

AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü

137016

Filiz ANGAY

137016

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ
PROBLEMLERİ VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

İşletme Anabilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2003

T.C. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOĞRULAMA MERKEZİ

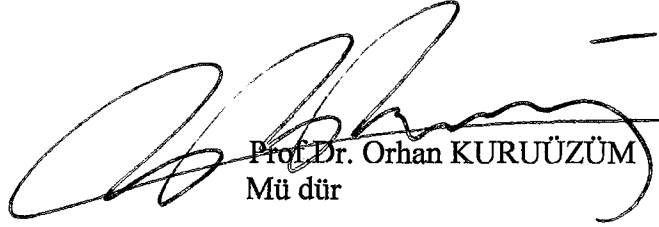
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,

Bu çalışma, jürimiz tarafından İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Programı'nda Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Aykan Ersoy
Üye (Danışmanı) : Aykan Ersoy
Üye : Adil Korkmaz
Üye : Asuhan E. Boruk
Üye :

Onay : Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

12.12/2003


Prof. Dr. Orhan KURUÖZÜM
Müdür

TC YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOKÜMENTASYON MERKEZİ

İÇİNDEKİLER

Şekiller ve Tablolar Listesi	vi
Kısaltmalar Listesi	ix
Özet	x
Summary	xi
Giriş	1

1. BÖLÜM OTEL İŞLETMELERİNE İLİŞKİN GENEL KAVRAMLAR

1.1 Turizm Endüstrisi	3
1.1.1 Avrupa’da Turizm	5
1.1.2 Türkiye’de Turizm	6
1.2 Turizm İşletmeleri	6
1.2.1 Turizm İşletmelerinin Sınıflandırılması	7
1.3 Otel İşletmesi	9
1.3.1 Otel İşletmesinin Tanımı	9
1.3.2 Otel İşletmesinin Özellikleri	9
1.3.3 Otel İşletmelerinin Sınıflandırılması	12
1.3.4 Otel İşletmelerinde Organizasyon	14
1.3.4.1 Gelir Getiren Departmanlar	14
1.3.4.1.1 Konaklama-Odalar Departmanı	14
1.3.4.1.2 Yiyecek ve İçecek Departmanı	15
1.3.4.1.3 Diğer Hizmetlerle İlgili Bölümler	16
1.3.4.2 Gelir Getirmeyen Departmanlar-Hizmet Departmanları	17
1.3.4.2.1 Yönetim Departmanı	17
1.3.4.2.2 Muhasebe Departmanı	17
1.3.4.2.3 Teknik İşler Departmanı	18
1.3.4.2.4 Güvenlik Departmanı	18
1.3.4.2.5 Çamaşırhane Departmanı	18
1.3.5 Otel Muhasebesi	19
1.3.5.1 Muhasebe Bilgisine Duyulan İhtiyaç	19
1.3.5.2 Otel Muhasebesinin Özellikleri	20
1.3.5.3 Otel Muhasebesinin Amaçları	21
1.3.5.4 Tekdüzen Hesap Çerçevesi	22

1.3.5.4.1	7A Seçeneğinde Maliyet Hesapları	24
1.3.5.4.2	7B Seçeneğinde Maliyet Hesapları	26
1.3.6	Otel Operasyonunun Muhasebe ve Kontrol Metotları	
	Problemleri Açısından Temel Özellikleri	26
1.3.7	Otellere Özgü İç Kontrol Problemleri	30

2.BÖLÜM MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ KONULARI

2.1	Fiyatlama ve Fiyatlama Yaklaşımları	31
2.1.1	Fiyatlamanın Önemi	31
2.1.2	Fiyatlama Politikasının Belirleyicileri	32
2.1.2.1	Karlılık ve Diğer Amaçlar	33
2.1.2.2	Pazarın Durumu	33
2.1.2.3	Faaliyet Maliyetleri	35
2.1.2.4	Politik, Yasal ve Diğer Faktörler	36
2.1.3	Fiyatlama Yaklaşımları	36
2.1.3.1	Maliyet Yönlü Fiyatlama Yaklaşımı	36
2.1.3.1.1	Maliyet Artı Temeline Göre Fiyatlama	37
2.1.3.1.2	Maliyet Yönlü Fiyatlama Yaklaşımının Eleştirisi	37
2.1.3.2	Kara Dayalı Fiyatlama Tekniği-Bottom Up Yaklaşımı	38
2.1.4	Oda Fiyatlama	41
2.1.4.1	Oda Fiyatlama Yöntemleri	42
2.1.4.1.1	Toplam Yatırım Maliyetine Göre Fiyatlama (Rule of Thumb Metodu)	42
2.1.4.1.2	Aşağıdan-Yukarıya Yaklaşımı (Rule of Thumb)	43
2.1.4.1.2.1	Tek Kişilik ve Çift Kişilik Oda Fiyatlama	45
2.1.4.1.3	Gelir-Gider Tahminlemesi Yöntemi	46
2.1.4.2	Oda Fiyatı İndirimi	46
2.1.4.3	Verim Yönetimi	49
2.1.4.3.1	Oda verimini hesaplama	50
2.1.4.3.2	Verim Yönetimi ile İlgili Sonuçlar	51
2.1.4.3.3	Verim Yönetimi Uygulaması	52
2.1.4.3.4	Verim Yönetimine Getirilen Eleştiriler	53
2.1.5	Yiyecek-İçecek Fiyatlaması	54
2.1.5.1	Menü Kalemlerini Fiyatlama Yöntemleri	54

2.1.5.1.1	Subjektif Fiyatlama	54
2.1.5.1.2	Çarpan Yöntemiyle Fiyatlama	54
2.1.5.1.3	Maliyet Faktörü Yöntemi	55
2.1.5.1.4	Porsiyon Maliyeti Yöntemi	56
2.1.5.2	Satış Karması	56
2.1.5.3	Sabit Fiyatlı Menüler	58
2.1.5.4	Birleşik Fiyatlandırma	58
2.1.5.5	Menü Analizi Yaklaşımları	58
2.1.5.5.1	Menü Karması Yöntemi	58
2.1.5.5.2	Katkı Payı Yöntemi	59
2.1.5.5.3	Menü Mühendisliği	59
2.1.5.5.4	Pavesic Yaklaşımı	61
2.1.5.5.5	Bayou ve Bennett Yaklaşımı	62
2.1.5.6	İçecek Fiyatlandırma	62
2.2	Yüksek Maliyetler ve Maliyet Kontrolü	63
2.2.1	Yüksek Maliyetler	63
2.2.1.1	Yüksek Maliyetlere Genel Yaklaşım ve Yiyecek-İçecek Alanı	63
2.2.1.2	Yüksek Maliyet Nedenleri	64
2.2.1.3	Yiyecek-İçecek Alanında Yüksek Maliyetler	65
2.2.2	Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü	69
2.2.2.1	Kontrol Kavramı	69
2.2.2.2	Kontrolün Amacı	69
2.2.2.3	Kontrolü Güçleştiren Faktörler	70
2.2.2.3.1	İşletme Dışından	70
2.2.2.3.2	İşletmenin Bünyesinden	70
2.2.2.4	Yiyecek Maliyet Kontrolü Süreci	71
2.2.2.4.1	Menü Planlaması	71
2.2.2.4.2	Satın Alma Kontrolü	72
2.2.2.4.2.1	Minimum-Maksimum Sipariş Yöntemi	74
2.2.2.4.2.2	Stok Değerleme Yöntemleri	75
2.2.2.4.3	Teslim Alma Kontrolü	77
2.2.2.4.4	Depolama Kontrolü	77
2.2.2.4.5	Stok Kontrolü	78
2.2.2.4.6	Malzeme Çıkarma Kontrolü	80
2.2.2.4.7	Üretim Kontrolü	80

2.2.2.4.8	Yiyecek Satışları Kontrolü	81
2.2.2.5	İçecek Maliyet Kontrolü Süreci	83
2.2.2.5.1	Satın Alma Kontrolü	83
2.2.2.5.2	Teslim Alma Kontrolü	83
2.2.2.5.3	Depolama Kontrolü	84
2.2.2.5.4	Stok Kontrolü	84
2.2.2.5.5	Malzeme Çıkarma Kontrolü	85
2.2.2.5.6	Üretim Kontrolü	85
2.2.2.5.7	Satış Kontrolü	86
2.2.2.6	Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrol Sistemleri	86
2.2.2.6.1	Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemleri	86
2.2.2.6.1.1	Basit Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi	87
2.2.2.6.1.2	Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi	90
2.2.2.6.1.3	Standart Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi	92
2.2.2.6.2	İçecek Maliyet Kontrol Sistemleri	94
2.2.2.6.2.1	Yüzde ile Kontrol Sistemi	94
2.2.2.6.2.2	Satış Fiyatı ile Kontrol Sistemi	94
2.2.2.6.2.3	Standart Maliyet Kontrol Sistemi	95
2.3	Otel İşletmelerinde Hata ve Hile	96
2.3.1	Hata Faktörü	96
2.3.2	Hile Faktörü	97
2.3.3	Otel İşletmelerinin Hata ve Hile Olasılıklarını Arttıran Özellikleri	97
2.3.4	Otel İşletmelerinde Hata Çeşitleri	100
2.3.4.1	Muhasebe ile İlgili Hatalar	100
2.3.4.2	Muhasebe Dışı Diğer Fonksiyonlarla İlgili Hatalar	101
2.3.5	Otel İşletmelerinde Hile Çeşitleri	102
2.3.5.1	Hilede İzlenen Yöntemler	102
2.3.5.1.1	Satın Alma ile İlgili Hileler	102
2.3.5.1.2	Teslim Alma ve Depolama ile İlgili Hileler	103
2.3.5.1.3	Tahsilatlarla İlgili Hileler	103
2.3.5.1.4	Ödemelerle İlgili Hileler	104
2.3.5.1.5	Yiyecek-İçecek Gelirleri ile İlgili Hileler	104
2.3.5.1.6	Bar Gelirleri ile İlgili Hileler	105
2.3.5.1.7	Odalar Gelirleri ile İlgili Hileler	106
2.3.5.1.8	Otelin Üst Yönetimince Yapılan Hileler	107

3.BÖLÜM YÖNETİM MUHASEBESİ BİLGİSİNDEN YARARLANMA, PROBLEMLER VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

3.1 Otellerde Yönetim Muhasebesi Uygulaması	109
3.2 Otel Pazarlama Kararlarında Yönetim Muhasebesi Bilgisi Kullanımı	110
3.3 Yönetim Muhasebesi Sistemlerinin Otellerde Kullanımı-Vak'a Çalışması	111
3.4 Antalya Bölgesindeki 4 Ve 5 Yıldızlı Oteller İle Tatil Köylerine Uygulanan Anket Çalışması	118
3.4.1 Araştırmanın Amacı	118
3.4.2 Araştırmanın Yöntemi	118
3.4.3 Araştırmanın Bulguları	119
3.4.3.1 Birinci Bölüm	119
3.4.3.2 İkinci Bölüm	123
3.4.3.3 Üçüncü Bölüm	129
3.4.3.4 Çapraz Tablolar	138
SONUÇ VE ÖNERİLER	143
KAYNAKÇA	147
EK-ANKET FORMU	150
ÖZ GEÇMİŞ	157

ŞEKİLLER VE TABLOLAR LİSTESİ

Şekil 2.1	Fiyatlama Kararlarını Etkileyen Faktörler	32
Şekil 2.2	Hubbart Formülü ile Ortalama Oda Fiyatı Hesaplaması	44
Şekil 2.3	Satış Karması Rakamları	57
Şekil 2.4	Satış Karması Değişikliği Rakamları	57
Şekil 2.5	Minimum-Maksimum sipariş Yöntemi	75
Şekil 2.6	Net Yiyecek Maliyetinin Bulunması	88
Şekil 2.7	Günlük Yiyecek Maliyet Analiz Raporu	89
Şekil 2.8	Aylık Yiyecek Maliyet Analiz Raporu	90
Tablo 3.1	Fiyatlama Politikasının Belirleyicileri	119
Tablo 3.2	Fiyatlama Politikası	120
Tablo 3.3	Otelin Talep Edilmesinin Sebebi	120
Tablo 3.4	Oda Fiyatı Belirleme Yaklaşımı	120
Tablo 3.5	Hedeflenene Öre Gerçekleşen Doluluk Oranı	121
Tablo 3.6	Verim Yönetiminin Uygulanması	121
Tablo 3.7	Menü Kalemlerinin Fiyatlandırılması	121
Tablo 3.8	Yiyecek Üretim Aşamasında Uygulanan Durum	122
Tablo 3.9	Yiyecek Maliyetinin Standartlardan Yüksek Olmasının Sebebi	122
Tablo 3.10	Yiyeceklerin Maliyet Kontrolünde Uygulanan Sistem	123
Şekil 3.1	Oda fiyatlamasında oda büyüklüğü ve dekoru	123
Şekil 3.2	Fiyatları indirmede rekabet	124
Şekil 3.3	Fiyatları indirmede müşteri direnci	124
Şekil 3.4	Doluluğun sağlanması için düşük fiyat uygulama	124
Şekil 3.5	Menü planlamasında düşük fiyat	125
Şekil 3.6	Menü planlamasında çok çeşit	125
Şekil 3.7	Menü planlamasında besin değeri	125
Şekil 3.8	Satın alma kararında en düşük fiyat	126
Şekil 3.9	Satın alma kararında malın kalitesi	126
Şekil 3.10	Satın alma kararında müşterinin tercih ettiği marka	126
Şekil 3.11	Devamlı üretime imkan sağlayacak kadar yeterli malzemeyi depoda bulundurmak	127
Şekil 3.12	Minimum-maks. sipariş yöntemiyle ne kadar-ne zaman sipariş	

	verilmesi gerektiğini belirlemek	127
Şekil 3.13	Üretim planlamasında önceki satış döneminin kayıtlarından yararlanmak	127
Şekil 3.14	Satış kontrolünde müşteri tarafından imzalanan çeklerin ön büroya gönderilme zamanı	128
Şekil 3.15	İçecek satışlarında bardak büyüklüğü	128
Şekil 3.16	İçecek satışlarında içecek standart reçetesi	128
Şekil 3.17	İçecek satışlarında günün kokteyli gibi promosyonlar	129
Şekil 3.18	Amortisman ayırma yöntemleri ve oranları	130
Şekil.3.19	Sabit giderlerin stok maliyetinin içine alınması	130
Şekil 3.20	Muhasebe kaydının unutulması	130
Şekil 3.21	Yanlış muhasebe kaydı yapılması	131
Şekil 3.22	İspat edici belgenin kaybedilmesi	131
Şekil 3.23	Mutfak veya depodaki soğutucunun çalıştırılmasının unutulup yiyeceklerin bozulması	131
Şekil 3.24	Konfirme mektubu yazılmadığı için müşterinin başka otele rezervasyon yaptırması	132
Şekil 3.25	Satıcı tarafından düşük kalitedeki ürünün yüksek fiyattan fatura edilmesi	132
Şekil 3.26	Faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtım	132
Şekil 3.27	Depolardaki stoklardan çalmak	133
Şekil 3.28	Nakit paranın cebe atılıp kasa noksanı gösterilmesi	133
Şekil 3.29	Kredili müşterilerden yapılan tahsilatın cebe atılıp farkın başka yolla kapatılması	133
Şekil 3.30	Şüpheli bir alacak tahsil edildiğinde kayıtlara geçirmeyip batık işlemi yapılması	134
Şekil 3.31	Ödenmiş faturalara tekrar çek kesmek	134
Şekil 3.32	Satıcıyla anlaşıp şişirilmiş fatura göndertmek	134
Şekil 3.33	Satış çekine kaydetmeden mutfaktan yiyecek almak	135
Şekil 3.34	Satış çeki ile para tahsil edip kayıtlara iptal olarak geçirmek	135
Şekil 3.35	İçeceklerin normal ölçüden az hazırlanması	135
Şekil 3.36	Personelin dışarıdan içki getirip kendi adına satması	136
Şekil.3.37	Satılan içkinin parasını cebe atıp dökülmüş göstermek	136
Şekil 3.38	Geç gelen veya erken ayrılan müşterinin peşin ödeme yapması durumunda kaydını yok etmek	136

Şekil 3.39	Hesabı ödeyip ayrılan müşteriyi, ödemededen kaçmış göstermek	137
Şekil 3.40	Depozito alınmış müşterinin folyosunda bunu göstermeyip müşteriden tam fatura tahsil etmek	137
Tablo 3.11	Otelin müdürü ile Satın almada yüksek maliyet Çapraz Tablosu	138
Tablo 3.12	Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile Satın almada yüksek maliyet Çapraz Tablosu	139
Tablo 3.13	Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile İçecek maliyet kontrol sistemi Çapraz Tablosu	139
Tablo 3.14	Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu Çapraz Tablosu	140
Tablo 3.15	Finans ve yatırım kararlarında yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu Çapraz Tablosu	140
Tablo 3.16	Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu ile Otelin müdürü Çapraz Tablosu	141
Tablo 3.17	Otelin müdürü ile Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma Çapraz Tablosu	141
Tablo 3.18	Otelin faaliyet süresi ile Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma Çapraz Tablosu	142
Tablo 3.19	Otelin mülkiyeti ile Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma Çapraz Tablosu	142

KISALTMALAR LİSTESİ

a.g.e.	: Adı Geçen Eser
AICPA	: Amerikan Sertifikalı Bağımsız Muhasebe Uzmanları Kurumu
YMS	: Yönetim Muhasebesi Sistemi



ÖZET

Globalleşmenin sonucunda, ağırlama endüstrisi yöneticileri, çalışmalarını sabit bir çevrede sürdürememektedirler. Farklı kanunları, ekonomik sistemleri, ve muhasebe sistemleri olan ülkelerde faaliyet göstermek zorundadırlar.

Ağırlama endüstrisi, değişen çevreyle yüzyüzedir. Yöneticinin; faaliyetleri, iş çevresini ve nasıl yönetim kararı alacağını bilmesi gerekir. Bu da muhasebe terminolojisi, muhasebe sistemleri ve muhasebe kontrolü bilgisi vasıtasıyla olur. Bu bilgi, ekonomi ve iş çevresinin ve global rekabetin yarattığı riskleri minimize edecektir.

Yöneticilerin dikkati, müşteri hizmetini etkilemeden kar seviyesini koruma çabasıyla, geliri maksimize etmek ve maliyeti minimize etmeye odaklanmıştır. Bu aşamada maliyet ve yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanılacaktır, çünkü bütçe oluşturma ve diğer otellerin performansını izlemeyi de içeren planlama ve kontrol ve fiyat belirleme ile pazarlama, finans ve yatırım kararlarını da içeren karar-verme durumlarında maliyet ve yönetim muhasebesi bilgisi gerekecektir.

Otellerdeki gelirin büyük bir kısmı odalar bölümünden sağlanır. Doluluk yüzdeleri ve günlük ortalama oda fiyatı izlenir ve mevcut oda başına gelir analizi yapılır. Maliyet alanlarının kontrolünün, karlılık üzerinde büyük etkisi olur. Yiyecek satışı önemli bir kar merkezi, ya da zarar verici bir yük olabilir. Otel müşterileri, diğer otellerden veya yerel çevreden müşteriler vasıtasıyla gelir maksimize edilmeye çalışılmalıdır. İçecek departmanı genellikle odalardan sonra otelin en karlı departmanlarından biridir, ama kontrolü de en zor olan bölümlerden biridir. Yüksek yiyecek ve içecek maliyeti, yanlış fiyatlama, hırsızlık, kullanılmayan artık veya stok kontrolü eksikliğinin göstergesi olabilir. Bütün bunların incelenmesi ve kontrolü için de maliyet ve yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanılır.

Bu tezin amacı, otellerde maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarını incelemek ve problemleri ortaya çıkarmak ve maliyet ve muhasebesi bilgisinden ne ölçüde yararlanıldığını tespit etmektir. Özellikle fiyatlama, yiyecek-içecek maliyet kontrolü ile hata ve hile tipleri üzerine odaklanılmıştır. Tezin teorik içeriğinden oluşturulan anket, Antalya bölgesindeki 4 ve 5 yıldızlı oteller ve tatil köylerine uygulanmış ve sonuçlar değerlendirilmiştir.

SUMMARY

“Cost and Management Accounting Problems in Hotels and Solution Suggestions”

As a result of globalization, hospitality industry managers can not continue working in stable environment. They must operate in countries with different laws, economic systems and accounting systems.

The hospitality industry faces with changing environment. The manager needs to understand operations, the business environment and how to make management decision. The understanding is through the knowledge of accounting terminology, accounting systems and accounting controls. This knowledge will minimize the risks posed by economic and business environment and global competition.

The attention of the managers is focused on maximizing revenue and minimizing costs with effort to maintain profit levels without affecting customer service. Cost and management accounting information will be used at this point, because cost and management accounting information will be necessary in planning and control which involve creating budgets and monitoring the performance of other hotels and decision-making situations which include price determination and decisions on marketing, finance and investment.

The rooms department makes up the most part of the hotel revenues. Occupancy percentages and average daily room rate are traced and revenue per available room analysis is performed. To control the cost areas has a major effect on the profitability. The sale of food can be a significant profit centre or a damaging drain. It should be tried to maximize revenues from hotel guests, guests from other hotels and the local environment. The beverage department is generally one of the most profitable department of a hotel after rooms department, but also one of the most difficult department to control. High food and beverage costs may be indicator of incorrect pricing, theft, waste or lack of inventory control. Also to examine and control all of these, the cost and management accounting information is used.

