

PAPER DETAILS

TITLE: Bütçe lemede Alternatif Bir Yaklaşım Olarak Sürekli Bütçe leme: Aksaray İlinde Faaliyetlerini Sürdüren Bir Otel İşletmesinde Uygulama

AUTHORS: Ali Aykut PEKER

PAGES: 85-108

ORIGINAL PDF URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/2969170>

Bütçelemelerde Alternatif Bir Yaklaşım Olarak Sürekli Bütçeleme: Aksaray İlinde Faaliyetlerini Sürdüren Bir Otel İşletmesinde Uygulama

(Rolling Forecast Budgeting as an Alternative Approach in Budgeting: An Application in a Hotel Management in Aksaray Province)

A. Aykut PEKER^a 

^a Öğr. Gör. Dr., Aksaray Üniversitesi, Ortaköy Meslek Yüksekokulu, Aksaray, Türkiye, aykutpeker@aksaray.edu.tr

Öz

Geleneksel bütçeleme yaklaşımına yönelik çeşitli eleştirilerin sonucunda alternatif bir bütçeleme yaklaşımı olarak ileri sürülen sürekli bütçeleme yaklaşımı, muhasebe dönemine bağlı kalmaksızın, değişen çevre koşullarına kolaylıkla adapte olabilen ve sürekli olarak aylık ve/veya 3 aylık revize edilebilen bütçelerdir. Yöntemde sona eren aya ve/veya 3 aya karşılık, bir sonraki yılın aynı ayı ve/veya 3 ayına yönelik yeni bir bütçe dönemi ilave edilir. Böylece işletmeler dönem ortasında bile 12 aylık bütçeye sahiptirler. Bu çalışmanın amacı, fiili olarak faaliyetlerini sürdüren bir hizmet işletmesinde sürekli bütçeleme yaklaşımının uygulanmasıdır. Bu amaç kapsamında Aksaray ilinde faaliyetlerini sürdüren 3 yıldızlı bir şehir oteli işletmesi üzerine uygulamalar gerçekleştirilmiştir. Uygulama aşamasına geçilmeden önce, sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik kavramsal çerçeve ve literatür taramalarına yer verilmiştir. Otel işletmesinde gerçekleştirilen uygulamalar ile literatürde yer alana fiili bir işletme üzerine uygulama boşluğu probleminin çözülmesi amaçlanmıştır. Bu sayede işletmelere, sürekli bütçeleme yaklaşımının uygulanabilirliği hususunda bir farkındalık yaratılabileceği düşünülmüştür.

Anahtar Kelimeler:
Bütçeleme,
Sürekli Bütçeleme,
Geleneksel
Bütçeleme

Makale türü:
Araştırma

Abstract

The rolling forecast budgeting approach, which has been put forward as an alternative budgeting approach as a result of various criticisms of the traditional budgeting approach, is the budget that can easily adapt to changing environmental conditions and can be revised monthly and / or quarterly, regardless of the accounting period. A new budget period is added for the same month and/or 3 months of the following year against the month and/or 3 months ending in the method. Thus, businesses have a 12-month budget even in the middle of the semester. The aim of this study is to apply the rolling forecast budgeting approach in a service business that continues its activities. Within the scope of this purpose, applications were carried out on a 3-star city hotel operating in the province of Aksaray. Before proceeding to the implementation phase, the conceptual framework and literature reviews for the rolling forecast budgeting approach are included. With the applications carried out in the hotel business, it is aimed to solve the application gap problem on an actual business in the literature. In this way, it was thought that an awareness of the applicability of the rolling forecast budgeting approach could be created for the enterprises.

Keywords:
Budgeting,
Rolling Forecast,
Traditional
Budgeting

Paper type:
Research

Başvuru/Received: 22.02.2023 | Kabul/Accepted: 15.03.2023 , iThenticate benzerlik oranı/similarity report: %3

Atıf/Citation: Peker, A. A. (2023). Bütçelemelerde Alternatif Bir Yaklaşım Olarak Sürekli Bütçeleme: Aksaray İlinde Faaliyetlerini Sürdüren Bir Otel İşletmesinde Uygulama, *İşletme*, 4(1), 85-108.

Giriş

Bütçeler, işletmeler tarafından planlama ve kontrol faaliyetlerinin sürdürülmesi adına hayati derecede öneme sahiptirler. Fakat bütçeler, tahminlerden hareketle oluşturulduğu için elde edilen sonuçlar bakımından mükemmellikten uzaktırlar. Bu bağlamda işletmeler açısından bütçelerin hazırlanması, kullanılması ve sonuçlarının değerlendirilmesi aşaması, beraberinde birçok tartışmayı da bünyesinde barındırmaktadır. Bilgi kullanıcıları ve/veya uygulayıcılar geleneksel bütçelerin, işletmelerin kaynaklarının optimal seviyede kullanılması hususunda çeşitli sınırlılıklarının bulunduğunu ifade etmişlerdir (Özdemir, 2021: 1229).

Günümüz küreselleşmeyle birlikte artan rekabet ortamı, hızla değişen çevresel ve ekonomik ortamlar, işletmeler açısından hazırlanan bütçelerde çeşitli sorunları da beraberinde getirmektedir. Geleneksel bütçeleme yaklaşımına yöneltlen en önemli eleştiri, değişen çevre koşullarına uyum sağlamasında yaşanan problemlerdir. Bu tür problemlerin ortadan kaldırılması amacıyla geliştirilen sürekli bütçeleme yaklaşımı, geleneksel bütçelerin statik yapılarından farklı olarak, bilgi kullanıcılarına belirli zaman aralıklarında (haftalık, aylık, 3 aylık) güncelleme imkânı sunmaktadır. Sürekli bütçeleme yaklaşımı ile işletmeler, ihtiyaçları doğrultusunda bütçelerini revize edebilmektedir. Yöntemde, sona eren aya ve/veya 3 aya karşılık, bir sonraki yılın aynı ayı ve/veya üç ayına yönelik bütçeler hazırlanmaktadır. Böylece işletmeler sürekli olarak bir dönemlik yani en az 12 aylık bütçelere sahip olabilmektedirler. Bu bağlamda işletmeler, sürekli güncelleme faaliyetleri gerçekleştirilerek değişen çevre koşullarına adapte olabilmektedirler. Gelişmekte olan ülkeler açısından, dinamik bir bütçeleme yaklaşımının tercih edilmesi hem iç hem de dış ekonomik gelişmelere uyum sağlanması bağlamında oldukça önemlidir. Bilgi teknolojilerinde ve iletişimdeki sürekli gelişmeler, rekabet koşullarının gün geçtikçe zorlaştığı ortamlarda, işletmeler açısından dinamik yaklaşımların ön plana çıkması zorunluluk haline gelmiştir.

Bu çerçevede çalışmanın amacı, fiili olarak faaliyetlerini sürdüren bir otel işletmesinde sürekli bütçeleme yaklaşımının uygulanmasıdır. Bu amaç kapsamında Aksaray ilinde faaliyetlerini sürdüren bir otel işletmesinde uygulamalar gerçekleştirilmiştir. Fiili bir işletme üzerine gerçekleştirilen uygulamalar neticesinde, literatür taramasında tespit edilen yönetime yönelik uygulama eksikliği problemlerinin çözülmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın bu yönüyle ulusal ve uluslararası alana katkı sağlayacağı ve literatürde yer alan boşluğu dolduracağı düşünülmektedir.

Çalışmanın bundan sonraki kısımlarında yönetime yönelik kavramsal çerçeve ve literatür taramasına yer verilmiştir. Ayrıca fiili bir otel işletmesine yönelik uygulamalar gerçekleştirilmiş ve bu sayede yöntemin uygulanabilirliği hususunda bir farkındalık oluşturulması amaçlanmıştır.

1. Kavramsal Çerçeve

Sabit yıllık bütçeler, genellikle ticari faaliyetlerden ve stratejik hedeflerden kopuk olmasının yanı sıra külfetli, yavaş, verimsiz ve esnek olmayan bir yapıya sahiptirler (Nwachukwu, 2021: 82). Sabit bütçelerin yukarıda bahsedilen çeşitli dezavantajlarını

ortadan kaldırmak amacıyla genellikle 12 ila 18 ay arasında, ileriye dönük bir zaman ufkunu korumak amacıyla geliştirilen ve periyodik olarak güncellenebilen (aylık, 3 aylık, 6 aylık vb.) bütçeleme yaklaşımı sürekli bütçeleme olarak tanımlanmıştır (Bhimani, Sivabalan, & Soonawalla, 2018: 308). En yalın ifadesiyle sürekli bütçeleme, sabit bir zaman dilimine sahip, sürekli olarak güncellenen ve gelecek dönemlere ilişkin geniş bir bakış açısı sunan bütçeler şeklinde tanımlanabilir (Cardos, 2014: 486). Sürekli bütçeleme; geleneksel bütçelemeyle ilgili sorunları çözmesi ve daha doğru tahminler sunmasıyla birlikte değişen çevre koşullarına daha duyarlı, gerçekleşen fiili durum ile tahmin arasında yılsonunda ortaya çıkan şüpheli durumların ortadan kaldırılmasını sağlamaktadır (Neely, Bourne, & Adams, 2003: 24). Sürekli bütçeleme, bir kuruluşun gelecek planlarını görebilmesi için bir çerçeve sağlamasıyla birlikte kuruluşun mevcut durumuyla ilgili durumunu güncelleyen somut, uygulanabilir bir plan sunmakta başka bir deyişle bilgi kullanıcılarına yol göstermektedir (Asogwa & Etim, 2017: 116). Sürekli bütçeleme yaklaşımının amaçları; bütçe hazırlama süresinin kısaltılması, beklenmedik durumlara yönelik analiz ve planlama imkânı, gereksiz ayrıntıları en aza indirme ve sistem içerisinde kaynak kullanımı en üst seviyeye çıkarmak şeklinde sıralanabilir (Leon, Rafferty, & Herschel, 2012: 8). Leon ve arkadaşları tarafından belirtilen yöntemin amaçları incelendiğinde, bu yaklaşımın temel amacının geleneksel bütçeye göre daha dinamik ve proaktif karar vermeyi sağlamak olduğu söylenebilir (Msiza, Obokoh, & Benedict, 2022: 113). Sürekli bütçelemeyi tanımlayan 4 temel özellik bulunmaktadır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir (Doeven, 2012:1):

- Sürekli bütçeleme, sürekli olarak güncellenebilen bir tahmindir.
- Değişken bir tahminin hareketli bir penceresi vardır. Yani tahmin her güncellendiğinde, tahmin süreci aynı dönemde uzatılır. Güncellenmiş her bir hareketli tahmin, piyasalardan en son bilgileri ve işletmelerin “gerçekler” olarak adlandırılan en son gerçekleşen durumu yansıtmaktadır.
- Değişken tahminler, performans değerlendirmesine bağlı değildir. Yönetim performans değerlendirilmesiyle hareketli tahminin ayrıştırılması, daha gerçekçi sonuçların elde edilmesi imkânını sağlamaktadır.
- Tahminler ile hareket eden sürekli bütçeleme, geleneksel bütçeye göre daha az ayrıntılı bilgi sunmaktadır. Daha az ayrıntı, tahminlerin doğruluk oranını artırmaya ve güncelleme işleminin daha kolay gerçekleştirilmesini sağlamaktadır.

