	YURTIÇİ TUR MALİYETİ	YURTDIŞI TUR MALİYETİ	YURTIÇİ BİLET SATIŞ MALİYETİ	YURTDIŞI BİLET SATIŞ MALİYETİ	DİĞER HİZMET MALİYETLERİ

ARALIK

3.3. Kâr ile Finansman Fonksiyonunun İlişkisi

Dupont modelinde finansman fonksiyonuna yer verilmemiştir. Çünkü finansman giderlerinin satış kârlılığına dolayısıyla toplam aktif kârlılığına direkt etkisi olması düşünülemez. Buna karşılık işletme kârlılığını şüphesiz etkilemektedir. İşletmenin faaliyet sonucunda yarattığı kaynaklarla borçlarını karşılama gücü aşağıdaki gibi bir oranla belirtilmektedir. Bu oran işletmenin bütünü için bir performans ölçüsü olarak kabul edilebilir.

$$\text{Borçları Karşılama Oranı} = \frac{\text{Kâr} + \text{Nakit çıkışı gerektirmeyen giderler} + \text{Faizler}}{\text{Faizler} + \text{Kredi ana para taksitleri}}$$

Kârın çıkış noktasını oluşturduğu için bu oran işletmenin tümü için kullanılan finansal performans ölçütlerinden birini oluşturur.

3.4. Kârlılık ile Sermaye Arasındaki İlişki

Varlık kârlılığı, toplam sermayenin kârlılığını da ifade etmektedir. Diğer verilerin ve yabancı kaynak miktarının sabit kalması koşulu ile varlık devir hızının düşmesi, aynı miktardaki etkinlik için daha fazla öz kaynak ayrıldığını ifade edeceğinden varlık devir hızı aynı zamanda öz sermaye kârlılığını da etkileyen bir unsur olmaktadır.¹⁰⁶

$$\text{Öz Sermaye Kârlılığı} = \frac{\text{Net Kâr}}{\text{Öz Sermaye}}$$

İşletme sahip ve sahipleri tarafından sağlanan kaynağın bir birimine düşen kâr payını gösteren bu oran işletme yönetiminin performansını ölçmede kullanılabilir.

¹⁰⁶ Sevilengül, a.g.e., s.181.

3.5. Pazarlama ve Satış İşlevine İlişkin Kârlılık Oranları

Seyahat işletmelerinde satış ve pazarlama işlevleri etkinlik, verimlilik, kârlılık gibi temel performans boyutlarında analiz edilmesi gereken önemli bir fonksiyondur. Bu göstergeler müşteri davranışlarını, pazarlama açısından varlıkların kullanımı ve kâr sağlamak üzere katlanılan maliyetlerin ölçüldüğü göstergelerdir. Seyahat işletmelerinde pazarlama ve satış işlevlerini;

- Çıktıları kesin ölçülebilen işlevler,
- Çıktıları kesin ölçülemeyen işlevler olarak iki grupta inceleyebiliriz.

3.5.1. Çıktıları Kesin Ölçülebilen Pazarlama İşlevleri

Bunlar, ürünlerin ve hizmetlerin müşterilere sunulması aşamasında yapılan ve sonuçları parasal olarak ifade edilebilen işlevlerdir. Seyahat işletmelerinde pazarlama faaliyetleri kârlılığını ölçen oranları şu şekilde ele alabiliriz.

- Satışların, toplam satış ve pazarlama giderlerine oranı: Pazarlama giderlerinin karşılanabilmesi için gerekli satış hasılatının ölçülmesinde kullanılan bu oran, pazarlama faaliyetlerinin kârlılığını vermektedir.

- Net satışların, reklam ve promosyon giderlerine oranı: Seyahat işletmelerinde reklam ve promosyon giderleri toplam ürün maliyetinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Bu nedenle, satış kârlılığının belirlenmesinde önemli bir etkiye sahiptir.

- Net satışların, satış personeli giderlerine oranı: Seyahat acentalarında satış personelinin toplam maliyetler içerisindeki oranı önemli büyüklüktedir. Bu oran satış personelinin performansının değerlendirilmesinde kullanılan en yaygın sayısal ölçüttür. Bu oranı değerlendirirken satışların yıl içerisindeki dalgalanmaları göz önüne alınmalıdır. Özellikle turizm endüstrisinde mevsimler ve yılın belirli günlerinde bu dalgalanmaların ivmesi yükselmektedir. Satış personelinin performansları değerlendirilirken bu hususlara da dikkat edilmelidir.

Tüm bu sıraladığımız oranlarla pazarlama kârlılığı ölçülürken, işletmenin ürünlerinin pazardaki gelişmesinin de belirlenmesi gerekir. Bu gelişmenin ölçümünde;

$$\frac{(\text{Bu dönem satışları} - \text{Geçen dönem satışları})}{\text{Geçen dönem satışları}} \times 100$$

formülü ile ifade edilen oran kullanılır. Dönem olarak gün, ay, yıl alınabilir. Karşılaştırma için cari ay ile bir önceki ay veya cari ay ile geçen yılın aynı ayı alınabilir.

3.5.2. Çıktıları Kesin Ölçülemeyen Pazarlama İşlevleri

Pazar araştırmaları, müşteri memnuniyeti, sipariş alma etkinlikleri gibi çıktılar kesin olarak ölçülemeyen pazarlama işlevleridir. Bu etkinlikler soyut oldukları için ölçümleri ve kontrolleri güç olmaktadır.

4. Verimlilik Oranları

“Bu parayı kazanmanız için kaç lira harcadınız” bir ulusal verimlilik komitesi tarafından belirlenen bu basit ve açık verim tanımından hareketle verimlilik, girdiler veya kaynakların çıktı veya hizmet (ürün) teslimlerine oranı olarak değerlendirilir.

Genel olarak verimlilik ilişkisi

- Fiziksel çıktı / fiziksel girdi
- Fiziksel girdi / fiziksel çıktı
- Fiziksel çıktı / Parasal girdi
- Fiziksel girdi / Parasal çıktı oranlaması ile kurulabilir. Seyahat işletmelerinde fiziksel ölçülerin kullanımının güçlüğü, verimlilik ölçümünde parasal ölçülerin kullanılmasını zorunlu hale getirmiştir.

Seyahat işletmelerinin yapılarına uygun olarak seçilen verimlilik oranlarını şu şekilde sınıflandırabiliriz.

- Varlık Kullanım Verimliliği
- Toplam Faktör Verimliliği
- İşgücü Verimliliği
- Sermaye Verimliliği

4.1. İşletme Varlıklarının Kullanım Verimliliği

$$\text{Varlıkların Kârlılığı} = \frac{\text{Net Kâr}}{\text{Toplam Varlıklar}}$$

Bu oran aynı zamanda varlıkların işletmede ne ölçüde verimli kullanıldığının saptanmasında kullanılır. Daha önceki bölümlerde de belirtildiği gibi verimliliğin yükselmesi genelde kârlılık artışını da beraberinde getirir.

4.2. Toplam Faktör Verimliliği

$$\frac{\text{Satışlar}}{\text{Satışların Maliyeti}} \text{ en az kaynak tüketimi ile en çok üretimi}$$

sağlayacak optimum noktaya ulaşma düzeyini belirleyici gösterge olarak yorumlanmaktadır.

4.3. İşgücü Verimliliği

$$\frac{\text{Net Satış Hasılatı}}{\text{Ortalama Çalışan Sayısı}} \text{ ile ölçülebilen işgücü verimliliği, işletmede}$$

çalışan kişi başına net satış hasılatını göstermektedir. Bu oranlardaki değişimleri daha iyi analiz edebilmek için her bir fonksiyonu yerine getiren işgörenlerin verimlilik oranlarının belirlenmesi gerekir. Örneğin;

Tur Satışları

Tur Satışlarında Çalışan Sayısı

Bilet Satışları

Bilet Satışlarında Çalışan Sayısı

Net Satışlar

Pazarlamada Çalışan Sayısı

şeklindeki oranlarla yukarıdaki

genel oran parçalarına ayrılır. Böylece sorunun nereden kaynaklandığı daha rahat saptanabilir.¹⁰⁷

4.4. Sermaye Verimliliği

İşletmenin öz kaynaklarını ne ölçüde verimli kullandığının saptanmasında kullanılan orandır.

Dönem Kârı

şeklinde ifade edilir.

Öz Kaynaklar

5. Etkinlik Oranları

5.1. İşletme Varlıklarının Etkin Kullanımı İle İlgili Oranlar

İşletme varlıklarının hangi etkinlikte kullanıldığı hususunun çeşitli boyutları devir hızı oranları ile ortaya koyulabilmektedir. Örneğin;

Net Satış Hasılatı

oranı ile ifade edilen toplam aktif devir hızı, bu

Toplam Varlıklar

¹⁰⁷ Ayhan Artar, Karayolu Taşımacılığında Verimlilik Performans Ölçümü, MPM Yayınları: 449, 1991, Ankara, s.34.

amaçla kullanılabilir. ¹⁰⁸ Bu oranın analizinde toplam varlık bölümlenerek dönen varlık etkinliği, duran varlık etkinliği analizleri de yapılabilir.

5.2. Pazarlama Faaliyetlerinin Etkinliği

Bu analizin amacı pazarlama eylemlerinin etkinliğini yükseltme olanaklarını araştırmaktır. Bu amaçla satış personelinin etkinliği reklam, pazarlama varlıklarına ilişkin bir takım göstergelerden faydalanılır. ¹⁰⁹

$$\frac{\text{Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri}}{\text{Net Satışlar}} \quad \text{oranı, pazarlama giderlerine}$$

ilişkin bütçelemenin, pazarlama maliyet analizlerinin etkin bir biçimde yapılıp, yapılmadığını ortaya koyar. Bu orana ilişkin standart bir norm mevcut olmamakla birlikte, sektör için önemli bir kıyaslama aracıdır.

$$\frac{\text{Satışlar}}{\text{Pazarlama Varlıkları}} \quad \text{oranı pazarlama fonksiyonunda kullanılan}$$

varlıkların genel satışlardaki etkinliğini ölçmektedir.

Satış personelinin etkinliği satış sayısının, satış personeli başına ortalama günlük satışlara bölünmesiyle ölçülebilir.

$$\text{Satış personeli başına ortalama günlük satışlar} = \frac{\text{Satış Sayısı}}{\text{Satış Personeli X 365}}$$

¹⁰⁸ George Foster, Financial Statement Analysis, Second Ed., New Jersey, Englewood Cliffs, Practice Hall, 1986, s.68-69.

¹⁰⁹ Cemal Yükselen, Temel Pazarlama Bilgileri, Adım Yayıncılık, Ankara, 1989, s.168.

Planlanan siparişlerin ne kadarının gerçekleştiğinin belirlendiğini

gösteren oran; $\frac{\text{Alınan Siparişler}}{\text{Planlanan Siparişler}}$ dir.

6. İktisadilik Oranları

İktisadilik, satış hasılatı ile bu hasılatın oluşmasını sağlayan mal ve hizmetlerin maliyetleri arasındaki ilişkiyi göstermektedir.

$\frac{\text{Satışlar}}{\text{Toplam Maliyet}}$ oranı ile ifade edilen iktisadilik, pazar koşullarını,

yönetim ve satış politikalarının performansını da içeren genel bir ölçümdür. Bu oran toplam faktör verimliliği olarak da adlandırılır.¹¹⁰

¹¹⁰ Akal, a.g.e., s.182.

IV. BÖLÜM

SEYAHAT İŞLETMELERİNDE PERFORMANSIN MALİ BİLGİLERLE ÖLÇÜM VE DEĞERLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN BİR UYGULAMA

Seyahat işletmelerinin yöneticilerinin sağlıklı kararlar alabilmesi, performans ölçüm ve değerlendirilmesi ile mümkün olacaktır. Bu ölçüm ve değerlendirme ile ilgili olarak yapılacak işlemler önceki bölümlerde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Bu çalışmada, verilerini almış olduğumuz seyahat işletmesi, isminin kullanılmasını istemediğinden, "AK Seyahat İşletmesi" olarak anılacaktır.

Sermayesi kamuya ait olan AK Seyahat İşletmesi, otel ve acenta faaliyetlerinde bulunmaktadır. Acenta bölümünün ayrı bir organizasyon şeması bulunmadığından çalışmamızda ortaya konulan organizasyon şeması ile bir karşılaştırma ve yorumlama imkânımız olmayacaktır.

Ayrıca AK Seyahat İşletmesinin 1994-1996 arası mali verilerine ulaşamaması, çalışmayı bütçe-fiili sonuç ilişkisi ve oran analizi ile sınırlandırmıştır. Bu nedenle, önceki bölümlerde değinilen trend analizi ile performans ölçümünün desteklenmesi burada yapılamayacaktır.

1. AK Seyahat İşletmesinin Performans Ölçümünde Bütçe-Fiili Sonuç İlişkisi ve Performans Raporları

Verilerini aldığımız AK Seyahat İşletmesi, bütçe hazırlamaktadır. Ancak hazırlanan bütçeler, EK 1'de de görüleceği gibi, performans analizine uygun nitelikte değildir. Bu nedenle işletmenin söz konusu bütçelerinde yer alan verilerinden hareketle performans analizine uygun bütçe hazırlanmaya çalışılmıştır.

1.1. AK Seyahat İşletmesi Satış Bütçelerinin Düzenlenmesi

İşletmenin yeniden düzenlenen satış bütçeleri Tablo 13, Tablo 14 ve Tablo 15'de verilmiştir.

Satış bütçeleri, işletmenin esas faaliyet konusu olan bilet satış geliri, tur gelirleri ve diğer gelirler bütçelerinden oluşmaktadır.

Tablo 13'te de AK Seyahat İşletmesinin "komisyon gelirleri bütçesi" işletmenin bütçe verileri kullanılarak yeniden düzenlenmiştir.

Komisyon gelirleri bütçesi, bölgeleri, yurtiçi ve yurtdışı bilet satışını, diğer acenta komisyon gelirlerini ayrıntılı olarak gösterecek şekilde planlanmıştır. Ancak incelenen AK Seyahat İşletmesinde bu tür bir ayırımın yapılmayışı veya faaliyetinin olmayışı nedeniyle komisyon gelirleri bütçesi Tablo 13'de olduğu gibi düzenlenmiştir. Burada göz önünde bulundurulması gereken ikinci bir husus ise özellikle turizm işletmelerinde aylara göre satış gelirlerinde önemli dalgalanmalar olduğu halde, yeniden hazırlanan bütçelerde firmanın bütçelerine sadık kalınarak, gelirler aylara eşit olarak dağıtılmıştır.

AK Seyahat İşletmesinin komisyon gelirleri bütçesi'ne bakıldığında öngörülen komisyon gelirlerinin %92'sinin yurtiçi bilet satış komisyon geliri olduğu görülmektedir. %7'lik kısmı ise yurtdışı bilet satış geliri olarak tahmin edilmektedir.

TABLO 13 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 SATIŞ BÜTÇESİ
FAALİYET GELİRLERİ
(KOMİSYON GELİRİ)

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GELİR CİNSİ													
BİLET SATIŞ													
KOMİSYONU	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	79.500	954.000
YURTIÇİ BİLET													
SATIŞ KOMİSYONU	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	73.500	882.000
T. Hava Yolları	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	720.000
T. Demir Yolları	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	13.500	162.000
YURTDIŞI BİLET													
SATIŞ KOMİSYONU	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	720.000

Tablo 14'de AK Seyahat İşletmesinin "tur gelirleri bütçesi" işletmenin bütçe verilerinden faydalanılarak yeniden düzenlenmiştir.

Tur gelirleri, işletmenin kendi acentalarının satmış oldukları turların gelirleri ve diğer işletmeler aracılığı ile satmış oldukları turlardan elde ettikleri gelirlerden oluşmaktadır.

Tur gelirleri bütçesi de, yurt içi, yurt dışı ve bölgelere göre ayrıntılı olarak düzenlenmelidir.

Tablo 14'de görüldüğü gibi AK Seyahat İşletmesinin, öngörülen tur gelirlerinin %81'i diğer işletmeler aracılığı ile satacakları turlardan kaynaklanmaktadır.

Tablo 15'de ise "diğer olağan gelirler bütçesi" yer almaktadır. AK Seyahat İşletmesinin diğer olağan gelirler bütçesi, esas olarak kambiyo kârlarından oluşmaktadır.