The purpose of this study is to investigate the cost and management accounting practices in hotels and to find out the problems and the degree of using this information. The study is focused especially on pricing, food & beverage cost control and the types of the fault and fraud. A questionnaire is formed from the contents of the study and applied to 4 and 5 star hotels and holiday villages in Antalya region and the results are analyzed.

GİRİŞ

Bilim ve teknolojinin ilerlemesi, toplumlar arasındaki ilişkilerin artması, ulaşım olanaklarının gelişmesi ve müşteri taleplerinin değişmesiyle oteller sadece konaklama ve yiyecek-içecek hizmeti vermekle kalmayıp iş toplantılarının, konferansların, seminerlerin ve bilimsel kongrelerin yapıldığı tesisler haline gelmişlerdir. Özel sağlık ve spor olanakları sunan oteller de bulunmaktadır. Gerek iç, gerekse dış turizm açısından büyük önemi olan oteller, birçok hizmeti barındıran bir endüstri durumundadırlar ve varlıklarını, önemli faktörleri etkili şekilde idare ve kontrol etmede gösterdikleri başarıyla sürdürmektedirler.

Oteller, değişen yerli ve uluslar arası çevre, ileri teknoloji, hem müşteri, hem de yatırımcıların çeşitli ihtiyaç ve talepleri, farklı konumlar ve kültürler ve çalışanların beceri ve uzmanlık dereceleri gibi faktörlerle karşı karşıyadır. Teknolojide artan gelişmeler, dalgalanan ekonomik çevre, değişen işgücü ve müşteri beklentilerinden dolayı sürekli olarak değişimde olan bir çevrede faaliyet göstermektedir. Bu şartlarda başarılı bir yönetim için modern yöneticinin etkili tahmin ve kontrol tekniklerini kullanması ve karar-verme sürecini destekleyip hedefleri karşılamak için planlama, uygulama ve kontrolde, muhasebe bilgisinden yararlanması gerekmektedir.

Bu süreçte önce uzun dönem hedefleri belirlenmeli, sonra işletmenin şu anda içinde bulunduğu ve ileride faaliyet göstereceği çevre analiz edilmelidir. Rakipler, müşteriler, ekonomi ve kanuni değişiklikleri içeren dış analiz, bütün kaynakların ve iç faaliyetlerin analiziyle birleşmelidir.

Maliyet ve yönetim muhasebesi, iş stratejilerini izlemede gereken finansal bilgiyi ve karar-verme sürecinde gereken desteği sağlayacak bilgiyi verir.

Bu tezde şu bölümler yer almaktadır:

Birinci bölümde, otel işletmelerine ilişkin genel kavramlara değinilmiştir. Turizm endüstrisi ve otel işletmeleriyle ilgili tanım ve sınıflamalara yer verilmiş, otel organizasyonu anlatılmış ve otel muhasebesinin özellikleri belirtilmiştir.

İkinci bölümde maliyet ve yönetim muhasebesi konuları yer almaktadır. Fiyatlama ve fiyatlama yaklaşımları başlığı altında; fiyatlama yaklaşımları, oda fiyatlama yöntemleri, yiyecek-içecek fiyatlama yöntemleri incelenmiştir. Yüksek maliyetler ve maliyet kontrolü başlığı altında; önce otelde oluşan yüksek maliyetler ve nedenleri ele alınmış, sonra da yiyecek içecek maliyet kontrol süreci ile kontrol sistemlerine değinilmiştir. Otel işletmelerinde hata ve hile başlığı altında; hata ve hile faktörleri tanıtılmış, hata ve hile olasılıklarını arttıran özelliklere değinildikten sonra hata ve hile çeşitlerinden bahsedilmiştir.

Üçüncü bölümde yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma, problemler ve çözüm önerileri yer almaktadır. Otellerde yönetim muhasebesi uygulaması ve pazarlama kararlarında yönetim muhasebesi bilgisi kullanımına değinildikten sonra, yönetim muhasebesi sistemlerinin otellerde kullanımı ile ilgili bir vak'a çalışması özetlenmiş ve otellerde maliyet ve yönetim muhasebesi uygulama ve problemlerini tespit etmek amacıyla, Antalya bölgesindeki 4 ve 5 yıldızlı oteller ve tatil köylerine uygulanan ve tezin teorik içeriğinden hazırlanmış olan anketle ilgili bulgular açıklanmıştır. Sonuç ve önerilerle tez sona ermektedir.



1. BÖLÜM

OTEL İŞLETMELERİNE İLİŞKİN GENEL KAVRAMLAR

1.1 Turizm Endüstrisi

Turizm, turistik ürünlerin üretimi, sunumu ve tüketimi geniş bir ekonomik etkinlikler bütünüdür¹. Turizm endüstrisi dar anlamıyla başlıca konaklama, ulaşım, seyahat işletmeciliği ve yiyecek-içecek kesimlerinden oluşur.

Turizm; insanların kendi konaklama yerleri dışında sürekli olarak yerleşmemek, özellikle politik ve ticari bir amaç gütmemek üzere, liberal bir atmosfer içinde; iş, merak, din, sağlık, spor, dinlenme, kongre ve seminerlere katılma, kültür, özentî ve öykünme ya da aile ziyareti gibi amaçlarla kişisel ya da toplu olarak yaptıkları seyahatlerden ve gittikleri yerde 24 saati aşmaları ya da ülkenin bir konaklama tesisinde en az bir geceleme yapmaları ile ortaya çıkan iş ve ilişkilerden bütünlenen bir hizmet endüstrisidir².

Diğer bir tanım da şöyledir: Hizmet endüstrisi; kar amacı gütmeyen turizm organizasyonları, pazarlama hizmetleri, ulaştırma hizmetleri, yiyecek ve içecek faaliyetleri, perakende satış mağazaları ve diğer etkinlikler gibi birbirinden farklı hizmet ve faaliyetleri ile semsiye altında toplanan koruyucu, uyarıcı ve sürükleyici bir endüstridir³.

Turizm, her ne kadar bir hizmet endüstrisi olarak belirlenmişse de, hizmet sektörünün bankacılık ya da sigortacılık gibi diğer uğraşlarından kesinlikle ayrılan ve kendisine özgü özellikler gösteren bir yapıdadır. Bu özellikler şöylece sıralanabilir⁴:

- **İnsan gücü:** Diğer sektörlerde kıyaslanamayacak kadar büyük ölçüde insan gücünü gereksinir.
- **Tüketici gözünde personel belirsizliği:** Turizm endüstrisinde mal ve hizmetleri üretenler ile tüketiciye sunanlar, tüketici gözünde sık sık karıştırılmaktadır.
- **Personel dayanışması ve işbirliği:** Turizm endüstrisinde mal ve hizmet üretimi bir bütündür. Bu üretimin her hangi bir aşamasındaki yetersizlik, mal ve hizmetin bütünü üzerinde olumsuz etki yapar. Bu yüzden hem bölümler hem de personel arasında tartışmasız bir dayanışma ve işbirliğinin varlığı zorunludur.

¹ Yarcan, Ş., Turizm Endüstrisinin Yapısı, Boğaziçi Üniversitesi Matbaası, İstanbul, 1998, s.128

² Usal, A., Kurgun, O.A., Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri, Detay Yayınları, Ankara, 2001, s.1

³ Duvakan, R., Turizm İşletmelerinde Konaklama İşletmelerinin Tekdüzen Muhasebe Sistemi Açısından İncelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, M.Ü., S.B.E., İstanbul, 2000, s.6

⁴ Usal, A., Kurgun, O.A., a.g.e., s.1

- **Yüksek risk:** Turizm endüstrisi, ulusal ve uluslar arası düzeydeki ekonomik, toplumsal, siyasal ve psikolojik etmenlerden hızla etkilenir.
- **Uyum yeteneği:** Tekniğin, fikirlerin, zevklerin ve hatta çalışma yöntemlerinin ve yaklaşımların sürekli olarak değiştiği bir ortamda yeni durumlara en hızlı biçimde uyması gereken bir endüstridir.
- **Çalışma süresi:** Günün 24 saatinde aralıksız olarak çalışması gereken bir endüstridir.
- **Kısıtlı standardizasyon:** Standartlaşmaya sınırlı ölçülerde yer verilmektedir. Standartların ham maddeler, sunu malzemesi ve bazı üretim yöntemleri için geçerli olacağı söylenebilir.
- **Yatırım Tutarı:** Sabit yatırım tutarı, diğer endüstri kollarına göre toplam yatırım içinde daha büyük yer tutmaktadır⁵.
- **İstemin esnekliği:** Turistik ürün sosyo-ekonomik, sosyo-kültürel ve sosyo-psikolojik gereksinimleri karşılar. Esas ölçüt öznel doyumdur. Bu nedenle de turizme ilişkin tüketici istemi hızla başka türden mal ve hizmetlere kayabilir⁶.
- **Girdi-çıktı dengesizliği:** Turizm endüstrisi; hizmet sektöründeki ve başka sektörlerdeki endüstrilerden daha az girdi kullanır. Buna karşın elde ettiği çıktılar kıyaslamalı olarak daha fazladır.
- **Stoklama:** Turistik ürün taşınamaz. Üretildiği yerde ve anda tüketilmek durumunda olduğundan, stok da edilemez.
- **Soyut unsurlar:** Sunulan hizmetlere ait maliyetlerdeki somut unsurların yanında hizmetin sunuluş atmosferi, işletmenin prestiji, hizmet kalitesi gibi soyut unsurların da yer alması, mallardan ziyade hizmetlerin sunumunu ön plana çıkarır⁷.
- **Mikro bütünlük:** Kendisini oluşturan birimlerin arasında bir bütünlük sağlamalıdır. Birimlerden her hangi birinde yaşanabilecek bir olumsuzluk, işletmenin bir bütün olarak ürettiği ürünün bozulması anlamına gelir⁸.
- **Makro bütünlük:** Bu alanda çalışan işletmelerin hepsi de birbirini tamamlayıcı niteliktedir. Bu endüstri kapsamında çalışan her hangi bir turizm işletmesi kendi dalındaki diğer turizm işletmelerinden soyutlanamaz.
- **Kapital/hasıla oranı:** Bu oran diğer endüstrilerle kıyaslanamayacak ölçüde düşüktür.

⁵ Saraç, S., Konaklama Muhasebesi, Adım Yayıncılık, Ankara, 1989, s. 18

⁶ Usal, A., a.g.e., s. 3

⁷ Türksöy, A., Otel Yönetim Muhasebesi, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, 1998, s. 3

1.1.1 Avrupa'da Turizm

Avrupa Birliği'ndeki otel sektörü, geniş çapta hizmetler sunan büyük resort veya şehir oteli ile küçük oda ve kahvaltı oteli arasındaki kurumları kapsamaktadır⁹. En küçük kurumlar çoğunlukla tek yerleşimli, aile mülkiyetinde ve aile yönetimindeyken, daha büyük birimler, Avrupa Birliği ülkelerinde bir yerden bir yere uzanan zincirin parçası olabilirler. Bu zincirlerden sahibi tarafından yönetilenler (şubeleriyle) iç büyümeyi geliştirirken, franchising veya yönetim sözleşmesi ile yönetilenler dış büyüme sağlamaktadırlar. Zincirlerin çoğu, bunların değişen kombinasyonlarıyla yönetilmektedir, örneğin Fransız ACCOR grubu toplam oda stokunun %20'si franchising ile yönetilmektedir; Amerikan zinciri Choice Hotels International'ın Avrupa gelişimi stratejisi franchisinge dayalıdır; Hilton International'ın portföyünde ise sahiplik, franchising ve yönetim sözleşmesi özellikleri vardır. Bu organizasyonların önemi sadece büyüklükle ifade edilmeyip aynı zamanda stratejilerinin, sistemler ve ürünler olarak endüstrinin yapısını etkileme dereceleriyle ve ulusal ve Avrupa Birliği'nde hükümet politikası oluşumunda kullandıkları etkilerle de ifade edilirler. Organik veya edinilme yoluyla hızla yayılan birkaç Avrupa şirketi, Avrupa ve dünya endüstrisi koşullarında ana belirleyici haline gelmişlerdir. Bu tip zincirler daha çok İngiltere ve Fransa'da gelişmiş olup pazarın sırasıyla %25 ve %15'lik bölümünü yönetmektedirler.

Turizm destinasyonu olarak Avrupa, ürün hayat devrinde güçlü büyüme durumundan, olgunluk durumuna geçmiştir¹⁰. Avrupa'ya uluslar arası turist akımı tahminleri, 2020'de orada 717 milyon geliş olacağını göstermektedir. 2020'de global toplam olarak 1,56 milyar gelişle %4,2'ye yaklaşan dünya çapında yayılma hızıyla karşılaştırıldığında, bu sayı, %3,1'lik yıllık büyümeyi temsil etmektedir. 2020'de 3 en büyük Akdeniz destinasyonu olan Fransa, İspanya, İtalya aynı kalacaktır. Akdeniz ülkeleri arasındaki en güçlü büyüme hızına iki ülkeler grubunda ulaşılacaktır: Karışıklık durumundaki turizm sektörlerini bir formdan diğerine son yıllarda yeniden yapılandıran Yugoslavya sonrası yeni ülkeler, Lübnan ve Libya gibi ülkeler; ve gelişimin hızlı büyüme evresindeki Mısır ve Türkiye gibi ülkeler.

⁸ Usal, A., a.g.e., s. 4

⁹ Mogendorff, D., "The European Hospitality Industry", The Hospitality Industry, Tourism and Europe, der. Thomas, R., s.35-45, Redwood Books, Trowbridge, Wiltshire, 1996.

¹⁰ Cleverdon, R., "Europe", *Tourism and Hospitality in the 21st. Century*, der. Lockwood, A. And Medlik, S., s.154-162, Elsevier Science Ltd., 2001

1.1.2 Türkiye’de Turizm

Ulusal turizm endüstrisi gelişmiş ülke şirketleri tarafından ve yerli ortaklarınca denetlendiğinde yurtdışına bağımlı olur¹¹. Türkiye’de turizm endüstrisinin yapısı son yıllarda hızla değişmiştir. Büyük yabancı tur operatörü ve yerel operatör ortaklıkları gerçekleşmiş, yatay ve dikey bütünleşme artmış ve turizmle doğrudan ilgili olmayan yerli sermaye ve turizm dışı firmalar turizm alanına yatırım yapmıştır. Yeni turizm endüstrisi yapısı uluslar arası turizm talebinin Türkiye’ye yönelmesi, yabancı firmaların ülke ekonomisindeki etkinlikleri, ülkede yaratılan turizm arzı, turistik ürünler ve olanaklar ile turist gönderen gelişmiş ülkelerdeki pazarlama araçları arasındaki ilişkinin bir sonucudur. Türkiye kitle turizmine uygun arz ve olanakları yarattığı için yabancı turist talep profili değişmiştir.

Turizm endüstrisinde gelişmiş ülkelerin teknik bilgi ve modern organizasyon gibi üstünlüklerinden optimum faydayı sağlayabilmek için Türk firmaları ile ortaklık kuran yabancı sermaye tercih edilmeli ve bu ortaklıklarda yabancı sermaye payının zamanla azaltılması yoluna gidilmelidir¹².

Türkiye’de 1980’li dönem boyunca, politik açıdan kapalı bir yönetim egemen olmuştur¹³. Bu dönemde batı Avrupa turistine uygun arz ve turistik ürünler dışarıdan müdahaleyle yaratılmış ve geliştirilmiştir. Yunanistan, Portekiz ve İspanya’nın Türkiye’ye göre Avrupa’ya daha yakın mesafede olması nedeniyle bu ülkelerde kitle turizmi daha önce gelişmiştir. Kitle turizminde operasyon ve yatırım ölçeği büyük ve çok uluslu şirketleri gerektirir. Çok uluslu şirketlerin tur operatörlerine, zincir otel ve tatil köylerine, charter hava yollarına sahip olması ve yönlendirilen yabancı talep büyüklüğü, Türkiye’nin uluslar arası turizm pazarında ve endüstrisinde yer almasını kolaylaştırmaktadır. Yabancı firmalar Türkiye’de yatırım riski üstlenmeksizin geniş bir ekonomik alanı etkilemekte ve yüksek karlar sağlamaktadır.

1.2 Turizm İşletmeleri

Turizm işletmesi, turistlerin ikamet ettikleri yerden ayrılarak tekrar aynı yere dönünceye kadar geçen süre içerisindeki seyahatleri sırasında gereksinme duydukları ulaştırma, konaklama, yeme-içme, eğlence ve diğer ihtiyaçlarını karşılayan işletmelerdir¹⁴.

¹¹ Yarcan, Ş., a.g.e., s.139

¹² Akat, Ö., Turizm İşletmeciliği, Ekin Kitabevi, Bursa, 2000, s. 68

¹³ Yarcan, Ş., a.g.e., s. 140

¹⁴ Tüttüncü, Ö., Turizm İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, 2001, s.1

Turizm işletmeciliği ise kar amacıyla, ölçülebilir karşılıklarla sosyo-ekonomik, sosyo-kültürel ve sosyo-psikolojik rasyonel bir biçimde doyurmak için ekonomik girdiler yanında ekonomik anlamda değeri olmayan doğal, toplumsal, kültürel ve hatta arkeolojik değerlerin de kullanıldığı; tekniğe, araştırmaya, örgüte, planlamaya, programlamaya ve daha çok beşeri güçlere dayanarak yönetilen ve yürütülen etkinliklerin tümü demektir. Bu etkinlikleri oluşturan ekonomik birim de turizm işletmesidir¹⁵.

Bir başka tanım da şöyledir:

Turizm işletmeleri, turistik gereksinimleri karşılanması amacıyla üretim girdilerinin birleştirilerek turizmle ilgili mal ve hizmetlerin ekonomik ilke ve teamüllere uygun olarak hazırlandığı, müşterilere sunulduğu ve makro ekonomi için katma değerlerin yaratıldığı ekonomik birimlerdir¹⁶.

1.2.1 Turizm İşletmelerinin Sınıflandırılması

Turizm işletmeleri için değişik sınıflamalar yapılmıştır. Yerine getirdikleri fonksiyonlar açısından şöyle sınıflandırılabilirler¹⁷:

- **Ulaştırma İşletmeleri**
 - Demiryolu işletmeleri
 - Denizyolu işletmeleri
 - Karayolu işletmeleri
 - Havayolu işletmeleri
- **Konaklama İşletmeleri**
 - Oteller
 - Moteller
 - Pansiyonlar
 - Oberjler
 - Kampingler
 - Tatil köyleri
 - Apart oteller¹⁸

¹⁵ Usal, A., a.g.e., s.5

¹⁶ Pekdemir, R., Turizm ve Hizmet İşletmelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, İ.S.M.M.M., Tesmer Yayını, İstanbul, 1997

¹⁷ Akat, Ö., a.g.e., s.79

¹⁸ Tütüncü, Ö., a.g.e., s.2

- Dağ evleri
- Gezer oteller
- Turistik hosteller¹⁹
- Kaplıca ve benzeri sağlık turizmi işletmeleri
- Diğer konaklama işletmeleri

- **Yiyecek-İçecek İşletmeleri²⁰**

- Tam hizmet restoranları
- 1.sınıf lüks restoranlar
- 2.sınıf lüks restoranlar
- 3.sınıf lüks restoranlar
- Kendine özgü restoranlar
- Ayaküstü restoranlar
- Aile restoranları
- Izgara restoranları
- Pizza restoranları
- Etnik restoranlar
- Kafeteryalar
- Kurumsal restoranlar
- Askeri restoranlar
- Okul restoranları
- Diğer yiyecek içecek işletmeleri

- **Seyahat İşletmeleri²¹**

- Tur operatörleri
- Seyahat acenteleri
- A grubu seyahat acenteleri
- B grubu seyahat acenteleri
- B grubu seyahat acenteleri

¹⁹ Akat, Ö., a.g.e., s.83

²⁰ Tütüncü, Ö., a.g.e., s.3

- **Rekreasyon İşletmeleri**
- **Diğer Turizm İşletmeleri**
 - Turizmle ilgili çeşitli ürünleri üreten işletmeler
 - Turizme bağlı ticari işletmeler
 - Turizm ile ilgili özel hizmetleri üreten işletmeler

1.3 Otel İşletmesi

1.3.1 Otel İşletmesinin Tanımı

Otel İşletmesi; seyahat eden insanların başta konaklama olmak üzere, yeme-içme, eğlenme gibi ihtiyaçlarını yerine getirebilmeye dönük olarak yapılandırılmış, personeli, mimarisi, uygulamaları ve müşteriyle olan bütün ilişkileri belli kurallara ve standartlara bağlanmış işletmedir²².

Bir başka tanım da şöyledir: Otel; yapısı, teknik donanımı ve bakım koşulları gibi maddi; sosyal değeri, personelin hizmet kalitesi gibi moral elemanlarıyla uygar bir insanın arzu ettiği nitelikte geçici konaklama ve kısmen beslenme ihtiyaçlarını bir ücret karşılığında karşılamayı meslek olarak kabul eden ekonomik, sosyal ve disiplin altına alınmış bir işletmedir²³.

Bu tanımlardan anlaşılacağı üzere, otelin sunduğu ana hizmet, konaklamadır. Bunun yanında, konaklama sırasında ihtiyaç duyulan yeme,içme hizmetleriyle, eğlence gibi yardımcı hizmetler de sunmaktadır.