Sürekli bütçeleme yaklaşımının temel avantajları, sabit yıllık bütçe ile aynı zorunlu ve boğucu bir imaja sahip olmaması, esnek bir yapısının bulunması ve kaynakların tahsisinde eski (güncel olmayan) rakamlara göre hareket etmemesi şeklinde sıralanabilir (Ekholm & Wallin, 2000: 521). Sürekli bütçeleme; müşteriler, tedarikçiler, rakipler ve çeşitli paydaş grupları arasındaki sürekli değişimi takip etmesi ile işletmelere rehberlik etmektedir (Juan, Rahman, & Wee, 2014: 95). İşletmelere ortaya çıkan tehditlere ve fırsatlara daha hızlı yanıt verme imkânı sağlamakta ve yöneticilerin kaliteli tahminlerde bulunmasına yardım etmesi bağlamında bir öz yeterlilik olarak değerlendirilebileceği söylenebilir (Barrett & Hope, 2006: 31). Haka & Krishnan (2005) çalışmasında; Sürekli bütçelemenin belirsizlik ortamının hâkim olduğu durumlarda

tercih edilmesi gerektiğini belirtmişlerdir. Şöyle ki belirsizlik ortamının hâkim olduğu durumlarda başarının anahtarının öğrenmek olduğunu, çalkantılı bir ekonomide önce öğrenen bir işletmenin hayatta kalma ve başarı ihtimalinin rakiplerine kıyasla daha yüksek olduğunu belirtmişlerdir. Sürekli bütçe leme yaklaşımı ile ileriye dönük tahminlerde bulunulması ve bu tahminlerin periyodik zaman aralıklarında güncellenebilmesi için sistematik bir yapı kurulması, öğrenme süreçlerine çeşitli seviyelerde katkı sağlayacağı söylenebilir (Sivabalan, Booth, Malmi, & Brown, 2009: 856).

Sürekli bütçe leme yaklaşımının sınırlılıkları ise şu şekilde sıralanabilir (Benikhelef, 2020: 144; Nguyen & Lee, 2021: 49; Bello, 2021: 431):

- Sürekli tahmin, sağlam bir planlama gerektirir ve bu durumu yönetmek, büyük miktarda verinin yanı sıra iş operasyonlarının karmaşıklığı ve hızla değişen ortam koşulları nedeniyle zor olabilir.
- Sürekli tahmin, görevden kaçmaması gereken ve sistemin etkili ve verimli bir şekilde çalışmasını sağlamak için kendilerine güven duyan yöneticiler ile işleyişini sürdürmek zorundadır.
- Sürekli bütçe lemenin uygulanması için iş ortamına hâkim nitelikli muhasebe elemanlarına ihtiyaç duymaktadır.
- Sürekli tahminler, sürekli olarak değişim göstermekte ve bu durum da yöneticiler açısından belirsizliklere yol açabilmektedir.
- Sürekli bütçe leme yönteminin, değer yaratmaya karşılık maliyet kontrolü zayıflığı, departman işbirliği eksikliği, uzun ve zahmetli planlama süreci gibi bir çok dezavantajı da bulunmaktadır.

Bütçe hazırlayıcıları (yöneticiler), belirli bir dönemde hangi bütçeyi tercih edecekleri hususunda çeşitli belirsizlikler yaşayabilirler. Şöyle ki sabit yıllık (geleneksel) bütçelerin ve sürekli bütçelerin yukarıda bahsedildiği gibi çeşitli avantajları ve dezavantajları bulunmaktadır. Yöneticiler, içinde bulundukları sektörün yapısı, ekonomik konjonktür, rekabet ortamı-yapısı vb. nedenlerle her iki bütçeyi de piyasa koşulları çerçevesinde tercih edebilirler. Özetle her iki bütçenin de kendine özgü güçlü yönleri bulunmaktadır. Bu bütçelerin aralarındaki farkların daha net bir şekilde anlaşılabilmesi amacıyla Tablo 1’de geleneksel bütçe ve sürekli bütçelerin güçlü yönleri karşılaştırmalı olarak sunulmuştur.

Tablo 1. Geleneksel Bütçe ve Sürekli Bütçe lemenin Güçlü Yönleri

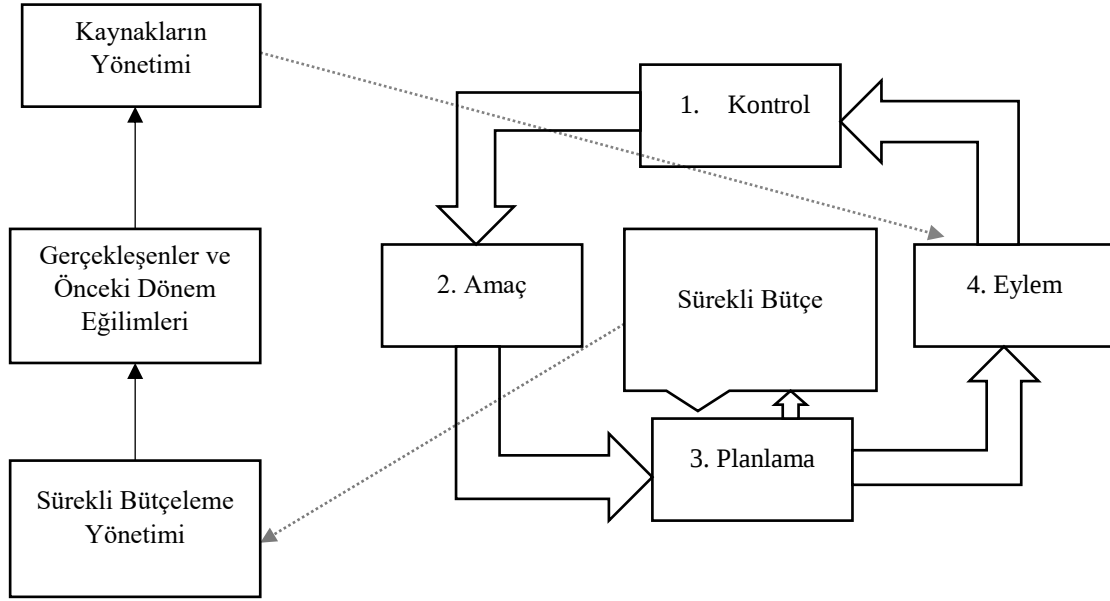
Geleneksel Bütçe (Sabit Yıllık Bütçe)	Sürekli Bütçe leme (Periyodik Olarak Güncellenen)
Uygulaması kolaydır.	Periyodik olarak güncellenmesi nedeniyle uygulaması daha zordur fakat daha gerçekçi sonuçlara ulaşmayı sağlamaktadır.
Yıllık tahminler ile bütçeler hazırlanır ve yıl içerisinde olağanüstü bir durum olmadığı sürece bu tahminler ile süreç devam eder. Bu sayede bütçe hazırlama süreci için daha az kaynak gerekebilir.	Bütçeler esnek bir yapıya sahiptir ve sürekli güncellenebilmektedir. Bütçeler yol gösteren bir rehber olarak tanımlanabilir.

Maliyet kontrolü ve yönetiminde yöneticilere detaylı bilgi sunmaktadır.	Bütçe döneminde başarılı olan/olmayan bölümler hakkında bilgi sunarak, bu bölümlere yönelik yeniden tahsis süreci başlatılabilir.
İşletmelerin ekonomik ve ticari ortamlarında çok fazla değişkenliğe sahip olmadığı ortamlarda kullanılması daha uygundur.	Ekonomik ve ticari ortamlarda fazla değişkenliğin söz konusu olduğu ortamlarda güncel veriler temin etmektedir. Bu sayede daha gerçekçi tahminler elde edebilmektedir.
Bilgi kullanıcılarına uzun vadeli bir perspektif sunmaktadır.	Sürekli bir bakış açısı ile tahminler hazırlanmaktadır. Dolayısıyla daha kısa ve orta vadeli tahminlerde tercih edilebilir.
Tahmin sürecinde geçmişte yapılan hatalar içerisinde bulunan dönemi etkilememektedir. Bu sayede geçmişte yapılan hatalı tahmin içerisinde bulunan dönemdeki ve gelecekteki bütçeleri etkilememektedir.	Bütçe dönemi içerisinde giderler her defasında yeniden düzenlenebilir. Bu sayede giderlerin kontrolü ve daha gerçekçi şekilde bütçelenmesi sağlanabilmektedir.
Bütçeyi oluşturan rakamların sabit olması ile planlama süreci daha kolay bir şekilde gerçekleştirilebilir.	Sürekli güncellenen rakamlar, yöneticilere (bilgi kullanıcılarına) stratejik bir bakış açısı (vizyon) sunmaktadır.
Sabit varyanslar söz konusu olduğu için analiz aşamasında daha güçlü bir öngörü sağlanmaktadır.	Değişken çevre koşullarında sürekli güncelleme ile yöneticilere dinamik bir rehberlik hizmeti sunmaktadır.

Kaynak: (Apak, 2020).

Tablo 1 incelendiğinde sabit yıllık bütçe (geleneksel) bütçelerin güçlü yönleri; uygulamasının kolay olması, daha az maliyetli olması, maliyetler hakkında yöneticilere bilgi sunması, belirsizliğin az olduğu ortamlarda daha rahat uygulanabileceği için tercih edilmesi, uzun vadeli perspektif sağlaması, planlamanın ve analizlerin kolay bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlaması şeklinde sıralanabilir. Sürekli bütçelerin güçlü yönleri ise; güncelleme nedeniyle daha gerçekçi tahminler sunması, esnek bir yapısının olması, güncel veriler sunması, dinamik bir yapısının olması, yöneticilere rehberlik ve stratejik bir bakış açısı sağlaması şeklinde sıralanabilir.

Sürekli bütçeleme yaklaşımı planlama süreci Şekil 1’de gösterilmektedir.



Şekil 1. Sürekli Bütçeleme Planlama Süreci

Kaynak: (Hope, 2009).