TABLO 14 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 SATIŞ BÜTÇESİ
FAALİYET GELİRLERİ
(TUR GELİRİ)

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GELİR CİNSİ													
YURTIÇI TUR													
GELİRLERİ	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	4.550.000	54.600.000
İşletmelerimizden													
Elde Edilen Gelir	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	830.000	9.960.000
Diğer İşletmelerden													
Elde Edilen Gelir	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	3.720.000	44.640.000

TABLO 15 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 DİĞER OLAĞAN GELİRLER BÜTÇESİ

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GİDER VE GELİR KALEMLERİ													
Kambiyo Kârları	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	65.000	780.000
Komisyon Gelirleri	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	1.800.000
Diğer Gelirler	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	12.000
TOPLAM GELİR	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	216.000	2.592.000

1.2. AK Seyahat İşletmesi Hizmet Üretim Bütçelerinin Düzenlenmesi

AK Seyahat İşletmesinin “hizmet üretim maliyet” bütçeleri, Tablo 16 ve Tablo 17’de düzenlenmiştir. Seyahat işletmelerinde maliyetler aylık olarak belirlenmektedir.

Bilet satış maliyeti bütçeleri hazırlanırken, bilet satış maliyetini oluşturan giderler alınmıştır. Bilet satış hizmeti ile direkt ilişkilendirilebilen gider, işçilik gideridir. Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler ise endirekt giderlerdir. Tablo 16’dan da görüldüğü gibi öngörülen bilet satış maliyetinin %87’lik kısmını personel gideri oluşturmaktadır. Yukarıda da belirtildiği üzere hizmet üretim bütçesi hazırlanırken, aylara göre meydana gelen gider artış ve azalışları dikkate alınmalıdır. Ancak AK Seyahat İşletmesinde işçilik ve diğer giderler büyük ölçüde sabit olduğu için aylara göre eşit dağıtılması işin niteliğine uygun bulunmuştur.

Tablo 17’de “tur satış maliyet” bütçesi verilmiştir. Tur faaliyetlerine direkt olan giderler ilk madde ve malzeme giderleri, işçilik giderleri ve memur ücret ve giderleri ile reklam giderleridir. İlk madde ve malzeme gideri olarak, diğer işletmelere ve kendi işletmelerine yaptıkları ve daha önceki bölümlerde “stok” olarak değerlendirilen ödemeler alınmıştır. Tur faaliyetlerinin maliyeti esas olarak (%94 oranında) İlk Madde ve Malzeme Giderlerinden oluşmaktadır.

TABLO 16 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 HİZMET ÜRETİM BÜTÇESİ
(BİLET SATIŞ MALİYETİ)

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GİDER CİNSİ													
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ	72.304	72.304	72.304	72.304	113.620	72.304	72.304	72.304	113.620	72.304	113.620	72.304	991.596
Dış. Sağ. Fayda ve Hizmetler	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	6.710	80.520
Haberleşme													
Giderleri	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	4.198	50.376
Bakım Onarım													
Giderleri	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	2.512	30.144
Çeşitli													
Giderler	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	5.504	66.048
TOPLAM	85.518	85.518	85.518	85.518	125.834	85.518	85.518	85.518	125.834	85.518	125.834	84.518	1.138.164

TABLO 17 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 HİZMET ÜRETİM BÜTÇESİ
(TUR SATIŞ MALİYETİ)

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
İ.M.M.G.	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	3.588.000	43.056.000
Diğer İşletmelere Ödenen	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	763.000	
İşletmelerimize Ödenen	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	2.825.000	
İşçi Ücret Giderleri	144.608	144.608	144.608	144.608	144.608	227.241	144.608	144.608	144.608	227.241	144.608	227.241	1.983.195
Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	13.622	163.464
Haberleşme Giderleri	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	8.522	
Bakım Onarım Giderleri	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	5.100	
Çeşitli Giderler	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	30.308	363.696
Reklam Giderleri	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	19.133	
Diğer Çeşitli Giderler	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	11.175	
TOPLAM	3.776.538	3.776.538	3.776.538	3.776.538	3.776.538	3.859.171	3.776.538	3.776.538	3.776.538	3.859.171	3.776.538	3.859.171	45.566.355

1.3. AK Seyahat İşletmesi Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Bütçesinin Düzenlenmesi

AK Seyahat İşletmesinin “pazarlama satış ve dağıtım giderleri bütçesi” Tablo 18’de görüldüğü gibi düzenlenmiştir. Pazarlama giderleri bütçesi, memur ücret ve giderleri ile dışardan sağlanan fayda ve hizmetler ve çeşitli giderlerden oluşmaktadır.

Seyahat işletmesinin pazarlama faaliyetleri merkez tarafından yürütülmektedir. Tablo 18’de de görüldüğü gibi AK Seyahat İşletmesinin toplam pazarlama giderleri içerisindeki reklam ve broşür gider payı, %062’dir. Oysa genel olarak seyahat işletmelerinde reklam ve broşür giderlerinin oranı toplam pazarlama giderlerinin yaklaşık %70’ini oluşturmaktadır. Buradaki oranın küçük oluşu işletmenin reklam faaliyetlerine önem vermeyişindedir.

TABLO 18 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 PAZARLAMA GİDERLERİ BÜTÇESİ

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GİDERLER													
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ	144.608	144.608	144.608	144.608	227.241	144.608	144.608	144.608	227.241	144.608	144.608	227.241	1.983.195
DIŞARDAN SAĞ. FAYDA VE HİZM.	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	76.320
Haberleşme Giderleri	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	6.360	76.320
Çeşitli Giderler	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	16.380	196.560
Reklam Giderleri	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	3.600
Broşür	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	5.700	68.400
Hediyelik Eşya	150	150	150	150	150	150	150	150	150	150	150	150	1.800
Çiçek	240	240	240	240	240	240	240	240	240	240	240	240	2.880
Yemek	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	1.650	19.800
Diğer Giderler	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	8.340	100.080
TOPLAM	164.348	164.348	164.348	164.348	249.981	164.348	164.348	164.348	249.981	164.348	164.348	249.981	2.256.075

1.4. AK Seyahat İşletmesi Genel Yönetim Giderleri ve Diğer Olağan Giderler Bütçesinin Düzenlenmesi

AK Seyahat İşletmesinin "genel yönetim giderleri bütçesi" Tablo 19'da verilmiştir. İşletmenin toplam genel yönetim giderleri içerisindeki en büyük payı %88'lik oran ile personel giderleri oluşturmaktadır.

Tablo 20'de ise AK Seyahat İşletmesinin "finansman ve diğer olağan giderler bütçesi" verilmiştir. İşletmenin "finansman ve diğer olağan giderler bütçesi" diğer faaliyetler için yapılan giderler, verilen komisyonlar ve finansman giderlerinden oluşmaktadır.

TABLO 19 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ BÜTÇESİ

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GİDERLER													
İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ	286.640	286.640	286.640	286.640	450.434	286.640	286.640	286.640	450.434	286.640	286.640	450.434	3.931.062
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ	297.208	297.208	297.208	297.208	467.041	297.208	297.208	297.208	467.041	297.208	297.208	467.041	4.075.995
DIŞARDAN SAĞ. FAYDA VE HİZM.	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	26.857	322.284
Haberleşme Giderleri	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	12.720	152.640
Bakım Onarım Giderleri	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	14.137	169.644
Çeşitli Giderler	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	42.617	511.404
Taşıma Giderler	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	4.580	54.960
Oda Aidatları	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	1.455	17.460
Mahkeme ve Noter Giderleri	600	600	600	600	600	600	600	600	600	600	600	600	7.200
Havale ve Tahsil Giderleri	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400	64.800
Diğer Çeşitli Giderler	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	30.582	366.984
VERGİ RESİM VE HARÇLAR	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	4.496	53.952
AMORTİSMAN VE TÜK. PAYLARI	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	16.980	203.760
TOPLAM	674.798	674.798	674.798	674.798	1.008.425	674.798	674.798	674.798	1.008.425	674.798	674.798	1.008.425	9.098.457

TABLO 20 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 FİNANSMAN VE DİĞER OLAĞAN GİDERLER BÜTÇESİ

000 TL.

AYLAR	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GİDERLER													
Diğer Faal. Olağan Gider ve Zararlar	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	11.525	138.300
Komisyon Giderleri	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	10.800	129.600
Finansman Giderleri	725	725	725	725	725	725	725	725	725	725	725	725	8.700

1.5. AK Seyahat İşletmesi 1997 Bütçesel Gider Dağıtım Tablosunun Düzenlenmesi

Tablo 21’de, Seyahat İşletmesinin performans analizine uygun olarak hazırlanan bütçe verilerinden yararlanılarak bir “gider dağıtım tablosu” oluşturulmuştur. Gider dağıtım tablosundan proforma gelir tablosunun düzenlenmesinde faydalanılacaktır.

Gider dağıtım tablosunda, gider yerleri;

- Hizmet Üretim Gider Yeri

Bilet satış gider yeri

Tur satış gider yeri

Genel üretim gider yeri

- Pazarlama Satış Gider Yeri

- Genel Yönetim Gider Yeri

olarak sınıflandırılmış olup, giderler direkt ve endirekt olarak ayrılmıştır.

Uygulamada seyahat işletmelerinden alınan bilgilere göre, giderlerin böyle bir ayırıma tabi tutulmadığı anlaşılmıştır. Seyahat acentalarında endirekt giderlerin hizmet üretim gider yerlerindeki payının ölçümü zor olmakla birlikte imkansız değildir. Bu inceleme konusu Seyahat İşletmesinin de direkt, endirekt gider ayırımına gitmemesi nedeniyle çalışmamızda endirekt giderlerden hizmet üretim gider yerine düşen payın hesabında bazı varsayımlardan hareket edilmiştir.

Genel üretim gider yerindeki giderlerin, ürün maliyetlerine dağıtılmasında kullanılacak en uygun ölçüler, bilet satışı için; bilet sayısı ve tur satışı için; tur sayısı olmakla birlikte, bunların hiçbiri her iki ürün için ortak ölçü olmadığından kullanılamamıştır. Genel üretim giderlerinin ürün maliyetlerine dağıtılmasında ortak ölçü olarak, personel sayısı alınmıştır.

TABLO 21 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 BÜTÇESEL GİDER DAĞITIM TABLOSU

000 TL.

GİDER ÇEŞİDİ	HİZMET ÜRETİM GİDER YERİ			Pazarlama Satış Dağıtım Gider Yeri	Genel Yönetim Gider Yeri	TOPLAM
	GİDER YERİ	Bilet Satış	Tur Satış			
A. DİREKT GİDERLER						
İ.İ.M.M. GİDERLERİ		43.056.000				43.056.000
Diğer İşletmelere Ödenen		9.156.000				9.156.000
İşletmelerimize Ödenen		33.900.000				33.900.000
İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ	991.596	1.983.195		1.983.195	3.931.062	8.889.048
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ					4.075.995	4.075.995
DIŞARDAN SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER			243.990	76.320	322.284	642.594
Haberleşme Giderleri			152.640	76.320	152.640	381.600
Bakım Onarım Giderleri			91.350		169.644	260.994
ÇEŞİTLİ GİDERLER		229.596	200.160	196.560	511.404	1.137.720
Taşıma Gideri					54.960	54.960
Reklam Gideri		229.596		96.480		326.076
Oda Aidatları					17.460	17.460
Mahkeme ve Noter Giderleri					7.200	7.200
Havale ve Tahsil Giderleri					64.800	64.800
Diğer Çeşitli Giderler			200.160	100.080	366.984	667.224
VERGİ RESİM HARÇ GİDERLERİ					53.952	53.952
AMORTİSMAN GİDERLERİ					203.760	203.760
GENEL TOPLAM	991.596	45.268.791	444.150	2.256.075	9.098.457	58.059.059
B. ENDİREKT GİDERLER	146.568	297.572	(444.150)			
DIŞ. SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER	80.516	163.464				
ÇEŞİTLİ GİDERLER	66.052	134.108				
GENEL TOPLAM	1.138.164	45.566.363	-	2.256.075	9.098.457	58.059.059

1.6. AK Seyahat İşletmesi Proforma-Fiili Gelir Tablosu ve Gider Dağıtım Tablolarının Düzenlenmesi

AK Seyahat İşletmesinin “proforma gelir tablosu”, satış bütçeleri, üretim bütçeleri, pazarlama bütçeleri, genel yönetim giderleri bütçeleri ile diğer olağan gider ve gelir bütçelerinin birleştirilmesinden oluşturulmuştur (Tablo 22). Proforma gelir tablosu, işletmenin bütçe dönemindeki gelirleri ve giderlerine ilişkin tahminleri topluca sunmaktadır. Bu tablodaki net kâr veya zarar proforma bilançoya yansıtılır.

Bütçe verilerinden hazırlanan gider dağıtım tablosunda, direkt ve endirekt gider ayırımı yapıldığı için, AK Seyahat İşletmesinin 1997 yılı fiili gelir tablosu, eldeki envanter bilgilerinden de yararlanılarak karşılaştırma yapmaya uygun hale getirilmeye çalışılmıştır. Bu nedenle fiili gider dağıtım tablosu oluşturulmuştur (Tablo 23). Bu tabloda da direkt ve endirekt giderler bazı varsayımlar kullanılarak ayrılmış, ortak dağıtım ölçüsü olarak da personel sayısı alınmıştır.

Ek 3’te de görüldüğü gibi AK Seyahat İşletmesi tarafından özet olarak verilen gelir tablosunun ayrıntıları mizanlardan çıkartılarak ve hazırlanan fiili gider dağıtım tablosundan da faydalanılarak yeniden düzenlenmiştir (Tablo 24).

TABLO 22 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ

(*)

01.01.1997 - 31.12.1997

AYRINTILI PROFORMA GELİR TABLOSU (PROFORMA)

000 TL.

A. BRÜT SATIŞLAR		55.554.000
Yurtiçi Satışlar		
Yurtiçi Tur Gelirleri	54.600.000	
Bilet Satış Gelirleri	954.000	
Yurtdışı Satışlar		
Diğer Gelirler		
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-
C. NET SATIŞLAR		55.554.000
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		(46.704.519)
Satılan Hizmet Maliyeti		
Tur Satış Maliyeti	45.566.355	
Bilet Satış Maliyeti	1.138.164	
BRÜT SATIŞ KÂRI VE ZARARI		8.849.481
E. FAALİYET GİDERLERİ		(11.354.532)
Pazarlama Satış Dağıtım Gid.	2.256.075	
Genel Yönetim Gid.	9.098.457	
FAALİYET KÂRI VE ZARARI		2.505.051
F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR		2.592.000
Komisyon Gelirleri	1.800.000	
Kambiyo Kârları	780.000	
Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	12.000	
G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		(129.600)
Komisyon Gideri	129.600	
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		(9.048)
Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri	9.048	
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR		4.958.403
I. OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR		-
J. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARAR.		-
DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		4.958.403

* Veri bulunmayan kalemlere yer verilmemiştir.