1.3.3 Otel İşletmesinin Özellikleri

- **Üretim bakımından farklı özellikler**
 - Üretim, günün farklı zamanlarına yayılmıştır²⁴.
 - Mal ve hizmetler dayanıksız yapıdadır, stoklanamaz.
 - Üretim ve satış, eşzamanlı olarak yapılmaktadır.
 - Üretim, büyük oranda emek gücüne bağlıdır.

²¹ Akat, Ö., a.g.e., s.84

²² Çakıcı, A. C., Kozak, M. A., Azaltun M., Sökmen, A., Sarıışık, M., Otel İşletmeciliği, Detay Yayıncılık, Ankara, 2002, s. 2

²³ Türksoy, A., a.g.e., s. 29

- Mal ve hizmet üretiminde tipleştirme, normlaştırma ve standartlara belirli ölçülerde yer verilebilir. Buna karşın, spesiyaliteye ve öznel bir üsluba ciddi biçimde yer vermeleri ve bu özeliği korumaları gerekir²⁵.
- Üretim, emek-yoğun ağırlıklı olmanın yanı sıra, tekno-yoğun özellik de göstermektedir; emek unsuru ile birlikte teknolojik araç-gereçler de kullanılmaktadır²⁶.
- Üretim, çoğunlukla hizmet ağırlıklı olarak yapılmaktadır.
- Doluluk oranları arttıkça, maliyet giderlerinin belirli bir sınıra kadar indirilmesi ve işletme için en uygun kapasiteden yararlanma olanağı vardır²⁷.

• **Çalışanlar bakımından farklı özellikler**

- Hizmetler, çalışanlar arasında yakın bir işbirliğini ve karşılıklı yardımlaşmayı gerektirmekte olup faaliyetler, bir zincirin halkaları gibi birbirine sıkı sıkıya bağlıdır²⁸.
- Çalışanların, adı geçen hizmetin üretimi ve niteliği ile doğrudan doğruya bir ilişkisi olmamaktadır.
- Personelin çalışma alanı ile müşterilerin kullanımına ayrılan mekanlar genellikle aynıdır²⁹.
- Müşteri ile personelin ilişkileri yoğundur.
- Personelin moral durumu ile müşteri tatmini arasında genellikle doğrusal bir ilişki vardır; personelin psikolojik durumu, hizmetin sunulduğu müşteriye yansıtacaktır.
- Personelin fiziksel durumu, konaklama işletmelerinde mal ve hizmetin sunulmasında müşteri üzerinde genellikle doğrudan etkili bir unsurdur.
- Otel işletmelerinde kadın çalışanlar, daha fazla istihdam edilmektedir.
- Otel işletmesi, günün 24 saati ve haftanın 7 günü faaliyet gösteren bir işletmedir³⁰.
- Müşteri ağırlanması temel hizmet olduğundan, belli bir sayının altında personel çalıştırmak imkansızdır.

²⁴ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 9

²⁵ Usal, A., a.g.e., s. 8

²⁶ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 9

²⁷ Saraç, S., a.g.e., s. 19

²⁸ Aktuğlu, M. A., "Turizm İşletmeleri ve Muhasebe eğitimi ilişkisi", IV. Türkiye Muhasebe eğitimi Semineri/Muhasebe eğitimi ve Uygulamanın Uyumlaştırılması, Ören-Burhaniye, 1982, s. 217

²⁹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 10

³⁰ Çetiner, E., Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2002, s. 12

- Çok sayıda personelin istihdamı, personelle ilgili sosyo-ekonomik sorunların ön plana çıkmasını zorlamaktadır³¹.
- Emek fazlalığı, sunulan mal ve hizmetlerdeki karmaşıklık nedeniyle, iş tanımlarındaki sınırları da zorlar; çalışanların herhangi bir konuda uzmanlaşması güçleşir.
- Yönetiminde çok üstün nitelikler gerektirir; bu nitelikler yalnızca kuramsal bilgiyle sınırlı değildir, deneyim, beşeri ilişkiler becerisi ve uygulamaya dayanan teknik beceri de beklenir.

- **Pazarlama bakımından farklı özellikler**

- Pazarlama faaliyetleri dinamik bir süreç gerektirmektedir³².
- Pazarlama faaliyetlerine konu olan mal ve hizmetler, otel işletmelerinde bileşik ürün özelliğine sahiptir. Yarım pansiyon konaklama hizmeti, paket programlar şeklinde sunulan ve otel işletmesinin pek çok hizmetini içine alan hizmetler de bileşik kapsamına girmektedir.
- Pazarlama faaliyetleri soyut biçimde gerçekleştirilir, müşterinin, pazarlaması yapılan ürünü daha önceden satın alması veya kullanan bir kimsede görme olanağı bulunmamaktadır.
- Otel işletmeciliğinde pazarlama dağıtım kanalları tersine işlemektedir. Üretilen yiyeceklerin ve hizmetlerin, müşterinin ayağına götürülme imkanı olmadığından, müşterilerin otel işletmelerine gelmeleri gerekmektedir³³.

- **Yatırım bakımından farklı özellikler**

- Kuruluşlarında ve faaliyetlerinin devamınca daima büyük sermayeye gereksinme vardır³⁴.
- Bina, donatım, makineler, aletler ve benzeri, aktifler, bu işletmelerin fiziksel yapılarında ve işlevlerinde büyük yer tutar³⁵.
- Büyük oranda istihdam yaratma potansiyeline sahiptirler³⁶.

³¹ Usal, A., a.g.e., s. 9

³² Çakıcı, A. C., a.g.e., s.11

³³ Çetiner, E., a.g.e., s.12

³⁴ Aktuğlu, M. A., a.g.e., s.217

³⁵ Usal, A., a.g.e., s.8

³⁶ Çakıcı, A. C., a.g.e., s.12

- Kurulacakları yörelerde veya merkezlerde altyapı yatırımlarına son derece yüksek bağımlılık gösterirler.
- Pek çok faaliyet alanıyla yakın ilişkiler içerisinde olması ve istihdam yaratma potansiyeli dolayısıyla yarattıkları sosyal fayda oranı yüksektir.

- **Muhasebe bakımından farklı özellikler**

- Müşterinin her an oteli terk edebileceği düşünüldüğünden, müşteri hesaplarının daima ödemeye hazır halde bulundurulması gerekir³⁷.
- Üretilen mal ve hizmetlerin eş zamanlı olarak üretilmesi ve tüketilmesi sonucu olarak otel işletmelerinde amortisman ve personel giderleri v.b. sabit giderlerin çok yüksek tutarlara ulaşmasına neden olmaktadır³⁸.
- Otel işletmelerinde birden fazla ücret sistemi yürürlükte değildir. Sabit ücret sistemi, yüzdeleri ücret sistemi veya her iki sistemin bir arada kullanıldığı uygulamalara da rastlanmaktadır.
- Muhasebe kontrol çalışmaları günün bitiminde, yani saat 24.00'ten sonra gerçekleştirilmektedir. İyi bir belge akış düzeni ve raporlama sistemi zorunludur.

1.3.3 Otel İşletmelerinin Sınıflandırılması

- **Tarihi Gelişimlerine Göre³⁹**

- Lüks
- Vasat
- Tamamlayıcı

- **Faaliyet Sürelerine Göre**

- Devamlı
- Mevsimlik

- **Ölçeklerine Göre**

³⁷ Çetiner, E., a.g.e., s.14

³⁸ Çakıcı, A. C., a.g.e., s.11

- **Ölçeklerine Göre**

- Mega : 600'den fazla odalı
- Büyük : 100'den fazla odalı
- Orta : 10-100 odalı
- Cüce : 1-9 odalı

- **Ulaştırma Araçları ile Bağlantısına Göre**

- Havaalanı
- İstasyon
- Liman
- Karayolu

- **Karşıladıkları Konaklama İhtiyacının türüne Göre⁴⁰**

- Şehir Otelleri
- Kıyı Otelleri
- Dağ Otelleri
- Kaplıca Otelleri

- **Mülkiyetlerine Göre**

- Özel Mülkiyete ait
- Kamu Mülkiyetine Ait
- Karma Mülkiyetli

- **Mevzuata Göre⁴¹**

- Turizm İşletme Belgeli
 - ❖ Beş yıldızlı
 - ❖ Dört yıldızlı
 - ❖ Üç yıldızlı
 - ❖ İki yıldızlı
 - ❖ Bir yıldızlı
- Belediye Belgeli

⁴⁰ Çetiner, E., a.g.e., s.16

⁴¹ Türksoy, A., a.g.e., s.7

1.3.4 Otel İşletmelerinde Organizasyon

Yirminci yüzyılın son ikinci yarısında otel işletmeciliğinde meydana gelen gelişmeler, yeni ve zincir otellerin inşaatı ile birlikte otelcilik endüstrisini en popüler bir yatırım sahası haline getirmiştir⁴². Önceleri basit bir organizasyona sahip bulunan otelcilik, bugün bir çatı altında birçok servis ve kısımları barındıran bir endüstri şekline gelmiştir.

Bütün otel işletmelerinde sunulan temel hizmetler; konaklama, yiyecek ve içecek ve diğer hizmetlerdir⁴³. Otel işletmesinin ölçeği, bu fonksiyonları değiştirmemekte, ancak, işletme büyüdükçe müşterilere sunulan hizmetlerin kalitesinin düşmemesi için organizasyon yapısı genişletilmektedir. Otelcilik organizasyonu, sunulan hizmetlerin gelişimine paralel olarak yeni departmanların oluşturulmasına yol açmıştır. Bu departmanların gelir ve gider merkezi olmalarına göre yeni bir ayırım tabi tutulmuştur. Otel bölümleri öncelikle işletmeye gelir getirip getirmemelerine göre iki gruba ayrılmaktadır.

1.3.4.1 Gelir Getiren Departmanlar

1.3.4.1.3 Konaklama-Odalar Departmanı

Odalar bölümü, genellikle otel gelirinin %50-75'ini oluşturan temel bölümdür⁴⁴.

Üç bölümden oluşur:

- **Ön büro**⁴⁵: Giriş holünde yer alan ön büro, müşteri ile en sık ve direkt teması olan departmandır. Başlıca görevleri:
 - Müşterinin gelişinde, danışma işlemlerinde ve otelden ayrılışlarında kendisine yardımcı olmak.
 - Otelde kalmak isteyen müşterilerle ilişki kurmak ve rezervasyon işlemlerini yapmak.
 - Müşteri kayıt ve oda satış işlemlerini yapmak.
 - Müşteri hesaplarının tutulmasını ve faturaların düzenlenmesini sağlamak.
 - Müşteri ile ilgili para, kredi ve kambiyo işlemlerini yapmak.
 - Posta, telefon, telgraf ve müşteriye gelen mesajlarla ilgilenmek.

⁴² Çetiner, E., a.g.e., s.19

⁴³ Türksöy, A., a.g.e., s.7

⁴⁴ Moncarz, E.S., "Operational Analysis in Hotels", Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,39-62, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997, s. 47

⁴⁵ Çetiner, E., a.g.e., s.20

- **Kat Hizmetleri:** Otel odasının temizlik ve düzeninden, bahçe bakımına, çamaşırhane denetiminden, dış bina temizliğine, personelin otel içi giyiminden otele alınacak paspasın seçimine ve en önemlisi personel eğitiminden, müşteri ilişkilerine kadar uzanan tüm faaliyetler kat hizmetleri kapsamındadır⁴⁶. Başlıca görevleri:
 - Otelin genel temizliği⁴⁷.
 - Müşteri odalarının içinde yer alan eşyaların, koridorların, salonların temizliği, müşteri yataklarının yapılması ve kirli çamaşırların değiştirilmesi.
 - Gerekli bakım ve onarım işleri için teknik işler departmanına rapor vermek.
 - Satışa hazır odalar için ön büroya rapor vermek.
- **Üniformalı Hizmetler:** Müşterilerin otele geliş ve ayrılışları ile ilgili hizmetleri veren bölümdür. Başlıca görevleri:
 - Otel müşterileri karşılamak ve ön büroya götürmek.
 - Müşterilere ait bagajları odalarına kadar taşımak ve onları odalarına götürmek.
 - Müşterilere ait posta ve telgraflarını odalarına götürmek veya postaya vermek.
 - Müşteri adına harcama yapmak ve bu harcamaları ön büroda müşteri hesabına yazdırmak.
 - Müşterilerin danışma işlerinde yardımcı olmak.

1.3.4.1.2 Yiyecek ve İçecek Departmanı

Bu bölüm; yiyeceğin ve içeceğin teslim alınmasından, depolanmasına, pişirilmesinden, servisine ve sanitasyonuna kadar birçok işlemin yapılmasını sağlayarak, müşterilerin beslenme ihtiyacının karşılandığı departmandır⁴⁸. Şu bölümlerden oluşur:

- **Satın alma ve depolama:** Daha önce saptanmış ve tanzim edilmiş menülerde yer alan yiyeceklerin hazırlanması için gerekli malzemelerin sipariş edilmesi, tesellümü ve depolanmasıyla ilgili faaliyetler yürütülür. Depolanan malzemelerin dağıtımı ise yine aynı ünite tarafından gerçekleştirilmektedir.

⁴⁶ Türksoy, A., a.g.e., s.9-10

⁴⁷ Çetiner, E., a.g.e., s.22

⁴⁸ Türksoy, A., a.g.e., s.10

- **Mutfak ve servis:**Depodan aldığı malzemelerden yararlanarak yiyeceklerin hazırlanması ve müşteriye sunulacak hale gelmesini sağlayan bölümdür. Yiyecek ve içecek bölümünün en önemli fonksiyonları bu bölüm tarafından gerçekleştirilmektedir. Çünkü tüm yiyecekler çeşitli malzemelerden yararlanılarak hazırlanmaktadır. Yiyeceklerin mutfakta hazırlandıktan sonra müşterilere sunulması ise servis bölümünün işidir.
- **Restoran ve bar:**Hazırlanan yiyeceklerin ve işletme depolarından alınan içeceklerin müşterilere sunulmasına ilişkin faaliyetlerin yürütüldüğü bölümdür.

Yiyecek ve içecek departmanı,, kendi içinde iyi bir organizasyon şeması ile çalışmalarını sürdürmelidir⁴⁹. Diğer işletme departmanları ile işbirliği yapmalıdır:

- Muhasebe departmanı ile, yiyecek ve içecek malzeme bedellerinin ödenmesi, bunlarla ilgili kayıtların kontrolü konusunda;
- Konaklama departmanı ile, temizlik işlerinde;
- Teknik işler departmanı ile, restoran ve barların ısıtma ve aydınlanması konularında işbirliği yapmalıdır.

1.3.4.1.3 Diğer Hizmetlerle İlgili Bölümler

Otellerin müşteri ihtiyaçları ile ilgili olarak büyüklük ve sınıfına göre işletmekte bulunduğu yardımcı gelir departmanları, her otel işletmesinde farklı olabilir. Müşterilerin yatma, yeme-içme ihtiyaçları dışında diğer ihtiyaçlarını karşılayan başlıca yardımcı gelir departmanları şunlar olabilir:

- Telefon hizmetleri
- Sigara ve gazete satışı
- Müşteri çamaşırhanesi
- Berber-kuaför ve çiçekçi
- Diğerleri

1.3.4.2 Gelir Getirmeyen Departmanlar-Hizmet Departmanları

Müşteri ile direkt ilişkisi olmayan bölümlerdir:

1.3.4.2.1 Yönetim Departmanı

Personelin yönetim ve denetim işlerini yapan bölümdür. İş toplantıları, iş ziyafetleri sağlamak, reklam ve kredi konularını denetlemek, otel yazışmalarını yapmak, görevleri arasındadır⁵⁰. İşçi-işveren ilişkileri, müşterinin mal ve sağlığına karşı olan sorumluluklar, turizm teşvik kanunu ve bununla ilgili tüm yönetmelikler, otel borç ve alacakları ile ilgili kanun ve hükümler, ticaret hukukunun ilgili maddeleri, otel binası ile ilgili menkul ve gayrimenkullerin sigortalanması ile ilgili konuların da bilinmesi gerekir⁵¹.

1.3.4.2.2 Muhasebe Departmanı

Faaliyet sonucunun belirlenmesi ve mali tabloların hazırlanması açısından büyük anlam taşır⁵². Muhasebe departmanını ilgilendiren kayıtların bazıları bu departman dışında ayrı yerlerde tutulmaktadır. Örneğin müşteri ile ilgili bütün kayıtlar ön büroda, restoran ve barda tutulmaktadır. Geliş öncesi süreçte, eğer garantili rezervasyon söz konusuysa, ön ödemeler ve depozitolar muhasebe işlemlerini başlatır⁵³. Muhasebe departmanı diğer bölümlerle sıkı bir işbirliği içinde olmalı ve kendi bürosu dışında olan bu tür işlemleri denetim altında tutmalıdır⁵⁴. Muhasebe departmanı içindeki görevler şöyledir:

- Bilgi işlem
- Aktif hesaplar-Pasif hesaplar
- Vergi hesapları
- Ücret bordrosu
- Hesap defterleri
- Gece denetimi
- Kredi
- Kasa tahsil (Resepsiyon, Restoran ve Barlar, Oda servisi, diğerleri)
- Kasa tediye

⁴⁹ Çetiner, E., a.g.e., s.22-23

⁵⁰ Çetiner, E., a.g.e., s.23

⁵¹ Akat, Ö., a.g.e., s.150

⁵² Çetiner, E., a.g.e., s.23

⁵³ Çakıcı, A.C., a.g.e., s.56

1.3.4.2.3 Teknik İşler Departmanı

Otel işletmesinin büyüklüğüne göre iç örgütlenmesi farklı olabilir. Temel iki görevi yerine getirir:

- Otelin aydınlatma, ısıtma, soğutma, havalandırma ve suyunu sağlama,
- Binanın ve tesislerin bakım ve onarımını sağlama.

1.3.4.2.4 Güvenlik Departmanı

Oteller; yangın, ölüm, kaza, hırsızlık, otel eşyalarının hasarı gibi konularda önlem almak ve hazırlıklı olmak zorundadırlar. Alınan bu önlemleri uygulayan bölüm, güvenlik departmanıdır.

1.3.4.2.5 Çamaşırhane Departmanı

Bir otel işletmesinin çamaşırhanesi, gelir getiren bir bölüm olarak müşteri çamaşırlarının yıkandığı “Müşteri Çamaşırhanesi” ve gelir getirmeyen bir bölüm olarak otel çamaşırlarının yıkandığı “Otel Çamaşırhanesi” olarak iki bölüm olarak işletilebilir. Tek bir departman olup hem müşteri çamaşırlarının, hem de otel çamaşırlarının yıkandığı bir yer olarak şu bölümlerden meydana gelebilir:

- Kirli çamaşır bölümü (ayırma ve sayma odası)
- Yıkama ve kurutma bölümü
- Dikiş ve tamir bölümü
- Ütü ve kola bölümü
- Temiz çamaşır bölümü

Bütün departmanları, birbirleri ile ilişkiler bakımından, otel büyüklüğüne, mülkiyetinin özel, ya da kamuya ait olmasına ve otelin formel ya da informel olan örgüt yapısına göre örgütleyebiliriz⁵⁴.

Otel işletmelerinde örgüt yapısını belirleyen değişkenleri de göz önünde tutarak değişik yaklaşımlarla bölümlenmiş örgüt şemaları düzenlenebilmektedir⁵⁶. Temel fonksiyonel

⁵⁴ Çetiner, E., a.g.e., s.23-24

⁵⁵ Türksoy, A., a.g.e., s.8

⁵⁶ Azaltun, M., Otel İşletmelerinde İç Kontrol, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir, 1999, s.47

departmanlar nasıl gösterilirse gösterilsin, bütün örgüt şemalarında yer almaktadır. Küçük tip otellerde bölümler azdır ve birçok görev, doğrudan otel sahip yönetici veya otel müdürünün sorumluluğu altındadır.

1.3.5 Otel Muhasebesi

1.3.5.1 Muhasebe Bilgisine Duyulan İhtiyaç

Otel işletmesinin gerek kuruluş, gerekse faaliyet dönemlerinde işletme ile ilgili kişi ve kuruluşlar sürekli karar almak durumundadırlar⁵⁷. Bu kararların çoğu mali nitelik taşır ve mali sonuçlar doğurur. Muhasebeden elde edilen bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği oranında alınan kararların isabetliliği de artacaktır.

Muhasebe bilgisinin iç kullanıcıları yöneticilerdir. Günlük operasyonlar, gelecekteki operasyonları planlamak ve operasyonlarla ilgili problemlerin çözümünde en iyi alternatifi seçmek için muhasebe bilgisine ihtiyaç vardır⁵⁸. Yönetici, oteldeki her bir departmanın toplam kazanca katkısını, müşterilerin ödemesi gereken miktarı, satıcılara olan borcu ve günü gelmiş ödemeleri, belli bir zamanda bankadaki nakit miktarını ve gelecekteki nakit ihtiyacını bilmek isteyecektir. Bunlar, ihtiyaç duyulan muhasebe bilgisine örnektir. Yönetimin fonksiyonu, kararlar vermek ve gelecek için planlar yapmaktır ve mantıklı kararlar sadece uygun bilgiyle verilebilir⁵⁹. Muhasebenin ana amacı, karar-vermede yardımcı olmada yönetime yararlı ve uygun bilgiyi sağlamaktır⁶⁰.