Hope (2009) çalışmasında, sürekli bütçeleme planlama sürecinin kontrol ile başladığını belirtmiştir. Kontrol aşamasında yöneticiler, “Şu anda hangi aşamadayız ve/veya kısa vadeli gelecek nasıl görünüyor?” şeklindeki soruları cevaplaması gerekmektedir. İkinci aşama ise amaçtır. Amaç aşamasında yöneticiler, “İşletme hedeflerine ulaşabilecek bir konumda mı ve/veya strateji değiştirmeye gerek var mı?” şeklindeki soruları cevaplaması gerekmektedir. Üçüncü aşama planlamadır. “Performansı geliştirmek için ne tür planlamalar yapılması gerekmektedir ve bu eylemler işletme performansını nasıl etkiler?” gibi soruları cevaplaması gerekmektedir. Dördüncü ve son aşama eylemdir. “Planlamalar nasıl uygulanmalı ve mevcut durumu nasıl yönleltmeliyiz?” şekilde soruların cevaplanması gerekmektedir. Eylem aşamasında sürekli bütçeleme yönetimine çeşitli bilgiler/veriler gönderilir. Bu aşamada gerçekleşen durum ve önceki dönem sonuçları incelendikten sonra kaynakların yönetimi faaliyeti gerçekleştirilir. Bu aşamadan sonra tekrardan kontrol aşamasıyla süreç başa dönmektedir (periyodik güncelleme aşaması). Sürekli bütçeleme planlama ve yönetim aşamaları ile geleneksel bütçeleme planlama ve yönetim aşamaları karşılaştırmaları Tablo 2’de gösterilmektedir.

Tablo 2. Sürekli Bütçeleme Planlama ve Yönetim Aşamaları ile Geleneksel Bütçeleme Planlama ve Yönetim Aşamaları Karşılaştırmaları

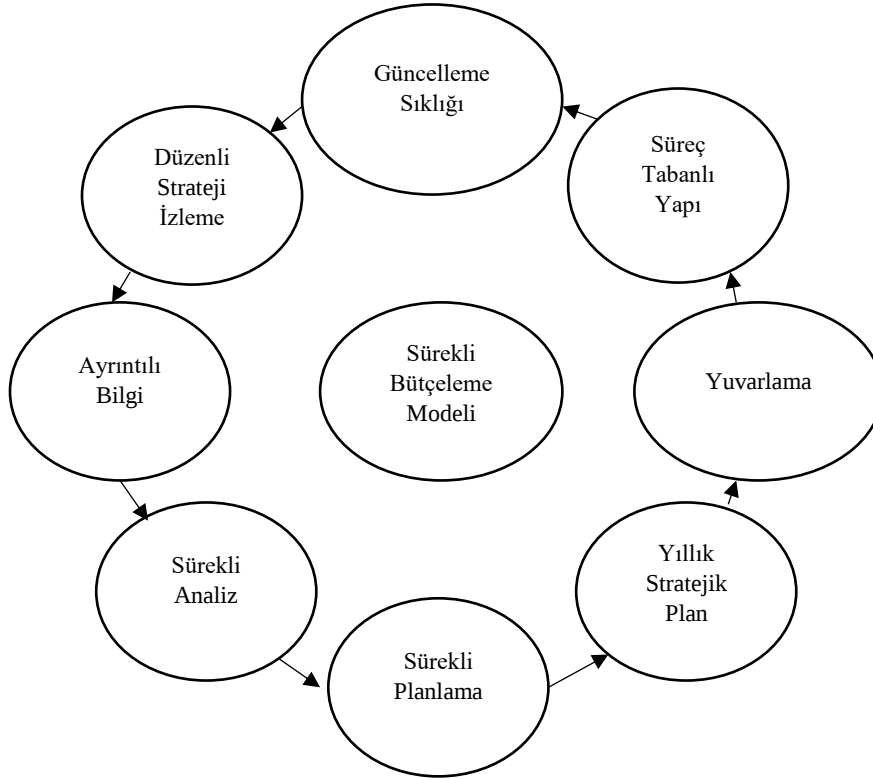
	Geleneksel Bütçeleme	Sürekli Bütçeleme
Planlama Döngüsü	Yıllık	Aylık ve/veya Üç aylık (4 Çeyrek)
Bütçe Zaman Aralığı	1 yıl	1 yıldan 18 aya kadar
Ana Odak Noktası	Finansal Bütçe	Strateji, Satış, Operasyonel ve Finansal Plan
Operasyonel Planlarla Bağlantısı	Zayıf; Bütçeler operasyonel planlar gözardı edilerek oluşturulur.	Güçlü; Finansal planlar, işi yönetmek için geliştirilen operasyonel planlardan oluşturulur.
Operasyonel Kapasiteye Odaklanma	Hayır	Evet, planlama sürecinde kapasite önemli bir girdidir.

Tamamlanma Süresi	Genellikle 2 ila 5 ay arasında	Genellikle 2 hafta
Bütçe Düzenlenirken Maliyet Merkezleri	Departmanlar	Değer Akışları
Temel Kontrol Mekanizması	Bütçeye göre varyans analizi	Kontrol üretim sürecinde başlamaktadır. Değer akışı ve parti düzeyinde performans raporları oluşturulur.
İzleme ve Analiz	Muhasebe/Finans departmanı	Her bir departman için değer akış ve faaliyetler incelenir.

Kaynak: (Pickering, 2019)

Tablo 2 incelendiğinde, geleneksel bütçeler yıllık ve 1 yıllık süreyi kapsarken, sürekli bütçelemeler aylık ve/veya 3 aylık (4 çeyrek) şeklinde düzenlenmekte ayrıca 1 yıldan 18 aya kadar bütçelerin süresi uzayabilmektedir. Geleneksel bütçeler sadece finansal bütçeler için hazırlanmaktayken, sürekli bütçeler strateji, satış, operasyonel ve finansal planlar şeklinde hazırlanmaktadır. Geleneksel bütçelerin operasyonel plan ve kapasiteyle bağlantısı yokken, sürekli bütçelerin operasyonel planlar ve kapasiteyle güçlü bir bağlantısı bulunmaktadır. Geleneksel bütçeler, 2 ila 5 ay arasında hazırlanırken, sürekli bütçeler 2 hafta gibi nispeten kısa bir sürede hazırlanabilir. Geleneksel bütçelerin analiz aşaması, muhasebe/finans departmanları tarafından gerçekleştirirken, sürekli bütçeleme yaklaşımında izleme ve analiz, departmanlar tarafından değer akışları dikkate alınarak gerçekleştirildiği söylenebilir.

Sürekli bütçeleme modeli kurulurken ve uygulanırken dikkat edilmesi gereken 8 temel unsur Şekil 2’de gösterilmektedir.



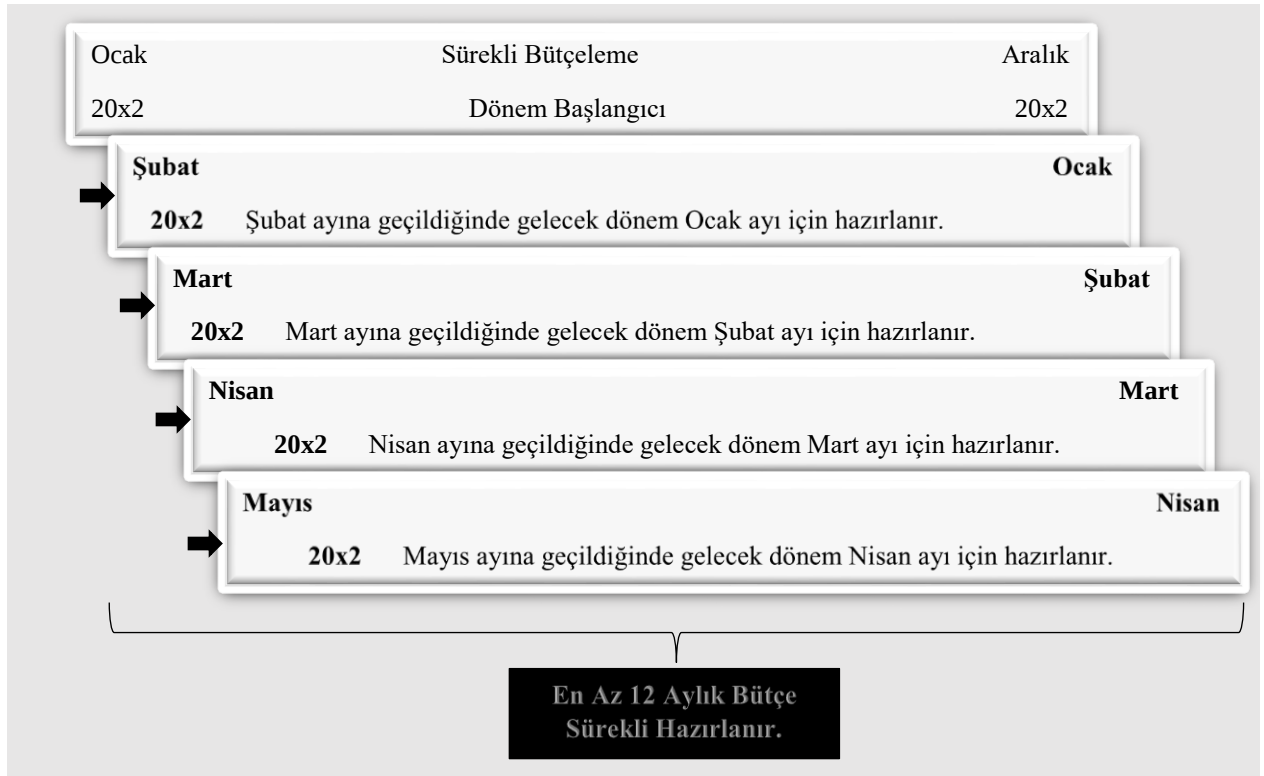
Şekil 2. Sürekli Bütçeleme Modeli Kurulması ve Yönetilmesinde Dikkat Edilecek Hususlar

Kaynak: (Özdemir, 2021).

Şekil 2 incelendiğinde, sürekli bütçeleme modelinin kurulması ve yönetilmesinde, işletme yöneticilerinin süreçler hakkında ayrıntılı bilgiye sahip olması gerekmektedir.

Bu bilgilerin sürekli güncellenmesi, sürekli analiz edilmesi ve sürekli planlamanın gerçekleşmesi gerekmektedir. Ayrıca bu bilgilerin yıllık stratejik planlarla uyumlu olması gerekmektedir. Yuvarlama olarak nitelendirilen husus ise bütçelerin hazırlanma ve uygulama aşamasında, dönemin sona ermesiyle birlikte bir sonraki yılın aynı dönemine yönelik tekrardan bütçe hazırlama sürecinin başlanması gerektiği şeklinde yorumlanabilir.