TABLO 23 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 FİİLİ GİDER DAĞITIM TABLOSU

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	HİZMET ÜRETİM GİDER YERİ			Pazarlama Satış Dağıtım Gider Yeri	Genel Yönetim Gider Yeri	TOPLAM
	Bilet Satış	Tur Satış	Genel Üretim			
A. DİREKT GİDERLER						
İ.M.M. GİDERLERİ		22.453.151.722				22.453.151.722
İşletmelere Ödenen		9.593.974.488				9.593.974.488
Diğer İşletmelere Ödenen		12.859.177.239				12.859.177.239
İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ						
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ	3.923.500.290	3.923.500.290		2.667.900.490	5.534.898.592	16.049.799.662
DIŞARDAN SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER			149.059.085	149.059.085	198.745.448	496.863.618
Haberleşme Giderleri			125.890.970	125.890.970	167.854.626	
Bakım Onarım Giderleri			23.168.115	23.168.115	30.890.822	
ÇEŞİTLİ GİDERLER		52.333.856	13.785.241	69.604.728	67.829.303	203.553.128
Taşıma Gideri						
Reklam Gideri		52.333.856		63.171.616		115.505.472
Oda Aidatları					8.000.000	8.000.000
Mahkeme ve Noter Giderleri					33.196.950	33.196.950
Havale ve Tahsil Giderleri					899.900	899.900
Diğer Çeşitli Giderler			13.785.241	6.433.112	25.732.453	45.950.806
VERGİ RESİM HARÇ GİDERLERİ					10.555.848	10.555.848
AMORTİSMAN GİDERLERİ					173.546.356	173.546.356
GENEL TOPLAM	3.923.500.290	26.428.955.868	162.844.326	2.886.564.303	5.985.575.547	39.874.490.329
B. ENDİREKT GİDERLER	97.706.595	65.137.730	(162.844.326)			
DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZM.	89.435.451	59.623.634				
ÇEŞİTLİ GİDERLER	8.271.144	5.514.096				
GENEL TOPLAM	4.021.206.885	26.494.097.598		2.886.564.303	5.985.575.547	39.387.490.329

TABLO 24 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
01.01.1997-31.12.1997 DÖNEMİ
AYRINTILI GELİR TABLOSU (FİİLİ)

A. BRÜT SATIŞLAR		25.788.937.358
Yurtiçi Satışlar		
Yurtiçi Tur Gelirleri	24.493.039.548	
Bilet Satış Gelirleri	1.295.877.810	
Yurtdışı Tur Gelirleri		
Yurtdışı Satışlar		
Diğer Gelirler		
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-
C. NET SATIŞLAR		25.788.937.358
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		(30.515.304.483)
Satılan Hizmet Maliyeti		
Tur Satış Maliyeti	26.494.097.598	
Bilet Satış Maliyeti	4.021.206.885	
BRÜT SATIŞ KÂRI VE ZARARI		(4.726.467.128)
E. FAALİYET GİDERLERİ		(8.872.139.850)
Araştırma Geliştirme Gid.		
Pazarlama Satış Dağıtım Gid.	2.886.564.303	
Genel Yönetim Gid.	5.985.575.547	
FAALİYET KÂRI VE ZARARI		(13.598.606.978)
F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR		227.817.663
Faiz Gelirleri	91.879.689	
Kambiyo Kârları	135.937.974	
G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		(903.107.680)
Komisyon Gideri	903.107.680	
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		-
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR		(14.273.896.995)
I. OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR		77.766.535
Önceki Dönem Gelir ve Kârlar	75.401.535	
Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar	2.365.000	
J. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARAR.		(3.915.090)
Diğer Olağandışı Gider ve Zararl.	3.915.090	
DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		(14.200.046.000)

1.7. AK Seyahat İşletmesinin Performans Raporlarının Düzenlenmesi

AK Seyahat İşletmesinin proforma ve fiili gelir tablosundan yararlanılarak hazırlanan performans raporları Tablo 25, 26, 27'de verilmiştir.

**TABLO 25 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 BİLET SATIŞ FAALİYETLERİ
PERFORMANS RAPORU**

Bilet Satış Faaliyetleri	BÜTÇELENEN	FİİLİ SONUÇ
Bilet Satış Geliri	954.000.000	1.295.877.810
Bilet Satış Maliyeti (Değişken)	(341.449.200)	(1.206.362.066)
Katkı Payı	612.550.800	89.515.744
Sabit Gider	(796.714.800)	(2.814.844.819)
Vergi Öncesi Kâr veya Zarar	(195.694.800)	(2.805.903.260)
KATKI ORANI	%64	%069

* Satış maliyetinin %30'unun değişken giderlerden oluştuğu varsayılmıştır.

Katkı Oranı: Satışlardan elde edilen bir liranın değişken giderleri karşıladıktan sonra işletme kârına katkıda bulunan kısmı katkı oranı ya da marjinal kâr oranı olarak bilinir.

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{\text{Toplam Satışlar} - \text{Toplam Değişken Gider}}{\text{Toplam Net Satışlar}}$$

Bu eşitlikten hareketle

Buradan satışların fonksiyonu olarak kâr, şu şekilde yazılabilir.

$$\text{Dönem Kârı} = (\text{Katkı Oranı} \times \text{Toplam Net Satışlar}) - \text{Toplam Sabit Giderler}$$

Bu formüllerden hareketle AK Seyahat İşletmesinin performans raporlarını düzenlediğimizde bilet satış faaliyeti performans raporunda da (Tablo 25) görüldüğü gibi bütçelenen satışlardan elde edilen her lira, değişken gideri karşıladıktan sonra, %63'lük bir pay bırakmaktadır. "Katkı Oranı X Satış Hasılatı", sabit giderleri karşılayamadığı için zarar söz konusudur. İşletmenin fiili sonuçlarına bakıldığında, elde edilen her liranın değişken giderleri ancak karşıladığı görülmüştür. Bu tespitlerden hareketle işletmedeki sapmaların nedenleri araştırılmalıdır. Ancak burada gerekli verilere tam olarak ulaşılamadığı için sapma analizleri yapılamamıştır.

**TABLO 26 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 TUR SATIŞ FAALİYETLERİ
PERFORMANS RAPORU**

TUR SATIŞ FAALİYETLERİ	BÜTÇELENEN	FİİLİ SONUÇ
Tur Satış Geliri	54.600.000.000	24.493.059.548
Tur Satış Maliyeti (Değişken)	(13.699.060.000)	(7.948.229.100)
Katkı Payı	40.900.940.000	16.544.830.448
Sabit Gider	(31.867.295.000)	(18.545.868.498)
Vergi Öncesi Kâr veya Zarar	8.536.705.000	(2.135.518.000)
Katkı Oranı	%74	%67

Tablo 26'da, AK Seyahat İşletmesinin "tur satış faaliyeti performans raporu" düzenlenmiştir. İşletmenin bütçelenen tur faaliyetlerine bakıldığında, kazanılan her lira değişken giderleri karşıladıktan sonra kâr ve sabit giderler için %74'lük pay kalmaktadır. Fiili sonuçta %67'lik bir katkı oranı görülmektedir.

**TABLO 27 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 İŞLETME PERFORMANS RAPORU**

	BÜTÇELENEN	FİİLİ SONUÇ
Faaliyet Gelirleri	55.554.000.000	23.167.635.000
Bilet Satış Gelirleri	954.000.000	1.295.877.810
Tur Gelirleri	54.600.000.000	24.493.059.548
Diğer Acenta Gelirleri	-	-
Hizmet Üretim Maliyeti	14.040.509.000	9.154.591.166
Bilet Satış Maliyeti (Değ.)	341.449.000	1.206.362.066
Tur Satış Maliyeti (Değ.)	13.699.060.000	7.948.229.100
KATKI PAYI	41.513.491.000	14.013.043.834
Faaliyet Giderleri	(11.354.532.000)	(8.872.139.850)
Araştırma Geliştirme Giderleri		
Pazarlama Satış Giderleri	2.256.075.000	2.886.564.303
Genel Yönetim Giderleri	9.098.457.000	5.985.575.547
Sabit Giderler	(32.664.010.000)	(21.271.197.573)
Vergiden Önceki Kâr veya Zarar	(2.908.582.000)	(16.242.755.000)
Katkı Oranı	%74	%60

Tablo 27’de AK Seyahat İşletmesinin “performans raporu” düzenlenmiştir. Bütçelenen verilerden hareketle katkı oranına bakıldığında her satış tutarının değişken giderleri karşıladıktan sonra sabit gider ve kâr için %74’lük pay bıraktığı görülmektedir. Sabit giderlerin ve faaliyet giderlerinin yüksek oluşu nedeniyle “Katkı Oranı X Net Satışlar” giderleri karşılamadığı için zarar söz konusu olmaktadır.

Fiili sonuçta da işletmenin satışları değişken maliyetleri karşıladıktan sonra, %60'lık bir katkı sağlamakta ancak bu katkı sabit giderleri karşılayamadığı için zarar söz konusu olmaktadır.

1.8. Dönemlerarası Karşılaştırma Yapılarak Performansın Ölçülmesi

Performans, bütçe-fiili sonuç ilişkisi ile analiz edilebildiği gibi, yıllar arasında karşılaştırmalar yapılarak da yıllar içerisindeki değişimi belirlenebilir.

İşletmenin performansının ölçümünde 1997 yılı ve önceki dönem bilançosu karşılaştırılmıştır. Bu iki tablonun birbiriyle uyumlu olması için AK Seyahat İşletmesinin verilerinden hareketle, 1996 fiili gider dağıtım tablosu oluşturulmuştur (Tablo 28). Bu tablo oluşturulurken esas alınan varsayımlar, bütçesel veriler kullanılarak hazırlanan gider dağıtım tablosu ve proforma gelir tablosunda kullanılan varsayımlarla aynıdır. Bu tablodan hareketle seyahat işletmesinin 1996 tarihli gelir tablosu yeniden düzenlenmiştir (Tablo 29).

TABLO 28 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1996 FİİLİ GİDER DAĞITIM TABLOSU

000 TL.

GİDER YERİ	HİZMET ÜRETİM GİDER YERİ			Pazarlama Satış Dağıtım Gider Yeri	Genel Yönetim Gider Yeri	TOPLAM
	GİDER ÇEŞİDİ	Bilet Satış	Tur Satış			
A. DİREKT GİDERLER						
İ.İ.M.M. GİDERLERİ			16.007.112			16.007.112
İşletmelere Ödenen			5.755.059			5.755.059
Diğer İşletmelere Ödenen			10.252.053			10.252.053
İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ						
MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ	2.486.169	2.486.169		1.690.595	3.281.743	9.944.675
DIŞARDAN SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER				133.342	126.787	393.471
Haberleşme Giderleri				72.140	96.187	210.467
Bakım Onarım Giderleri				61.202	30.600	153.004
ÇEŞİTLİ GİDERLER		137.541	138.877	71.202	300.323	647.943
Taşıma Gideri					34.851	34.851
Reklam Gideri			137.541	58.957		196.488
Oda Aidatları					6.250	6.250
Mahkeme ve Noter Giderleri					4.779	4.775
Havale ve Tahsil Giderleri					3.362	3.362
Diğer Çeşitli Giderler				138.877	257.331	408.463
VERGİ RESİM HARÇ GİDERLERİ					31.864	31.864
AMORTİSMAN GİDERLERİ					107.985	107.985
TOPLAM GİDER	2.486.169	18.630.822	272.219	1.895.139	3.848.702	27.133.051
B. ENDİREKT GİDERLER						
	163.332	108.887	(272.219)			
DIŞ. SAĞ. FAYDA VE HİZMETLER	80.005	53.337				
ÇEŞİTLİ GİDERLER	83.327	55.550				
GENEL TOPLAM	2.649.501	18.739.709	-	1.895.139	3.848.702	27.133.051

TABLO 29 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
01.01.1996-31.12.1996 DÖNEMİ
AYRINTILI GELİR TABLOSU

000 TL.

A. BRÜT SATIŞLAR		19.146.807
Yurtiçi Satışlar		
Yurtiçi Tur Gelirleri	18.503.767	
Bilet Satış Gelirleri	581.866	
Yurtdışı Tur Gelirleri		
Yurtdışı Satışlar		
Diğer Gelirler	61.174	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		
C. NET SATIŞLAR		
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		(21.389.210)
Satılan Hizmet Maliyeti		
Tur Satış Maliyeti	18.739.709	
Bilet Satış Maliyeti	2.649.501	
BRÜT SATIŞ KÂRI VE ZARARI		(2.242.403)
E. FAALİYET GİDERLERİ		(5.743.841)
Araştırma Geliştirme Gid.		
Pazarlama Satış Dağıtım Gid.	1.836.192	
Genel Yönetim Gid.	3.907.649	
FAALİYET KÂRI VE ZARARI		(7.986.244)
F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR		518.400
Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	78.842	
Kambiyo Kârları	435.400	
Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	4.158	
G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		(80.474)
Komisyon Gideri	78.949	
Kambiyo Zararı	1.525	
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR		
I. OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR		
J. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARAR.		(60.157)
Çalışmayan Kısım Gider ve Zararı		
Önceki Dönem Gider ve Zararları		
Diğer Olağandışı Gider ve Zararları	60.157	
DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		7.608.475

1.9. AK Seyahat İşletmesinin Mali Tablolarının Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Dönemlerarası karşılaştırma oranlar üzerinden yapılacağı için, 1996 yılı mali tablolarındaki parasal kalemlerin 1997 yılı sonuna göre düzeltilmesinde bir yarar olmadığından, sadece parasal olmayan kalemler düzeltilmiştir. Parasal olmayan kalemlerin düzeltilmesinde 1996 yılının mali tablo verileri dönem sonu esas alınarak düzeltilmiştir. Böylece her yılın mali tablo verilerinin kendi içinde homojenliği sağlanmış ve oranlar homojen verilere dayanılarak hesaplanmıştır. Daha sonra da performans ölçüsü olarak seçilen oranların karşılaştırılmasına ve değerlendirilmesine geçilmiştir.

1.9.1. 1996 Yılı Bilançosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Parasal Olmayan Aktif Kalemlerin Düzeltilmesi

Seyahat İşletmesinde, stoklar basılı evrak ve kırtasiye stoklarından oluşmaktadır. Dolayısıyla üretim ve hizmet maliyeti ile ilişkilendirilmeyen kalemlerdir. Stokların düzeltilmesinde kullanılan katsayı = Dönem Sonu İndeks / Stok Kaleminin İşletmeye Girdiği Tarihin İndeksi X Tarihi Değer

	Tarihi Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer
Stoklar	35.786.000	$\frac{787.7}{2591} = 3.04$	108.789.440

Gelecek Aylara Ait Giderler Düzeltmesinde kullanılacak katsayısı Dönem Sonu İndeks / Dönemin Ortalama İndeksi X Tarihi Değer

	Tarihi Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer
Gelecek Aylara Ait Giderler	240.994.000	$\frac{787.7}{327.3} = 2.40$	578.385.600

Duran varlıkların enflasyon oranına yakın bir oran üzerinden yeniden değerlemeye tabi tutulduğu varsayılmıştır.

Parasal Olmayan Pasif Kalemlerin Düzeltilmesi

Gelecek yıllara ait gelirlerin düzeltilmesinde kullanılan katsayı Dönem Sonu İndeks / Stok Kaleminin İşletmeye Girdiği Tarihin İndeksi X Tarihi Değer

	Tarihi Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer
Gelecek Yıllara Ait Gelirler	1.956.979.000	$\frac{787.7}{327.7} = 2.40$	4.696.749.600

Özkaynaklar: Sermaye Aralık 1996'da ödenmiştir. Özkaynakların düzeltilmesinde kullanılan katsayı Dönem Sonu İndeks / Özkaynakların Ortaya Çıktığı Tarih X Tarihi Değer

	Tarihi Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer
Ödenmiş Sermaye	4.810.573	$\frac{787.7}{412.5} = 1.90$	9.140.088

Yukarıdaki hesaplamalardan hareketle AK Seyahat İşletmesinin 31.12.1996 tarihli bilançosu yeniden düzenlenmiştir (Tablo 30).