Muhasebe bilgisinin dış kullanıcıları ise ortaklar, potansiyel ortaklar, kredi verenler, mal ve hizmet satanlar, devlet, çalışanlar, kamu kişi ve kuruluşlarıdır⁶¹. Muhasebe bilgisinin dış kullanıcıları gerek çıkar, gerekse iş ilişkileri ile ilgili alacakları kararlarda muhasebe bilgisini kullanacaklardır.

⁵⁷ Çakıcı, A.C., a.g.e., s.188

⁵⁸ Moncarz, E. S.-Portocarrero, N., de J., Accounting for the Hospitality Industry, Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey, 2002, s. 13 a.g.e., s.13

⁵⁹ Coltman, M.M., Hospitality Management Accounting, John Wiley & Sons, New York, 1998, s. 37

⁶⁰ Moncarz, E. S.-Portocarrero, N., de J., a.g.e., s.14

⁶¹ Çakıcı, A.C., a.g.e., s.189

1.3.5.2 Otel Muhasebesinin Özellikleri

- Turizm işletmeciliğinde sunulan hizmetlerin stoklanma imkanı yoktur⁶². Stoklar hesabı yalnızca belirli birkaç kalemlle ilgili işlemlerle sınırlı kalır⁶³. Bunlar genellikle yalnızca yapıya, donatılara ve demirbaşlara özgü yedek parçalardan oluşur.
- Satışlar, birinci derecede iklim olmak üzere ekonomik, toplumsal, siyasal ve psikolojik koşullardan çok hızlı biçimde etkilenir.
- Turizm işletmelerinin bilançolarındaki aktif varlığın çoğu değişmez değerlerden oluşmaktadır⁶⁴. Bu değer yaklaşık aktifin %85-90'ı olarak ortaya çıkmaktadır. Bu durum değişmez değerlerin amortismanlarının da büyük toplamı ulaşmasına sebep olur. Bunu nedeni söz konusu varlıkların yatırım değerlerinin fazlalığı yanında bu değerlere uygulanan amortisman oranlarının, turizm alanının kendisine özgü özelliklerinden kaynaklanan bir işletmecilik zorunluluğu olarak yüksek tutulmasıdır⁶⁵. Bir başka neden de bu işletmelerde kullanılan tesisat, mobilya, mefruşat, yatak takımları, servis ve mutfak malzemelerinin kullanılma sürelerinin kısa olmasıdır⁶⁶.
- Turizm işletmelerinde genellikle alacaklar düşük bir düzeyde bulunmaktadır. Otel işletmeleri hitap ettikleri müşteri kitlesinin çokluğu sebebiyle müşterilerini yakından tanıyamazlar, bu da alacaklar hesabının düşük düzeyde bulunması mecburiyetini doğurur. Bilançoların aktifinde “alacaklar” tüm aktife göre, inşaat sektöründe %40, ticaret sektöründe %22, sanayide %14 oranında bir değeri oluştururken, otelcilikte bu oran %2’yi geçmemelidir.
- Otel muhasebesindeki sonuç belirleme ve denetim çalışmaları gece saat 24.00’ten sonra yapılmaktadır.
- Kredi kartı sistemi yaygın bir şekilde kullanılmaktadır⁶⁷.
- İşçilik ücretleri çok yüksektir⁶⁸.
- Konuklara sunulan hizmetlerden “yüzde yöntemine göre” ayrı bir servis ücreti alındığı gibi personel ücretlerinin bir kısmı da yine “yüzde yöntemine göre” ödenir.

⁶² Aktuğlu, M.A,a.g.e.,s.217

⁶³ Usal, A., a.g.e, s.13

⁶⁴ Aktuğlu, M.A,a.g.e.,s.217

⁶⁵ Usal, A., a.g.e, s.13

⁶⁶ Aktuğlu, M.A,a.g.e.,s.217

⁶⁷ Saraç, S. a.g.e. s.23

⁶⁸ Usal, A., a.g.e, s.13

- Otel işletmelerinde muhasebe çalışmaları dışında ayrıca stok ve işçi kartı gibi kart sistemi uygulanmaktadır⁶⁹.
- Muhasebe çalışmaları ve kayıtları, yasal ve teknik belgeler dışında ambar stok kartı, günlük gelir raporları, oda planı ve rezervasyon tabloları, folyo, bono, müşterinin normal hakları dışında yaptığı yeni harcamaları gösteren adisyonlar ve benzeri form ve raporlara dayanır.
- Muhasebe yalnız müşteri harcamalarıyla değil aynı zamanda müşterinin konuklarının ve günübirlik konukların yapacakları harcamalarla da ilgilenmek zorundadır.
- Otele gelen müşteriyi ücretlendirmek, otelin üslubuna ve hizmet sunduğu tüketicilerin amaçlarına göre Amerikan planı ya da Avrupa planı biçiminde gerçekleşir. Otel konuklarını geçici konuklar ve uzun süreli konuklar olarak iki grupta ele alma olanağı vardır. Bu ayrıma dayanarak otellerde çalıştıkları belirler. Amerikan planıyla çalışan oteller, hem yatacak, hem de yiyecek-içecek fiyatlarını içeren tek bir fiyat uygulurlar. Avrupa planını uygulayan oteller tüketiciyi, otel dışında ya da otel içinde yiyecek-içecek gereksinimlerini karşılamakta özgür bırakacak biçimde yalnızca yatak fiyatını belirtirler. Moteller ya da kavşak yerlerde çalışan oteller geçici konuklara hizmet sunduklarından Amerikan planı uygulamaktadırlar. Geçici konuklara hizmet sunmakta olan büyük kent otellerinin hemen tamamının Avrupa planı uygulamalarına karşın, küçük kentlerde bazı oteller yine Amerikan planı uygulamaktadırlar.

1.3.5.3 Otel Muhasebesinin Amaçları

- İşletmede varlıklarla ve kaynaklarla ilgili para ile ifade edilen değer hareketlerinin devamlı bir şekilde kaydını ve kontrolünü sağlamak⁷⁰.
- Müşterilere sunulan mal ve hizmetin kaç mal olduğunu tespit etmek.
- Kayıtlardaki bilgilere dayanılarak türlü hesap dönemi sonuçlarının birbirleriyle karşılaştırılarak istatistiksel verilerin sağlanması ve bunlara dayanılarak işletmenin geleceğine ilişkin kararların alınmasına yardım etmek⁷¹.
- İşletmenin gerçek ya da tüzel üçüncü kişilere karşı durumu ve ödeme gücü hakkında bilgi vermek⁷².

⁶⁹ Saraç, S. a.g.e. s.23

⁷⁰ Çetiner, E., a.g.e. s.33

⁷¹ Aktuğlu, M.A., a.g.e. s.218

- Otel işletmesindeki her bölümün gelir ve giderlerini ayrı ayrı öngörmek, gerçek sonuçları belirlemek.
- İşletmedeki bütün bölümlerin maliyet ve karını belirleyerek otelin karını bir bütün olarak ölçmek ve bu amaçla toplu bir gelir-gider cetveli düzenlemek.
- Uluslar arası geçerli belgeleri yoğun biçimde kullanmaya hazır olmak.
- Muhasebe verilerinden elde edilen sonuçlara göre gerekli önlemlerin alınmasında, işletme içinde zararlı ve faydasız faaliyetlerden vazgeçilerek konaklama işletmesinin gelecekte daha mükemmel bir duruma gelmesine yardım etmek⁷³.

1.3.5.4 Tekdüzen Hesap Çerçevesi

New York City Otel Birliği, finansal bilginin tek düzen sınıflandırılması organizasyonu ve sunumunun hazırlanması temel amacıyla 1923'te Ağırlama Endüstrisi için Tekdüzen Hesap Sistemini (AETHS) geliştirdi⁷⁴. Bu, ağırlama endüstrisi içinde finansal tabloların raporlanmasında "ortak lisan" yarattı. AETHS, Amerikan Otel ve Motel Birliği tarafından benimsenmiş ve çeşitli durumlarda güncelleştirilmiştir. Son düzeltilmiş baskı 1996'da yayımlanmıştır. Tekdüzen Hesap Sistemi kullanılarak şu amaçlara ulaşılmıştır:

- Ağırlama firmalarının finansal tabloları arasında karşılaştırılabilirliği kolaylaştırır. Bir firmanın güncel performansını sadece geçmiş yıllardakiyle değil, endüstrinin aynı bölümünün benzer operasyonlarıyla da karşılaştırmak mümkündür.
- Her bir ana gelir getiren ünite veya departmanın faaliyet sonuçlarını göstererek etkili yönetsel bilgi akışına olanak sağlar, böylece departman performansının analizi ve değerlendirilmesi için bir temel hazırlar.
- Gerçek bir sorumluluk muhasebesi sistemine olan ihtiyacı ve onun önemini kabul eder. Gelir ve gider kalemlerinin spesifik gruplaması belli bir üniteden sorumlu olan bireyin değerlendirilmesine olanak verir.
- Ağırlama endüstrisinin uygun bölümü içinde herhangi bir faaliyeti tarafından kullanılabilen kullanışlı ve etkili bir muhasebe sistemi sağlar; bu, finansal tabloların standart hazırlama, sınıflandırma, organize etme formatını da içerir.
- Ağırlama Endüstrisinde bölgesel, ulusal ve dünya çapında endüstri istatistiklerinin gelişimini kolaylaştırır; bunlar, her bir firmanın karşılaştırılabilir bölgesel firmalarda kendini karşılaştırmasına izin vererek, yönetsel dikkat ihtiyacına

⁷² Uşal, A., a.g.e. s.15

⁷³ Saraç, S., a.g.e., s24

⁷⁴ Moncarz, E., S.-Portocarrero, N. de J., a.g.e., s.241

operasyonel problem yerleri arayan bireysel firmalarca faaliyet performansı ölçüsü olarak kullanılabilir.

1994 başından bu yana ülkemizde kullanılmaya başlanan Tekdüzen Hesap Çerçevesi'nde yer alan hesap sınıfları şöyledir:

- 1-DÖNEN VARLIKLAR
- 2-DURAN VARLIKLAR
- 3-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 4-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 5-ÖZ KAYNAKLAR
- 6-GELİR TABLOSU HESAPLARI
- 7-MALİYET HESAPLARI
- 8-
- 9-NAZIM HESAPLAR

Hesap Çerçevesinin 1 ve 2 no.lu hesap sınıfları bilançonun aktifini, 3, 4, 5 no.lu hesap sınıfları ise pasifini oluşturur⁷⁵.

Hesap çerçevesinin 6 no.lu sınıfındaki hesaplar ile Gelir Tablosu oluşturulur. Bu hesaplar gelir ve gider hesaplarıdır, bu hesaplar dönem sonlarında 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılırlar.

7 no.lu sınıfta Maliyet Hesapları yer almaktadır. İşletmeler kendi organizasyon yapılarına, büyüklüklerine ve ihtiyaçlarına göre 7A veya 7B seçeneğinden birini uygulayacaklardır⁷⁶.

8 nolu hesap sınıfı tek düzen hesap planında boş bırakılmıştır⁷⁷. Ancak Maliye Bakanlığı, yayımladığı tebliğ ile bu hesap sınıfını yönetim muhasebesine araç olunabilecek hesaplarla doldurulabileceğini bildirmiştir.

9 nolu sınıftaki Nazım hesaplardır. İşletmelerin gerçek borç, alacak ve mevcutları arasında yer almayan fakat işletmelerin muhafazası altında olan kıymetlerle, işletmelerin şartlı olarak yaptığı bazı işlemlerin izlenmesi için kullanılan hesaptır.

⁷⁵ Ataman, Ü., Genel Muhasebe Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2001, s.10

⁷⁶ Çetiner, E., a.g.e., s. 47

1.3.5.4.1 7A Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Bu seçenekte giderler, büyük defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmişlerdir⁷⁸. Buna göre maliyet hesap gurupları şöyledir:

- 70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları
- 71 Direkt İlk madde ve Malzeme Giderleri
- 72 Direkt İşçilik Giderleri
- 73 Genel Üretim Giderleri
- 74 Hizmet Üretim Maliyeti
- 75 Araştırma Geliştirme Giderleri
- 76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
- 77 Genel Yönetim Giderleri
- 78 Finansman Giderleri

Maliyet hesap guruplarının her biri büyük defter hesabı düzeyinde gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak bölümlenmiştir.

Gider hesapları dönem içinde yapılan ve tahakkuk ettirilen giderlerin izlendiği ve borçlarına kaydedildiği hesaplardır.

Gider yansıtma hesapları fiili maliyetlerin uygulandığı durumlarda gider hesaplarında toplanan giderlerin tümünün, standart maliyet yönteminin kullanılması durumunda ise, bunlara göre saptanan giderlerin ilgili hesaplara yansıtılmasını sağlamak amacıyla kullanılan hesaplardır.

Fark hesapları ise standart maliyet sisteminin uygulanmasında fiili giderlerle standart giderler arasındaki farkların kaydedildiği hesaplardır.

Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları, genel muhasebe ile maliyet muhasebesinin birbirinden ayrı olarak yürütülmesinin istenmesi durumunda, genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlamak amacıyla kullanılır. Maliyet muhasebesi bağlantı hesaplarının kullanılması isteğe bağlıdır. Konaklama işletmelerinde bölüm ayrılığı söz konusu olmayıp, bölüm birliği esastır, ticaret muhasebesi ve maliyet muhasebesi uygulamaları birlikte yürütüldüğünden 70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı kullanılmayacaktır.

⁷⁷ Ataman, Ü., a.g.e., s. 13

⁷⁸ Çetiner, E., a.g.e., s.47

Maliyet hesapları içinde yer alan 74 Hizmet Üretim Maliyeti hesabı hizmet işletmeleri ile ilgilidir. Hizmet işletmelerinde 71., 72., 73. guruplarda yer alan hesaplar kullanılmayacaktır. Buna göre konaklama işletmeleri 74. gurupta yer alan hesaplar ile maliyetlerini izleyeceklerdir.

74 Hizmet Üretim Maliyeti hesap gurubu şöyle bölümlenebilir:

74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

740.00 Konaklama Maliyetleri

740.01 Yiyecek-İçecek Maliyetleri

740.02 Personel Mutfak Maliyetleri

740.03 Telefon, Telefaks Maliyetleri

740.04 Çamaşırhane Maliyetleri

740.05 Plaj, Havuz, Sauna Maliyetleri

740.06 Kiralık Oto-Tur Maliyetleri

740.07 Garaj-Park Maliyetleri

740.08 Casino-Oyun Salonu Maliyetleri

740.09 Diğer Hizmet Maliyetleri

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

741.00 Konaklama Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.01 Yiyecek-İçecek Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.02 Personel Mutfak Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.03 Telefon, Telefaks Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.04 Çamaşırhane Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.05 Plaj, Havuz, Sauna Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.06 Kiralık Oto-Tur Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.07 Garaj-Park Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.08 Casino-Oyun Salonu Maliyetleri Yansıtma Hesabı

741.09 Diğer Hizmet Maliyetleri Yansıtma Hesabı

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI

Sistemin uygulanmasında eş zamanlı kayıt sistemi benimsenmiştir. Giderler yapıldıkları anda ilgili büyük defter hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde gider çeşitleri hesaplarına ve gider yeri hesaplarına kaydedilecektir.

1.3.5.4.2 7B Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Bu seçeneğe göre işletmeler 79 nolu gruptaki maliyet hesaplarını kullanacaklardır. Bu uygulamada kullanılacak hesap gurupları şöyle bölümlenmiştir:

79 GİDER ÇEŞİTLERİ

- 790 İlkmadde ve Malzeme Giderleri
- 791 İşçi Ücret ve Giderleri
- 792 Memur Ücret ve Giderleri
- 793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
- 794 Çeşitli Giderler
- 795 Vergi, Resim ve Harçlar
- 796 Amortismanlar ve Tükenme Payları
- 797 Finansman Giderleri
- 798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı
- 799 Üretim Maliyet Hesabı

Bu uygulamada giderler büyük defterde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenir. Maliyet çıkarma dönemlerinde söz konusu giderler, gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine ve hizmet veya mamul maliyetlerine veya sonuç hesaplarına aktarılır⁷⁹.

1.3.6 Otel Operasyonunun Muhasebe ve Kontrol Metotları Problemleri Açısından Temel Özellikleri

Birçok ülkede otel ve restoran endüstrisi önemlidir. Amerika Birleşik Devletleri'nde üçüncü büyük endüstri olduğu iddia edilir⁸⁰.

Bir bütün olarak ele alındığında, bu endüstri, önemli bir işverendir. Yakın geçmişte, ulusal ekonomide tartışılmaz önemi olan bir pozisyona gelmiştir. Önemli ekonomik pozisyonuna rağmen, genel olarak iş metotlarında ve özellikle de muhasebe ve kontrol işlemlerinde geride kalmıştır. Otel idaresi, muhasebesi ve ilgili literatürdeki yeni eklentilerin araştırması, ortaya iki farklı yaklaşım çıkaracaktır. Bazı yazarlar, başka yerde yararlı olan mevcut teknikleri alıp otel şartlarına uydurmayı denemektedir. Diğerleri, endüstrinin

⁷⁹ Çetiner, E., a.g.e., s.50

problemlerine bakıp yalnızca otel operasyonu ile ilgili yanıtlar hazırlamayı denemektedirler. En mantıklı yaklaşım, otel operasyonunun yapısını incelemek, belli başlı problemleri saptamak ve amaca-yönelik çözümler aramaktır.

- **Satışların Kararsızlığı**

İş hacminde oluşan dalgalanmalar çeşitlidir:

- Birincisi yıllık örnektir. Birçok otel ve diğer tesisler, mevsimlidir; satış kararsızlığı, bir tesisten diğerine değişse de, mevsimsellik, endüstride önemli bir problem olarak kabul edilir. Sezondaki iş hacmi, düşük sezondakinin üç katıdır.
- İkincisi haftalık örnektir. Hem büyük, hem de küçük şehirlerdeki birçok otelde en yüksek doluluğa, Pazartesi-Perşembe arası ulaşılır ve hafta sonu, yoğunluğu en düşük olan devredir.

Satış kararsızlığının etkisi, çeşitli problemler yaratır:

- Öncelikle gelecekteki satış hacminde belirsizlik derecesi vardır.
- Satış kararsızlığının olduğu yerde, şüphesiz, bazı kullanılmamış kapasite vardır ve tesisin kaynak ve olanaklarından tam olarak faydalanılamamaktadır. Kullanılmayan kapasite ve yüksek seviyedeki sabit maliyetler, yüksek derecede kar kararsızlığıyla sonuçlanır.
- Durgun devrelerde önemli kayıplara uğranabilir ve yoğun devrelerde bunları düzeltmek zaman alabilir.

Gelecekteki gelir akışında belirsizlik olduğu için uygun tahmin metotları geliştirilmelidir. Yiyecek operasyonlarında bunun anlamı, iyi geliştirilmiş bir hacim tahmini sistemini sürdürmektir. Oda satışlarında anlamı ise, gelecekteki doluluk seviyesini doğru tahmin etmek için doluluk istatistiklerini kullanmaktır.

Faaliyet maliyeti seviyelerini, devamlı değişen satış hacmine göre ayarlamak gerekir. Hacim tahmini sisteminde, yiyecek maliyetleri otomatik olarak ayarlanacaktır. Mevcut satış

⁸⁰ Kotas, R.-Kreul, L.M., Management Accounting for Hotels and Restaurants, Hayden Book Company, Rochelle Park, 1987, s.

hacmiyle doğru orantıda kalması için işçilik maliyetleri ve diğer sabit olmayan giderleri kontrol etmek için uğraşılmalıdır.

Kullanılmayan kapasite probleminin üstesinden gelmek için etkili ve detaylı bir fiyatlama yaklaşımı geliştirilmelidir. Kurumun fiyatlama politikası, sadece sıkışık devrelerdeki yüksek dolulukla en fazla karı vermemeli, sıkışık devrelerdeki talep, kurumun karşılayabileceğinden fazla ise, fiyat yapısı, talebi sıkışık devreden, düşük devreye yöneltecek şekilde olmalı ve böylece işin bütün hacminde yükseliş sağlamalıdır.

- **Maliyet Yapısı**

Otel operasyonlarının çoğunda yüksek oranda sabit maliyet vardır. En yüksek oranda sabit maliyetler, oda satışları durumunda oluşur. Giderlerin çoğu sabit yapıdadır. İstisnalar, oda satışlarının küçük bir bölümünü oluşturan çamaşırhane, müşteri gereçleri, part-time ve ihtiyaç durumundaki işçiliktir. Yiyecek ve içecek operasyonundaki sabit maliyetler daha düşüktür.

Yüksek sabit maliyetler, yüksek brüt kar marjı demektir. Bu, toplam gelirin her artışında, net karda önemli yükselme anlamındadır. Toplam gelirdeki her azalış da, karlılıkta önemli ölçüde negatif etki yapacaktır.

Yüksek oranda sabit maliyetler, satış hacmindeki dalgalanmalar ve kullanılmayan kapasite kar kararsızlığı durumunu yaratır ki, bu, diğer endüstrilerde çok nadirdir. Sabit maliyetlerin oranı yükseldikçe, maliyet manipülasyonu yoluyla uygun karlılığı sürdürmek zorlaşır. Bu tip durumlarda maliyet kontrolüne gereken önem verilirken, iş gelirin kontrolüyle de ilgilenilmelidir.