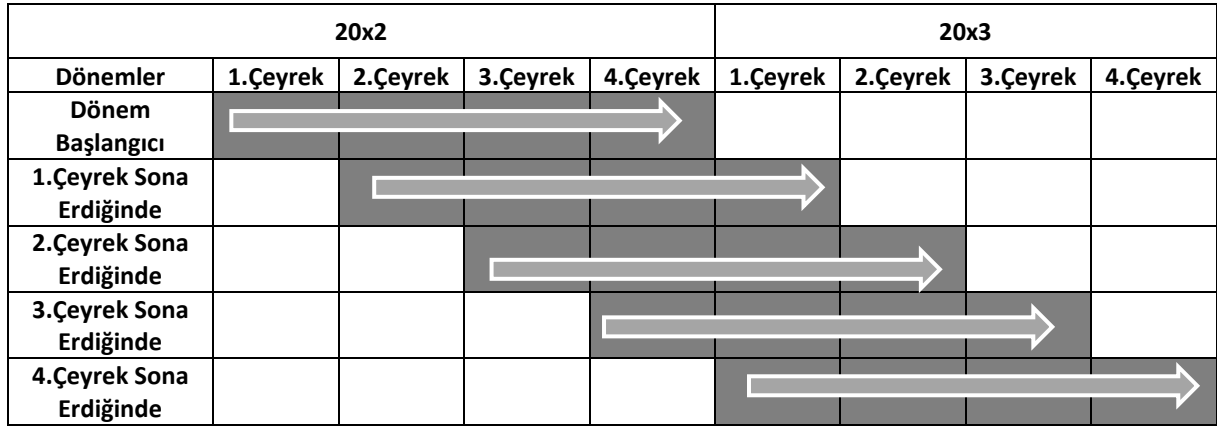
Tablo 2’de sürekli bütçeleme yaklaşımında planlama periyodunun aylık veya 3 aylık (4 çeyrek) olarak hazırlanması gerektiği belirtilmiştir. Şekil 3’de aylık, Şekil 4’de 3 aylık planlama periyodlarının işleyişine yönelik uygulama örnekleri gösterilmektedir.



Şekil 3. Sürekli Bütçeleme Aylık Planlama

Kaynak: (Apak, 2020).

Şekil 3 incelendiğinde, aylık olarak planlama yapan ve sürekli bütçeleme yaklaşımını tercih eden bir işletme, başlangıç bütçesini 12 aylık bir dönem (Ocak-Aralık) olarak hazırlamaktadır. Ocak ayı sona erdiğinde, bütçe tahminleri revize edilerek bir sonraki dönemin Ocak ayının tahmin süreçleri başlar ve bütçe tekrardan 12 aylık olarak varlığını sürdürmektedir. Benzer işlemler her ay sonu tekrar edilmektedir. Böylece sürekli bütçeleme yaklaşımı ile işletmeler, değişen çevre koşullarına karşı kendilerini güncel tutabilmektedirler.



Şekil 4. Sürekli Bütçeleme 3 Aylık (4 Çeyrek) Planlama

Kaynak: (Özdemir, 2021)

Şekil 4 incelendiğinde ise, işletmenin yıllık bütçesini hazırladığı fakat bu bütçeyi 3 aylık yani 4 çeyreklik olarak düzenlediği görülmektedir. Aylık hazırlanan bütçelerde olduğu gibi bu bütçe türünde de çeyrekler sona erdiği zaman gelecek dönemin içerisinde bulunan çeyreğin tahminlerinin gerçekleşmesi gerekmektedir. Bu bütçeleme yaklaşımında da işletmeler 4 çeyreklik bütçelere sürekli sahip olmaktadır.

2. Literatür Taraması

Sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik literatür taraması Tablo 3’de gösterilmektedir.

Tablo 3. Sürekli Bütçeleme Yaklaşımına Yönelik Literatür Taraması

Künye	Çalışmanın Amacı	Çalışmanın Sonucu	Uygulama
(Nwachukwu, 2021)	Geleneksel yıllık bütçe yaklaşımına yönelik ayrıntılı bir genel bakış sağlayarak, sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik bir bakış açısının sağlanması amaçlanmıştır.	Geleneksel yıllık bütçeleme yaklaşımının bir çok dezavantajının bulunduğu literatür taramaları ile tespit edilmiştir. Ayrıca sürekli bütçeleme yaklaşımı ile işletmeler, farklı eylemlere yönelik değerlendirme imkânlarına sahip olması ve daha esnek bir yapısının bulunması, yöntemin stratejik kararlarla uyumlu olması gibi birçok avantajının bulunduğu tespit edilmiştir.	Teorik İnceleme
(Nguyen & Lee, 2021)	Sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik kavramsal bir çerçeve sunulması amaçlanmıştır.	Sürekli bütçeleme sayesinde sadece mali yılın bütçesi hazırlanmamakta, 12 ay ve daha fazlasını içeren bir tahmin sunulmaktadır. Bütçeleme sürecinin aylık veya 3 aylık olarak hazırlanması ile tahminler hep bir sonraki döneme aktarılır ve böylece uzun vadeli iş planlarında herhangi bir aksama ile karşılaşma ihtimalinin olmayacağı belirtilmiştir.	Teorik İnceleme
(Özdemir, 2021)	Sürekli bütçeleme yaklaşımının işleyiş yapısı hakkında bilgi sunularak, yaklaşımın uygulanabilirliği hakkında farkındalık oluşturulması amaçlanmıştır.	Sürekli bütçeleme yaklaşımının çevresel belirsizlik ve sürdürülebilir rekabet ortamlarında (dinamik bir yapısının bulunmasından dolayı), işletmelere çeşitli avantajlar sağlayacağı belirtilmiştir. Örnek uygulama vasıtasıyla yaklaşımın işleyişi hakkında çeşitli bilgiler verilmiş	Varsayımsal Örnek Uygulama

		ve bilgi kullanıcılarına uygulama aşamasında farkındalık oluşturulmuştur.	
(Apak, 2020)	Sürekli bütçe leme yaklaşımı hakkında kavramsal bir değerlendirme yapılması amaçlanmıştır.	Sürekli bütçe leme yaklaşımı ile geleneksel bütçe leme yaklaşımı kıyaslandığında, yaklaşımının en önemli avantajlarının tutarlılık ve esneklik olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca sürekli bütçe leme yaklaşımının gelecekte popülaritesini artıracağına yönelik bulgular literatür taramaları vasıtasıyla tespit edilmiştir.	Teorik İnceleme
(Benikhelef & Lebsaira, 2020)	Geleneksel bütçe lemeye kıyasla sürekli bütçe leme yaklaşımının avantajlarının tespit edilmesi amaçlanmıştır.	Sürekli bütçe leme yöntemi ile işletmelerin çevik ve esnek bir yapıya sahip olabileceği tespit edilmiştir. Ayrıca kullanılan bu yöntem ile oluşturulan tahminlerde çok küçük bir yanılma payının bulunduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.	“Batı Metal” şirketi üzerine 2018 yılında 4 çeyreklik (3 aylık bütçe) örnek bir uygulama.
(Bhimani, Sivabalan, & Soonawalla, 2018)	Sürekli bütçe lemeye yönelik çalışmaların eksikliğini ele alarak, planlama, kontrol ve değerlendirme açısından sürekli bütçelerin öneminin ortaya konulması amaçlanmıştır.	Sürekli bütçe leme yöntemi ile oluşturulan bütçelerin aylık ve üç aylık olarak değerlendirilmesi sonucunda; aylık bütçeler ile 3 aylık bütçeler arasında belirsizlik ve strateji bağlamında önemli farklılıklar tespit edilmiştir. Aylık bütçelerin, strateji ve belirsizlik koşullarında daha detaylı ve gerçekçi bilgiler sunduğu sonucuna ulaşılmıştır.	Sürekli bütçe leme uygulamalarını tercih eden 182 firma üzerine çalışma gerçekleştirilmiştir.
(Asogwa & Etim, 2017)	Geleneksel bütçe leme yaklaşımı hakkında detaylı bilgiler sunularak yöntemin faydalarından bahsedilmiş ve alternatif bütçe yaklaşımları hakkında teorik bir çerçeve sunulması amaçlanmıştır.	Geleneksel bütçe lemenin çeşitli avantajlarının bulunduğu tespit edilmiş fakat planlama, kontrol ve performans yönetimi hususunda alternatif bütçelerin tercih edilmesi durumunda işletmeler açısından birçok avantajın elde edilebileceği tespit edilmiştir.	Teorik İnceleme
(Can, 2016)	Dinamik bütçe leme ve sürekli bütçe leme yaklaşımlarının uygulama gerekliliğinin tespit edilmesi amaçlanmıştır.	Alternatif bütçe leme yaklaşımlarının, etkin planlama, kontrol, hızlı değişen çevre koşullarına uyum, yalın tasarım, etkin bilgi teknolojisinin kullanılması ve sürece geniş kapsamlı katılım nedenleriyle tercih edilmesi gerektiği sonuçlarına ulaşılmıştır.	Teorik İnceleme
(Nodee, 2016)	Sürekli bütçe leme yönelik temel bir uygulama sürecinin sunulması amaçlanmıştır. Bu amaç kapsamında Bangladeş iş sektöründe uygulamalar gerçekleştirilmiştir.	Henüz gelişmemiş bir ekonomi olan Bangladeş ekonomisinde, sürekli bütçe leme yöntemine geçişlerde çeşitli engeller ve zorluklarla (değişime karşı önyargı, endişe vb.) karşılaşılabileceği belirtilmiştir. Fakat sürekli bütçe leme yaklaşımı ile tahminlerin başarı yüzdesinin arttırılacağı sonuçlarına ulaşılmıştır.	Teorik İnceleme
(Cardos, 2014)	Geleneksel bütçe leme yaklaşımına karşılık alternatif bütçe leme yaklaşımlarının tespit edilmesi ve incelenmesi amaçlanmıştır.	Alternatif bütçe leme yöntemlerinin (süreç temelli bütçe leme, sürekli bütçe leme, bütçe ötesi yaklaşım), geleneksel bütçe leme yöntemine yöneltilen eleştirilerin çoğunluğuna çözüm üretmesine rağmen işletmeler tarafından çoğunlukla tercih edilmediği tespit edilmiştir. Sürekli bütçe leme yaklaşımının temel avantajının,	Teorik İnceleme

		tahminlerin doğruluk seviyesinin artırılması olduğu sonucuna ulaşılmıştır.	
(Leon, Rafferty, & Herschel, 2012)	Geleneksel bütçeleme sürecinin incelenmesi ve alternatif bütçeleme yaklaşımlarının (sürekli bütçeleme ve süreç temelli bütçeleme) ne tür faydalarının olduğunun tespit edilmesi amaçlanmıştır.	Alternatif bütçeleme yaklaşımlarının; veriye dayalı süreci sayesinde yönetime sürekli bilgi sunma, çok dinamik yapısının bulunması ve değişen iş ortamına uyum sağlaması, planlama sürecinde kolaylık (sadelik) ve esneklik gibi birçok faydasının bulunduğu tespit edilmiştir.	Teorik İnceleme

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3’de yer alan literatür taraması incelendiğinde; geleneksel bütçeleme çeşitli dezavantajlarını ortadan kaldırmak amacıyla ileri sürülen sürekli bütçeleme yaklaşımının, işletmeler ve/veya bilgi kullanıcıları için oldukça yararlı bir yöntem olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca 2012-2021 yılları arasında ulusal ve uluslararası yayınlar incelendiğinde, yöntemin genel itibarıyla teorik açıdan ve/veya basit örnek uygulamaları ile ele alındığı belirlenmiştir. Bu çalışma ile fiili bir işletme üzerine sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik uygulamalar gerçekleştirmiştir. Bu bağlamda çalışmanın önemi, sürekli bütçeleme yaklaşımının fiili bir işletme üzerine uygulanmasıdır. Bu sayede ulusal ve uluslararası literatüre çeşitli katkılar sağlanacağı düşünülmektedir.