Tablo 30 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ

31.12.1996 TARİHLİ ENFLASYONA GÖRE DÜZELTİLMİŞ BİLANÇOSU

DÖNEN VARLIKLAR	3.879.165.040	KISA VAD.YAB.KAYNAKLAR	4.147.236.000
HAZİR DEĞERLER		MALİ BORÇLAR	-
Kasa	787.678.000	TİCARİ BORÇLAR	-
Alınan Çekler	1.945.639.000	DİĞER BORÇLAR	
MENKUL KIYMETLER	-	SATICILAR	344.183.000
TİCARİ ALACAKLAR		DİĞER BORÇLAR	
Alıcılar	173.367.000	Diğer Çeşitli Borçlar	2.000.000
DİĞER ALACAKLAR		ALINAN AVANSLAR	-
Personelden Alacaklar	9.475.000	YILLARA YAYGIN İNŞAAT	
STOKLAR		VE ONARIM HAKEDİŞLERİ	-
Diğer Stoklar	108.795.440	ÖDENECEK VERGİ VE	
GELECEK AYLARA AİT		DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	
GİD. VE GEL. TAHAK.		Öd. Vergi ve Fonlar	298.068.000
Gel. Ayl. Ait Giderler	578.385.600	Öd. Sos. Güv. Kesintileri	207.054.000
Gelir Tahakkukları	260.825.000	Vadesi Geçmiş Ertelenmiş	
DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		Veya Tak. Vergi ve Yas.Yük.	3.295.931.000
Peş. Öd. Vergi Fonlar	15.000.000	BORÇ VE GİDER KARŞ.	-
DURAN VARLIKLAR	1.071.850.000	GELECEK AYL. AİT GEL.	
TİCARİ ALACAKLAR	-	VE GİDER TAHAKKUKLARI	-
DİĞER ALACAKLAR	-	DİĞ. KISA VAD. YAB. KAY.	-
MALİ DURAN VARLIKLAR	-	UZUN VAD.YAB. KAYNAKLAR	4.696.749.600
MADDİ DURAN VARL.		MALİ BORÇLAR	-
Tes. Mak. Ve Cihazlar	55.576.000	TİCARİ BORÇLAR	-
Diğer Maddi Dur. Varl.	572.843.000	DİĞER BORÇLAR	-
B. AMORTİSMANLAR (-)	521.634.000	ALINAN AVANSLAR	-
MADDİ OLM. DUR. VAR.	-	BORÇ VE GİD. KARŞ.	-
ÖZEL TÜK. TABİ VARL.	-	GELECEK YILLARA AİT	
GELECEK YILLARA AİT		GEL. VE GİD. TAH.	
GİDER VE GELİR TAH.	-	Gelecek Yıl. Ait Gel.	4.696.749.600
DİĞER DUR. VARLIKLAR	400.000	ÖZ KAYNAKLAR	(500.087.020)
		ÖDENMİŞ SERMAYE	9.140.088.000
		SERMAYE YEDEKLERİ	269.638.000
		DÖNEM ZARARI	(9.909.813.020)
		ÖZKAYNAK AZALIŞI	(3.392.883.540)
AKTİF TOPLAMI	4.951.015.040	PASİF TOPLAMI	4.951.015.040

1.9.2. 1996 Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Brüt Satışların düzeltilmesinde, seyahat işletmelerinde satışlar yılın belirli aylarında yoğunlaştığından, düzeltme işlemleri satışların yoğunluk gösterdiği Mayıs-Ekim aylarının ortalamalarından düzeltilecektir.

Satışların maliyetinin düzeltilmesinde, seyahat işletmelerinde hizmet maliyetini oluşturan giderlerin büyük çoğunluğu sabit gider olduğundan, aylar itibariyle önemli dalgalanmalar göstermemektedir. Bu nedenle satışların maliyetinin ve diğer gider kalemlerinin düzeltilmesinde dönem sonu endeks / dönemin ortalama endeksi katsayısı kullanılmaktadır.

**TABLO 31 : AK SEYAHAT İŞLETMESİNİN
1996 GELİR TABLOSUNUN
ENFLASYONA GÖRE DÜZELTİLMESİ**

	Tarihi Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer
BRÜT SATIŞLAR		412.5	
Yurtiçi Tur Gelirleri	18.503.767.000	$\frac{412.5}{339.5 (6.ay\ ort.)} = 1.21$	22.389.558.000
Bilet Satış Gelirleri	581.866.000	1.21	704.057.860
Diğer Gelirler	61.174.000	1.21	74.020.540
HİZMET MALİYETİ		412.5	
Tur Satış Maliyeti	18.739.709.000	$\frac{412.5}{337.3} = 1.26$	23.612.033.340
Bilet Satış Maliyeti	2.649.501.000	1.26	3.338.371.260
FAALİYET GİDERLERİ			
Paz. Satış Dağ. Giderleri	1.836.192.000	1.26	2.313.602.920
Genel Yönetim Giderleri (- Amortisman Gid.) *	3.799.664	1.26	4.787.576.640
DİĞER FAAL. OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR			
Temettü Gelirleri	78.842.000	1.26	99.340.920
Kambiyo Kârları	435.400.000	1.26	548.604.000
Diğer Olağan Gelir	4.158.000	1.26	5.239.080
DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR			
Komisyon Gideri	78.949.000	1.26	99.475.740
OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR			
	60.157.000	1.26	75.797.820

* Genel yönetim giderleri, içerisinde yer alan Amortisman Giderleri hesaplama dışında bırakılmıştır.

TABLO 32 :

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
01.01.1996-31.12.1996 DÖNEMİ
DÜZELTİLMİŞ GELİR TABLOSU

A. BRÜT SATIŞLAR		24.167.636.400
Yurtiçi Satışlar		
Yurtiçi Tur Gelirleri	22.389.558.000	
Bilet Satış Gelirleri	704.057.860	
Diğer Gelirler	74.020.540	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-
C. NET SATIŞLAR		24.167.636.400
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		(26.950.404.000)
Satılan Hizmet Maliyeti		
Tur Satış Maliyeti	23.612.033.000	
Bilet Satış Maliyeti	3.338.371.000	
BRÜT SATIŞ KÂRI VE ZARARI		(2.782.767.600)
E. FAALİYET GİDERLERİ		(7.209.163.000)
Pazarlama Satış Dağıtım Gid.	2.313.602.000	
Genel Yönetim Gid.	4.895.561.000	
FAALİYET KÂRI VE ZARARI		(9.991.930.600)
F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR		159.440.400
Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	99.340.920	
Kambiyo Kârları	54.860.400	
Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	5.239.080	
G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		(101.000.740)
Komisyon Gideri	99.475.740	
Kambiyo Zararı	1.525.000	
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		-
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR		(9.933.490.940)
I. OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR		99.475.740
J. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARAR.		(75.797.820)
Diğer Olağandışı Gider ve Zararları		
DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		(9.909.813.020)

1.10. AK Seyahat İşletmesinin Karşılaştırmalı Performans Raporları

AK Seyahat işletmesinin enflasyona göre ve performans analizine uygun şekilde yeniden düzenlenen mali tablolarından hareketle cari ve önceki dönemin performans raporları hazırlanmıştır (Tablo 33, 34, 35)

**TABLO 33 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
TUR SATIŞ FAALİYETLERİ
1997 KARŞILAŞTIRMALI PERFORMANS RAPORU**

TUR SATIŞ FAALİYETLERİ	1996 ÖNCEKİ DÖNEM	1997 CARI DÖNEM
Tur Satış Geliri	23.389.558.000	24.493.059.548
Tur Satış Maliyeti (Değişken)	(7.083.609.000)	(7.948.229.100)
Katkı Payı	16.305.949.000	16.444.830.448
Sabit Gider	(16.528.424.000)	(16.545.868.498)
Vergi Öncesi Kâr veya Zarar	(389.608.000)	(135.518.000)
KATKI PAYI	%069	%67

Tablo 33'de seyahat işletmesinin tur satış faaliyetleri performans raporu düzenlenmiştir. Önceki dönem verileri enflasyona göre yeniden düzenlenerek tablo oluşturulmuştur. Tablodan da görüldüğü gibi her iki yılın performans raporunda zarar söz konusudur.

**TABLO 34 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
BİLET SATIŞ FAALİYETLERİ
1997 KARŞILAŞTIRMALI PERFORMANS RAPORU**

Bilet Satış Faaliyetleri	1996 ÖNCEKİ DÖNEM	1997 CARI DÖNEM
Bilet Satış Geliri	704.057.000	1.295.877.810
Bilet Satış Maliyeti (Değişken)	(1.001.511.300)	(1.206.362.066)
Katkı Payı	(-)	89.515.744
Sabit Gider	(2.336.859.700)	(2.814.844.819)
Vergi Öncesi Kâr veya Zarar	(2.634.314.000)	(1.920.689.130)
KATKI ORANI	-	%069

Tablo 34'de bilet satış faaliyeti ile ilgili rapor düzenlenmiştir. Önceki dönem performans raporuna bakıldığında değişken maliyetin, satış gelirinin üzerinde olduğu görülmektedir. Cari yılda ise her satışın, değişken gideri ancak karşıladığı görülmektedir.

TABLO 35 : AK SEYAHAT İŞLETMESİ
1997 KARŞILAŞTIRILMALI PERFORMANS RAPORU

	1996 ÖNCEKİ DÖNEM	1997 CARI DÖNEM
Faaliyet Gelirleri	23.167.635.000	25.788.937.358
Bilet Satış Gelirleri	704.057.000	1.295.877.810
Tur Gelirleri	22.389.558.000	24.493.059.548
Diğer Acenta Gelirleri	74.020.000	-
Hizmet Üretim Maliyeti	8.085.120.300	9.154.591.166
Bilet Satış Giderleri (Değ.)	(1.001.511.300)	(1.206.362.066)
Tur Giderleri (Değişken)	(7.083.609.000)	(7.948.729.100)
KATKI PAYI	15.082.514.700	16.634.346.192
Faaliyet Giderleri	7.209.163.000	8.872.139.850
Araştırma Geliştirme Gid.	-	-
Pazarlama Satış Giderleri	2.313.602.000	2.886.564.303
Genel Yönetim Giderleri	4.895.561.000	5.985.575.547
Sabit Giderler	(18.865.283.700)	(19.360.713.317)
Vergiden Önceki Kâr veya Zarar	(11.015.483.000)	(11.727.932.000)
Katkı Oranı	%65	%64

Tablo 35'de seyahat işletmesinin karşılaştırmalı performans raporu hazırlanmıştır. Tablodan da görüldüğü gibi, hem geçmiş dönem hem de cari dönemde kazanılan her lira değişken giderleri karşıladıktan sonra %64'lük bir pay bırakmaktadır. Rapordan da anlaşıldığı gibi faaliyet giderlerinin ve sabit giderlerin katkı payı ile karşılanamaması, her iki dönemde de zararı ortaya çıkarmıştır.

2. AK Seyahat İşletmesinin Performans Ölçümünde Oranlar

İşletme performansının ölçümünde kullanılan araçlardan birisi de oran analizidir. Seçilen oranlarla işletmenin kârlılığı, verimliliği, etkinliği ve iktisadiliği incelenecektir.

Kullanılan oranların verileri için 1996 yılı enflasyona göre düzeltilmiş gelir tablosu (Tablo 32), düzeltilmiş bilançosu (Tablo 30), 1997 gelir tablosu (Tablo 24) ve 1997 bilançosundan (Tablo 36) yararlanılacaktır.

2.1. İşletme Kârlılığı: İncelenen işletmenin mali tablolarına bakıldığında hem cari dönem, hem de önceki dönem faaliyet kârının olmadığı dolayısıyla, faaliyet kârlılığı oranının değişkenlerinden birinin bulunmadığı görülmektedir. Buna rağmen bu orana esas olan anlayıştan hareket edilerek, işletmenin dönemler arasındaki büyüme oranı hesaplanacaktır.

İşletmenin faaliyet etkinliği; Dönem Kârı / Toplam Gelir oranı ile hesap edilmektedir.

$$\text{Önceki Dönem Faaliyet Etkinliği} = \frac{- 9.909.813.020}{24.167.636.400} = - \% 41$$

$$\text{Cari Dönem Faaliyet Etkinliği} = \frac{- 14.200.046.000}{25.788.937.358} = - \% 55$$

Seyahat İşletmesinin her iki dönemde de faaliyetleri sonucunda etkin olmamasına rağmen, cari dönemde olumsuz durumun daha da kötüleştiği görülmektedir.

Seyahat İşletmesinin önceki ve cari dönem aktif getiri oranı hesaplanarak büyüme veya küçülme oranı hesaplanacaktır. Hesaplama Dupont Modelinden yararlanılarak yapılacaktır (Tablo 36, 37).

AK Seyahat İşletmesinin aktif getiri oranlarına bakıldığında, her iki dönemde de aktif kayıp oranının gerçekleştiği görülmektedir. İşletmenin aktif kullandığı etkinliğine rağmen işletme fonksiyonlarındaki satış zararı, aktif getiri oranının kayıp oranına dönüşmesine neden olmuştur. Buna bağlı olarak işletmenin büyüme oranına bakıldığında;

$$\text{Büyüme Oranı} = \frac{(-1.8) - (-2)}{-2} \times 100 = \% -10$$

her iki dönemde de küçüldüğü, ancak cari dönemde küçülmede bir azalma olduğu görülmektedir. Bu husus geçmiş döneme göre; olumlu bir gelişmeyi anlatmaktadır.

2.1.1. Üretim Faaliyetlerinin Satış Kârlılığı: Bu oran her bir faaliyet için katlanılan giderin net satışlar içerisindeki payını göstermektedir.

$$\text{Önceki Dönem : } \frac{\text{Hizmet Üretim Maliyeti}}{\text{Net Satışlar}} = \frac{26.950.404.000}{24.167.636.400} = 1,11$$

$$\frac{\text{Tur Satış Maliyeti}}{\text{Net Satışlar}} = \frac{23.612.033.000}{22.389.558.000} = 1,05$$

$$\frac{\text{Bilet Satış Maliyeti}}{\text{Net Satışlar}} = \frac{3.338.371.000}{704.057.860} = 4,74$$

Cari Dönem:

$$\frac{\text{Hizmet Üretim Maliyeti}}{\text{Net Satışlar}} = \frac{30.515.304.483}{25.788.937.358} = 1,18$$

$$\frac{\text{Tur Satış Maliyeti}}{\text{Net Satışlar}} = \frac{26.494.097.598}{24.493.059.548} = 1,08$$

$$\frac{\text{Bilet Satış Maliyeti}}{\text{Net Satışlar}} = \frac{4.021.206.885}{1.295.877.810} = 3,10$$

1'den küçük olması gereken bu oranın işletmedeki oluşumu değerlendirildiğinde, bilet satış faaliyetlerinden vazgeçilmesi, tur satışında ise ya satış hacmini artırması veya maliyetlerini düşürmesi (ideali her ikisi birden) gerekmektedir.

2.1.2. Pazarlama ve Satış Giderlerinin Satış Kârlılığı: İşletmenin pazarlama satış işlevinin çıktıları kesin ölçülebilen oranları aşağıda verilmiştir.

Pazarlama Satış Dağıtım Gideri / Net Satışlar oranı işletmenin pazarlama satış kârlılığını vermektedir.

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{2.313.602.000}{24.167.636.400} = 0.09$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{2.886.564.303}{25.788.937.358} = 0.11$$

Pazarlama giderlerinin toplam satış içindeki oranını sektör ortalaması (böyle bir ortalama mevcut değildir) ile karşılaştırma imkanı olmadığından oranın uygunluğu belirlenmemektedir. Oranın önceki dönemin oranına göre %22 civarında büyüdüğü görülmektedir. Bu orandaki "pazarlama gideri" değişkenindeki büyümeye karşılık "satış gelirleri" değişkeni aynı oranda büyümemiştir. Dolayısıyla ve işletmede, etkileri gelecek dönemlerde görülecek

pazarlama harcaması bulunmadığı gözönünde tutulduğunda, bu orandaki büyüme kesinlikle olumlu bir gelişmedir.

Reklam ve Promosyon Giderleri

Net Satışlar

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{63.171.161}{24.167.636.400} = 0.026$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{58.947.000}{25.788.937.358} = 0.022$$

Reklam ve promosyon giderlerinin satış kârlılığına bakıldığında her iki dönemin satış kârlılığının yüksek olduğu görülmektedir. Ancak burada üzerinde durulması gereken nokta, incelenen Seyahat İşletmesinin pazarlama faaliyetlerine önem vermeyişidir. Çünkü seyahat işletmelerinin giderlerinin önemli bir kısmı reklam ve promosyon giderlerinden oluşmaktadır. Burada görüldüğü gibi pazarlama giderlerinin toplam maliyet içerisindeki tutarı oldukça düşüktür. Bu nedenle reklam ve promosyon giderlerinin satış kârlılığı gerçek anlamda faaliyet kârlılığını göstermemektedir.

2.1.3. Yönetim Faaliyet Giderlerinin Satış Kârlılığı: Yönetim Giderleri / Net Satışlar oranı yönetim faaliyetinin satış kârlılığını göstermektedir.

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{4.895.561.000}{24.167.636.400} = \% 20$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{5.985.575.547}{25.788.937.358} = \% 23$$

İşletmenin yönetim giderlerinin net satışlar içerisindeki oranı bir önceki dönemin oranına göre önemli bir farklılık göstermemektedir. Yönetim

giderlerindeki %22'lik artışa karşılık, satış gelirlerindeki %6'lık bir oranda artış söz konusudur. Bu tespitten hareketle büyümenin olumsuz bir gelişme olduğu söylenebilir.