- **Ürün Yapısı**

Dayanıklı bir ürün, uzun dönemler boyunca saklanır ve yoğun tüketici taleplerini karşılamak için büyük miktarlarda elde tutulur. Otel endüstrisinin ürünü tamamen farklıdır. Satılmamış olan otel odası, telafi edilemez bir kayıptır. Benzer şekilde, yiyecek hem hammadde halinde, hem de hazır yemek şeklinde dayanıksızdır.

Gecemeyle ilgili olarak ürün dayanıksızlığı probleminin çözümü, çift yaklaşım gerektirir. Birincisi otel doluluk seviyeleriyle ilgili, gelecek bir dönemde ne tip kullanılmayan kapasitenin oluşacağını gösterecek uygun tahminlerde bulunmak gereklidir. İkincisi, iyi planlanmış fiyatlama ve etkili pazarlama garanti edilmelidir. Fiyat ayrıcalıkları, sezon dışı

fiyatlar, mini hafta sonları, konferans ve iş toplantılarının hepsinin katkısı vardır. Pazarlama uzmanı olmasa da yönetim muhasebecisinin bu durumdaki rolü önemlidir.

Oteller ve restoranlar, tek tip ürün satmayıp, çoğunlukla düşük fiyatlı çok çeşitli ürünler satarlar. Otele gelen bir müşteri, oda alabilir, bagajını getirebilir, telefonu kullanabilir, yemeğini odasında veya salonda alabilir ve bütün bunlar çok kısa zaman içinde gerçekleşir. Gerektiğinde faturasının hemen hazır olabilmesi için bu işlemler müşterinin hesabına hemen işlenmelidir.

- **Operasyonların Süreci**

Bazı endüstrilerde hammaddenin alımından bitmiş ürünün satışına kadar geçen süre uzundur, bazen aylar alır. Otel ve restoran endüstrisinde operasyonların süreci çok kısadır. Sabah teslim edilen ürün, çoğunlukla aynı sabah işleminden geçip, aynı gün satılır.

Gelir ve faaliyet maliyetlerinin uygun ve kapsamlı kontrollerine ek olarak her bir kurumun, belli operasyon süreciyle ilgili raporlama sistemine ihtiyacı vardır.

- **İş Oryantasyonu**

Çeşitli otel ve restoran endüstrileri incelendiğinde iki tip operasyon olduğu görülür. Bazı kurumlar düşük sabit maliyetlerle ve sabit iş hacmiyle çalışırlar. Diğerlerinin yüksek oranda sabit maliyetleri vardır ve yüksek derecede satış karasızlığına maruz kalırlar. İlk kategoride çeşitli kurumsal yiyecek hizmetleri vardır. İkinci kategoride oteller, moteller ve benzer operasyonlar vardır. İlk grup “maliyete yönelik”, ikinci grup “pazara yönelik” olarak adlandırılır.

Pazara yönelik operasyonlarda; oteller, moteller, yüksek oranda sabit maliyete ve kısa dönemde kontrol edilemeyen maliyetlere sahiptirler. Genellikle sermaye-yoğun olarak işlerler, dayanıksız ürün ve hizmetlere karşı değişken talep vardır⁸¹. Bu yüzden maliyetleri ayarlayamaz veya manipüle edemezler. Bu durumlarda uygun karlılığın garantilenmesi için dikkat, işin gelir kısmına yönlendirilmelidir.

Maliyete yönelik sektörlerde faaliyet maliyetlerinin çoğu değişken yapıdadır. Satış hacmindeki değişimler için faaliyet maliyeti seviyelerini ayarlama büyük ölçüde maliyet kontrolü vardır.

⁸¹Downie, N.J., “The Use of Accounting Information In Hotel Marketing Decissions”, der. Harris, P.,202-222, Accounting And Finance for the International Hospitality Industry, Butterworth-Heinemann, Oxford, 1997, s.207

Muhasebe ve kontrol problemlerindeki yaklaşım; markete yönelik sektörde gelire-dayalı, maliyete yönelik sektörde de maliyete-dayalı olmalıdır. Muhasebe kayıtlarının yapısı ve seçimi kurumun oryantasyonunu yansıtmalıdır.

1.3.7 Otellere Özgü İç Kontrol Problemleri

Birçok işletmede iç kontrolle ilgili birçok problem olmasına rağmen, ağırlama işletmelerinde toplam kontrolün uygulanmasını zorlaştıran ve karmaşık olan bazı özel problemler vardır⁸²:

- **İş Büyüklüğü:** Uluslar arası büyük bir zincirin parçası olsa da hemen hemen bütün ağırlama operasyonu, küçük işletme olarak tanımlanır ve genellikle küçük bir işletmenin kontrol sisteminin, büyük işletmenininki kadar detaylı olması daha zordur.
- **Nakit İşlemleri:** Bugün birçok ağırlama endüstrisi müşterisi, işlemlerini ödemek için kredi kartı kullansa da, hala nakit ödemeye devam edenler vardır. Bu, satış departmanlarında her gün büyük miktarda nakit birikimi olduğu ve bu nakitin bir kısmının kaybolmasını kolaylaştırdığı anlamına gelir. Daha sonraki karmaşık nakit idaresi ve kontrolünde, birçok ağırlama operasyonlarında bazı departmanlarda üç-shift sistemi vardır.
- **Stok Ürünleri:** Ağırlama operasyonlarının çoğunda stoktaki varlıklar, toplam varlıkların küçük bir oranı olsa da, bu stoku oluşturan kaliteli şarap şişeleri ve pahalı yiyecek ürünleri konteynerleri gibi birçok bireysel ürün, şahsi tüketim için işletmeden uzaklaştırmaya veya şahsi kazanç için satmaya bile teşebbüs edebilecek, dürüst olmayan işçiler için değerlidir.
- **Yüksek İşçi Devri:** Birçok diğer işten daha yüksek işçi devri, bu endüstrinin özelliğidir. Bu da, çoğunlukla yeteneksiz oldukları için işçilerin çoğunun ihtiyaç duyacağı sürede eğitim almadıkları ve uzun süreli işçilerin sıkça geliştirdiği kuruma bağlılık özelliğini göstermedikleri anlamına gelir.

2. BÖLÜM

MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ KONULARI

2.1 Fiyatlama ve Fiyatlama Yaklaşımları

En basit şekliyle fiyatın tespit edilmesi anlamına gelen fiyatlama, işletmenin uzun süreli faaliyetlerini sürdürebilmesinin temel araçlarından⁸³. Fiyatlama kararları genel olarak iki aşamalı bir faaliyet olup birinci aşama, fiyatlama kararlarının tespiti ve planlanmasından, ikinci aşama ise fiyatlama kararlarının uygulanması ve kontrolünden oluşmaktadır.

2.1.1 Fiyatlamamanın Önemi

Bir otelin fiyat seviyesiyle satış hacmi arasında bazı ilişkiler vardır⁸⁴. Birçok durumda satış hacmi günden güne değişip mevsimsel bir eğilim gösterse de, nispeten uzun periyotlarda işletmenin fiyat seviyesi düşük olursa satış hacmi daha yüksek olacaktır.

Yüksek oranda sabit maliyetlerle ve yüksek kar marjıyla işleyen bir endüstride, satışların hacmi, karlılığın en önemli belirleyicisidir. Fiyat seviyesi doğru olmadıkça, en çok arzu edilen karlılık seviyesini sağlayacak satış hacmine ulaşmak, mümkün olmayacaktır. Bu yüzden, otelin fiyat politikası, karlılığını belirleyen en kritik faktörlerden biridir.

Zaman içinde büyük oteller, bağımsız otellere karşı yayılma eğiliminde olup rekabet yoğunlaştıkça, ayakta kalma çabası, fiyatlamayı daha zaruri ve değerli bir silah haline getirmektedir. Birçok yeni oluşmuş operasyon tipleri oldukça standardize olup, etkili kontrol sistemleriyle işlemekte ve pazarlama ve satış promosyonlarının en güncel metotlarını uygulamaktadırlar.

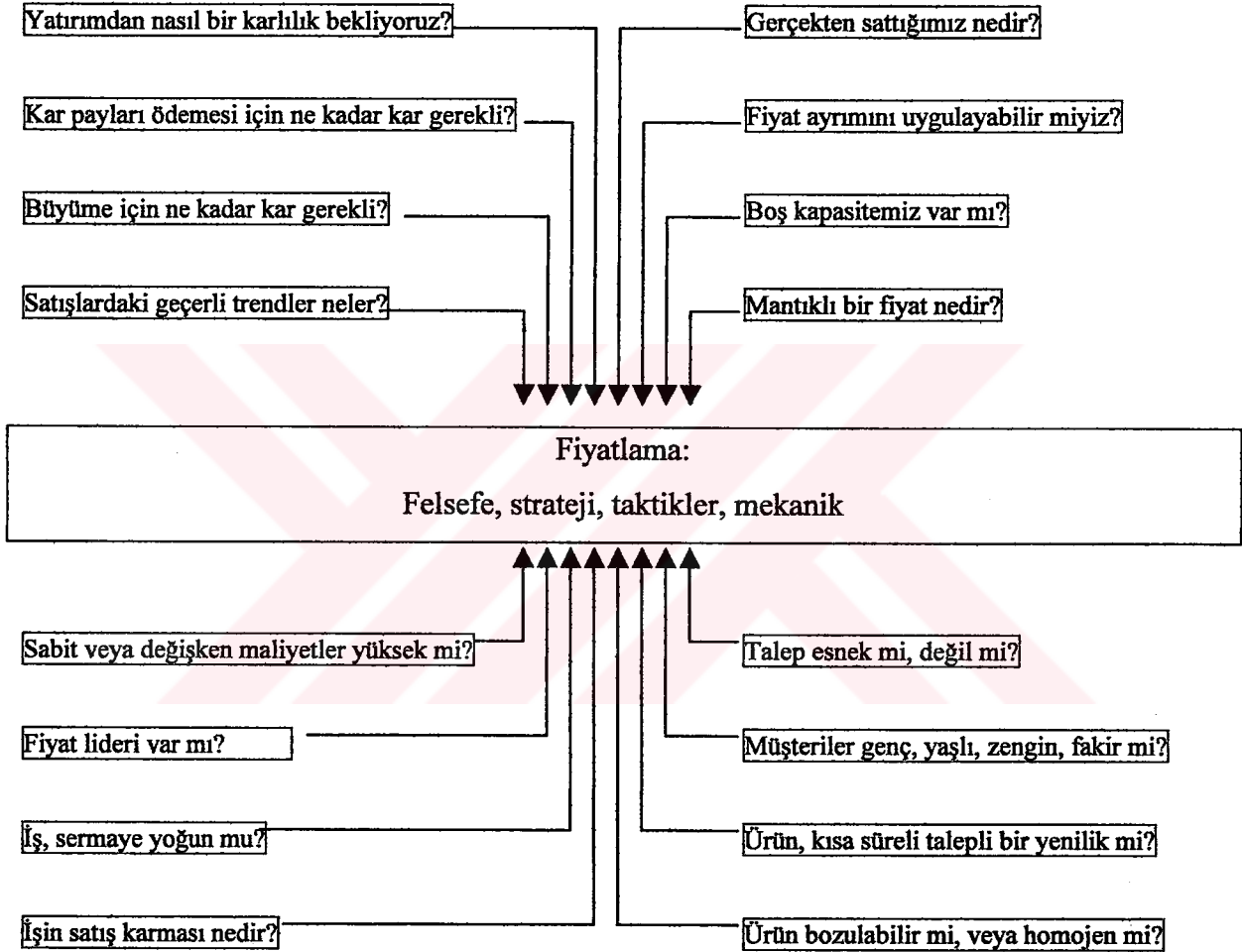
Oteller, ülkenin birçok bölümünde turizm endüstrisinin ve bir ölçüde ülkenin ödemeler dengesinin önemli elemanlarıdır. Otel endüstrisi bir bölgenin yaşamına önemli katkıda bulunuyorsa, fiyat seviyesinin turisti çekmedeki etkisinin de bilincinde olmalıdır. Bu yüzden ağırlama endüstrilerinde fiyatlama politikaları diğer bölgelerden para çekme bakımından yerel ekonomilerde ve yabancı turistlerin parasını çekme bakımından ulusal ekonomilerde hayli önemlidir.

⁸² Coltman, M.M., a.g.e, s.187

⁸³ Türksoy, A., a.g.e., s.113

2.1.2 Fiyatlama Politikasının Belirleyicileri

Rasyonel fiyatlama, fiyatlama politikasının bütün belirleyicileriyle ilgili tam bilgiye dayanmalıdır. Aşağıdaki şekil, fiyatlama politikasıyla doğrudan ilgili bazı faktörleri göstermektedir.



Şekil 2.1 Fiyatlama Kararlarını Etkileyen Faktörler

Kaynak: Kotas, R., Kreul, L. M., a.g.e., s.97

Fiyatlamayı etkileyen faktörlerin çeşitliliğinden dolayı, faktörler dört başlık altında incelenebilir. Bazıları işin amaçlarıyla, bazıları kurumun gelir yönüyle ilgilidir; bazıları da faaliyet maliyetlerini etkiler.

⁸⁴ Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.91

2.1.2.1 Karlılık ve Diğer Amaçlar

Karlılık, bir işletmenin en önemli amacıdır, ama işletmenin tek amacı karı maksimize etmek değildir. Sürekli daha fazla müşteri kabul eden bir yönetici, bir noktada, serbestliğin, ekstra kara tercih edilebileceğini farkedebilir. İyi miktarda iş yapacağı bir dönemde personeline bir veya daha fazla gün tatil verebilir, çünkü onun bakış açısına göre iyi personel ilişkileri, uzun dönemde, toplam yıllık kara marjinal katkıdan daha tercih edilebilirdir. Bu durumda kar maksimizasyonundan çok, kar optimizasyonundan söz edilir.

Bazen başka amaçlar da karlılık kadar önemli olabilir. Yeni açılmış olup satış hacmini artırmak isteyen bir otel, düşük seviyede fiyat koyabilir, bu durumda büyüme hızı, karlılıktan daha çok önem kazanır. Yoğun rekabet döneminde Pazar payı, karlılık kadar önem kazanabilir. İyi düşünülmüş bir fiyat politikası, işletmenin amaçlarından doğar. Zaman içinde değişebilir.

2.1.2.2 Pazarın Durumu

- **Rekabet Durumları:** Bazı oteller rekabetin yoğun olduğu bölgededirler ve işletmenin içinde bulunduğu rekabet durumu tipinin, fiyat politikasında önemli etkisi vardır. Benzer faaliyetlerin yoğunlaştığı belli bir bölgede işletmenin istediği fiyat, en kritik faktördür. Bu durumda talep, fiyat seviyesine çok duyarlıdır; oda fiyatlarındaki en küçük artış, talepte önemli azalışa neden olabilir. Oteller birbirine benzedikçe, fiyattaki değişimin otel doluluğuna etkisi daha büyük olacaktır. İşletme, rekabetçilere göre ürün farklılaştırması yaptıkça, bağımsız bir fiyat politikası izleme imkanı artacaktır.

Monopolistik durumu benimsemek isteyen oteller azdır. Monopoli durumunda işletmenin kendi fiyat seviyesini belirleme olanağı artacaktır. Ancak monopolist, kendi istediği fiyatı verse de, bu fiyata otelde kaç gün kalacağına müşteri karar verecektir. Monopolistik fiyat seviyesi arttıkça, o yöreye rekabetçi bir işletmenin kurulma olasılığı artacaktır.

Bu iki rekabetçi durumun arasında birçok işletmenin aynı ürünü sunduğu oligopolistik yapı vardır. Bu yapıda, bir büyük işletme ve birçok küçük işletme olup büyük işletmenin temel fiyat seviyesini koyduğu ve diğerlerinin onu izlediği fiyat liderliği eğilimi vardır. Birçok büyük şehirde otel endüstrisinde fiyat liderliği örneği vardır. Belli derecedeki oteller, ilk hareketi yapması için fiyat liderini beklerler.

- **Talep Elastikiyeti:** Fiyattaki küçük bir değişimin, talep edilen miktarda önemli etkisi varsa elastik talepten bahsedilir. Fiyattaki önemli değişim, talep edilen miktarda az değişime sebep oluyorsa, talep inelastiktir. Talebi etkileyen en önemli faktörlerden biri ikamenin varlığıdır. Örneğin New York'ta sadece bir tane Waldorf-Astoria vardır ve New York Hilton tam anlamıyla onun yerini tutmaz, veya tersi geçerlidir. Waldorf-Astoria'ya alışan müşteriler, başka bir otele gitmeyeceklerdir, diğer otellerin sunduğu hizmet, müşterinin gözünde Waldorf-Astoria'nın yerini tutmayacaktır. Bu oteller tarafından sunulan hizmetler bu yüzden muhtemelen inelastik olacaktır.

Talep elastikiyetini etkileyen başka bir faktör de ihtiyaç derecesidir. İhtiyaçlar inelastik olma eğilimindedir. Akşam yemeği hizmetine olan talep, düşük fiyatlı fast-food talebinden daha inelastiktir. Müşterinin geliri yükseldikçe, talebi daha az elastik olacaktır.

Bir maddenin fiyatı düştükçe talep daha inelastik olacaktır. Kolalı içeceklerdeki %20'lik bir artışa, biftekteki %10'luk bir artıştan daha az itiraz edilecektir.

Alışkanlıklar daha güçlü oldukça, talep de daha inelastik olacaktır. Müşterilerin alışkanlık eğilimi arttıkça, fiyatların yükselmesine daha az direnç göstereceklerdir, çünkü otellere karşı, diğer ürünlere olduğu gibi marka bağımlılığı vardır; ancak bu alışkanlık ve bağımlılıkların zaman içinde değişebileceği unutulmamalıdır⁸⁵.

- **Ürünün Yapısı:** Bazı ürünler homojendir, bazıları heterojendir. Özel marka bir vermut, büyüklük ve kalite olarak bir dükkandan diğerine değişmez, homojendir⁸⁶. Sahil otelindeki bir odayla, Plaza'daki bir oda farklıdır, heterojendir. Ürün homojenleştikçe, fiyat rekabeti olanağı azalır.

Otellerin sundukları ürünler, çoğunlukla heterojendir. İki ayrı otel, bir oda için aynı fiyatı isteyebilirler. İkisinde de hizmetin kalitesi, atmosfer ve yemek olanakları oldukça farklı olabilir. Sunulanlar benzer olsa da, hizmetin yapısı ve kalitesinde farklılık olacaktır, aynı sunulamaz⁸⁷. Stil, dekor, atmosfer ve yemek olanaklarında farklılık arttıkça, ilgili birimde fiyatlandırma yetkisi daha büyük olacaktır⁸⁸. Farklılaşmayla, psikolojik fiyatlandırma uygulanabilir⁸⁹. Psikolojik fiyatlandırma, sunulan farklı hizmete müşterinin ne ödemeyi beklediğine göre belirlenir. Farklılık fazlaştıkça, daha yüksek fiyatlar koyulabilir.

Ürünler, dayanıklı ve dayanıksız olarak da sınıflandırılabilir⁹⁰. Otel ve restoranlar esasen dayanıksız ürünler satarlar; buna ek olarak büyük çaptaki satış kararsızlığı, müşteri

⁸⁵ Coltman, M.M., a.g.e., s.273

⁸⁶ Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.103

⁸⁷ Adams, D., Management Accounting for The Hospitality Industry, Cassell, London, 1997. ,s.67

⁸⁸ Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.103

⁸⁹ Coltman, M.M., a.g.e., s.275

⁹⁰ Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.103

talebine yüksek derecede bağımlılık yaratır. Ürünün dayanıksızlığı arttıkça, operasyonun fiyatlandırma konumunda pazar durumunun etkisini artırır.

2.1.2.3 Faaliyet Maliyetleri

- **Maliyet Yapısı:** Bir işin maliyet yapısı, fiyatlandırma durumunu belirleyen en önemli, faktörlerden biridir. Sabit maliyetlerin oranı arttıkça, fiyatlandırma yaklaşımı daha çok pazara yönelik olur. Maliyet yapısı, maliyet ile satış fiyatı arasındaki bağ yapısını belirler. Bir ürün 1\$'a alınıp 1.5\$'a satıldığında maliyet ile satış fiyatı arasındaki bağ doğrudur, gerçektir ve oldukça bellidir. 15\$'a satılıp değişken maliyeti 3\$ olan bir odayla ilgili maliyet ve satış fiyatı arasındaki bağ çok belirsiz ve indirektir. Bu tip durumlarda maliyet, fiyatlandırma için anlamlı bir temel oluşturamaz. Fiyatlandırma politikası yaklaşımı faaliyet maliyetlerine dayalı olmaktan çok Pazar durumu yönüne gitmelidir.

- **Fiyat Koyma Aralığı:** Fiyat koyma aralığı kavramı, operasyonun maliyet yapısı tipinden çıkar. Kısa dönemde sabit maliyetler sabittir . Kısa dönemde değişken maliyeti aşan herhangi bir fiyat, sabit maliyetler ve net gelire katkıda bulunacaktır. Değişken maliyetler düştükçe, kısa dönemde katkı yaratacak olan fiyat aralığı daha geniştir. 1\$'a alınan bir ürünün piyasa fiyatı 1.5\$ ise kısa dönemde 1\$ ile 1.5\$ arasındaki fiyat, katkı yaratacaktır. Burada fiyat aralığı düşüktür. Değişken maliyeti 3\$ olan otel odası, 3\$ ile 15\$ arasında satıldığında, fiyat koyma aralığı geniştir.