3. Uygulama

Çalışmanın amacı, fiili bir hizmet işletmesinde sürekli bütçeleme yönteminin uygulanmasıdır. Bu amaç kapsamında, Aksaray ilinde faaliyetlerini sürdüren bir otel işletmesinin aylık ve yıllık verileri elde edilmiştir. X otel işletmesi Aksaray ilinde faaliyetlerini sürdüren 3 yıldızlı bir şehir otelidir. 52 odalı otel bünyesinde konaklama, cafe ve restaurant hizmetleri sunulmaktadır. Otel konsept olarak konaklama ve kahvaltı şeklinde hizmet sunmaktadır. Öğlen ve akşam yemekleri ise restaurant ve cafe bölümünden ekstra ücret karşılığında sunulmaktadır. Ayrıca restaurant ve cafe bölümünden faydalanmak için otelde barınma zorunluluğu söz konusu değildir. Otele ait 2022 yılına ait aylık veriler muhasebe departmanı ve üst düzey yöneticiler ile yapılan yüz yüze görüşmeler neticesinde elde edilmiştir. Sürekli bütçeleme yaklaşımı uygulama aşamasına geçilmeden önce işletme hakkında çeşitli bilgiler elde edilmiştir. Bu bağlamda işletmeye ait 2022 yılı aylık kapasite kullanım oranları Tablo 4’de gösterilmektedir.

Tablo 4. X Otel İşletmesine Ait Kapasite Kullanım Oranları

Ay	Gün	Dolu Oda	Toplam Oda	KKO %
Ocak	31	1.229	1.612	76,24
Şubat	28	1.142	1.456	78,43
Mart	31	1.305	1.612	80,95
Nisan	30	1.248	1.560	80
Mayıs	31	1.307	1.612	81,08
Haziran	30	1.028	1.560	65,90
Temmuz	31	1.253	1.612	77,73
Ağustos	31	874	1.612	54,22
Eylül	30	1.187	1.560	76,09
Ekim	31	1.214	1.612	75,31

Kasım	30	946	1.560	60,64
Aralık	31	725	1.612	44,98
TOPLAM	365	13.458	18.980	74,91

İşletmede sürekli bütçe leme yaklaşımı uygulama aşamasında gerçekleşecek tahminlerin oluşturulması adına, kapasite kullanım oranları rekabet ve satış fiyatı bağlamında önemli bir kriter olarak değerlendirilebilir. Tablo 4 incelendiğinde; işletmenin yıllık kapasite kullanım oranının %74,91 olduğu, Haziran, Ağustos, Kasım ve Aralık aylarında otelden konaklayan müşteri sayısında önemli bir azalma söz konusu olduğu tespit edilmiştir. Otelde konaklayan müşteri sayısının azalması, konaklama bölümünün gelirlerinin azalmasının yanı sıra cafe ve restaurant bölümlerinin de gelirlerinin azalmasına neden olacaktır. Tablo 5’de ise işletmenin 2022 yılına ait aylık gelir ve giderleri yer almaktadır.

Tablo 5. Otel İşletmesi 2022 yılı Aylık Gelir ve Giderleri

GELİRLER	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS
ODA	₺558.483,20	₺512.288,80	₺626.020,00	₺635.446,68	₺577.848,00	₺515.920,00	₺567.460,00	₺440.280,00
RESTAURANT	₺360.007,80	₺305.636,72	₺260.332,00	₺269.248,00	₺160.910,00	₺93.672,00	₺276.518,60	₺174.202,80
CAFE	₺193.295,00	₺196.920,00	₺213.622,00	₺213.232,60	₺164.586,88	₺158.859,00	₺250.290,80	₺361.226,00
GENEL TOPLAM	₺1.111.786,00	₺1.014.845,52	₺1.099.974,00	₺1.117.927,28	₺903.344,88	₺768.451,00	₺1.094.269,40	₺975.708,80
GİDERLER	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS
PERSONEL(Oda+Res taurant)	₺ 323.397,80	₺ 303.224,36	₺ 228.474,96	₺ 375.774,12	₺ 294.723,36	₺ 273.581,40	₺ 312.708,68	₺ 266.216,16
PERSONEL-CAFE	₺ 126.896,20	₺ 107.088,84	₺ 85.851,80	₺ 159.059,92	₺ 132.226,44	₺ 101.200,56	₺ 162.187,96	₺ 137.540,68
MUTFAK VE FİRE	₺ 178.430,60	₺ 112.494,96	₺ 129.073,92	₺ 148.026,20	₺ 121.355,20	₺ 122.208,56	₺ 112.225,20	₺ 132.310,40
RESTAURANT GİDERLERİ	₺ 126.426,00	₺ 111.959,20	₺ 128.126,00	₺ 109.381,68	₺ 91.386,00	₺ 100.248,00	₺ 107.671,48	₺ 23.398,00
CAFE GİDERLERİ	₺ 58.445,16	₺ 49.685,48	₺ 43.619,20	₺ 41.729,60	₺ 48.477,40	₺ 63.209,44	₺ 65.898,60	₺ 43.534,40
TEMİZLİK GİDERLERİ	₺ 20.932,00	₺ 8.778,40	₺ 4.145,40	₺ 17.319,40	₺ 14.465,60	₺ 18.495,00	₺ 25.985,60	₺ 10.357,80
ELEKTRİK GİDERLERLERİ	₺ 37.812,92	₺ 43.722,80	₺ 34.812,88	₺ 41.013,80	₺ 42.737,84	₺ 42.393,48	₺ 45.459,68	₺ 57.368,96
DOĞALGAZ GİDERLERİ	₺ 38.092,00	₺ 43.660,00	₺ 35.208,00	₺ 23.230,00	₺ 15.414,00	₺ 8.478,00	₺ 6.304,00	₺ 6.492,00
İNTERNET GİDERLERİ	₺ 1.672,00	₺ 1.717,00	₺ 1.712,00	₺ 1.714,00	₺ 1.737,00	₺ 1.846,00	₺ 1.846,00	₺ 1.941,00
SU GİDERLERİ	₺ 8.364,00	₺ -	₺ 18.204,00	₺ 7.596,00	₺ 10.420,00	₺ 740,00	₺ 16.684,00	₺ 668,00
BAKIM ONARIM	₺ 43.484,00	₺ 6.891,04	₺ 13.054,00	₺ 6.890,00	₺ 13.489,80	₺ 10.561,00	₺ 17.157,40	₺ 29.384,00
DİĞER GİDERLER (OTOPARK, KIRTASIYE, MATBAA, TAŞIT GİDERLERİ, AİDAT, KOMİSYON VB.)	₺ 33.589,08	₺ 48.072,44	₺ 45.225,56	₺ 50.389,56	₺ 56.118,00	₺ 63.546,00	₺ 50.911,04	₺ 46.848,24
GENEL TOPLAM	₺997.541,76	₺837.294,52	₺767.507,72	₺982.124,28	₺842.550,64	₺806.507,44	₺925.039,64	₺756.059,64
KAR/ZARAR	₺114.244,24	₺177.551,00	₺332.466,28	₺135.803,00	₺60.794,24	(₺38.056,44)	₺169.229,76	₺219.649,16

Tablo 5 incelendiğinde; Haziran, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında işletmenin zarar ettiği belirlenmiştir. Diğer aylar ile karşılaştırıldığında bu aylarda restaurant ve cafe gelirlerinde önemli bir azalma olduğu tespit edilmiştir. Eylül ayında restaurant bölümünde tadilat işlemleri gerçekleştirilmiş bu aydan yılsonuna kadar gelirlerde büyük oranda azalışlar dikkate çarpmaktadır. 2023 yılı bütçe hazırlama aşamasında bu hususun dikkate alınması gerekmektedir. Özetle Haziran ayındaki zararın otelde konaklayan müşteri sayısındaki azalmadan kaynaklandığı, Ekim, Kasım ve Aralık ayında ki zararın önemli bir kısmının ise restaurant ve cafe gelirlerindeki azalmadan ve bu nedenle oluşan mutfak fire giderlerinde ki artıştan kaynaklandığı ayrıca kış aylarında artan doğalgaz giderlerinin, bu süreçte etkili olduğu söylenebilir.

Şekil 1’de gösterildiği gibi sürekli bütçeleme yaklaşımı uygulama adımlarından ilki kontroldür. Kontrol aşamasını 2022 yılı mali verileri elde edilerek ve analiz edilerek geçilmiştir. İkinci aşama ise amaçtır. Yöneticilerle yapılan görüşme neticesinde her işletmede olduğu gibi işletmenin karlılığının artırılması temel amaçtır. Bu amaç kapsamında üçüncü aşamaya geçilmiş ve planlama faaliyetleri gerçekleştirilmiştir. Bu aşamada işletmenin temel amacını gerçekleştirilmesi için çeşitli tahminler yapılarak bütçenin hazırlanması gerekmektedir. Bhimani, vd. (2018) çalışmasında, belirsizlik ortamında aylık olarak hazırlanan bütçelerin 3 aylık bütçelere nazaran daha gerçekçi sonuçlara ulaştığını belirtmiştir. Bu bağlamda hazırlanan bütçeler aylık olarak düzenlenmiştir. Tahminlerin yapılması aşamasında işletme üst yönetimiyle yüz yüze görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Tahminler yöntemin temel işleyişi bağlamında en az iki yılı kapsayacağı için 2023 ve 2024 yılları esas alınarak oluşturulmuştur.