2.2. Kârlılık ile Sermaye Arasındaki İlişki: İşletme faaliyeti zararlarla sonuçlandığı için bu zararın öz kaynakları ne ölçüde yitirdiği ölçülebilir. Ancak incelenen işletmede öz kaynaklar grubu da eksi bir değer olduğu için bu ölçümün yapılması bir anlam ifade etmeyecektir.

3. Verimlilik Oranları

3.1. Varlıkların Kullanımı Verimliliği: Dönem Kârı / Toplam Varlıklar oranı işletmede varlıkların kullanım verimliliğini göstermektedir. Ancak AK Seyahat İşletmesinde zarar söz konusu olduğu için burada verimsizliğin ölçümü incelenecektir.

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{9.909.313.020}{4.951.015.040} = - 2$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{14.200.046.000}{7.130.949.000} = - 2$$

İşletmenin zararda olması nedeniyle varlıkların kullanımında verimsizlik söz konusudur. Dönemler arası verimsizlik durumu değişmemiştir.

3.2. Toplam Faktör Verimliliği: Net Satışlar / Hizmet Üretim Maliyeti oranı toplam faktör verimliliğini göstermektedir.

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{24.167.636.400}{26.950.404.000} = \% 89$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{25.788.937.358}{30.515.304.483} = \% 84$$

Bu oranın 1'den büyük olması istenir. Paydada yer alan satışların maliyeti oranın üretime yönelik yorumlanmasını gerektirir. Bu oran en az kaynak kullanımı ile en çok üretimi sağlayacak optimum noktaya ulaşma düzeyini belirleyici bir göstergedir. AK Seyahat İşletmesinin toplam faktör verimliliğine baktığımızda kaynaklarını optimum kullanılmadığı görülmektedir.

3.3. İşgücü Verimliliği: Net Satış Hasılatı / Ortalama Ücret oranı işgücü verimliliğini göstermektedir. İncelenen seyahat işletmesinin işgücü verimliliği dönemler itibariyle aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{24.167.636.400}{9.944.675.000} = 2.4$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{25.788.937.358}{16.049.799.662} = 1.6$$

İşletmede önceki dönemde birim işçilik giderinin 2,4 katı kadar hasılat elde edilirken bu katsayı cari yılda üçte bir (1.6) oranında azalma göstermiştir.

$$\text{Önceki Dönem} = \frac{\text{Tur Satışları}}{\text{Tur Satışlarındaki Personel Ücreti}} = \frac{22.389.558.000}{2.486.169.000} = 9$$

$$\frac{\text{Bilet Satışları}}{\text{Bilet Satışlarındaki Personel Ücreti}} = \frac{704.057.860}{2.486.169.000} = 0.28$$

$$\text{Cari Dönem} = \frac{\text{Tur Satışları}}{\text{Tur Satışlarındaki Personel Gideri}} = \frac{24.493.039.548}{3.923.500.290} = 6.2$$

$$\frac{\text{Bilet Satışları}}{\text{Bilet Satışlarındaki Personel Gideri}} = \frac{1.295.877.810}{3.923.500.290} = 0.33$$

Hizmet işletmeleri emek yoğun işletmeler olduğu için işgücü verimliliği büyük önem göstermektedir.

AK Seyahat İşletmesinin faaliyetler açısından işgücü verimliliğine baktığımızda tur satış faaliyetlerinde işgücü verimliliğinin azaldığı görülmektedir. Bilet satış faaliyetindeki işgücü verimsizliğinin ise artmakta olduğu görülmektedir.

4. Etkinlik Oranları

4.1. İşletme Varlıklarının Etkin Kullanımı İle İlgili Oranlar: Bununla ilgili oranlar aktif getiri oranında hesaplandığı için tekrar hesaplanmamıştır.

4.2. Pazarlama Faaliyetlerinin Etkinliği İle İlgili Diğer Oranlar: Satışlar / pazarlama varlıkları pazarlama bölümüne ait varlıkların ayırt edilmesi halinde mümkün olacaktır. İncelenen işletmede böyle bir ayırma gidilmemiştir.

Ayrıca satış personelinin etkinliği de satış sayısının belirlenmesi ile mümkündür.

5. İktisadilik Oranları: Satışlar / Toplam Maliyet oranı ile ölçülen iktisadilik oranı 1'den büyük olmalıdır. İktisadilik oranındaki artış verimliliği de artıracaktır. Çünkü en az kaynak tüketimi ile en çok üretimi sağlayacak düzeyi gösterecektir.

$$\text{Önceki} = \frac{24.167.636.400}{34.159.567.000} = 0.7$$

$$\text{Cari} = \frac{25.788.937.358}{39.387.444.333} = 0.6$$

İşletmenin iktisadilik oranlarına bakıldığında her iki dönemde de oranın 1'in altında olduğu görülmektedir. Bu da işletmenin kaynaklarının optimal kullanılmadığını göstermektedir.

6. Genel Değerlendirme

İncelenen AK Seyahat İşletmesinin bütçelerine bakıldığında (EK 1) bunların;

a) Kâr ve masraf merkezlerini gösterecek şekilde düzenlemedikleri,

b) İş yoğunluğunun mevsimlere göre önemli dalgalanmalar göstermesine rağmen, incelenen işletmede bu hususa dikkat edilmediği,

c) Bilanço ve gelir tablosunun (EK 4, EK 5) tekdüzen muhasebe sistemine uygun olarak hazırlanmalarına rağmen, satılan hizmet maliyetleri, tur, bilet satış, diğer satışların maliyetlerinin ayrıntılı olarak gösterilmediği görülmektedir.

Bu nedenle AK Seyahat İşletmesinin bütçelerinden yola çıkılarak yapılacak olan sapma analizleri kalemler bazında artış veya azalış saptamakla sınırlı kalacaktır. Oysa tarafımızca düzenlenen bütçeler sapmaların hangi faaliyetlerde meydana geldiğinin görülmesini de sağlamaktadır. Ayrıca gelir ve giderlerin dönem içerisindeki dağılımının gerçeğe uygun olarak yapılması, kârın veya zararın dönem içi oluşmasına imkan sağlayacak daha gerçekçi nakit planlamasına yardımcı olacaktır. Dolayısıyla bütçelerin, buna göre hazırlanması halinde performans raporlarının daha gerçekçi düzenlenmesi sağlanacaktır.

Oran analizi ile performans ölçümünde kullanılacak oranlar, işletmenin yapısına uygun olarak seçilmelidir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Performans ölçüm ve değerlendirilmesi üretim işletmelerinde olduğu kadar hizmet işletmeleri içinde önemlidir. Seyahat işletmeleri, hizmet üreten işletmeler olduğu için üretim işletmelerinden organizasyon ve mali yapı açısından farklılık göstermeleri doğaldır. Ancak her işletmede olduğu gibi seyahat işletmelerinde de üretim, pazarlama, yönetim ve finansman fonksiyonlarını yerine getiren bölümler bulunmaktadır. Bu nedenle her bir bölümün performansının ölçümü ve değerlendirilmesi mümkündür.

Performans ölçüm ve değerlendirilmesi, işletmenin mevcut durumunun belirlenmesinde, geleceğe yönelik tahminlerin yapılmasında ve düzeltici önlemlerin alınmasında yol gösterici fonksiyonu yerine getirmektedir.

Performans ölçüm ve değerlendirilmesi yapılırken, seyahat işletmelerinde de, aşağıdaki süreç izlenmelidir.

- İşletme hedefleri ve amacı belirlenmeli,
- Bu amaçlar doğrultusunda performans boyutları belirlenmeli,
- Seçilen performans boyutlarını ölçecek uygun yöntem ve araçlar kullanılmalıdır.

Seyahat işletmelerinin ürünlerinin hizmet olması, fiziki anlamda ürünün stoklanamaması nedeniyle giderlerin sabit/değişken olarak ayırımı güç olsa da imkansız değildir.

Üretim işletmelerinde olduğu gibi seyahat işletmelerinde de bu tür bir ayırıma giderek maliyetlerin belirlenmesinde her bir fonksiyonun ve faaliyetin maliyeti ayrı ayrı belirlenebilir.

Seyahat işletmelerinde, performans ölçümünde kullanılabilecek yöntemlerden birisi bütçeler, diğeri ise mali tablo oranlarıdır. Bu yöntemlerin kaynakları ise bütçeler, finansal durum verileri ve faaliyet verileridir.

Seyahat işletmelerinde bütçelerin beklenen görevi yerine getirebilmeleri için performans ölçüm ve değerlendirilmesine uygun nitelikte hazırlanmalıdır. Bunun için de her bir fonksiyon ve faaliyet için giderler sabit/değişken olarak ayrılıp, her gider yeri için maliyetler ayrı ayrı bütçelenmelidir.

Seyahat işletmelerinde;

- Gelir getiren faaliyetler için ayrı bütçeler hazırlanabilir.
- Bölgeye, faaliyette bulunulan süreye, satış personeline göre ayrı bütçeler oluşturulabilir.
- Bütçe verilerinden hareketle, gider dağıtım tabloları oluşturularak her bir faaliyet ve fonksiyon bazında tahmini maliyetlerin toplu olarak görülmesi sağlanabilir.

Hizmet işletmeleri çevresel ve ekonomik olaylardan, diğer işletmelere göre, daha çok etkilenirler. Bu nedenle bütçe-fiili sonuç karşılaştırması yapılırken, ortaya çıkan sapmalar da dönemde oluşan bu tür etkiler göz önüne alınarak değerlendirilmelidir.

Seyahat işletmelerinde performans ölçüm ve değerlendirilmesinde kullanılacak ikinci yöntem oran analizidir. Oran analizi ile işletmenin performans boyutlarından kârlılık, etkinlik, verimlilik ve iktisadilik boyutları incelenir. Bu analizlere geçilmeden önce şu hususlara dikkat edilmelidir.

- Karşılaştırılacak mali tablolar "uyumlu" olmalıdır. Uyumluluktan kasıt, analizde kullanılan tabloların genel kabul görmüş muhasebe uygulamaları sonucu doğmuş ve fiyat hareketlerinin olumsuz etkilerinden arındırılmış olmalarıdır.
- Analizde kullanılacak oranlar seçilirken işletmenin özelliğine, ihtiyaç duyulan bilgi tipine ve amacına göre gruplandırılmalıdır.
- Seyahat işletmeleri gibi faaliyetleri yılın belirli aylarına göre önemli dalgalanmalar gösteren işletmelerde oranların yorumlanmasında bu duruma dikkat edilmelidir.

Oysa sektörde en büyüklerinden biri olarak kabul edilerek seçilen AK Seyahat İşletmesinin bütçe ve mali verilerini incelediğimizde;

- Bütçelerin kâr ve masraf merkezlerini gösterecek şekilde düzenlenmedikleri,
- Satış gelirlerinin aylar itibariyle dalgalanmalar göstermesine rağmen bütçe öngörülerinde bu hususa dikkat edilmediği,
- Maliyetlerin belirlenmesi açısından gider dağıtım tabloları düzenlemedikleri,
- Mali tablolarını, enflasyona göre düzeltmedikleri görülmektedir.

Bu nedenle de mali verilerin işletmenin performans ölçüm ve değerlendirmesine uygun olarak hazırlanmadığı saptanmıştır.

Sonuç olarak; Ülkemizde, en büyükleri de dahil olmak üzere, seyahat işletmelerinde sistematik bir performans değerlendirilmesi yapılmadığı belirlenmiştir.

Buna karşılık, bu değerlendirmenin her işletmede olduğu gibi seyahat işletmelerinde de yapılması mümkün ve gereklidir.

Genel olarak ekonomide, özelde de ödemeler dengesi içinde çok önemli bir yeri olan turizmin rekabet gücünü devam ettirmesi sektörde yer alan her birimin performanslarını sürekli yükseltmelerine bağlıdır. Bu alandaki her işletme gibi seyahat işletmeleri de gerekli veri girişini sağlayarak performansı sürekli ölçülür ve geliştirilir hale getirilmelidir. Bunun sağlayacağı fayda, maliyetini daima aşacaktır.

KAYNAKÇA

- Akal Zuhul, İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi Çok Yönlü Performans Göstergeleri, MPM Yayınları 473, Ankara 1992.
- Akat İlter, Budak Gönül, Budak Gülay, İşletme Yönetimi, Beta Yayın, İstanbul 1994.
- Akdoğan Nalan, Tekdüzen Maliyet Muhasebesi Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, İstanbul, S.M.M. Odası Yayınları, Ankara 1994.
- Akdoğan Nalan, Enflasyon Muhasebesi, A.İ.T.İ.A. Yayın No: 1, Ankara 1980.
- Akdoğan Nalan, Tenker Nejat, Finansal Tablolar Analizi, Lebib Yalkın Yayınları, 5.Baskı, Mart 1997.
- Akdoğan Nalan, Pazarlama Maliyetleri Muhasebesi, A.İ.T.İ.A. Yayın No: 197, Ankara 1982.
- Akgüç Öztin, Finansal Yönetim, Genişletilmiş 6. Baskı, İstanbul 1994.
- Aldemir Ceyhan, Atayol Alpay, Budak Gönül, Personel Yönetimi, Barış Yayınları, Fakülteler Kitabevi, İzmir 1993.
- Aldemir Ceyhan, Örgütsel Etkinlik, Verimlilik Dergisi c.2, Nisan 1993.
- Alpugan Oktay, Hastanelerde Verimlilik Sorunu, I.Verimlilik Kongresi Bildiriler, 27-29 Kasım 1991, Ankara.
- Aslanyürek Şükrü, Seyahat İşletmelerinde Planlama ve Geliştirme, İstanbul 1990.

Artar Ayhan, Karayolu Taşımacılığında Verimlilik Performans ölçümü, M.P.M. Yayınları, Ankara 1991.

Artar Ayhan, İ. Baş, İşletmelerde Verimlilik Denetimi, M.P.M. Yayınları No: 435.

Bektöre Sabri, Çömlekçi Ferruh, Sözbilir Halim, Finansal Tablolar Analizi, Eskişehir 1996.

Benligiray Yılmaz, Kartal Ali, Uysal Özmen Özgür, Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi, Eskişehir 1994.

Benligiray Yılmaz, Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü, Eskişehir 1977.

Bernstein A.Leopard, Financial Statement Analysis, Fourth Edition, Irwin Homewood, Illinois 1985.

Berry Leonorda, Service Marketting is Different, Bwoiness 30 May June 1980.

Bilginoğlu Fahri, Muhasebe Organizasyonu, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, Muhasebe Enstitüsü Yayın No: 54, Muhasebe Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No: 6, İstanbul 1988.

C.A Westwick, How to Use Management Ratios, First Published in Great Britain by Gower Press Limited 1981.

Cemal Yükselen, Temel Pazarlama Bilgileri, Adım Yayıncılık, Ankara 1989.

Çetiner Ertuğrul, Konaklama Yönetim Muhasebesi, Ankara 1989.

Dale D. Mc Conney, The Position and Function of Budget in an MBO System, Reading in Cost Accounting Budgeting and Control.

Dincer Ömer, Fidan Yahya, İşletme Yönetimine Giriş, Beta Yayın, İstanbul 1996.

Eren Erol, Yönetim ve Organizasyon, İstanbul 1993.

Erdemir Fidan, Verimlilik Yönetimi Uygulama El Kitabı, M.P.M. Yayın No: 476.

Ergin Şenol, İşletmelerin Temel Amacı, Fonksiyonları ve Mali Analizin Önemi, Petkim Sayı 70, Nisan Mayıs 1991.

Foster George, Financial Statement Analysis, Second, New Jersey, Englewood Cliffs Practice Hall 1986.

G.A. Cole, M.A, MIBIM, MIBIM, ACCA, Organization and Management, Guinsey Chanel Islands, 1988.

Garry Dassler, Management Fundamentals, Prentice Hall Internatioanl Editions, Fourth Edition, Resturn Virginia 1985.

G.D. Sardana, Çev. İ. Melih Baş, Verimlilik Ölçme Modelleri, Verimlilik Sayı 1992/2.

Gerald Riveold, I.Verimlilik Eğitimi Semineri, 29-30 Nisan İstanbul 1991.

Glenn A. Welch, Ronald W.Hilton, Poul N.Gordon, Budgeting Profit Planning and Control, Prentice Hall Editions, Englewood Cliffs N.S 1988.