Fiyat koyma aralığı arttıkça, fiyatlandırma problemi zorlaşacaktır. Bununla birlikte, geniş fiyat koyma aralığının, özellikle karı optimize etmek üzere tasarlanmış, genel olarak iyi planlanmış fiyatlandırma ve indirimli fiyatlar, sezon dışı fiyatlar, mini-hafta sonu gibi çeşitli fiyatlandırma buluşları sunma olanağı vardır.

Geniş fiyat koyma aralığı yüzünden yüksek sabit maliyetli endüstriler, yüksek değişken maliyetli endüstrilerden daha karmaşık fiyatlandırma politikaları koyma eğilimindedir. Fiyat koyma aralığı, kısa dönem kavramıdır, bu yüzden fiyatlandırma stratejisinden çok, fiyatlandırma taktiklerine uygundur. Uzun dönemde, değişken maliyetleri kırtarmak yetmez, bireysel fiyatların çokluğundan oluşan gelir, değişken ve sabit tüm maliyetleri karşılayıp tatminkar bir net kar bırakmaya uygun olmalıdır.

2.1.2.4 Politik, Yasal ve Diğer Faktörler

Fiyat blokajı, taban fiyat, tavan fiyat uygulamaları olabilir⁹¹. Fiyat konusunda devlet müdahaleci, dengeleyici olabileceği gibi, hiçbir etkisi de olmayabilir. Örneğin, ülkemizde Turizm İşletmeleri Yönetmeliği'ne göre tek kişilik oda fiyatı, çift kişilik oda fiyatının %80'ini aşmamaktadır⁹². Ülkede izlenen kur politikası da belirleyici bir faktördür.

İşletmenin iç turizme mi, dış turizme mi hitabettiği ve bulunduğu yer de fiyatlamayı etkiler.

2.1.3 Fiyatlama Yaklaşımları

2.1.3.1 Maliyet Yönlü Fiyatlama Yaklaşımı

Etkili bir fiyatlama politikasının ana amacı, ürün başına kar maksimize edilirken, müşteri gözünde paranın değer algısını sürdürmeyi garantilemektir⁹³. Bu amaca rağmen, geleneksel fiyatlama yaklaşımı, ürünün üretilme maliyetine bir miktarın eklendiği maliyet artı tekniklerine dayanma eğilimindedir. Ürünün maliyeti, menü fiyatlaması durumundaki yiyecek maliyetinden ürün başına toplam maliyete ulaşma çabası arasında değişir. Ancak bu seviye, sabit veya endirekt maliyetlerin ürünlere tatminkar şekilde dağıtımına olanak veren yeterli bilginin mevcudiyetinde güvenlidir. Fiyatlama politikası sadece direkt maliyetler veya ilk madde ve malzeme maliyetlerine dayanıyorsa, bu maliyetlerle satış fiyatı arasındaki fark, bütün diğer maliyetleri karşılayıp tatminkar bir kar miktarı bırakmaya yetmelidir.

Hazırlanan maliyet bilgileri kısa ve uzun dönem itibarıyla esas alınan veriler şeklinde iki grupta toplanabilir⁹⁴. Kısa dönem fiyatlamaya yönelik maliyetler, işletmenin kapasite kullanımı dikkate alınarak belirlenir. Kapasite kullanımı düşük olduğunda birim maliyetler artar. Bu yüzden, kısa dönem fiyatlamada kullanılan maliyet bilgileri, talepten ve değişik satış taktiklerinden etkilenir.

Uzun dönem fiyatlama politikasının belirlenmesinde elde edilen maliyetler içinde pazarlama, dağıtım ve genel yönetim maliyetleri de bulunur, yani uzun dönem normal maliyet kavramı kullanılır.

Ürün ve hizmet maliyeti göz önüne alınarak otellerde uygulanan temel yaklaşım, maliyet artı fiyatlama yaklaşımıdır.

⁹¹ Türksoy, A., a.g.e., s. 117

⁹² Tütüncü, Ö., a.g.e., s.181

⁹³ Adams, D., a.g.e., s.66

⁹⁴ Türksoy, A., a.g.e., s.122

2.1.3.1.1 Maliyet Artı Temeline Göre Fiyatlama

Hizmet maliyetinin hesaplanması, ürün maliyetinin hesaplanmasına göre çok daha zordur⁹⁵. Sebeplerden biri işletmedeki hizmet çokluğunun ve karmaşıklığının oluşturduğu maliyet yapısıdır. Denize bakan oda ile dağa bakan odanın üretim maliyetleri aynıdır, ancak satış fiyatları farklı olabilmektedir. Burada hizmet sektörünün temel farklılıkları devreye girmektedir. Hizmetin soyut özelliği ve bir paket olarak satılması fiyatlama yöntemlerinin farklılıklar göstermesine neden olmaktadır. Hizmet üretiminde de maliyetler, sabit ve değişken olarak ikiye ayrılırlar. Değişken maliyetler hizmet üretimi arttıkça değişirken, sabit maliyetler ek hizmet birimleri üretilse de aynı kalır. Her birim çıktı, sabit maliyetlere eklenemez. Bu iki uç maliyetler arasındaki yarı-sabit maliyetler belli bir çıktı seviyesine ulaşılan ve ek birim harcamaları için üretim kapasitesine ihtiyaç duyulana kadar sabit kalır.

Bu yöntemde, maliyete, maliyetin belirli bir şekillendirme yüzdesi eklenir. Burada önemli olan, maliyet unsurlarının iyi belirlenip bunların sabit ve değişken kısımlarının ayrılmasıdır. Formül şöyle geliştirilebilir:

$$F = M + f(M)$$

$$F = \text{Fiyat} \quad M = \text{Maliyet} \quad f = \text{Şekillendirme Yüzdesi}$$

Örneğin bir konaklama işletmesinin oda başı maliyeti 50\$ ve şekillendirme yüzdesi %60 ise oda fiyatı:

$$F = 50 + (0,60 \times 50) = 80\$ \text{’dir.}$$

2.1.3.1.2 Maliyet Yönlü Fiyatlama Yaklaşımının Eleştirisi

Bu yöntemin anlaşılması kolay, uygulaması basittir⁹⁶. Basitliğinden dolayı otel endüstrisinde kullanımı yaygındır. Maliyetteki değişimler kolayca talebe yansıtılabilir; maliyet rakamlarının işletme tarafından hazırlanması, bu kararların güvenilirliğini artırır ve fiyatlar hızla değiştirilir⁹⁷. Kontrolü daha kolay olduğundan, kararlar standartlaştırılarak maliyet tasarrufuna gidilebilir.

Ancak bu yaklaşımın başarısı, yeterli ve geçerli maliyet verilerine bağlıdır. Otelcilik sektöründe özellikle pazarlama maliyetlerine ilişkin gerçek veriler kolay saptanamadığından fiyatlama yaklaşık olarak yapılır. Maliyetler taban olarak alınır ve fiyatlar uzun süre bu

⁹⁵ Tüttüncü, Ö., a.g.e., s.182

⁹⁶ Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.93

⁹⁷ Türksoy, A., a.g.e., s. 123

Bu metoda karşı en önemli itirazlardan biri yiyecek maliyetine brüt kar marjının eklenmesiyle ulaşılan net karın, işletmeye yatırılan sermayeyle ilgili olmamasıdır⁹⁸. Maliyet artı metoduyla ulaşılan net kar, satış hacminin bir fonksiyonudur; satış hacmi arttıkça, net kar artar. Ancak bir işletme girişiminde, işletmeye yatırılan sermaye ile net kar ilişkisi çok önemlidir; maliyet artı yönteminde ise sermaye ile kar ilişkisi ihmal edilmektedir.

Bu yöntemde, maliyetin bir ögesi üzerinde çok durulmaktadır ki, o da yiyecek maliyetidir. Bu yöntem, işçilik maliyeti ile indirekt maliyetleri pek dikkate almamaktadır. Maliyetin tek bir ögesine dayanan bir metodun, doğru bir fiyat yapısıyla sonuçlanmayacağı iddia edilebilir.

Bu yöntem, maliyete dayalı olup ürün veya hizmete olan talebi dikkate almaz. Maliyete yönelik endüstrilerde bu yöntem daha çok benimsense de, pazara yönelik endüstrilerde gelişigüzel uygulanması tamamen mantıksızdır. Otel odası fiyatlarında bu yöntemin kullanılması için daha da az gerekçe vardır, 30\$'a satılan bir odanın 5\$'ın altında direkt maliyeti olabilir, maliyet ile satış fiyatı arasındaki bağ, bu yüzden belirsiz ve indirektir.

2.1.3.2 Kara Dayalı Fiyatlama Yaklaşımı-Bottom Up Tekniği

Çeşitli maliyet tiplerini minimize etmek için kontrol edip net gelir ve yatırım karlılığını maksimize etmek kadar, sunulan mal ve hizmetler için koyulan fiyatları kontrol etmek de önemlidir⁹⁹. Fiyatlar ve toplam gelir arasında bir ilişki olduğundan, fiyatlar, bütün faaliyet maliyetlerini karşılamak ve kabul edilebilir bir yatırım karlılığıyla sonuçlanacak net gelir sağlamak gibi genel finansal sonuçları etkilemelidir.

Tepeden tırnağa bir gelir tablosunu incelemenin geleneksel metodu, net gelir olup olmadığını belirlemek için gelir ve bu gelirle ilgili maliyetleri hesaplamaktır. Değişik bir yaklaşım, ihtiyaç duyulan net gelirle başlamak, maliyetleri hesaplamak ve arzu edilen net kazanca ulaşmak için ne kadar gelire ihtiyaç duyulup ne kadar fiyatın alınması gerektiğini belirlemek olabilir. Bu bottom-up yaklaşımı, net gelirin, işi yapmanın bir maliyeti olduğunu farzeder. Bir ipotek firması, bir otele belli bir faiz oranıyla borç verirse, faiz gideri bir maliyettir. Burada ipotek firması yatırımcıdır. Başka yatırım grubu da firmanın sahipleridir. Onlar da para veya zaman yatırımlarına faiz beklemektedirler, burada onların faizine net gelir denmektedir. Bu yüzden net gelir de başka bir maliyet tipidir. Geliri hesaplamada bottom up yaklaşımı ve bu kavram, fiyata karar vermede yararlı olabilir.

⁹⁷ Türksoy, A., a.g.e., s. 123

⁹⁸ Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.93

Fiyatlama teorisi, otel odalarının ve yiyecek-içecek menü maddelerinin karı maksimize ederken müşterilere paralarının değerini sunacak şekilde fiyatlanmasını ifade eder. Ürünler, uygun biçimde fiyatlandığı için sermaye yatırımcılarına tatminkar bir yatırım karlılığı sağlar.

Ürünlerin fiyatlandığı yol, belli bir dereceye kadar, finansal hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını dikte edecektir. Eğer fiyatlar çok yüksek olursa, paralarının değerini elde etmediklerine inanan müşteriler, uzaklaşacaktır. Eğer fiyatlar çok düşük olursa, satış potansiyeli maksimize edilmeyecektir. Her iki durumda da kar, olması gerekenden düşük olacaktır.

Ağırlama endüstrisi işletmecilerinin fiyat koyarken kullandıkları farklı yöntemler şunlardır:

- **Sezgisel Metot:** Bu yöntem, işle ilgili gerçek bilgi veya maliyet, kar, fiyat, rekabet veya pazarla ilgili araştırmaya ihtiyaç duymaz. Müşteriler ödemeye hazır oldukları için işletmeci, koyulan fiyatların doğru olduğunu farzeder. Bu metodun avantajı olmayıp başlıca dezavantajı, fiyatların karla ilgili olmamasıdır.

- **Rule of Thumb Metodu:** Bir restoranın, satışların %40'a kadar maliyete ulaşmak üzere, menü maddelerini, yiyecek maliyetinin 2.5 katıyla fiyatlandırması şeklindeki rule of thumb metodunun bir zamanlar geçerliliği vardı, ancak pazaryerine önem vermediği için günümüzün yüksek rekabetçi çevresinde güvenilmemelidir.

- **Deneme-Yanılma Metodu:** Bu metotta, satış ve kardaki etkiyi izlemek için fiyatlar alçalıp yükselecek şekilde değiştirilir. Kar, görünür şekilde maksimize edildiğinde, bu seviyede fiyat konur. Ancak bu metot, fiyatlar haricinde satış ve karı etkileyen genel ekonomik durum, talebin mevsimselliği ve rekabet gibi birçok diğer değişkenin varolduğu ve optimum fiyatlama seviyesinin daha sonra bu faktörlerden etkilenebileceği gerçeğini ihmal eder. Bu metot, fiyat denemesi döneminde müşterileri de şaşırtabilir.

- **Fiyat Kırma Metodu:** Fiyatlar rekabetin altına düşürüldüğü zaman, fiyat kırma oluşur. Eğer maliyetler ihmal edilirse, bu riskli bir metot olabilir, çünkü değişken maliyetler fiyatlardan yüksekse, kar zarar görür. Bazı yiyecek işletmelerinde yiyecek menüsü fiyatları, riskli tahmine göre maliyetlerin altında koyulabilir, zararlar, alkollü içecek satışlarındaki kardan karşılanabilir. Bu metodu uygulamak için fiyatlardaki indirim, ek ürün satarak

⁹⁹ Coltman, M. M., a.g.e., s.240

karşılamaktan daha fazla olmalıdır. Eğer kazanılan ekstra iş, rakiplerden kolayca alınırsa, onlar da fiyat düşürmeye zorlanacaklardır ve fiyat savaşı oluşabilir.

- **Yüksek Fiyat Metodu:** Birçok müşterinin paraya denk saydığı kalite gibi faktörleri vurgulayıp ürün farklılığını kullanarak, kasten rakiplerden daha fazla fiyat istemektir. Eğer bu strateji dikkatli kullanılmazsa, yüksek fiyatla yüksek kalitenin aynı anlama gelmediğini farkedenden müşterileri, başka yere yönelmeye teşvik edebilir.

- **Rekabetçi Metot:** Rekabetçi fiyatlama, fiyatları rekabete uydurma ve sonra yer, atmosfer ve diğer fiyat dışı faktörlerde farklılaşmadır. Pazarda, artış ve azalışlara uyan rakipleriyle, fiyat koymada genellikle öncülük eden baskın bir işletmeci varsa, bu metoda, lideri takip etme metodu denir. Rekabetçi fiyatlama, fiyat kırma olmayıp, karda azalmayla sonuçlanmamayı garanti etme eğilimindedir. Yani Pazar fiyatı sabittir. Bu metot, kısa dönemde yararlı olabilir. Ancak, işletmeler arasında varolan ürün ve maliyet durumlarındaki gibi farklarla ilgili bilgi olmadan kullanılırsa, bu metot riskli olabilir.

- **Markup Metodu:** Sunulan yeni bir menü maddesinin fiyatını belirleme örneğinde, bir restoranın, geçmiş gelir tablolarında görünen geleneksel yiyecek maliyeti yüzdesini uygulamasıdır. Bir restoran %40 yiyecek maliyetiyle çalışıyorsa, sunulan yeni menü maddesinin de %40 yiyecek maliyetiyle sonuçlanacak şekilde fiyatlanmasıdır. Bu metottaki esas problem, arzu edilen kara ulaşmak için %40'ın doğru yiyecek maliyeti olduğunun farzedilmesidir.

- **Doğru Metodu Kullanma:** İşletme, olması gereken verimlilikte faaliyet göstermiyorsa, bahsedilen metotlar, durumu devam ettirecek ve satışlarla karlar maksimize edilemeyecektir. Bu metotları kullanan işletme sahipleri ve müdürler, faaliyetlerinin tam anlamıyla kontrolünde değildirler ve muhtemelen faaliyet sonuçlarına geliştirmede kendilerine yol göstermek üzere gelir tablosu ve diğer finansal muhasebe bilgilerini kullanmamaktadırlar.

Fiyatlama, karlılığı geliştirmek üzere kullanılan bir araçtır. Fiyatlar, kar üzerindeki etkileri dikkate alındıktan sonra kurulmalıdır. Daha çok müşteri çekmek için fiyatlar düşürülebilir, ama eğer o fiyatlar, ekstra müşteriye hizmet vermenin maliyetini karşılayamayacak noktaya kadar düşürülürse, kar, yükselmekten çok düşecektir.

- **Uzun Dönem veya Stratejik Fiyatlama:** Uzun dönemde fiyatlar, pazaryerindeki arz ve talebe göre belirlenir. Eğer fiyatlar, pazardakiyle rekabet etmek üzere kurulursa, işletmenin uzun dönemdeki bütün finansal hedefleriyle kurulmalıdır. Hedefler, satışları maksimize etmek, yatırımın karlılığını maksimize etmek, karlılığı maksimize etmek, yeni bir faaliyete iş büyümesini maksimize etmek veya kurulmuş bir faaliyette Pazar payını korumak veya arttırmak olabilir. Tam olarak tasarlanmış bir fiyatlama stratejisi, işletmenin finansal hedeflerinden çıkar, ancak bu hedeflerin uzun dönem boyunca değişebileceği unutulmamalıdır.

- **Taktik Fiyatlama:** Uzun dönem fiyatlama stratejisi olduğu kadar bir ağırlama faaliyetinin, günden güne doğan durumlardan yararlanmak üzere kısa dönem veya taktik fiyatlama politikası da olmalıdır. Bu durumlar şunlar olabilir:

- Fiyatta, rekabetçiler tarafından yapılan kısa-dönem değişimlere tepki vermek.
- Yeni bir rakip yüzünden fiyatları ayarlamak.
- Kar etmeye devam ederek bir grup işine sunulan indirimin ne kadar olacağını bilmek.
- Maliyetlerdeki artışı karşılamak için fiyatların ne kadar artırılacağını bilmek.
- Binadaki yenilemeyi karşılamak için ne kadarlık fiyat artışının benimsenebileceğini bilmek.
- Yeni bir pazar bölümüne ulaşmak için fiyatları ayarlamak.
- İş çekmek için sezon dışında fiyatların ne kadar indirileceğini bilmek.
- Özel promosyonel fiyatlar sunmak.

2.1.4 Oda Fiyatlama

Otel operasyonlarında oda kaynağını idare etmek, karlılıkla ilgili olarak oda fiyatlarındaki küçük bir artışın doluluktaki düşüşe değebildiği durumda, oda fiyatlarını sürdürmek ve maksimum doluluğa ulaşmak arasında dikkatli bir denge gerektirir¹⁰⁰. Otel içindeki diğer ticari alanlarda önemli satışların olduğu durumda, oda doluluğu yüzdesi, birçok işletmeci için kritik başarı belirleyicisidir.

Otel doluluk seviyesinin genel olarak otelin büyüklüğü, ortalama oda geliri, konferans olanakları, otelin mülkiyeti ve yeri ile doğrudan ilgili olduğu düşünülür. Ciddi indirimler, durgunluk devresinde hacmi koruyabilir, ama karlılık üzerinde düşürücü bir etki de yapabilir. Avrupa'daki otelciler, 1990 başlarında ortalama oda geliri ve doluluk hacminin düşmesiyle,

zor ticari şartlarla yüz yüze gelmişlerdir. Bunu karşılamak için yönetimin dikkatinin, karlılığı korumak üzere maliyet kontrollerini geliştirme ve maliyet indirimine yönelmesi doğaldır. Personel maliyetleri, çoğunlukla ilk indirilendir. Sonuç olarak, 1990 başlarındaki en zayıf ticari yıllarda bile bazı otelciler, faaliyet karında küçük artışlar elde etmişlerdir.

Otel odaları, farklı bir ürün tipidir. Kısa dönemde arz artmaz¹⁰¹. Oda sayısı sabittir. Odanın devri de artmaz. Normal devir hızı, 24 saatte bir maksimum olabilir. 100 adet yatak, her 24 saatte 100 kişi tarafından dolabilir. Yine belli bir gece oda geliri elde edilmezse, bu gelir tamamen gitmiş demektir. Oda geliri ve bu satılmamış yeri hazırlama maliyeti doğrudan telafi edilemez. Yer hazırlamanın maliyetini karşılayacak ve mümkün olan en yüksek oda kullanımını sağlayacak bir oda fiyatı oluşturmak önemlidir.

Oda fiyatı belirlemede sadece formüle dayananlardan, hedef kar ve maliyetlerle ilgili geniş analiz gerektirenlere kadar çeşitli yaklaşımlar vardır¹⁰². Oda fiyatlamada başarılı bir yaklaşım, ürünün cazip olduğu Pazar hakkında doğru bilgi ve fiyat elastikiyeti örnekleriyle ilgili net bilgi gerektirir. Verim Yönetimi Yaklaşımı buna uyar ve kompüterize rezervasyon sistemleriyle birlikte yaygın olarak kullanılmaktadır. Oda fiyatı belirlemede kullanılan bazı yaklaşımlar şunlardır:

2.1.4.1 Oda Fiyatlama Yöntemleri

2.1.4.1.1 Toplam Yatırım Maliyetine Göre Fiyatlama (Rule of Thumb Metodu)

Oda fiyatı hesaplamasının, bir odayı inşa etmenin yatırım maliyetine dayandığı yaklaşımdır. Binanın maliyeti ile oda fiyatı arasında doğrudan bir ilişki olduğu farzedilir¹⁰³. Bu metot, odayı inşa etmek için yatırılan her 1000\$ için 1\$'lık oda fiyatı alınmasını ifade eder. 100 odalı bir otelin 4.000.000 \$'lık bina maliyeti varsa, inşa etmenin ortalama maliyeti:

$$4.000.000 \$ / 100 \text{ oda} = 40.000 \$ \text{ oda başına}$$

Oda başına her 1000 \$'lık inşa maliyeti için 1\$'ın oda fiyatı olarak alınması durumunda, ortalama oda fiyatı:

$$40.000 \$ / 1000 \$ = 40 \times 1 \$ = 40 \$ \text{ olur.}$$

¹⁰⁰ Adams, D., a.g.e., s.68

¹⁰¹ Coltman, M. M., a.g.e., s.258

¹⁰² Adams, D., a.g.e., s. 68

¹⁰³ Coltman, M., M., a.g.e., s.258

Bu metot, bazı şartlar ve tahminler altında işler. Bunlardan bazıları, otelin birkaç yüz odadan oluşması gibi oldukça büyük olması, bina içindeki dükkanlardan yeterli kira gelmesi, yiyecek ve içecek hizmetleri gibi başka departmanların otelin bütün gelirine katkıda bulunması ve yıllık ortalama doluluğun %70 civarında olmasıdır.