İşletmenin 2023 ve 2024 yılı gelir ve giderlerine yönelik tahminleri şu şekilde sıralanabilir:

- İşletme, 2023 yılı için satış gelirlerini tüm faaliyetler için %40 oranında artıracığı planlanmaktadır. 2024 yılı için ise, 2023 yılı rakamlarından %30 artış olacağı düşünülmektedir.
- İşletme, işçilik ücretlerini de içerisinde barındıracağı giderlerde farklı düzeylerde artışlar olabileceğini tahmin etmektedir. Hükümet yetkilileri tarafından 2023 yılı enflasyon hedefinin yıllık olarak %20 ila %30 arasında olması öngörülmesi nedeniyle, giderlerde 2023 yılı için yıllık %30’luk artışların gerçekleşeceği, 2024 yılı için ise %20’lik bir artış gerçekleşeceğini tahmin etmektedir. İşçilik ücretlerinde ise 2022 asgari ücret artışının dikkate alınması ile birlikte 2023 yılı için ücretlerde %40 civarında bir artış, 2024 yılı için ise 2023 yılı rakamlarından %30’luk bir artış gerçekleşeceği tahmin edilmektedir. Ayrıca gider kalemleri tek tek değerlendirilmiş, internet giderlerinde taahhüt olması nedeniyle 2023 yılı için sabit kalacağı, 2024 yılı için %20’lik artış oranı belirlenmiştir. Su giderlerinde yerel belediye politikaları nedeniyle 2023 yılı için herhangi bir artış olmayacağı, 2024 yılı için ise %10 oranında bir artış olacağı tahmin edilmektedir.
- İşletmenin çeşitli nedenlerle (kapasite kullanım oranlarının düşüklüğü ve bu duruma bağlı olarak sunulan hizmetlerden elde edilen gelirlerde azalma ve

restaurant bölümündeki tadilat vb.) zarar açıkladığı 2023 yılı Haziran, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında satış fiyatlarında çeşitli kampanyalar ile fiili kapasitesini arttıracığı (satılan yatak sayısı, diğer aylardaki satış rakamlarına ulaşacak şekilde) böylece elde ettiği gelirleri tüm faaliyetler düzeyinde arttıracığı düşünülmektedir. Haziran, Eylül ayları kapasite kullanım adına Nisan ayı ile Ekim, Kasım ve Aralık ayları ise mevsimsel giderler düşünülerek Ocak ayı ile eşleştirilmiştir.

Tablo 6’da X Otel işletmesinin 2023 yılı yıllık bütçesi yukarıdaki kısımda belirtilen tahminler çerçevesinde düzenlenmiştir.

Tablo 6. 2023 Yılı Yıllık Bütçe

	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023
GELİRLER	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS
ODA	₺781.876,48	₺717.204,32	₺876.428,00	₺889.625,35	₺808.987,20	₺889.625,35	₺794.444,00	₺616.392,00
RESTAURANT	₺504.010,92	₺427.891,41	₺364.464,80	₺376.947,20	₺225.274,00	₺376.947,20	₺387.126,04	₺243.883,92
CAFE	₺270.613,00	₺275.688,00	₺299.070,80	₺298.525,64	₺230.421,63	₺298.525,64	₺350.407,12	₺505.716,40
GENEL TOPLAM	₺1.556.500,40	₺1.420.783,73	₺1.539.963,60	₺1.565.098,19	₺1.264.682,83	₺1.565.098,19	₺1.531.977,16	₺1.365.992,32
GİDERLER	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	NİSAN	TEMMUZ	AĞUSTOS
PERSONEL(Oda+Res taurant)	₺452.756,92	₺424.514,10	₺319.864,94	₺526.083,77	₺412.612,70	₺526.083,77	₺437.792,15	₺372.702,62
PERSONEL-CAFE	₺177.654,68	₺149.924,38	₺120.192,52	₺222.683,89	₺185.117,02	₺222.683,89	₺227.063,14	₺192.556,95
MUTFAK VE FİRE	₺ 231.959,78	₺ 146.243,45	₺ 167.796,10	₺ 192.434,06	₺ 157.761,76	₺ 192.434,06	₺ 145.892,76	₺ 172.003,52
RESTAURANT GİDERLERİ	₺ 164.353,80	₺ 145.546,96	₺ 166.563,80	₺ 142.196,18	₺ 118.801,80	₺ 142.196,18	₺ 139.972,92	₺ 30.417,40
CAFE GİDERLERİ	₺ 75.978,71	₺ 64.591,12	₺ 56.704,96	₺ 54.248,48	₺ 63.020,62	₺ 54.248,48	₺ 85.668,18	₺ 56.594,72
TEMİZLİK GİDERLERİ	₺ 27.211,60	₺ 11.411,92	₺ 5.389,02	₺ 22.515,22	₺ 18.805,28	₺ 22.515,22	₺ 33.781,28	₺ 13.465,14
ELEKTRİK GİDERLERLERİ	₺ 49.156,80	₺ 56.839,64	₺ 45.256,74	₺ 53.317,94	₺ 55.559,19	₺ 53.317,94	₺ 59.097,58	₺ 74.579,65
DOĞALGAZ GİDERLERİ	₺ 49.519,60	₺ 56.758,00	₺ 45.770,40	₺ 30.199,00	₺ 20.038,20	₺ 30.199,00	₺ 8.195,20	₺ 8.439,60
İNTERNET GİDERLERİ	₺ 1.672,00	₺ 1.717,00	₺ 1.712,00	₺ 1.714,00	₺ 1.737,00	₺ 1.714,00	₺ 1.846,00	₺ 1.941,00
SU GİDERLERİ	₺ 8.364,00	₺ -	₺ 18.204,00	₺ 7.596,00	₺ 10.420,00	₺ 7.596,00	₺ 16.684,00	₺ 668,00
BAKIM ONARIM	₺ 56.529,20	₺ 8.958,35	₺ 16.970,20	₺ 8.957,00	₺ 17.536,74	₺ 8.957,00	₺ 22.304,62	₺ 38.199,20
DİĞER GİDERLER (OTOPARK, KIRTASIYE, MATBAA, TAŞIT GİDERLERİ, AİDAT, KOMİSYON VB.)	₺ 43.665,80	₺ 62.494,17	₺ 58.793,23	₺ 65.506,43	₺ 72.953,40	₺ 65.506,43	₺ 66.184,35	₺ 60.902,71
GENEL TOPLAM	₺1.338.822,89	₺1.128.999,10	₺1.023.217,91	₺1.327.451,97	₺1.134.363,71	₺1.327.451,97	₺1.244.482,20	₺1.022.470,52
KAR/ZARAR	₺217.677,51	₺291.784,63	₺516.745,69	₺237.646,22	₺130.319,12	₺237.646,22	₺287.494,96	₺343.521,80

Tablo 6’da, X otel işletmesinin 2023 yılı yıllık bütçesi yer almaktadır. 2023 yılı bütçesi incelendiğinde, 2022 yılı mali verileri incelendiğinde, işletmenin zarara uğradığı aylar olarak tespit edilen Haziran, Ekim, Kasım ve Aralık ayları çeşitli tahminlerle ve stratejilerle tekrardan revize edilmiş ve işletmenin kar elde etmesi adına çeşitli hesaplamalar yapılmıştır.

Sürekli bütçeleme yaklaşımı, başlangıç bütçesi ile yani 12 aylık bütçe ile tahmin süreçlerini başlatmaktadır. Sürecin devamında yöntemin dinamik yapısı nedeniyle aylık veya 3 aylık tahminler çerçevesinde bütçe hazırlama işlemleri sürekli devam etmektedir. Örneğin, Ocak ayı sonunda işletme, bütçe tahminlerini revize ederek bir sonraki yılın Ocak ayı tahminleri çerçevesinde tekrardan bir bütçe hazırlamaktadır. Böylece işletme dönem içerisinde yine bir 12 aylık bütçeye sahip olacaktır. Bu süreç diğer tüm aylar için aynı şekilde devam etmektedir. Sonuç olarak, Aralık ayı sona erdiğinde bir sonraki yılın 12 aylık bütçesi hazır hale gelmektedir. Bu bağlamda Tablo 6’da yer alan 2023 yılı yıllık bütçesi Ocak ayı sona erdiğinde tekrardan bir revizyon işlemine tabii tutulacak ve 2024 yılının Ocak ayının bütçesini oluşturmak zorunda kalacaktır. Tablo 7 ve Tablo 8’de Ocak ayı ve Şubat ayı sona erdiğinde oluşturulan bütçeler gösterilmektedir. Her ay için tekrar eden bu revize işlemleri tekrara düşülmemesi için çalışmada yer verilmemiş, 2023 yılı Aralık ayı bitiminde hazırlanan bütçe Tablo 9’da gösterilmektedir. Bu sayede 2023 yılı sona erdiğinde 2024 yılının bütçesinin hazır olduğunun gösterilmesi amaçlanmıştır.

Tablo 7. 2023 Ocak Ayı Sonu İtibariyle Sürekli Bütçe leme

	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023
GELİRLER	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL
ODA	₺717.204,32	₺876.428,00	₺889.625,35	₺808.987,20	₺889.625,35	₺794.444,00	₺616.392,00	₺889.625,35
RESTAURANT	₺427.891,41	₺364.464,80	₺376.947,20	₺225.274,00	₺376.947,20	₺387.126,04	₺243.883,92	₺376.947,20
CAFE	₺275.688,00	₺299.070,80	₺298.525,64	₺230.421,63	₺298.525,64	₺350.407,12	₺505.716,40	₺298.525,64
GENEL TOPLAM	₺1.420.783,73	₺1.539.963,60	₺1.565.098,19	₺1.264.682,83	₺1.565.098,19	₺1.531.977,16	₺1.365.992,32	₺1.565.098,19
GİDERLER	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL
PERSONEL(Oda+Restaurant)	₺424.514,10	₺319.864,94	₺526.083,77	₺412.612,70	₺526.083,77	₺437.792,15	₺372.702,62	₺526.083,77
PERSONEL-CAFE	₺149.924,38	₺120.192,52	₺222.683,89	₺185.117,02	₺222.683,89	₺227.063,14	₺192.556,95	₺222.683,89
MUTFAK VE FİRE	₺ 146.243,45	₺ 167.796,10	₺ 192.434,06	₺ 157.761,76	₺ 192.434,06	₺ 145.892,76	₺ 172.003,52	₺ 192.434,06
RESTAURANT GİDERLERİ	₺ 145.546,96	₺ 166.563,80	₺ 142.196,18	₺ 118.801,80	₺ 142.196,18	₺ 139.972,92	₺ 30.417,40	₺ 142.196,18
CAFE GİDERLERİ	₺ 64.591,12	₺ 56.704,96	₺ 54.248,48	₺ 63.020,62	₺ 54.248,48	₺ 85.668,18	₺ 56.594,72	₺ 54.248,48
TEMİZLİK GİDERLERİ	₺ 11.411,92	₺ 5.389,02	₺ 22.515,22	₺ 18.805,28	₺ 22.515,22	₺ 33.781,28	₺ 13.465,14	₺ 22.515,22
ELEKTRİK GİDERLERLERİ	₺ 56.839,64	₺ 45.256,74	₺ 53.317,94	₺ 55.559,19	₺ 53.317,94	₺ 59.097,58	₺ 74.579,65	₺ 53.317,94
DOĞALGAZ GİDERLERİ	₺ 56.758,00	₺ 45.770,40	₺ 30.199,00	₺ 20.038,20	₺ 30.199,00	₺ 8.195,20	₺ 8.439,60	₺ 30.199,00
İNTERNET GİDERLERİ	₺ 1.717,00	₺ 1.712,00	₺ 1.714,00	₺ 1.737,00	₺ 1.714,00	₺ 1.846,00	₺ 1.941,00	₺ 1.714,00
SU GİDERLERİ	₺ -	₺ 18.204,00	₺ 7.596,00	₺ 10.420,00	₺ 7.596,00	₺ 16.684,00	₺ 668,00	₺ 7.596,00
BAKIM ONARIM	₺ 8.958,35	₺ 16.970,20	₺ 8.957,00	₺ 17.536,74	₺ 8.957,00	₺ 22.304,62	₺ 38.199,20	₺ 8.957,00
DİĞER GİDERLER (OTOPARK, KIRTASIYE, MATBAA, TAŞIT GİDERLERİ, AİDAT, KOMİSYON VB.)	₺ 62.494,17	₺ 58.793,23	₺ 65.506,43	₺ 72.953,40	₺ 65.506,43	₺ 66.184,35	₺ 60.902,71	₺ 65.506,43
GENEL TOPLAM	₺1.128.999,10	₺1.023.217,91	₺1.327.451,97	₺1.134.363,71	₺1.327.451,97	₺1.244.482,20	₺1.022.470,52	₺1.327.451,97
KAR/ZARAR	₺291.784,63	₺516.745,69	₺237.646,22	₺130.319,12	₺237.646,22	₺287.494,96	₺343.521,80	₺237.646,22