Göktan Erkut, İşletmelerde Bütçeleme Teknikleri ve Rasyo Analizleri, İş Bankası, İştirakler Genel Müdürlüğü.

Güredin Ersin, Sigorta İşletmelerinde İktisadilik Analizi ve Türk Tatbikatından Örnekler, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 2107, İstanbul 1976.

- Güvemli Oktay, İşletmelerde Kısa ve Uzun Süreli Planlama, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul 1990.
- Hacıoğlu Necdet, Seyahat Acentacılığı ve Tur Operatörlüğü, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa 1996.
- Hornrgren Charles, T.Gray, L.Surdom, Intraction to Management Accounting Prentice Hall in USA 1997.
- Hornrgren Charles, Foster, George, Cost Accounting Managerial Emphasis Seventh Edition, Prentice Hall, Inc, 1991.
- İçöz Orhan, Seyahat Acentaları ve Tur Operatörlüğü Yönetimi, Anatolia Yayıncılık, Ankara 1996.
- İstanbulu Füsun, Seyahat İşletmeleri ve Türkiye'deki Durum, Edebiyat Fak. Basımevi, İstanbul 1989.
- İstanbulu Füsun, Yabancı Tur Operatörleri ve Türk Turizmi, İstanbul TÜRSAB, Turizm Araştırmaları Dizisi 1991.
- Jack D.Ninemeir, Planning and Control for Food and Beverage Operations, The Educational Institute of American Hotel & Model Association, Second Edition, East Lonsing Michigan 1986.
- James B. Edward, The Use of Performance Measures, National Association of Accountents, Montwale, Newjersey 1986.
- James Poynter, Travel Agency Accounting Procedures, Delmor Publisher Inc, 1991.
- Jocobsen Backer, Çev.: Sadık Baklacioğlu, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Beta Yayın, İstanbul 1983.

Joseph Porokenko, Çev.: Olcay Baykal, Nevde Atalar, Erdemir Fidan, Verimlilik Yönetimi Uygulama El Kitabı, M.P.M. Yayın No: 470.

Karakaya Mevlüt, Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bilgi Teknolojisi, Ankara 1994.

Kaval Hasan, Maliyetlendirme Yöntemleri ve Turizm İşletmelerinin Değerlendirilmesi, Ankara 1989.

Kaval Hasan, Konaklama İşletmeleri Muhasebesi, Ankara 1994.

Koç Yalkın, Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri, Turhan Kitabevi Ankara 1989.

Kotler P., P.N. Bloom, Marketing Professional Services Englewood Clifs N.P, Prentive Hall 1984.

Köroğlu Kazım, Verimlilik Yönetimine Japon Yaklaşımı ve Kazukiyo Kurusowa Modeli, M.P.M. Yayını, Yayın No: 507.

Küçükberksun Serdar, İşletmelerde Prodüktivitenin İktisadilik ve Rantabiliteye Etkisi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Ağustos 1976.

Leslie Chadwich, Management Accounting Element of Business University of Bradford Management Centre.

Madden Donald, Accounting for the Travel Agency Approach to Effective Management The University Press of Kentuday.

Micheal M.Coltman, Hospitality Management Accounting, Second Edition, CBI Publishing Company Inc, Boston Mass 1982.

Mikdat Erol, Turizm Pazarlaması, Filiz Kitabevi, İstanbul 1992.

Moore ve Jeedicke, Robert K., Çev.: Alparslan Peker, Yönetim Muhasebesi, 2.Baskı, İstanbul 1988.

Moriarity Shene ve Allen Carl P, Cost Accounting, Third Edition, John Willey & Sons, Inc 1991.

Oral Saime, Turizm İşletmelerinde Karar Verme ve Bütçeleme, İzmir 1990.

Olalı Hasan, Turizm Politikası ve Planlaması, 1990.

Özdemir Mahmut, Verimlilik Üzerine Düşünceler ve Verimlilik Çalışmaları, Verimlilik Dergisi, c.20, Şubat 1991.

Pauline J.Sheldon, Çev.: M.Kemal Peser, Tur Operatörlüğü Endüstrisi, Anatolia Dergisi, Yıl 1, Sayı 1, Ocak 1990.

Peker Alpaslan, Modern Yönetim Muhasebesi, 4.Baskı, İstanbul 1988.

Pakiner Kamuran, İşletme Denetimi, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 3271, İstanbul 1984.

Peköz Metehan, Yarcan Şükrü, Seyahat İşletmeleri, Boğaziçi Üniversitesi, İstanbul 1994.

Riveot Gerald, I.Verimlilik Eğitimi Semineri, 29-30 Nisan İstanbul 1991.

Sevilengül Orhan, Genel Muhasebe, Gazi Büro Yayınevi, Ankara 1997.

Sevilengül Orhan, Bankalarda Kredi Müşterilerinin Finansal Tablolarının Analizi ve Türkiye Uygulamasının Değerlendirilmesi, Ankara 1993.

Stephen P. Robbins, Management Concept and Practice Prentice Hall, 1987.

Tosun Kemal, Yönetim ve İşletme Politikası, İşletme Fakültesi Yayını No: 232,
İşletme İktisadi Enstitüsü Yayını No: 125, İstanbul 1990.

Tosun Mustafa, Örgütsel Etkinlik, TODAİE Yayın No: 196, Ankara.

Tuncer Doğan, "Turizm Sektöründe Enflasyon ve Avrupa'dan Birkaç Örnek",
Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,
Cilt 1, Sayı 1, Haziran 1983.

Tuncer Doğan, Turizmde Dağıtım Sistemleri ve Türkiye İçin Bir Model Önerisi.

Uman Nuri, Enflasyon Muhasebesi, Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebe Teorisi,
Uygulama, Boğaziçi Üniversitesi Yayınları, 1978.

Üner Mithat, Hizmet Pazarlamasında Pazarlama Karması Elemanları Değişiklik
Gösterir mi, Pazarlama Dünyası Ankara 1994.

Victor T.C, Middleton, Marketing and Tourism, Batler Worth Heinemann Ltd.
Oxford 1994.

Wayne J.Morse, James R.Devis, All Hertgreves, Management Accounting 1984
by Addision, Wesley Publishing Company.

Yurdakul Alpay, Bütçeden Stratejik Yönetime İşletme Planlaması, Cem
Yayınevi, İstanbul 1990.

EKLER

AK SEYAHAT İŞLETMESİ BÜTÇELERİ

HESAP NO	AYLAR		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN
	GELİR - GİDER ÇEŞİDİ							
		PERSONEL GİDERİ						
1		AYLIKLAR						
1		Yönetim Kel. ve Denetçi Aylık.						
2		Daimi Memur Aylıkları	142.000.-	142.000.-	142.000.-	142.000.-	142.000.-	142.000.-
3		Daimi Hizmetli Aylıkları	368.000.-	368.000.-	368.000.-	368.000.-	368.000.-	368.000.-
4		Geçici Hizmetli Aylıkları						
		TOPLAM AYLIKLAR	510.000.-	510.000.-	510.000.-	510.000.-	510.000.-	510.000.-
2		TAZMİNATLAR						
1		Daimi Memur ve Hizm. Tazmin.						
2		Kasa Tazminatı	2.790.-	2.790.-	2.790.-	2.790.-	2.790.-	2.790.-
3		Ayrılma Tazminatları						
4		Kıdem Tazminatı Fonu						
5		İş Riski ve Yıpranma Tazminatı	732.-	732.-	732.-	732.-	732.-	732.-
6		Kalkınmada Öncelikli Yöre Tazmin.						
9		Diğer	70.635.-	70.635.-	70.635.-	70.635.-	70.635.-	70.635.-
		TOPLAM TAZMİNATLAR	74.157.-	74.157.-	74.157.-	74.157.-	74.157.-	74.157.-
3		EK ÖDEMELEP						
1		Vekalet Ücreti						
2		İş Primleri						
3		İkramiyeler	142.350.-		348.000.-	142.350.-		348.000.-
4		Ekstra Ücretler						
5		Ödül ve Primler						

HESAP NO	GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR						TOPLAM
		TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	
	PERSONEL GİDERİ							
01	AYLIKLAR							
1	Yönetim Krl. ve Denetçi Aylık.							
2	Daimi Memur Aylıkları	185.000.	185.000.	185.000.	185.000.	185.000.	185.000.	1.962.000
3	Daimi Hizmetli Aylıkları	479.000.	479.000.	479.000.	479.000.	479.000.	479.000.	5.082.000
4	Geçici Hizmetli Aylıkları							
	TOPLAM AYLIKLAR	664.000.	664.000.	664.000.	664.000.	664.000.	664.000.	7.044.000
02	TAZMİNATLAR							
1	Daimi Memur ve Hizm. Tazmin.							
2	Kasa Tazminatı	2.790.	2.790.	2.790.	2.790.	2.790.	2.790.	33.480
3	Ayrılaş Tazminatları							
4	Kıdem Tazminatı Fonu							
5	İş Riski ve Yıpranma Tazminatı	732.	732.	732.	732.	732.	732.	8.784
6	Kalkınmada Öncelikli Yöre Tazmin.							
9	Diğer	90.635.	90.635.	90.635.	90.635.	90.635.	90.635.	967.620
	TOPLAM TAZMİNATLAR	94.157.	94.157.	94.157.	94.157.	94.157.	94.157.	1.009.884
03	EK ÖDEMELER							
1	Vekalet Ücreti							
2	İş Primleri							
3	İkramiyeler	160.000.		391.000.	160.000.		391.000.	2.082.700
4	Ekstra Ücretler							
5	Ödül ve Prizler							

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR					
		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN
6	Fazla Çalışma(Günlük normal)	56.000.-					
7	Fazla Çalışma(H.sonu ve Gen.Tat)	39.000.-					
8	Yıllık İzin Ücretleri						
9	Diğer						
	TOPLAM EK ÖDEMELER	237.350.-		348.000.-	142.350.-		348.000.-
04	İŞVEREN PAYLARI						
1	Sosyal Sigortalar Kurumu	91.300.-	91.300.-	91.300.-	91.300.-	91.300.-	91.300.-
2	Sosyal Güvenlik Dayanışma Prim.						
3	Konut Edindirme Yardımı						
4	Tasarrufu Teşvik Fonu Primi	15.330.-	15.330.-	15.330.-	15.330.-	15.330.-	15.330.-
	TOPLAM İŞVEREN PAYLARI	106.630.-	106.630.-	106.630.-	106.630.-	106.630.-	106.630.-
05	SAĞLANAN YARAR VE HİZMETLER						
1	Sosyal	14.600.-	14.600.-	14.600.-	14.600.-	14.600.-	14.600.-
2	Evlenme						
3	Doğum						
4	Ölüm						
5	Kreş						
6	Sağlık						
7	Giyecek					18.200.-	
8	Kira						
9	Yiyecek						
1	Yönetici Yiyecek		2.700.-				

GİDER ÇEŞİTLERİ

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR						TOPLAM
		TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	
6	Fazla Çalışma(Günlük normal)	40.000.-			72.930.-	72.930.-		241.860.-
7	Fazla Çalışma(H.sonu ve Gen.Tat)	52.000.-			51.200.-	51.200.-		193.400.-
8	Yıllık İzin Ücretleri							
9	Diğer							
	TOPLAM EK ÖDEMELER	252.000.-		391.000.-	284.130.-	124.130.-	391.000.-	2.517.960.-
04	İŞVEREN PAYLARI							
1	Sosyal Sigortalar Kurumu	118.400.-	118.400.-	118.400.-	118.400.-	118.400.-	118.400.-	1.258.200.-
2	Sosyal Güvenlik Dayanışma Prim.							
3	Konut Edindirme Yardımı							
4	Tasarrufu Teşvik Fonu Primi	19.930.-	19.930.-	19.930.-	19.930.-	19.930.-	19.930.-	211.560.-
	TOPLAM İŞVEREN PAYLARI	138.330.-	138.330.-	138.330.-	138.330.-	138.330.-	138.330.-	1.439.760.-
05	SAĞLANAN YARAR VE HİZMETLER							
1	Sosyal	14.600.-	14.600.-	14.600.-	14.600.-	14.630.-	14.630.-	175.200.-
2	Evlenme							
3	Doğum							
4	Ölüm							
5	Kreş							
6	Sağlık							
7	Glyecek							18.200.-
8	Kira							
9	Yiyecek							

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR						TOPLAM
		TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	
2	Diğer Personel Yiyecek							10.00.-
3	Yiyecek Yardımı							
10	Yol ;	32.215.-	32.215.-	32.215.-	32.215.-	32.215.-	32.215.-	386.80.-
19	Diğer							
	TOPLAM SAĞLANAN YARAR VE HİZM.	46.815.-	46.815.-	46.815.-	46.815.-	46.815.-	46.815.-	593.80.-
06	YOLLUKLAR							
1	Yurtiçi							
1	Yolluk (Günlük Harcırah)	6.000.-	6.000.-	6.000.-	6.000.-	6.000.-	6.000.-	72.00.-
2	Seyahat (Ulaşım)	3.500.-	3.500.-	3.500.-	3.500.-	3.500.-	3.500.-	42.00.-
3	Konaklama	16.750.-	16.750.-	16.750.-	16.750.-	16.750.-	16.750.-	201.00.-
2	Yurtdışı							
1	Yolluk (Günlük Harcırah)							
2	Seyahat (Ulaşım)							
3	Konaklama							
3	Tayin							
4	Denetim							
5	Seyahat Sigortası							
	TOPLAM YOLLUKLAR	26.250.-	26.250.-	26.250.-	26.250.-	26.250.-	26.250.-	315.00.-
07	HİZMET İÇİ EĞİTİM GİDERİ							
1	Yurtiçi	1.300.-	1.300.-	1.300.-	1.300.-	1.300.-	1.300.-	15.00.-
2	Yurtdışı							
	TOPLAM HİZMETİÇİ EĞİTİM	1.300.-	1.300.-	1.300.-	1.300.-	1.300.-	1.300.-	15.00.-
	TOPLAM PERSONEL GİDERİ	1.222.852.-	970.852.-	1.361.852.-	1.254.000.-	1.100.000.-	1.100.000.-	

HESAP NO	AYLAR						
	GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	O C A K	Ş U B A T	M A R T	N İ S A N	M A Y I S	H A Z İ R A N
	ÇEŞİTLİ GİDERLER						
01	KIRTASIYE	5.580.-	5.580.-	5.580.-	5.580.-	5.580.-	5.580.-
02	BASILMI KAĞITLAR	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-
03	TEMİZLİK MALZEMESİ	1.200.-	1.200.-	1.200.-	1.200.-	1.200.-	1.200.-
04	BUKLET MALZEMESİ						
05	ÇAMAŞIR VE KURU TEMİZLEME						
06	SÖZLEŞMELİ TEMİZLİK GİDERİ						
07	KETEN TAKIMLARI YIPRANMA						
08	KIRIK KAYIPLAR						
09	AYDINLATMA MALZEMESİ	220.-	220.-	220.-	220.-	220.-	220.-
10	ÜNİFORMA					265.000.-	
11	KÜÇÜK DEMİRBAŞ						
12	FİRE VE ZAYIAT						
13	MUTFAK YAKITI						
14	YİYECEK MALZEMESİ						
1	Müşteri Yiyecek Malzemesi						
2	İkram Yiyecek Malzemesi						
3	Free Yiyecek Malzemesi						
15	İÇECEK MALZEMESİ						
1	Müşteri İçecek Malzemesi						
2	İkram İçecek Malzemesi						
3	Free İçecek Malzemesi						

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN
16	AMBALAJ						
17	DEKOR VE SÜŞLEME						
18	MÜZİK EĞLENCE						
1	Müzik Malzeme						
2	Müzisyen						
19	İLAÇLAMA						
20	OYUN, SALON VE SAHA MALZEME						
21	TURNUVA						
22	SERA MALZEMESİ						
23	DIŞARIYA YAPTIRILAN İŞLER						
24	YAT BAKIM ONARIM MALZEMESİ						
25	AKARYAKIT (YAT BAKIM ONARIMI İÇİN)						
26	YAT BAKIM ONARIM						
27	MARKET MALZEMESİ						
28	DENİZ MALZEMESİ						
29	HATIRA EŞYA - MALZEMESİ						
30	AKARYAKIT SATIŞ						
31	DİĞER EMTEA						
32	YURT DIŞI OPERASYON						
1						
1	İşletmelerimize Ödenen						
2	Diğer İşletmelere Ödenen						

HESAP NO	GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR							TOPLAM
		TEMMUZ	AGUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK		
16	AMBALAJ								
17	DEKOR VE SÜSLEME								
18	MÜZİK EĞLENÇE								
1	Müzik Malzeme								
2	Müzişyen								
19	İLAÇLAMA								
20	OYUN, SALON VE SAHA MALZEME								
21	TURNUVA								
22	SERA MALZEMESİ								
23	DIŞARIYA YAPTIRILAN İŞLER								
24	YAT BAKIM ONARIM MALZEMESİ								
25	AKARYAKIT (YAT BAKIM ONARIMI İÇİN)								
26	YAT BAKIM ONARIM								
27	MARKET MALZEMESİ								
28	DENİZ MALZEMESİ								
29	HATIRA EŞYA - MALZEMESİ								
30	AKARYAKIT SATIŞ								
31	DIĞER EMTEA								
32	YURT DIŞI OPERASYON								
1								
1	İşletmelerimize Ödenen								
2	Diğer İşletmelere Ödenen								

GİDER ÇEŞİTLERİ

(XXX) TL.