Bu metotta oda fiyatları, geçmiş inşa maliyetlerine bağlı olup finansal maliyetleri de içeren güncel maliyetleri ihmal eder.

2.1.4.1.2 Aşağıdan-Yukarıya Yaklaşımı (Bottom Up) -Hubbart Formülü

Bu yöntem, faaliyet maliyetleri ve oda doluluğu ile ilgili doğru tahminlere dayanır¹⁰⁴. Satış rakamı, hedeflenen karın sabit ve değişken maliyetlere eklenmesiyle bulunur. Toplam rakam, daha sonra farklı oda tipleri için farklı fiyatlara ulaşmak üzere bölünür. Bu yöntemde temel olarak kabul edilen nokta, işletmenin ihtiyaçlarıdır¹⁰⁵. Yöntem, işletmenin oda fiyatlarını nasıl ve hangi düzeyde saptayacağı sorusuna cevap arar, tüm finansal girdileri dikkate alır ve ortaya koyulan varsayımların doğruluğu oranında gelirin elde edilmesini sağlar.

Hubbart formülünün kullanımını bir örnek üzerinde görelim: 500 odalı bir otelde %70 doluluk olacağını ve öz kaynak üzerinden %20'lik kar beklendiğini varsayalım:

Yatırım	
Arsa, bina, mobilya, teçizat	7.500.000\$
İşletme Sermayesi	<u>500.000\$</u>
Toplam Yatırım	8.000.000\$
Yatırımın Finanse Edilmesi	
%10 faizle yabancı kaynak	5.000.000\$
Öz kaynak	<u>3.000.000\$</u>
Toplam Finansman	8.000.000\$
Öngörülen Oda doluluğu sayısı (500 x 365 gün x %70)	127.750
Özkaynak üzerinden beklenen kar (3.000.000 x %20)	600.000\$
Gelir Vergisi (%50)	600.000\$

¹⁰⁴ Adams, D., a.g.e., s.69

¹⁰⁵ Tüttüncü, Ö., a.g.e., s. 188

Gelir Vergisinden önce istenen kar (600.000/ 1-0,50)	1.200.000\$
Faiz Giderleri (5.000.000\$ x %10)	<u>500.000\$</u>
Vergi ve faizden önce istenen kar	1.700.000\$
Tahmini amortisman, belediye resimleri ve sigortalar	<u>1.000.000\$</u>
İstenen brüt faaliyet karı	<u>2.700.000\$</u>
Gelirden bütçelenmiş indirimler	
Genel ve yönetim giderleri	500.000\$
Reklam ve satış promosyonu	200.000\$
Enerji giderleri	175.000\$
Bakım-onarım giderleri	<u>125.000\$</u>
Toplam	1.000.000\$
İstenen faaliyet departmanları karı	3.700.000\$
Odalar dışındaki tahmini departman karı	
Yiyecek ve İçecek	600.000\$
Diğer	<u>100.000\$</u>
	<u>(700.000\$)</u>
İstenen Odalar departmanı karı	3.000.000\$
Tahmini odalar departmanı gideri	<u>832.500\$</u>
İstenen odalar bölümü geliri	3.832.500\$
İstenen Oda Fiyatı (3.832.500\$ / 127.750)	30\$

Şekil 2.3 Hubbart Formülü ile Ortalama Oda Fiyatı Hesaplaması

Kaynak: Kotas, R., Kreul, L.M., a.g.e., s.112

Bulunan bu rakam sadece ortalama oda fiyatı olup özel bir oda fiyatı değildir¹⁰⁶. Birçok otelde çeşitli büyüklük ve tipte oda bulunmakta ve tek kişilik ve çift kişilik fiyat farklı olmaktadır. Çok oda tipi ve fiyatı varsa, hesaplanan ortalama fiyat, her bir özel odanın gerçek fiyatının ne olacağı konusunda sadece yol gösterici olabilir. Odanın büyüklüğü, dekoru ve manzarası, hem ortalama fiyatın istenen rakamla sonuçlanmasına olanak sağlayacak, hem de uygun olacak fiyatlar dengesine ulaşmada dikkate alınacak faktörlerdir.

Dikkate alınacak başka bir faktör de iki kişinin kaldığı bir odanın fiyatının, tek kişinin kalması durumundan daha yüksek olacağıdır. Bizim ulaştığımız 30\$'lık fiyat, bir odanın tek kişilik fiyatı olarak düşünölmeli, iki kişilik fiyat, bu fiyattan yüksek olmalıdır.

2.1.4.1.2.1 Tek Kişilik ve Çift Kişilik Oda Fiyatlama

Önceki örneğe göre çift kişilik doluluk oranının %60 olması ve tek ile çift kişilik fiyatlar arasında %20'lik fark istenmesi durumunda hesaplama şöyle olacaktır¹⁰⁷:

İstenen odalar bölümü geliri	3.832.500\$
Oda sayısı	500
Yıllık ortalama doluluk	%70
Çift kişilik doluluk	%60
Tek kişilik doluluk	%40
İstenen fiyat farkı	%20
Tek kişilik fiyat	F
Çift kişilik fiyat (F + 0,20 F)	1,2F

$$(\%60 \times \%70 \times 500 \text{ oda} \times 365 \times 1,2F) + (\%40 \times \%70 \times 500 \times 365 \times F) = 3.832.500$$

$$91.980F + 51.100F = 3.832.500$$

$$143.080F = 3.832.500$$

$$F = 3.832.500 / 143.080 = 26,79\$$$

Çift kişilik oda fiyatı ise $1,2 \times 26,79 = 32,14\$$ 'dır.

Verilen şartlardaki fiyatlar bunlardır, uygulayacağımız fiyatlar bunlar olmayabilir¹⁰⁸. Rekabet, müşterinin direnci, binanın ömrü, bizi fiyatları indirmeye zorlayabilir. Ya da bölgede yüksek

¹⁰⁶ Coltman, M.M., a.g.e., s. 259

¹⁰⁷ Adams, D., a.g.e., s.71

¹⁰⁸ Coltman, M. M., a.g.e., s.262

inşa ve faaliyet giderli ve yüksek fiyatlı daha yeni işletmeler ve ödemeye hazır müşteriler, fiyatlarımızı, hesapladığımızdan daha yüksek vermemize olanak sağlayabilir.

Uygun oda fiyatlarını belirlemeye çalışırken, ortalama fiyatı düşürmeye eğilimli faktörler şunlardır:

- Aile fiyatları
- Ticari indirimler
- Seyahat acentesi komisyonları
- Grup fiyatları
- Özel şirket veya devlet fiyatları
- Haftalık veya aylık özel fiyatlar

2.1.4.1.3 Gelir-Gider Tahminlemesi Yöntemi

Oda fiyatının, yiyecek ve içecek gelir tahminlerine dayalı olarak tespit edilmesi esasına dayanır¹⁰⁹. İşletme gelir ve giderlerinin tam olarak tahminlenebilmesi gerekir. Oda fiyatı şöyle bulunur:

$$\text{Oda Fiyatı} = \frac{\begin{array}{ccc} \text{Tahmini Yıllık İşletme} & \text{Tahmini Yiyecek-İçecek} & \text{Tahmini Yiyecek-İçecek} \\ \text{Giderleri Toplamı} & + \text{Giderlerinin \%40-50'si} & - \text{Gelirleri} \end{array}}{365 \times \text{Oda veya Yatak Sayısı} \times \text{Tahmini Doluş Oranı}}$$

Belirlenen tahmini yıllık işletme giderlerine, tahminlenen brüt yiyecek içecek gelirlerinin %40 ile %50'si oranında yiyecek-içecek malzeme giderleri eklenir, bu toplamdan tahmini brüt yiyecek-içecek gelirleri toplamı çıkarılır. Tahmini doluş oranı, bir yıldaki gün sayısı ve işletmenin oda ya da yatak sayısı ile çarpılarak, yukarıda bulunan rakama bölünerek tahmini oda fiyatı bulunmuş olur.

2.1.4.2 Oda Fiyatı İndirimi

Oda fiyatı indirimi, fiyatların, kapı giriş fiyatının altına düşürülmesi uygulamasıdır¹¹⁰. Kapı giriş fiyatı, bir oda için söylenecek maksimum fiyattır. Oda fiyatlarında indirim uygulanması, otelin o gece maksimum potansiyel ortalama oda fiyatı ve maksimum

¹⁰⁹ Türksöy, A., a.g.e., s. 125

potansiyel toplam gelire ulaşmasını engeller. Otelin düzenli müşterisi olan şirket veya devlet elemanları ve kongre delegeleri gibi gruplara oda indirimleri yapılır. Verilen indirimler, doluluğu korumak için işin normal maliyetidir ve azalmış olan oda geliri, oda müşterilerinin yiyecek ve içecek departmanlarında yapacakları alışverişlerden sağlanan ekstra kardan karşılanır.

Oda fiyatıyla karşılaştırıldığı zaman dolu olan her bir odanın değişken maliyeti oldukça düşük olduğundan, net gelirdeki önemli bir artış, satılan her bir ek odadan sağlanır. Örneğin bir odanın kapı giriş fiyatı 75\$ ve değişken maliyeti 15\$'ken, satılacak her bir ekstra odadan 60\$ ek net gelir elde edilir, yoksa oda boş kalır. Bu otel, oda fiyatını 16\$'a indirse bile hala 1\$'lık ek gelir elde etmiş olacaktır. Bu, otel odalarının hepsini 16\$'dan satmanın, iyi bir uzun dönem kararı olacağı anlamına gelmez. Uzun dönemde, sadece başka türlü satılmayacak olan odaların fiyatı indirilmelidir. İndirim yapmadan önce otel, odaları, fiyata karşı duyarlılığı düşük olan müşterilere, satabileceği en yüksek fiyattan satmalıdır. Bundan sonra fiyata karşı duyarlılığı daha yüksek olanlara indirim yapılmalıdır.

Bu, genellikle hafta içi oda talebinde bulunan işadamlarına şehir otelleri tarafından uygulanacak yol değildir. Oteller, firmalara indirimli fiyat sunduklarında o firmadan daha çok iş elde edecekleri, pazar paylarını geliştirecekleri ve karı arttıracaklarını düşünürler. Rekabetçi oteller de Pazar payını korumak için aynısını yapıp firma fiyatlarını daha da düşürünce kimse kazanmaz. Bu indirimli fiyatlar, firma müşterileri, faturayı firma ödediği için fiyatla fazla ilgili olmadıklarından fiyata en az duyarlı pazar bölümüne sunulmuş olur.

İndirimli firma fiyatı stratejisinin dezavantajı, odalar, başka Pazar bölümlerine daha yüksek fiyatla satılabilecekken, işi kaçırmamak için bu pazara satılabilecek en fazla odayı satma politikasıyla birleşmesidir.

• Potansiyel Ortalama Oda Fiyatı

Potansiyel ortalama oda fiyatı, gece dolu olan bütün odaların, indirimsiz, kapı giriş fiyatından satılmasıdır. Tek kişilik, iki kişilik, üç veya daha fazla kişilik kapı giriş fiyatları, hatta farklı tipte odalar için farklı fiyatlar mevcutken, potansiyel ortalama fiyat, otelin normal satış karması dikkate alınarak hesaplanmalıdır.

100 odalı bir otelde tek kişilik odanın kapı giriş fiyatı 55\$, çift kişilik odanın kapı giriş fiyatı 65\$ ise odaların tamamı tek kişilik satılırsa gelir 5.500\$, çift kişilik satılırsa gelir 6.500\$ olur, burada fiyat genişliği $65\$ - 55\$ = 10\$$ 'dır.

¹¹⁰ Coltman, M. M., a.g.e., s.264

Çift kişilik doluluğun %40 olması durumunda potansiyel ortalama oda fiyatı şöyle hesaplanır:

$$\text{Potansiyel ortalama tek kişilik fiyat} + (\text{Çift kişilik doluluk yüzdesi} \times \text{fiyat genişliği}) \\ 55\$ + (\%40 \times 10\$) = 55\$ + 4 \$ = 59 \$$$

- **Gerçek Ortalama ile Potansiyel Ortalamanın Karşılaştırılması**

Çift kişilik doluluk oranının %40'ı aşması, üçüncü bir kişi için ek ücret alınması veya ön büro görevlisinin en pahalı odaları önce satarak iyi iş yapması durumunda, gerçek fiyat, potansiyel fiyatı aşar.

Diğer durumlarda gerçek ortalama fiyat, potansiyel fiyattan düşük olup, potansiyel fiyata bölünerek ortalama fiyat oranına ulaşılır. Gerçek fiyatın belli bir hafta boyunca 54\$ olduğu varsayılırsa, yüzde şöyle olacaktır:

$$54\$ / 59\$ = \%92$$

Bu durumda otel, potansiyel oda fiyatının %92'sine ulaşmış olup çift kişilik doluluk oranı, normalden az olmuş, ön büro görevlisi düşük fiyatlı odaları önce satıp zayıf bir iş yapmış veya ortalamadan %8'lik indirim yapılmış olabilir.

- **Her Bir Pazar Bölümü için Oda Fiyatlama**

Önceki örnekte hesaplanan 59\$'lık potansiyel ortalama oda fiyatıyla, her bir Pazar tipi için oda fiyatı hesaplamak mümkündür.

Pazar bölümleri, doluluk yüzdeleri ve uygulanan kapı giriş fiyatı yüzdeleri konusunda şu bilgiler verilsin:

<u>Pazar Bölümü</u>	<u>Doluluk Yüzdesi</u>	<u>Kapı Giriş Fiyatı</u>
İşadamları	%50	%100
Konferans grupları	%30	%80
Tur grupları	%20	%70

Hesaplanacak yeni potansiyel ortalama fiyatı, eskisinden yüksek olacaktır, çünkü bazı bölümlere indirim uygulanmış olup, bu indirimin karşılanması için yeni fiyat yükselmelidir:

$$\begin{aligned} &59\$ \\ &(\%50 \times \%100) + (\%30 \times \%80) + (\%20 \times \%70) \end{aligned}$$

$$= 59\$ / 0.88 = 67\$$$

2.1.4.3 Verim Yönetimi

Verim yönetimi; fiyat envanter denetimi ve satışların dikkatli biçimde denetlenip yönetilerek, kar maksimizasyonunun sağlanmasıdır. Verim yönetimi, kullanılabilir kapasitenin maksimuma çıkarılması ve en yüksek fiyatın uygulanması arasında bir denge mekanizması kurarak, turistlerin bir ürün veya hizmet için verebilecekleri en uygun değeri bulmaya çalışır. Satış tahmin bilgileri, fiyatlandırma ya da fiyatlandırma stratejileri içeriğinde, yüksek doluluk oranı ile yüksek karlılığı sağlamaya çalışan dinamik bir sistemdir¹¹¹.

Verim Yönetimi süreci, ilerideki bir geliş tarihi için ayrılmış oda seviyelerine karşılık, oda fiyatlarını ayarlayarak satışları maksimize etmek için oda stoklarını kontrol etmeyle ilgilidir¹¹².

Konaklama işletmeciliğinde verim yönetimi şu şekilde tanımlanabilir:

Geçmiş ve güncel bilgiyi, politika destekleri, yönetsel destekler ve istatistiksel modellerle birlikte kullanarak, bir dizi işletme uygulamalarını yürütmek ve otelin işlevsel yeteneğini artırmaktır¹¹³. Bu yolla, tesisler gelirlerini artırırken, aynı zamanda müşteriye yönelik hizmet yeteneğini de geliştirmektedirler.

Verim yönetimi, temel olarak arz ve talep dengesini dikkate alır. Fiyatlar, talebin arzı geçtiği zamanlarda artmaya; arzın talebi geçtiği zamanlarda da düşmeye hazırır. Fiyatlandırma, karlılığın anahtarıdır. Arz ve talebin istenen düzeyde kalması için, hizmet sektöründe yeni örgütlenme teknikleri denenmekte ve konaklama endüstrisinin yüksek hacimli rezervasyonlarından ziyade, yüksek karlı rezervasyonlara odaklanmaya başladığı gözlemlenmektedir.

Bazı işletmeler, iş hacimlerini arttırabilmek amacıyla düşük fiyatları cazip hale getirerek doluluk oranlarını arttırmayı hedeflerken, bazıları da kendilerine hedef olarak seçtikleri yüksek bir ortalama oda geliri yakalamayı tercih eder ve doluluk oranlarını fazla önemsemez.

$$\text{Doluluk Oranı} = \frac{\text{Dolu Oda Sayısı}}{\text{Toplam Oda Sayısı}}$$

¹¹¹ Tekeli, H., Turizm Pazarlaması ve Planlaması, Detay Yayıncılık, 2001, Ankara, s. 99

¹¹² Adams, D., a.g.e., s. 73

$$\text{Oda Başına Düşen Gelir} = \frac{\text{Toplam Oda Geliri}}{\text{Dolu Oda Sayısı}}$$

Verim yönetimi, doluluk oranı ile ortalama gelir oranını birleştirerek tek bir istatistik haline getirir. Verim yönetimi, oda gelirinin maksimize edilmesi tekniğidir. Verim yönetimi hesaplanırken mümkün olduğunca iş hacmine etki eden faktörler de göz önünde tutulmaya çalışılır. On büro müdürlerinin, özellikle standartları yöntem ve araç olarak kabul ettikleri hedef oda başına düşen gelir, gerçekleşen gelir ile karşılaştırılır.

Oteller için verim yönetimi, satılan oda sayısı ve satıldıkları fiyatı birleştirme vasıtasıyla geliri maksimize etmek için satış fiyatının kısa dönemli manipülasyonudur¹¹⁴.

2.1.4.3.1 Oda Verimini Hesaplama

Oda gelirlerinde verimliliği ölçmek için yöneticilerin kullandığı 2 ana faktör, doluluk ve ortalama oda geliridir¹¹⁵. İkisi de azami oda geliri potansiyelini garantilemek için maksimize edilmelidir. Verimlilik, gerçek potansiyel gelire dayanan entegre bir istatistiktir ve aşağıdaki örnek kullanılarak hesaplanır:

Hotel A'nın 100 odası var ve afişe fiyatı \$100. Aşağıdaki satış karması, bir gece için iş örneğini ifade etmektedir.

Kapı Giriş fiyatı	\$100'dan %25
Kurum fiyatı	\$80'dan %15
Walk-in	\$50'dan % 3
Seyahat acentası	\$45'dan % 3
Gruplar	\$30'dan %10

Sonuç olarak, toplam gelir 4.285\$ ve doluluk 56 odadır ya da %56'dır ve mevcut oda başına gelir 42,85\$'dır. Verim istatistiği şöyle gösterilir:

¹¹³ Tekeli, H., a.g.e, s.103

¹¹⁴ Croston, F.J., "Hotel Profitability-Critical success Factors", Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,295-314, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997

¹¹⁵ Adams, D., a.g.e., s.73

$$\text{Verim} = \frac{\text{Gerçekleşmiş gelir}}{\text{Potansiyel gelir}}$$

Potansiyel gelir, mevcut bütün odalar kapı giriş fiyatından satılmış olsaydı elde edilecek maksimum satıştır; gerçekleşmiş gelir, oluşan gerçek satıştır.

Verim istatistiği:

$$\frac{4.285\$}{100 \text{ oda} \times \$100} = \%42.85$$

Sistemi etkili şekilde kullanabilmek için , faaliyetin işlediği pazar hakkında net bir fikir sahibi olmak gerekir. Buna; talep örnekleri, pazar bölümleri ve fiyat elastikiyetine dayanan tarihi verileri analiz ederek ulaşılabilir. Sistem, her bir Pazar bölümü için müşterinin yer ayırma örneği ve davranışı ve talep zamanıyla ilgili bilgiyi içermelidir.

2.1.4.3.2 Verim Yönetimi ile İlgili Sonuçlar

- **Otellere Özgü Problemler**

Temel problem, bir gece kalmış bir müşterinin, kalışını bir veya daha çok gece uzatmaya karar vermesiyle doğar. Eğer ilk gece kalış, düşük bir talep olarak değerlendirilmişse, daha fazla gece kalışı yüksek talep devrelerindeyse düşük-fiyatlı rezervasyon problemleri doğacaktır. Müşteri hem düşük, hem de yüksek talep devresi boyunca kalmak istediğinde benzer problemler doğar. Bu durumda çözüm, yüksek ve düşük fiyat ortalamasını sunmak olabilir.