Tablo 8. 2023 Şubat Ayı Sonu İtibariyle Sürekli Bütçeleme

	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023
GELİRLER	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM
ODA	₺876.428,00	₺889.625,35	₺808.987,20	₺889.625,35	₺794.444,00	₺616.392,00	₺889.625,35	₺781.876,48
RESTAURANT	₺364.464,80	₺376.947,20	₺225.274,00	₺376.947,20	₺387.126,04	₺243.883,92	₺376.947,20	₺504.010,92
CAFE	₺299.070,80	₺298.525,64	₺230.421,63	₺298.525,64	₺350.407,12	₺505.716,40	₺298.525,64	₺270.613,00
GENEL TOPLAM	₺1.539.963,60	₺1.565.098,19	₺1.264.682,83	₺1.565.098,19	₺1.531.977,16	₺1.365.992,32	₺1.565.098,19	₺1.556.500,40
GİDERLER	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM
PERSONEL(Oda+Restaurant)	₺319.864,94	₺526.083,77	₺412.612,70	₺526.083,77	₺437.792,15	₺372.702,62	₺526.083,77	₺452.756,92
PERSONEL-CAFE	₺120.192,52	₺222.683,89	₺185.117,02	₺222.683,89	₺227.063,14	₺192.556,95	₺222.683,89	₺177.654,68
MUTFAK VE FİRE	₺ 167.796,10	₺ 192.434,06	₺ 157.761,76	₺ 192.434,06	₺ 145.892,76	₺ 172.003,52	₺ 192.434,06	₺ 231.959,78
RESTAURANT GİDERLERİ	₺ 166.563,80	₺ 142.196,18	₺ 118.801,80	₺ 142.196,18	₺ 139.972,92	₺ 30.417,40	₺ 142.196,18	₺ 164.353,80
CAFE GİDERLERİ	₺ 56.704,96	₺ 54.248,48	₺ 63.020,62	₺ 54.248,48	₺ 85.668,18	₺ 56.594,72	₺ 54.248,48	₺ 75.978,71
TEMİZLİK GİDERLERİ	₺ 5.389,02	₺ 22.515,22	₺ 18.805,28	₺ 22.515,22	₺ 33.781,28	₺ 13.465,14	₺ 22.515,22	₺ 27.211,60
ELEKTRİK GİDERLERLERİ	₺ 45.256,74	₺ 53.317,94	₺ 55.559,19	₺ 53.317,94	₺ 59.097,58	₺ 74.579,65	₺ 53.317,94	₺ 49.156,80
DOĞALGAZ GİDERLERİ	₺ 45.770,40	₺ 30.199,00	₺ 20.038,20	₺ 30.199,00	₺ 8.195,20	₺ 8.439,60	₺ 30.199,00	₺ 49.519,60
İNTERNET GİDERLERİ	₺ 1.712,00	₺ 1.714,00	₺ 1.737,00	₺ 1.714,00	₺ 1.846,00	₺ 1.941,00	₺ 1.714,00	₺ 1.672,00
SU GİDERLERİ	₺ 18.204,00	₺ 7.596,00	₺ 10.420,00	₺ 7.596,00	₺ 16.684,00	₺ 668,00	₺ 7.596,00	₺ 8.364,00
BAKIM ONARIM	₺ 16.970,20	₺ 8.957,00	₺ 17.536,74	₺ 8.957,00	₺ 22.304,62	₺ 38.199,20	₺ 8.957,00	₺ 56.529,20
DİĞER GİDERLER (OTOPARK, KIRTASIYE, MATBAA, TAŞIT GİDERLERİ, AİDAT, KOMİSYON VB.)	₺ 58.793,23	₺ 65.506,43	₺ 72.953,40	₺ 65.506,43	₺ 66.184,35	₺ 60.902,71	₺ 65.506,43	₺ 43.665,80
GENEL TOPLAM	₺1.023.217,91	₺1.327.451,97	₺1.134.363,71	₺1.327.451,97	₺1.244.482,20	₺1.022.470,52	₺1.327.451,97	₺1.338.822,89
KAR/ZARAR	₺516.745,69	₺237.646,22	₺130.319,12	₺237.646,22	₺287.494,96	₺343.521,80	₺237.646,22	₺217.677,51

Tablo 9. 2023 Aralık Ayı Sonu İtibariyle Sürekli Bütçe leme

	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024
GELİRLER	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS
ODA	₺1.016.439,42	₺932.365,62	₺1.139.356,40	₺1.156.512,96	₺1.051.683,36	₺1.156.512,96	₺1.032.777,20	₺801.309,60
RESTAURANT	₺655.214,20	₺556.258,83	₺473.804,24	₺490.031,36	₺292.856,20	₺490.031,36	₺503.263,85	₺317.049,10
CAFE	₺351.796,90	₺358.394,40	₺388.792,04	₺388.083,33	₺299.548,12	₺388.083,33	₺455.529,26	₺657.431,32
GENEL TOPLAM	₺2.023.450,52	₺1.847.018,85	₺2.001.952,68	₺2.034.627,65	₺1.644.087,68	₺2.034.627,65	₺1.991.570,31	₺1.775.790,02
GİDERLER	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	NİSAN	TEMMUZ	AĞUSTOS
PERSONEL(Oda+Restaurant)	₺588.584,00	₺551.868,33	₺415.824,42	₺683.908,90	₺536.396,51	₺683.908,90	₺569.129,80	₺484.513,41
PERSONEL-CAFE	₺230.951,08	₺194.901,69	₺156.250,28	₺289.489,06	₺240.652,13	₺289.489,06	₺295.182,08	₺250.324,04
MUTFAK VE FİRE	₺278.351,74	₺175.492,14	₺201.355,32	₺230.920,87	₺189.314,11	₺230.920,87	₺175.071,31	₺206.404,22
RESTAURANT GİDERLERİ	₺197.224,56	₺174.656,35	₺199.876,56	₺170.635,42	₺142.562,16	₺170.635,42	₺167.967,50	₺36.500,88
CAFE GİDERLERİ	₺91.174,45	₺77.509,34	₺68.045,95	₺65.098,18	₺75.624,74	₺65.098,18	₺102.801,82	₺67.913,66
TEMİZLİK GİDERLERİ	₺32.653,92	₺13.694,30	₺6.466,82	₺27.018,26	₺22.566,34	₺27.018,26	₺40.537,54	₺16.158,17
ELEKTRİK GİDERLERLERİ	₺58.988,16	₺68.207,57	₺54.308,09	₺63.981,53	₺66.671,03	₺63.981,53	₺70.917,10	₺89.495,58
DOĞALGAZ GİDERLERİ	₺59.423,52	₺68.109,60	₺54.924,48	₺36.238,80	₺24.045,84	₺36.238,80	₺9.834,24	₺10.127,52
İNTERNET GİDERLERİ	₺2.006,40	₺2.060,40	₺2.054,40	₺2.056,80	₺2.084,40	₺2.056,80	₺2.215,20	₺2.329,20
SU GİDERLERİ	₺9.200,40	₺0,00	₺20.024,40	₺8.355,60	₺11.462,00	₺8.355,60	₺18.352,40	₺734,80
BAKIM ONARIM	₺67.835,04	₺10.750,02	₺20.364,24	₺10.748,40	₺21.044,09	₺10.748,40	₺26.765,54	₺45.839,04
DİĞER GİDERLER (OTOPARK, KIRTASIYE, MATBAA, TAŞIT GİDERLERİ, AİDAT, KOMİSYON VB.)	₺52.398,96	₺74.993,00	₺70.551,88	₺78.607,72	₺87.544,08	₺78.607,72	₺79.421,22	₺73.083,25
GENEL TOPLAM	₺1.668.792,23	₺1.412.242,76	₺1.270.046,84	₺1.667.059,53	₺1.419.967,42	₺1.667.059,53	₺1.558.195,75	₺1.283.423,77
KAR/ZARAR	₺354.658,29	₺434.776,09	₺731.905,84	₺367.568,12	₺224.120,26	₺367.568,12	₺433.374,56	₺492.366,25

Tablo 7’de sürekli bütçeleme yaklaşımını tercih eden işletmenin Ocak ayı sona erdiğinde, bir sonraki yılın Ocak ayı tahminleri çerçevesinde bütçesinin hazırlandığı gösterilmektedir. Tablo 8’de benzer şekilde Şubat ayı sona erdiğinde içerisinde bulunulan dönemin Mart ayı ile başlayan bütçenin izleyen senenin Şubat ayı ile son bulduğu görülmektedir. Tablo 9’da ise geri kalan ayların hepsine benzer işlemler yapıldığı, Aralık ayı sonu itibariyle ertesi yılın yıllık bütçesinin tamamen hazır olduğu gösterilmektedir. Özetle sürekli bütçeleme yaklaşımı ile işletmeler, dönem içerisinde olmasına rağmen gerekli revize ve güncelleme çalışmaları ile sürekli yıllık bütçelere sahip olabilmektedirler. Bu durum işletmelere daha önceki kısımlarda bahsedildiği gibi çeşitli avantajlar sağlamaktadır.