HESAP NO	AYLAR						
	GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	O C A K	Ş U R A T	M A R T	N İ S A N	M A Y I S	H A Z İ R A N
3	Ekstra						
33	YURT İÇİ OPERASYON						
1						
1	İşletmelerimize Ödenen	763.000.-	763.000.-	763.000.-	763.000.-	763.000.-	763.000.-
2	Diğer İşletmelere Ödenen	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-
3	Ekstra						
34	İ.A.T.A. ACENTACILIĞI						
35	YURT İÇİ BİLET SATIŞ ACENTACILIĞI						
1	Türk Hava Yolları						
2	Devlet Demir Yolları						
3	Devlet Deniz Yolları						
9	Diğer						
36	ACENTA KOMİSYONLARI (Turizm Ac.Öd)						
37	SİGORTA ACENTACILIĞI						
1	Başak Sigorta						
2	Ray Sigorta						
9	Diğer						
38	DİĞER ACENTACILIK						
39	BİLGİSAYAR KULLANIM						
1	Malzeme	560.-	560.-	560.-	560.-	560.-	560.-
2	Program						

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR							TOPLAM
		TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK		
3	Ekstra								
33	YURT İÇİ OPERASYON								
1								
1	İşletmelerimize Ödenen	763.000.-	763.000.-	763.000.-	763.000.-	763.000.-	763.000.-	9.156.000.-	
2	Diğer İşletmelere Ödenen	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	2.825.000.-	13.900.000.-	
3	Ekstra								
34	İ.A.T.A. ACENTACILIĞI								
35	YURT İÇİ BİLET SATIŞ ACENTACILIĞI								
1	Türk Hava Yolları								
2	Devlet Demir Yolları								
3	Devlet Deniz Yolları								
9	Diğer								
36	ACENTA KOMİSYONLARI (Turizm Ac.Öd)								
37	SİGORTA ACENTACILIĞI								
1	Başak Sigorta								
2	Ray Sigorta								
9	Diğer								
38	DİĞER ACENTACILIK								
39	BİLGİSAYAR KULLANIM								
1	Malzeme	560.-	560.-	560.-	560.-	560.-	560.-	6.720.-	
2	Program								
40	TAŞIT ARAÇLARI İŞLETME								

İDER ÇEŞİTLERİ

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR					
		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN
41	ACİL VAKALAR İLAÇ VE TEDAVİ						
42	TELEFON						
1	Müşteri						
2	Yönetim	28.500.-	28.500.-	28.500.-	28.500.-	28.500.-	28.500.-
43	TELEKS - TELEFAKS						
1	Müşteri						
2	Yönetim	1.800.-	1.800.-	1.800.-	1.800.-	1.800.-	1.800.-
44	POSTA VE TELGRAF	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-
45	TEVZİ, TAKİP, NAKLİYE, HAMMALİYE	4.580.-	4.580.-	4.580.-	4.580.-	4.580.-	4.580.-
46	İLAN						
47	GÖNDERİLEN PARALAR NAKİL	270.-	270.-	270.-	270.-	270.-	270.-
48	BAKIM ONARIM	21.750.-	21.750.-	21.750.-	21.750.-	21.750.-	21.750.-
1	Binalar	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-
2	Tesis, Makina, Cihazlar	6.750.-	6.750.-	6.750.-	6.750.-	6.750.-	6.750.-
3	Döşeme ve Demirbaş	13.500.-	13.500.-	13.500.-	13.500.-	13.500.-	13.500.-
4	Taşıt Araç ve Gereçleri						
5	Park Bahçe						
49	ELEKTRİK						
50	ISITMA						
51	SU						
52	KİRA						
1	Hizmet Binası						

GİDER ÇEŞİTLERİ

000 TL

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
42	TELEFON							
1	Müşteri							
2	Yönetim	28.500.-	28.500.-	28.500.-	28.500.-	28.500.-	28.500.-	342.000.-
43	TELEKS - TELEFAKS							
1	Müşteri							
2	Yönetim	1.800.-	1.800.-	1.800.-	1.800.-	1.800.-	1.800.-	21.600.-
44	POSTA VE TELGRAF	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	18.000.-
45	TEVZİ, TAKİP, NAKLİYE, HMMALİYE	4.580.-	4.580.-	4.580.-	4.580.-	4.580.-	4.580.-	54.900.-
46	İLAN							
47	GÖNDERİLEN PARALAR NAKİL	270.-	270.-	270.-	270.-	270.-	270.-	3.200.-
48	BAKIM ONARIM	21.750.-	21.750.-	21.750.-	21.750.-	21.750.-	21.750.-	261.000.-
1	Binalar	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	1.500.-	18.000.-
2	Tesis, Makina, Cihazlar	6.750.-	6.750.-	6.750.-	6.750.-	6.750.-	6.750.-	81.000.-
3	Döşeme ve Demirbaş	13.500.-	13.500.-	13.500.-	13.500.-	13.500.-	13.500.-	162.000.-
4	Taşıt Araç ve Gereçleri							
5	Park Bahçe							
49	ELEKTRİK							
50	ISITMA							
51	SU							
52	KİRA							
1	Hizmet Binası							

GİDER ÇEŞİTLERİ

(XX) TL.

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR					
		O C A K	Ş U B A T	M A R T	N İ S A N	M A Y I S	H A Z İ R
58	DAVA	600.-	600.-	600.-	600.-	600.-	600.-
59	BARO KAYIT						
60	AİDATLAR:	830.-	830.-	830.-	830.-	830.-	830.-
1	Milli Prodüktivite Merkezi						
2	Yüksek Denetleme Kurulu						
3	Uluslararası Üyelikler						
4	Çevre Korumasına Katılım						
5	Ticaret Odaları	430.-	430.-	430.-	430.-	430.-	430.-
6	Türsab	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-
61	SİVİL SAVUNMA						
62	TOPLANTI						
90	DİĞER	625.-	625.-	625.-	625.-	625.-	625.-
	TOPLAM ÇEŞİTLİ GİDERLER	72.095.-	72.095.-	72.095.-	72.095.-	337.095.-	72.095.-
	VERGİ, RESİM VE HARÇLAR						
01	BİNA VERGİLERİ						
02	ARAZİ VE ARSA VERGİLERİ						
03	MOTORLU TAŞITLAR VERGİLERİ						
04	TAŞIT ALIM VERGİSİ						
05	MESLEK VERGİSİ						
06	İCRA HARÇ VE RESİMLERİ						

HESAP NO	GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR						TOPLAM
		TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	
58	DAVA	600.-	600.-	600.-	600.-	600.-	600.-	7.200.-
59	BARO KAYIT							
60	AİDATLAR:	830.-	830.-	830.-	830.-	830.-	830.-	9.960.-
1	Milli Prodüktivite Merkezi							
2	Yüksek Denetleme Kurulu							
3	Uluslararası Üyelikler							
4	Çevre Korumasına Katılım							
5	Ticaret Odaları	430.-	430.-	430.-	430.-	430.-	430.-	5.160.-
6	Türsab	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-	4.800.-
61	SİVİL SAVUNMA							
62	TOPLANTI							
90	DiĞER	625.-	625.-	625.-	625.-	625.-	625.-	7.500.-
	TOPLAM ÇEŞİTLİ GİDERLER	72.095.-	72.095.-	72.095.-	337.095.-	72.095.-	72.095.-	1.395.14
	VERGİ, RESİM VE HARÇLAR							
01	BİNA VERGİLERİ							
02	ARAZİ VE ARSA VERGİLERİ							
03	MOTORLU TAŞITLAR VERGİLERİ							
04	TAŞIT ALIM VERGİSİ							
05	MESLEK VERGİSİ							
06	İCRA HARÇ VE RESİMLERİ							

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ						
		O C A K	Ş U B A T	M A R T	N İ S A N	M A Y I S	H A Z İ R A N
07	NOTER HARÇ VE RESİMLERİ	2.980.-	2.980.-	2.980.-	2.980.-	2.980.-	2.980.-
08	BELEDİYE VERGİSİ, RESİM VE ÜCR.	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-
09	SİCİL MERCİLERİ TESCİL GİDERLERİ						
10	TİCARET ODALARI KAYIT ÜCRETLERİ	250.-	250.-	250.-	250.-	250.-	250.-
11	DAMGA PULU	800.-	800.-	800.-	800.-	800.-	800.-
12	MAHKEME RESİM VE HARÇLARI						
13	EĞLENCE RESMİ						
19	DİĞER VERGİ, RESİM VE HARÇLAR						800.-
	TOPLAM VERGİ, RESİM VE HARÇLAR	4.430.-	4.430.-	4.430.-	4.430.-	4.430.-	5.230.-
	AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI						
01	ARAZİ VE ARSALAR						
02	YERÜSTÜ VE YERALTI DÜZENLERİ						
03	BİNALAR						
04	TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR						
05	TAŞITLAR						
06	DEMİRBAŞLAR	16.980.-	16.980.-	16.980.-	16.980.-	16.980.-	16.980.-
07	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR						
08	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR						
09	ÖZEL MALİYET						
10	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME AMORTİSMANI						
19	DİĞER						

HESAP NO	AYLAR GELİR - GİDER ÇEŞİDİ	AYLAR						TOPLA
		TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	
07	NOTER HARÇ VE RESİMLERİ	2.980.-	2.980.-	2.980.-	2.980.-	2.980.-	2.980.-	35.760.-
08	BELEDİYE VERGİSİ, RESİM VE ÜCR.	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-	400.-	4.800.-
09	SİCİL MERCİLERİ TESCİL GİDERLERİ							
10	TİCARET ODALARI KAYIT ÜCRETLERİ	250.-	250.-	250.-	250.-	250.-	250.-	3.000.-
11	DAMGA PULU	800.-	800.-	800.-	800.-	800.-	800.-	9.600.-
12	MAHKEME RESİM VE HARÇLARI							
13	EĞLENCE RESMİ							
19	DİĞER VERGİ, RESİM VE HARÇLAR							
	TOPLAM VERGİ, RESİM VE HARÇLAR	4.430.-	4.430.-	4.430.-	4.430.-	4.430.-	4.430.-	53.960.-
	AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI							
01	ARAZİ VE ARSALAR							
02	YERÜSTÜ VE YERALTI DÜZENLERİ							
03	BİNALAR							
04	TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR							
05	TAŞITLAR							
06	DEMİRBAŞLAR	16.980.-	16.980.-	16.980.-	16.980.-	16.980.-	16.980.-	203.760.-
07	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR							
08	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR							
09	ÖZEL MALİYET							
10	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME AMORTİSMAN							
19	DİĞER							

EK-2

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
31.12.1997 AYRINTILI BİLANÇOSU
(000 TL.)

AKTİF (VARLIKLAR)**PASİF (KAYNAKLAR)**

I. DÖNEN VARLIKLAR		I. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
A-Hazır Değerler	5.320.900	A-Mali Borçlar	
1-Kasa	741.341	1-Banka Kredileri	
2-Alınan Çekler	85.000	2-Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizler	
3-Bankalar	4.494.559	3-Tahvil, Anapara Borç, Taksit ve Faizleri	
4-Ver. Çekler ve Öd. Em. (-)		4-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler	
5-Diğer Hazır Değerler		5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	
B-Menkul Kıymetler		6-Menkul Kıymetler İhr. Farkı (-)	
1-Hisse Senetleri		7-Diğer Mali Borçlar	
2-Özel Kesim Tah., Sen., Bon.		B-Ticari Borçlar	1.025.233
3-Kamu Kes. Tah., Sen., Bon.		1-Satıcılar	1.025.233
4-Diğer Menkul Kıymetler		2-Borç Senetleri	
5-Men. Kıy. Değ. Düş. Karş. (-)		3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	
C-Ticari Alacaklar	621.115	4-Alınan Depozito ve Teminatlar	
1-Alıcılar	621.115	5-Diğer Ticari Borçlar	
2-Alacak Senetleri		C-Diğer Borçlar	
3-Alacak Sen. Reeskontu (-)		1-Ortaklara Borçlar	
4-Verilen Depozito ve Tem.		2-İştiraklere Borçlar	
5-Diğer Ticari Alacaklar		3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	
6-Şüpheli Ticari Alacaklar		4-Personele Borçlar	
7-Şüpheli Ticari Al. Karşılığı (-)		5-Diğer Çeşitli Borçlar	
D-Diğer Alacaklar	214.210	6-Diğer Borç Senetleri Rees. (-)	
1-Ortaklardan Alacaklar		D-Alınan Avanslar	
2-İştiraklerden Alacaklar		E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri	
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar		1-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri Bedelleri	
4-Personelden Alacaklar		F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	7.127.950
5-Diğer Çeşitli Alacaklar	214.210	1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	519.996
6-Diğer Alac. Sen. Rees. (-)		2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	441.626
7-Şüpheli Diğer Alacaklar	62.453	3-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Takitlendirilmiş Vergiler	5.151.345
8-Şüpheli Diğer Alac. Karş. (-)	(62.453)	4-Diğer Yükümlükler	1.014
9-Şüpheli Diğer Alac. Karş. (-)	62.650	G-Borç ve Gider Karşılıkları	
E-Stoklar		1-Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları	
1-İlk Madde ve Malzeme		2-Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yük. (-)	
2-Yarı Mamüller		3-Kıdem Tazminatı Karşılığı	
3-Mamüller		4-Diğer Borç ve Gider Karş.	
4-Ticari Mallar		H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	6.214.475
5-Diğer Stoklar	62.650	1-Gelecek Aylara Ait Gelirler	5.013.322
6-Stok Değer Düşüş Karş. (-)		2-Gider Tahakkukları	1.200.648
7-Verilen Sipariş Avansları		I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	
E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri		1-Hesaplanan KDV	
1-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri		2-Diğer KDV	
2-Taşeronlara Verilen Avanslar		3-Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları	
F-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	737.407	4-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	
1-Gelecek Aylara Ait Giderler	660.133		
2-Gelir Tahakkukları	77.274		
G-Diğer Dönen Varlıklar	115.573		
1-Devreden KDV			
2-İndirilecek KDV			
3-Diğer KDV			
4-İş Avansları			
5-Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar	4.573		
6-Personel Avansları	111.000		
7-Sayım ve Tes. Noksanları			
8-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar			
9-Diğer Dönen Varlıklar Karş. (-)			
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	7.071.855	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	14.367.658

EK-2

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
31.12.1997 AYRINTILI BİLANÇOSU
(000 TL.)