X Otel işletmesinde uygulanan sürekli bütçeleme yaklaşım süreci şu şekilde özetlenebilir:

- Aylık olarak uygulaması gerçekleştirilen sürekli bütçeleme yaklaşımı ile işletmenin zarar ettiği ayların tespit edilmesi sağlanmıştır.
- Zarar tespit edilen aylara yönelik çeşitli stratejiler uygulanarak diğer aylar ile benzer karlılık tutarlarına ulaşabilmesi için tahminlerde bulunulmuştur.
- Tahminler çerçevesinde başlangıç bütçesi oluşturulmuştur ve sürekli bütçeleme yaklaşımına geçiş sağlanmıştır.
- Aylık olarak hazırlanan bütçeler ile işletmelerin bütçelere çeşitli seviyelerde müdahale edebileceği gösterilmiştir. Bütçelerin dinamik yapısının ortaya çıkarılması amaçlanmıştır.
- Yaklaşım sayesinde işletmeler dönem ortasında olması durumunda bile en az 12 aylık yani bir dönemlik bütçeye sahip olacağı gösterilmiştir. Bu durumun, bilgi kullanıcılarına geniş bir bakış açısı sağlayacağı aşikârdır.

4. Sonuç

Küreselleşmeyle birlikte artan rekabet ortamında işletmeler, rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü sağlayabilmek adına değişen çevre koşullarına hızlı bir şekilde adapte olması gerekmektedir. Sürekli bütçeleme gibi esnek yapıları araçlar sayesinde işletmeler belirsizlik ve değişkenlik gösteren ortamlara daha kolay uyum sağlayabilmektedir.

Geleneksel bütçeleme yöntemine en sık yöneltilen eleştirilen başında, yöntemin statik bir yapısının bulunması ve piyasada meydana gelen değişimlere karşı kayıtsız kalmasıdır. Geleneksel bütçelemeyi tercih eden işletmeler, belirli bir dönem sonunda hazırladıkları bütçelerin geçerliliğini kaybettiğini belirtmişlerdir. Geleneksel bütçelemeye alternatif olarak ortaya çıkan sürekli bütçeleme yaklaşımı ile geleneksel bütçelemenin bu tür dezavantajlarının ortadan kaldırılması amaçlanmıştır. Sürekli bütçeleme yaklaşımı ile işletmeler, muhasebe döneminden bağımsız olarak sürekli olarak güncelleme faaliyetlerinde bulunabilecek ve gelecek döneme ilişkin tahmin süreçleri çerçevesinde bütçelerini hazırlayabileceklerdir. Bu sayede hem içerisinde bulunulan dönem hem de gelecek dönemlere yönelik bütçeler hazırlanabilmekte, böylece bilgi kullanıcılarına işletmeler hakkında geniş bir bakış açısı sağlanabilecektir.

Sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik gerçekleştirilen literatür taramasında; yönetime yönelik kavramsal ve teorik bilgiler sunulduğu, yöntemin uygulama aşamasında ise sadece Özdemir'in (2021), çalışmasında basit bir örnek uygulama ile yöntem hakkında farkındalık oluşturmaya çalışmıştır. Bu çalışma ile literatürde uygulama alanındaki eksiklikler tespit edilmiş ve Aksaray ilinde faaliyetlerini sürdüren fiili bir otel işletmesinde uygulama gerçekleştirilmiştir. Bu sayede literatürde yer alan boşluğun doldurulması amaçlanmıştır. Ayrıca yine literatür taramaları sonucunda sürekli bütçeleme yaklaşımına yönelik hazırlanan bütçelerin aylık, 3 aylık (4 çeyreklik) olarak düzenlenebileceği belirlenmiştir. Bhimani, vd.,(2018) çalışmasında, belirsizlik ve stratejik ortamlarda hazırlanan bütçelerin zaman diliminin aylık olarak belirlenmesi gerektiği ve bütçelerin aylık olarak hazırlanması gerektiğini belirtmiştir.

Çalışma ile Aksaray ilinde faaliyetlerini sürdüren otel işletmesinde uygulamalar gerçekleştirilmiştir. Yöneticilerle yapılan yüz yüze görüşmeler neticesinde aylık olarak gelir ve gider kalemleri tespit edilmiştir. İlk aşamada işletmenin mevcut finansal durumunu analiz edilebilmesi için içerisinde bulunan dönemin finansal verileri incelenmiş, bu verilere göre çeşitli stratejiler ve tahminler gerçekleştirilmiştir. İkinci aşamada, tahminler çerçevesinde başlangıç bütçesi oluşturulmuştur. Üçüncü aşamada, yöntemin işleyiş yapısı gereği her ay sona erdiğinde gelecek dönemin aynı ayına yönelik bütçe hazırlama işlemleri tamamlanmıştır. Böylece işletme sürekli olarak en az 12 aylık bütçeye her ay sahip olabilecektir. Özetle, çalışmanın amacı kapsamında gerçekleştirilen uygulamalar ile fiili bir işletme üzerinde yöntemin uygulanabilirliği ispatlanmış bu sayede ulusal ve uluslararası literatürde bir farkındalık oluşturulabileceği düşünülmüştür.

Son olarak bundan sonraki akademik çalışmalar için sürekli bütçeleme yaklaşımı açısından, sürekli bütçeleme uygulamalarının bir üretim işletmesinde uygulanması ve bu uygulamalar gerçekleştirilirken, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından her ay yayınlanan enflasyon rakamları (Yİ-ÜFE) göz önünde bulundurarak bütçelerin hazırlanması ve revize edilmesi, uygulamanın daha iyi anlaşılabilmesi adına öneri olarak sunulabilir. Benzer şekilde geleneksel bütçeleme yaklaşımı açısından ise, alternatif bütçeleme yaklaşımları olarak değerlendirilen (faaliyet tabanlı bütçeleme, süreç temelli bütçeleme, bütçe ötesi yaklaşım vb.) çeşitli bütçeler ile geleneksel bütçeleme yaklaşımlarına yönelik fiili işletmeler üzerinden karşılaştırmalı bir uygulama gerçekleştirilmesi bir diğer öneri olarak sunulabilir.

Katkı Oranı ve Çıkar Çatışması Beyanı

Çalışmanın tüm aşamaları yazar(lar) tarafından tasarlanmış ve eşit oranda katkı sunulmuştur. Makalede, herhangi bir çıkar çatışması bulunmamaktadır.

Etik Beyanı ve Finansal Destek

Makalede, akademik ve bilimsel etik kurallarına uyulmuştur. Çalışmada Etik Kurul Raporu aranmamaktadır. Makalede herhangi bir finansal kaynaktan yararlanılmamıştır.

Kaynaklar

- Apak, İ. (2020). Sürekli Bütçeleme: Alternatif Bir Bütçeleme Yaklaşımı. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 13(1), 175-192.
- Asogwa, I. E., & Etim, E. O. (2017). Traditional Budgeting in Today's Business Environment. *Journal of Applied Finance & Banking*, 7(3), 111-120.
- Barrett, R., & Hope, J. (2006). Re-forecasting practice in the UK. *Measuring Business Excellence*, 10(2), 28-40.
- Bello, S. (2021). Role Of Planning And Forecasting in Achieving Managerial Effectiveness in Adamawa State University, Mubi. *EPRA International Journal of Multidisciplinary Research (IJMR)*, 7(5), 426-435.
- Benikhelef, F., & Lebsaira, M. (2020). Rolling Forecast : Une Meilleure Alternative Au Budget Traditionnel. *Revue Des Sciences Commerciales*, 19(1), 138-150.
- Bhimani, A., Sivabalan, P., & Soonawalla, K. (2018). A study of the linkages between rolling budget forms, uncertainty and strategy. *The British Accounting Review*(50), 306-323.
- Can, E. N. (2016, Eylül-Ekim). İşletmelerde Dinamik Bütçeleme İle Sürekli Bütçeleminin Değişen Çevre Koşullarında Önemi Ve Uygulama Gereği. *Mali Çözüm Dergisi*(137), 121-132.
- Cardoş, I. R. (2014). New Trends in Budgeting-A Literature Review. *SEA - Practical Application of Science*, 2(2/4), 483-489.
- Doeven, C. .. (2012, April 13). Critical Success Factors for rolling forecasting in the consumer packaged goods business. *Master of Business Administration- Master thesis*, 1-133.
- Ekholm, B.-G., & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *European Accounting Review*, 9(4), 519-539.
- Haka, S., & Krishnan, R. (2005). Performance Measurement Budget Type and Performance- The Moderating Effect of Uncertainty. *Australian Accounting Review*, 15(1), 3-13.
- Hope, J. (2009). Planning and forecasting: Use continuous planning and rolling forecasts to support adaptive management. *Information Management-Innovation in Action Series*, 1-13.
- Juan, D., Rahman, I. K., & Wee, S.-h. (2014). Information Technology, Budget Forecasting and Performance. *2014 2nd International Conference in Humanities, Social Sciences and Global Business Management (ISSGBM 2014)* (s. 93-97). London: Singapore Management and Sports Science Institute.
- Leon, L. D., Rafferty, P. D., & Herschel, R. (2012). Replacing the Annual Budget with Business Intelligence Driver-Based Forecasts. *Intelligent Information Management*(4), 6-12.
- Msiza, N. R., Obokoh, O. L., & Benedict, O. H. (2022). Role of Beyond Budgeting and Rolling Forecast to improve management in the public school. *Journal of Finance and Accounting Research*, 4(1), 109-133.
- Neely, A., Bourne, M., & Adams, C. (2003). Better Budgeting or Beyond Budgeting? *Measuring Business Excellence*, 7(3), 22-28.
- Nguyen, L., & Lee, J. (2021). Manual Budgeting and Forecasting and Its Disadvantages. *International Journal On Economics, Finance And Sustainable Development*, 3(1), 47-51.
- Nodee, M. (2016). Stepping ahead with rolling forecast: Can Bangladesh look beyond? *Journal of Advances in Humanities and Social Sciences*, 2(3), 36-43.
- Nwachukwu, A. (2021). Business Drivers And Rolling Forecast A Qualitative. *International Journal Of Innovations In Engineering Research And Technology*, 8(2), 82-84.
- Özdemir, S. (2021). Modern Bütçeleme Uygulamalarından Yuvarlanan Bütçeleminin Yapısı Ve Değişken Ekonomik Koşullarda İşletmeler Açısından Önemi: Örnek Bir Uygulama. *Mehmet Akif Ersoy İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi - Mehmet Akif Ersoy University Journal of Economics and Administrative Sciences Faculty*, 8(3), 1225-1252.
- Pickering, M. E. (2019, September/October). Killing the annual budget cycle: Dynamic planning and rolling forecasts in lean enterprises. *Journal of Cost Management*, 24-32.

- Sivabalan, P., Booth, P., Malmi, T., & Brown, D. A. (2009). An exploratory study of operational reasons to budget. *Accounting and Finance*(49), 849-871.
- Waal, A. A. (2005). Insights from practice Is your organisation ready for beyond budgeting? *Measuring Business Excellence*, 9(2), 56-67.