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

II. DURAN VARLIKLAR		II. UZUN VAD. YAB. KAYNAKLAR	
A-Ticari Alacaklar		A-Mali Borçlar	
1-Alıcılar		1-Banka Kredileri	
2-Alacak Senetleri		2-Çıkarılmış Tahviller	
3-Alacak Sen. Reeskontu (-)		3-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıym.	
4-Verilen Depozito ve Tem.		4-Menkul Kıymetler İhr. Farkı (-)	
5-Diğer Ticari Alacaklar		5-Diğer Mali Borçlar	
6-Şüpheli Ticari Alacaklar		B-Ticari Borçlar	
7-Şüpheli Ticari Al. Karşılığı (-)		1-Satıcılar	
B-Diğer Alacaklar		2-Borç Senetleri	
1-Ortaklardan Alacaklar		3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	
2-İştiraklerden Alacaklar		4-Alınan Depozito ve Teminatlar	
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar		5-Diğer Ticari Borçlar	
4-Personelden Alacaklar		C-Diğer Borçlar	
5-Diğer Çeşitli Alacaklar		1-Ortaklara Borçlar	
6-Diğer Alac. Sen. Rees. (-)		2-İştiraklere Borçlar	
7-Şüpheli Diğer Alacaklar		3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	
8-Şüpheli Diğer Alac. Karş. (-)		4-Personele Borçlar	
C-Mali Duran Varlıklar		5-Diğer Çeşitli Borçlar	
D-Maddi Duran Varlıklar	59.094	6-Diğer Borç Senetleri Reeskontları (-)	
1-Arazi ve Arsalar		D-Alınan Avanslar	
2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri		E-Borç ve Gider Karşılıkları	
3-Binalar		1-Kıdem Tazminatı Karşılığı	
4-Tesis, Makine ve Cihazlar	55.576	2-Diğer Borç ve Gider Karş.	
5-Taşitlar		F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	
6-Demirbaşlar		1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler	
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar	904.743	2-Gider Tahakkukları	
8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(901.225)	I-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar		1-Gelecek Yıllara Ert. Veya Terkin Edilecek KDV	
10-Verilen Avanslar		2-Tesise Katılma Payları	
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar		3-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	
1-Haklar		UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	-
2-Şerefiye		III-ÖZKAYNAKLAR	
3-Kısılmış ve Örgütlenmiş Gid.		A-Ödenmiş Sermaye	6.667.846
4-Araştırma ve Geliştirme Gid.		1-Sermaye	
5-Özel Maliyetler		2-Ödememiş Sermaye (-)	
6-Diğer Maddi Olm. Dur. Var.		B-Sermaye Yedekleri	
7-Birikmiş Amortismanlar (-)		1-Hisse Sen. İhraç Primleri	
8-Verilen Avanslar		2-Hisse Sen. İptal Kârları	
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar		3-MDV Yen. Değ. Art. Fonu	355.494
1-Arama Giderleri		4-İştirakler Yen. Değ. Art. Fonu	
2-Hazırlık ve Geliştirme Gideri.		C-Kâr Yedekleri	
3-Diğer Özel Tük. Tabi Varlıklar		1-Yasal Yedekler	
4-Birikmiş Tükenme Payları (-)		2-Statü Yedekleri	
5-Verilen Avanslar		3-Olağanüstü Yedekler	
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		4-Diğer Kâr Yedekleri	
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler		5-Özel Fonlar	
2-Gelir Tahakkukları		D-Geçmiş Yıllar Kârları	
H-Diğer Duran Varlıklar		E-Geçmiş Yıllar Zararları	
1-Gelecek Yıllarda İnd. KDV		F-Dönem Net Kârı (Zararı)	(14.200.046)
2-Diğer KDV		ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	-7.236.696
3-Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar		PASİF KAYNAKLAR TOPLAMI	7.130.949
4-Gel. Yıllar İhtiyacı Stoklar			
5-Elden Çıkarılacak Stoklar			
6-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar			
7-Stok Değer Düşüş Karş. (-)			
8-Birikmiş Amortismanlar (-)			
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	59.094		
AKTİF VARLIKLAR TOPLAMI	7.130.949		

AK SEYAHAT İŞLETMESİ

1997 YILI GELİR VE GİDER TABLOSU

	GÖÇEKİ DÖNEM	DARİ DÖNEM
1.1.1. SATIŞLAR	19.146.807,-	25.788.937.355,-
1.1.2. İNDİRİMLERİ (-)		
1.1.3. SATIŞLAR		
1.2.1. MALİYETİNİN MALİYETİ (-)	(27.133.051,-)	(39.213.897.981,-)
1.2.2. SATIŞ KARI VEYA ZARARI		
1.2.3. MALİYET GİDERLERİ (-)		
1.2.4. MALİYET KARI VEYA ZARARI		
2.1. FAALİYETLERDEKİ OLAGAN GELİR VE KARLAR	518.400,-	227.817.663,-
2.2. FAALİYETLERDEKİ OLAGAN GİDER VE ZARARLAR (-)	(80.474,-)	(903.107.680,-)
2.3. OLAGAN GİDERLERİ (-)		(173.546.356,-)
2.4. OLAGAN KAR VEYA (ZARAR)		
3.1. DİŞİ GELİR VE KARLAR		77.666.539,-
3.2. DİŞİ GİDER VE ZARARLAR (-)	(60.157,-)	(3.915.090,-)
3.3. KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK KARSILIGI (-)		
DÖNEM NET KARI VEYA (ZARARI)	(7.608.475,-)	(14.200.045.550,-)

EK-4

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
31.12.1996 AYRINTILI BİLANÇOSU
(000 TL.)

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
I. DÖNEN VARLIKLAR			I. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-Hazır Değerler	2.502.416	2.733.317	A-Mali Borçlar		
1-Kasa	2.030.534	787.678	1-Banka Kredileri		
2-Alınan Çekler	471.882	1.945.639	2-Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizler		
3-Bankalar			3-Tahvil, Anapara Borç, Taksit ve Faizleri		
4-Ver.Çekler ve Öd. Em. (-)			4-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler		
5-Diğer Hazır Değerler			5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
B-Menkul Kıymetler	11.800		6-Menkul Kıymetler İhr. Farkı (-)		
1-Hisse Senetleri			7-Diğer Mali Borçlar		
2-Özel Kesim Tah., Sen., Bon.	11.800		B-Ticari Borçlar	586.348	344.183
3-Kamu Kes. Tah., Sen., Bon.			1-Satıcılar	586.348	344.183
4-Diğer Menkul Kıymetler			2-Borç Senetleri		
5-Men.Kıy.Değ.Düş.Karş. (-)			3-Borç Senetleri Reeskontu (-)		
C-Ticari Alacaklar	129.206	173.367	4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
1-Alıcılar	129.206	173.367	5-Diğer Ticari Borçlar		
2-Alacak Senetleri			C-Diğer Borçlar	682	2.000
3-Alacak Sen. Reeskontu (-)			1-Ortaklara Borçlar		
4-Verilen Depozito ve Tem.			2-İştiraklere Borçlar		
5-Diğer Ticari Alacaklar			3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
6-Şüpheli Ticari Alacaklar			4-Personele Borçlar	682	
7-Şüpheli Ticari Al. Karşılığı (-)			5-Diğer Çeşitli Borçlar		
D-Diğer Alacaklar	52.500	9.475	6-Diğer Borç Senetleri Rees. (-)		
1-Ortaklardan Alacaklar			D-Alınan Avanslar		2.000
2-İştiraklerden Alacaklar			E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri		
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	52.500	9.475	1-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri Bedelleri		
4-Personelden Alacaklar			F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	2.541.607	3.801.053
5-Diğer Çeşitli Alacaklar			1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	28.141	298.068
6-Diğer Alac. Sen. Rees. (-)			2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	243.372	207.054
7-Şüpheli Diğer Alacaklar	26.529	26.529	3-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Takitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler	2.270.094	3.295.931
8-Şüpheli Diğer Alac. Karş. (-)	(26.529)	(26.529)	G-Borç ve Gider Karşılıkları		
E-Stoklar	24.487	35.786	1-Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları		
1-İlk Madde ve Malzeme			2-Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yük. (-)		
2-Yarı Mamüller			3-Kıdem Tazminatı Karşılığı		
3-Mamüller			4-Diğer Borç ve Gider Karş.		
4-Ticari Mallar			H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
5-Diğer Stoklar	24.487	35.786	1-Gelecek Aylara Ait Gelirler		
6-Stok Değer Düşüş Karş. (-)			2-Gider Tahakkukları		
7-Verilen Sipariş Avansları			I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri			1-Hesaplanan KDV		
1-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri			2-Diğer KDV		
2-Taşeronlara Verilen Avanslar			3-Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları		
F-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	701.625	501.819	4-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar		
1-Gelecek Aylara Ait Giderler	701.625	240.994			
2-Gelir Tahakkukları		260.825			
G-Diğer Dönen Varlıklar		15.000			
1-Devreden KDV					
2-İndirilecek KDV					
3-Diğer KDV					
4-İş Avansları					
5-Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar					
6-Personel Avansları					
7-Sayım ve Tes. Noksanları					
8-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar					
9-Diğer Dönen Varlıklar Karş. (-)					
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	3.422.034	3.468.764	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	3.128.637	4.147.236

EK-4

AK SEYAHAT İŞLETMESİ
31.12.1996 AYRINTILI BİLANÇOSU
(000 TL.)

AKTİF (VARLIKLAR)**PASİF (KAYNAKLAR)**

	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
II. DURAN VARLIKLAR			II. UZUN VAD. YAB. KAYNAKLAR		
A-Ticari Alacaklar			A-Mali Borçlar		
1-Alicılar			1-Banka Kredileri		
2-Alacak Senetleri			2-Çıkarılmış Tahviller		
3-Alacak Sen. Reeskontu (-)			3-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıym.		
4-Verilen Depozito ve Tem.			4-Menkul Kıymetler İhr. Farkı (-)		
5-Diğer Ticari Alacaklar			5-Diğer Mali Borçlar		
6-Şüpheli Ticari Alacaklar			B-Ticari Borçlar		
7-Şüpheli Ticari Al. Karşılığı (-)			1-Satıcılar		
B-Diğer Alacaklar			2-Borç Senetleri		
1-Ortaklardan Alacaklar			3-Borç Senetleri Reeskontu (-)		
2-İştiraklerden Alacaklar			4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			5-Diğer Ticari Borçlar		
4-Personelden Alacaklar			C-Diğer Borçlar		
5-Diğer Çeşitli Alacaklar			1-Ortaklara Borçlar		
6-Diğer Alac. Sen. Rees. (-)			2-İştiraklere Borçlar		
7-Şüpheli Diğer Alacaklar			3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
8-Şüpheli Diğer Alac. Karş. (-)			4-Personele Borçlar		
C-Mali Duran Varlıklar			5-Diğer Çeşitli Borçlar		
D-Maddi Duran Varlıklar	118.948	106.785	6-Diğer Borç Senetleri		
1-Arazi ve Arsalar			Reeskontları (-)		
2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri			D-Alınan Avanslar		
3-Binalar			E-Borç ve Gider Karşılıkları		
4-Tesis, Makine ve Cihazlar	49.098	55.576	1-Kıdem Tazminatı Karşılığı		
5-Taşitlar			2-Diğer Borç ve Gider Karş.		
6-Demirbaşlar	598.098	572.843	F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve	1.127.066	1.956.979
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar			Gider Tahakkukları		
8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(528.248)	(521.634)	1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler	1.127.066	1.956.979
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar			2-Gider Tahakkukları		
10-Verilen Avanslar			I-Diğer Uzun Vadeli Yabancı		
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar			Kaynaklar		
1-Haklar			1-Gelecek Yıllara Ert. Veya		
2-Şerefiye			Terkin Edilecek KDV		
3-Kısılmış ve Örgütlenmiş Gid.			2-Tesise Katılma Payları		
4-Araştırma ve Geliştirme Gid.			3-Diğer Çeşitli Yabancı		
5-Özel Maliyetler			Kaynaklar		
6-Diğer Maddi Olm. Dur. Var.			UZUN VADELİ YABANCI		
7-Birikmiş Amortismanlar (-)			KAYNAKLAR TOPLAMI	1.127.066	1.956.979
8-Verilen Avanslar					
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	740		III-ÖZKAYNAKLAR		
1-Arama Giderleri			A-Ödenmiş Sermaye	7.738.474	4.810.573
2-Hazırlık ve Geliştirme Giderl.			1-Sermaye		
3-Diğer Özel Tük. Tabi Varlıklar	3.699		2-Ödememiş Sermaye (-)		
4-Birikmiş Tükenme Payları (-)	(2.295)		B-Sermaye Yedekleri		
5-Verilen Avanslar			1-Hisse Sen. İhraç Primleri		
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve			2-Hisse Sen. İptal Kârları		
Gelir Tahakkukları			3-MDV Yen. Değ. Art. Fonu		
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler.			4-İştirakler Yen. Değ. Art. Fonu	236.141	269.638
2-Gelir Tahakkukları			C-Kâr Yedekleri		
H-Diğer Duran Varlıklar	1.112	400	1-Yasal Yedekler		
1-Gelecek Yıllarda İnd. KDV			2-Statü Yedekleri		
2-Diğer KDV			3-Olağanüstü Yedekler		
3-Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar			4-Diğer Kâr Yedekleri		
4-Gel. Yıllar İhtiyacı Stoklar			5-Özel Fonlar		
5-Elden Çıkarılacak Stoklar			D-Geçmiş Yıllar Kârları		
6-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar	1.112	400	E-Geçmiş Yıllar Zararları		
7-Stok Değer Düşüş Karş. (-)			F-Dönem Net Kârı (Zararı)	(8.687.481)	(7.608.477)
8-Birikmiş Amortismanlar (-)					
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	120.800	107.185	ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	-712.869	-3.528.266
AKTİF VARLIKLAR TOPLAMI	3.542.834	3.575.949	PASİF KAYNAKLAR TOPLAMI	3.542.834	3.575.949

AK SEYAHAT İŞLETMESİ

İŞLETMEYİ 31.12.1996 TARİHLİ AYRINTILI GELİR TABLOSU

	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM
A - BRUT SATIŞLAR	13.775.879.- ⁰	19.146.807.-
1-Yurtiçi Satışlar	13.775.879.-	19.146.807.-
2-Yurtdışı Satışlar		
3-Diğer Gelirler		
B - SATIŞ İNDİRLİMLERİ	0	
1-Satıştan Tadeler	(-)	
2-Satış İskontoları	(-)	
3-Diğer İndirimler	(-)	
C - NET SATIŞLAR	0	
D - SATIŞLARIN MALİYETİ	(-)	(-)
1-Satılan Mamül Maliyeti	(-)	(-)
2-Satılan Ticari Mal Maliyeti	(-)	(-)
3-Satılan Hizmet Maliyeti	(-)	(-)
4-Diğer Satışların Maliyeti	(-)	(-)
BRUT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	0	
E - FAALİYET GİDERLERİ	(-)	(-)
1-Araştırma ve Geliştirme Gideri	(-)	(-)
2-Pazarlama Satış ve Dağıtım Gideri	(-)	(-)
3-Genel Yönetim Gideri	(-)	(-)
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	0	
F - DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KAR	355.482.- ⁰	518.400.-
0-İştiraklerden Temettü Gelirleri		
1-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Geliri		
2-Faiz Geliri	6.330.-	78.842.-
3-Komisyon Geliri	28.800.-	
4-Konusu Kalmayan Karşılıklar		
5-Menkul Kıymet Satış Karları		
6-Kambiyo Karları	320.352.-	435.400.-
7-Reeskont Faiz Gelirleri		
8-		
9-Diğer Olağan Gelir ve Karlar		4.158.-
F - DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)	(-)	(-)
0-	(-)	(-)
1-	(-)	(-)
2-	(-)	(-)
3-Komisyon Gideri	(-)	(-)
4-Karşılık Giderleri	(-)	(-)
5-Menkul Kıymet Satış Zararları	(-)	(-)
6-Kambiyo Zararları	(-)	(-)
7-Reeskont Faiz Giderleri	(-)	(-)
8-	(-)	(-)
9-Diğer Olağan Gider ve Zararları	(-)	(-)
G - FİNANSMAN GİDERLERİ	(-)	(-)
1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri	(-)	(-)
2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri	(-)	(-)
OLAĞAN KAR VEYA (ZARAR)	0	
H - OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	65.371.- ⁰	
1-Önceki Dönem Gelir ve Karları	65.371.-	
2-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		
H - OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	(-)	(-)
1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları	(-)	(-)
2-Önceki Dönem Gider ve Zararları	(-)	(-)
3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	(-)	(-)
ÖNEM KARI VEYA (ZARARI)	0	
KAR VE VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜM KAR	0	
NET KARI VEYA (ZARARI)	0	175.000.-