- **Değişime Direnç**

Tekniğin kullanımında 2 ana problem saptanmıştır. Birincisi, sistemin, karmaşıklığından dolayı kullanıcı tarafından anlaşılamamasıdır. Başarının anahtarı, organizasyondaki yönetici ve operatörler de dahil herkesin, sürecin ne ile ilgili olduğunu anlamasını garantilemedir. Bu, işleyen sistemin teknik dili basitleştirilerek yapılabilir.

İkincisi, sistemin etkili kullanımı, tahmin edilen verinin doğruluğuna dayalıdır. Talep için ilerideki tasarıların mümkün olduğunca doğru olmasını garantilemek için son tahminler, yönetim ekibi tarafından gözden geçirilmelidir.

- **Müşteri Algılamaları**

Genel olarak müşteriler, fiyat artışının, maliyetler yükseldiği zaman karı artırmak için değil, korumak için artmasını doğru bulurlar. Fiyatı maksimize ederken müşterileri ikna etmek için bir yaklaşım, kapı giriş fiyatını, hemen hemen bütün müşterilerin bundan daha az ödediği bilgisiyle artırmaktır.

Araştırmalar, farklı fiyat opsiyonlarının varlığında ve farklı olarak algılanan ürünlere farklı fiyatlar verildiğinde, müşterilerin, Verim Yönetimi uygulamasından hoşnut olduklarını göstermiştir.

2.1.4.3.3 Verim Yönetimi Uygulaması

Birçok otel, oda tipi ve mevsim gibi geleneksel oda fiyatlaması uygulamalarını bırakıp verim yönetimini benimsemiştir¹¹⁶. Oda talebi tahmininde bilgisayarın kullanılması işi kolaylaştırmıştır. Bir otel yönetimi, verim yönetimi uygulaması ile karşılaştığında çok kısa zamanda, bu işte bilgisayar sistemlerinin önemini anlamaya başlar¹¹⁷. Çünkü verim yönetimi uygulamaları, bilgisayar sistemleri ve bunları getirdiği talep tahmin tekniklerine, envanter-rezervasyon dağılımların optimizasyonuna ve indirimlerin sınırlandırılması yaklaşımına bağlıdır.

Daha fazla oda fiyatı çeşidiyle, verim yönetimi sistemi, karı geliştirmek için talebi ve hatta kalış süresini daha iyi etkileyebilir¹¹⁸. Potansiyel otel müşterileri, rezervasyonu ne kadar önceden yaptıklarına bağlı olan farklı oda fiyatlarını ilk başta doğru bulmayabilirler. Bu yüzden verim yönetimi uygulandığında, potansiyel müşterilerin söylenen fiyatı tepki vereceklerini hissettikleri durumda, rezervasyon departmanı çalışanlarının kendi kararlarını kullanmalarını sağlayacak müşteri eğitimi programı ve sistem esnekliği gerekmektedir.

Verim yönetimi uzlaşma sağlar. Arzu edilen durum, odaların tamamının kapı giriş fiyatından satılmasıdır, ama bu gerçekçi bir durum değildir, çünkü maksimum fiyattan oda talebi yoktur, diğer yandan %100 doluluğun sağlanması için fiyatların indirilmesi de gelir kaybına yol açar, çünkü bazı müşteriler daha yüksek ödemeye hazırlanmışlardır. Verim

¹¹⁶ Coltman, M., a.g.e., s.281

¹¹⁷ Tekeli, H., a.g.e., s. 104

yönetiminin amacı oda fiyatlarını maksimize etmekle, doluluğu maksimize etmek arasındaki ilişkinin ne olduğuna ve her bir periyot ve her bir Pazar bölümü için kaç odanın kapı giriş fiyatından, kaç tanesinin de indirimli fiyattan sunulacağına karar vermektir.

Otel, Pazar bölümüne göre oda talebini gruplamalıdır. Genellikle oteller için 2 ana Pazar bölümü tanımlanır: İş amacıyla seyahat edenler ve tatil yapanlar. İş seyahati yapanlar için pazarlama planı, belli sayıda odanın, son dakika rezervasyonu için kapı giriş fiyatından ayrılmasıdır. Önceden rezervasyon yaptıranlar için kapı giriş fiyatından az bir indirimle oda bloğu ayrılabilir. Kongre gibi iş grupları için uzun süre önceden rezerve edilme durumunda oldukça iyi bir indirimle çok sayıda oda ayrılabilir. Tatilciler için son dakikada rezerve edilemeyen, önceden rezerve edilmiş sınırlı sayıda yüksek indirimli oda ayrılabilir.

Potansiyel müşterinin, 99\$ ödediği oda ile 129\$ ödediğinde alacağı ürünün farklı olduğunu bilmesi için oteller ürünlerini farklılaştırmalıdır. Oteller paket fiyatlarla da ürünlerini farklılaştırabilirler.

2.1.4.3.4 Verim Yönetimine Getirilen Eleştiriler

Verim yönetimi, yönetimin elinden kontrolü almakta olduğu savıyla eleştirilmektedir¹¹⁹. Bazı yöneticiler, verim yönetimi uygularken bilgisayar modeli kullanılmadığını ifade etmektedirler. Yani sağduyu ile manuel olarak işlem yapmakta, bilgisayara bağımlı olmaktan kaçınmaktadırlar.

Bu eleştiriler doğru bir biçimde uygulanan yerini yönetimini yansıtmamaktadır. Verim yönetimi yöntemleri, çalışanların karar verme ve denetim öğelerinin yerini almamakta, bir firmanın kurmaylarına daha iyi karar verebilmelerinde etken olabilecek bilgiyi sağlamaktadır.

Daha gelişmiş ve karmaşık bir verim yönetimi programı belirgin hareket tarzları öneren araçları da içerebilmektedir. Örneğin; verim yönetimi teknikleri, belirgin bir gece için, daha fazla rezervasyon kabul etmeyerek, oda satışlarında iskontolu fiyatlara ilişkin rezervasyonları dondurabilecektir. Ya da belirgin bir dizi geceleme için fiyatın çok düşük olacağını belirtecektir. Fakat bu önerileri kabul veya reddetmek ya da daha değişik bir hareket tarzını seçmek, otelin kadrolu elemanlarına kalmaktadır.

Verim yönetimi, gelir artışını aktif bir yaklaşımla destekler. Ama doğru bir şekilde uygulanmazsa artan gelirler yerine gelir kayıplarına neden olabilir Verim yönetiminin başarılı olmasının nedenlerinden bir tanesi fiyatlandırma ve envanter denetim kararlarının sonuçlarını sayılaştırmamızda etken olmasıdır.

¹¹⁸ Coltman, M., a.g.e., s.281

¹¹⁹ Tekeli, H., a.g.e., s.113

2.1.5 Yiyecek-İçecek Fiyatlaması

Otel işletmelerinde yiyecek ve içecek bölümünün bir birimi olan mutfak bölümüne üretim atölyesi olarak bakılabilir¹²⁰. Çeşitli yiyecek malzemeleri, menü kalemleri şekline getirilerek satışa sunulmaktadır. Satışa sunulan menü kalemleri ile toplam maliyetler arasında doğrudan bir ilişki yoktur. Toplam maliyeti 12\$ olan bir porsiyon yemeğin satış fiyatı 15\$ ise, toplam maliyetin 8\$ veya 16\$ olması durumunda satış fiyatı yine 15\$ olacaktır, çünkü aynı menü kalemine farklı günlerde farklı fiyat uygulamak, müşterilere iyi bir izlenim vermeyecektir.

Restoran idaresi, menü fiyatlarını hesaplamada geleneksel olarak sade tekniklere dayanır ve en yaygın kullanılan yaklaşım, hedef brüt kar yüzdesine ulaşmak için yiyecek maliyetini 3 , hatta 4 gibi bir faktörle çarpmaktır¹²¹.

2.1.5.1 Menü Kalemlerini Fiyatlama Yöntemleri

2.1.5.1.1 Subjektif Fiyatlama

Yiyecek-İçecek yöneticisi, içinden gelen sezgiye göre fiyatlama yapar, kendini müşterinin yerine koyup verilen servise ne kadar ödeyeceğini düşünüp fiyatı belirler¹²². Müşterinin ödeme gücünün yüksek olacağını düşünerek yüksek fiyat, ya da müşteri sağlamak amacıyla menü kalemlerine maliyetin altında bir fiyat uygulayabilir.

2.1.5.1.2 Çarpan Yöntemiyle Fiyatlama

Bu yöntemde, malzeme dışında tüm maliyet unsurlarını kapsayan bir katsayı, fiyatlama kullanılır. Bu katsayı, geçen yılların ortalama yiyecek maliyet yüzdesi dikkate alınarak bulunur. Bu yöntem, işçilik gibi bazı maliyet unsurlarını dikkate almaz.

Bu yöntemde,

- Girdi maliyetleri, standart reçete kartlarına göre hesaplanır.
- Fiyatlamada kullanılacak katsayı

$$1$$

Beklenen Yiyecek Maliyeti Yüzdesi

¹²⁰ Çetiner, E., a.g.e., s.423

¹²¹ Adams, D.,a.g.e., s.77

formülüyle hesaplanır.

- Girdi maliyetleri bu katsayı ile çarpılır. Bunun için,

Kullanılan girdiler toplam maliyeti x katsayı

formülü kullanılır.

- Bulunan bu fiyatın Pazar koşulları içinde değerlemesi yapılır.

Bir porsiyon köftenin satış fiyatını bu yöntemle göre hesaplayalım:

150 gr kıyma	: 1.500.000 TL
1 yumurta	: 150 TL
Soğan, baharat	: 100 TL
Toplam	1.750.000 TL

Beklenen yiyecek maliyeti yüzdesi %75 ise

Çarpan katsayısı = $1 / 75 = 1,33$ 'tür.

$1.750.000 \times 1,33 = 2.327.500$ TL ise

Bir porsiyon köftenin satış fiyatı yaklaşık 2.400.000 TL'dir.

Bu yöntemde ana girdi maliyeti esas alınıyorsa, çarpan katsayısı biraz yüksek tutulup 1.6 alınabilir. Ana girdi maliyeti 1.500.000 TL olduğu için bir porsiyon köftenin satış fiyatı,

$1.500.000 \times 1,6 = 2.400.000$ TL'dir.

Menü satış fiyatları geliştirilirken, hangi pazara satıldığı, müşterinin kaldırıp kaldırmayacağı, bu menü kalemi için ne ödemeyi düşündüğü ve aynı kalemler için rakiplerin hangi fiyatı verdiği hesaba katılmalıdır¹²³. Gerçekte bu yöntemde bazı kalemlerin, beklenen yüzdeden daha çok, bazılarının da daha az maliyeti vardır.

2.1.5.1.3 Maliyet Faktörü Yöntemi

Bu yöntemin uygulanması için işletmenin tahmini aylık satış ve maliyetlerinin bilinmesi gerekir¹²⁴. Tahminlenen rakamlarla gerçekleşen rakamların farklarından oluşan sapmalar, sapma analizleriyle değerlendirilmektedir. Daha sonra bulunan bu rakamlarla aylık satışların yüzdesi olarak aylık toplam maliyetler hesaplanır. Sonra da bulunan yüzde yardımıyla maliyet faktörü bulunur. Menüdeki yiyeceklerin malzeme bedeli, maliyet faktörü

¹²² Çetiner, E., a.g.e., s.424

¹²³ Coltman, M.M., a.g.e., s.245

ile çarpılır ve menüdeki yemeğin faktör maliyeti bulunup porsiyon sayısına bölünerek porsiyon başına maliyet bulunur. Bu aşamaları şu formülle ifade edelim:

$$\text{Porsiyon Başına Maliyet} = \frac{(\text{Aylık Toplam Satış/Aylık Toplam Maliyet}) \times \text{Malzeme Maliyeti}}{\text{Porsiyon Sayısı}}$$

Porsiyon başına maliyet rakamına belirli bir kar marjı eklenerek fiyat elde edilir.

2.1.5.1.4 Porsiyon Maliyeti Yöntemi

Bu yöntemde sadece maliyeti bulunacak yiyecekte kullanılacak malzemenin maliyetine ihtiyaç vardır. Bu maliyete, malzeme değerinin %90'ı kar, genel gider ve malzeme değerinin %40'ı oranında risk payı eklenir, porsiyon sayısına bölünür. Genellikle otel restoranlarında 1\$'lık satış gelirinin %40-50'si yiyecek alım bedeli, %26-30'u işçilik ücreti, %15-20'si imalat genel gideri, %15'i de kar olarak dağıtılır. Restoranlar hazırlanmış, ancak satılmamış yiyecekler için ortalama %40-50 oranında bir risk payını maliyete eklemek zorundadırlar. Porsiyon maliyetinin bulunuşunda şu formül kullanılır:

$$\text{Porsiyon Başına Maliyet} = \frac{\text{Malzeme Maliyeti} + (\text{MM} \times \%90) + (\text{MM} \times \%40)}{\text{Porsiyon Sayısı}}$$

Porsiyon maliyetine kar payı eklenerek fiyat bulunur.

2.1.5.2 Satış Karması

Menü çeşitleri içinden insanların seçim yapmasına satış karması denir¹²⁵. Ortalama gelir ve net gelir, satış karmasındaki değişimden etkilenebilir. Bir restorandaki satış karması rakamları şöyledir:

¹²⁴ Türksoy, A., a.g.e., s. 128

¹²⁵ Coltman, M., a.g.e., s. 246

Menü Kalemi	Satılan Miktar	Satış Fiyatı	Toplam Gelir
1	25	6\$	150\$
2	75	8\$	600\$
3	50	10\$	500\$
4	60	10\$	600\$
5	<u>40</u>	12\$	<u>480\$</u>
Toplam	250		2.330\$

$$\text{Ortalama Gelir} = 2.330\$ / 250 = 9.32\$$$

Şekil 2.3 Satış Karması Rakamları

Promosyon nedeniyle satış karmasının değiştiğini ve 25 kişinin 2 no.lu menü kalemini seçmeyip 5'inin 1 no.lu menü kalemini, 20'sinin de 4 no.lu menü kalemini seçtiğini varsayalım. Rakamlar şöyle değişir:

Menü Kalemi	Satılan Miktar	Satış Fiyatı	Toplam Gelir
1	30	6\$	180\$
2	50	8\$	400\$
3	50	10\$	500\$
4	80	10\$	800\$
5	<u>40</u>	12\$	<u>480\$</u>
Toplam	250		2.360\$

$$\text{Ortalama Gelir} = 2.360\$ / 250 = 9.44\$$$

Şekil 2.4 Satış Karması Değişikliği Rakamları

Yeni satış karmasında ortalama gelir yükselmiş olup , genellikle daha yüksek brüt kar ve net gelirle sonuçlanır.

Bu değişkenler, menü satış fiyatı oluşturmayı karmaşık hale getirmektedir, yiyecek fiyatları oluştururken de aynı problemler geçerlidir¹²⁶.

2.1.5.3 Sabit Fiyatlı Menüler

Sabit fiyatlı menülerde müşteri seçim yapmadan üç çeşit yemeğe tek fiyat veya iki çeşide indirimli fiyat öder. Bu uygulama Avrupa'da yıllardır yaygındır. Bunun sebebi müşterilerin, servis ücreti veya ekmek, sebze ve kahve gibi ayrı ücretler dışında maksimum fiyatın ne olacağını bilmeyi tercih etmeleridir. Sabit menülerin çekiciliği öğle saatlerinde restoranı doldurur, personele moral verir ve otelin imajı için iyidir.

2.1.5.4 Birleşik Fiyatlandırma

Yiyecek ve içecek fiyatlandırmada, birleşik fiyatlandırma akılda tutulmalıdır¹²⁷. Bu, ürünlerin birbirinden bağımsız olarak fiyatlandırılmaması anlamındadır. Eğer içecek operasyonu, yiyecek operasyonu ile sıkı sıkıya bütün içindeyse, akşam yemeği salonunda yiyen müşteri, daha çok içecek operasyonu yönünde talepte bulunur. Bu durumda kar hedeflerine ulaşmak için hem yiyecek, hem de içecek fiyatları birbirini tamamlamalıdır. Genellikle bu durumda, ne kadar yiyecek satılırsa, içecek satışları daha yüksek olacaktır.

2.1.5.5 Menü Analizi Yaklaşımları

Menü kalemlerinin beğenilme ve karlılık analizi veya menüden çıkarılması gereken kalemlerin tespiti, şu yöntemlere göre yapılır:

2.1.5.5.1 Menü Karması Yöntemi:

Menüdeki bir yiyecek ya da içeceğin, diğerlerine göre ne ölçüde satıldığı esasına dayanır, kalemlerin satış sayısının satış toplamına bölünmesiyle bulunur¹²⁸:

$$\text{Beğenilirlik Yüzdesi} = \frac{\text{Yiyecek ve İçeceğin Satış Miktarı}}{\text{Toplam Satış Miktarı}}$$

Bulunan yüzde, daha önce bulunan beğenilirlik yüzdesi ile karşılaştırılır ve ona göre değerlendirilir. Ancak bu yöntem, menü listelemelerinden, satış fiyatlarından, iklim

¹²⁶ Adams, D., a.g.e., s.78

¹²⁷ Coltman, M., a.g.e., s.256

koşullarından ve pazarda görülen ani değişimlerden çok çabuk etkilenir.

2.1.5.5.2 Katkı Payı Yöntemi:

Bir yiyecek, ya da içeceğin satış fiyatından, ona ait malzeme, işçilik ve genel üretim maliyetleri toplamının çıkarılması, bulunan rakamın da satış fiyatına oranlanması esasına dayanır:

$$\text{Katkı Payı Oranı} = \frac{\text{Birim Fiyat} - \text{Birim Maliyet}}{\text{Birim Fiyatı}}$$

Birim maliyetin bulunması güçlükler çıkarabilir. Çünkü bir yiyeceğin malzeme maliyeti, standart reçeteler aracılığıyla kolaylıkla bulunabilmektedir, ama yiyeceğin hazırlanmasında kullanılan işçilik ve genel üretim maliyetlerinin, toplam maliyetteki payının ayırılması zordur. Bu yüzden düşük malzeme maliyetine sahip kimi yiyecek ve içecekler, bazen yüksek işçilik maliyeti gerektirebildiğinden, bu maliyetleri artmaktadır.

2.1.5.5.3 Menü Mühendisliği

Menü mühendisliği denen yaklaşım 1992'de Michael Kasavana ve Donald Smith tarafından kurulmuştur¹²⁹. Menü kalemlerinin en yüksek katkı payı ve en yüksek satış hacmine dayanarak sınıflandırıldığı bir yaklaşımdır. Bu durumda katkı payı satış fiyatı ile direkt maliyetler arasındaki fark olarak tanımlanır. Menü mühendisliği her bir menü kaleminin katkı payı ve müşterilerin bu kalemi talep etmesi anlamına gelen popülariteye odaklanır ve yiyecek maliyet yüzdesini ihmal eder¹³⁰. Satılan bütün kalemlerin ortalama katkı payıyla karşılaştırıldığında her bir kalemin katkı payı yüksek veya düşük olarak tanımlanır. Ortalama katkı payı, toplam katkı payının, satılan kuver sayısına bölünmesi ile bulunur¹³¹. Eğer menüde yer alan yemek türünün katkı payı, ortalama katkı payından yüksekse, bu menü kalemi karlıdır.

¹²⁸ Türksoy, A., a.g.e., s. 153

¹²⁹ Adams, D., a.g.e., s. 79

¹³⁰ Coltman, M., a.g.e. s.247

¹³¹ Çetiner, E., a.g.e., s. 432

Menü kalemleri şu şekilde sınıflandırılır:

- **Yıldızlar:** Yıldızlar, restoran müdürünün mümkün olan her an satmayı tercih edeceği menü kalemleridir¹³². Ortalama katkı payından ve ortalama popülariteden daha yüksek kalemlerdir. Popülaritelerinden dolayı bu tip kalemlerin fiyatları popülariteyi etkilemeden artırılabilir, böylece kar artar. Yıldızlar genellikle fiyat duyarlılığı en düşük kalemlerdir. Bu kalemlerin fiyatları hiç düşürülmemelidir çünkü satılan miktar etkilenmeyecektir ama toplam katkı payı düşecektir. Eğer fiyatlar yükseltirirse talep etkilenmeyecektir ve toplam katkı payı artacaktır. Eğer yıldızlara olan talep esnek değilse fiyat indirimi satışları artırabilir. Yıldızlar, menünün en popüler ve karlı kalemleri olduğu için hazırlanışlarındaki kalite kontrolü ve servis son derece önemlidir.

- **Yük Atları:** Müşteriler için popüler olmalarına rağmen katkı payları düşüktür. Menüde tutulmalıdırlar, ancak restoran müdürü, talebi etkilemeden katkı paylarını yükseltmeye çalışmalıdır. Bunun bir yolu fiyatları yükseltmektir. Başka bir yol da malzeme maliyetini azaltma veya porsiyon büyüklüğünü küçültmek amacıyla reçete ve satın alma ayrıntılarını gözden geçirmektir. Eğer katkı payı yükseltilemezse, yük atları, menüde daha az tercih edilen yere koyulmalıdırlar. Çünkü yük atlarının katkı payları düşük olup fiyatlarını düşürmek, toplam katkı payını düşürecektir. Bazı kalemler, fazla miktarda satılınca önemli toplam katkı payı ve dolayısıyla kar oluştururlar. Dikkatle analiz edilmeleri gerekir.

- **Bilmeceler:** Ortalama katkı payından yüksek, ortalama popülariteden düşüktürler. Karlı kalemlerdir, ama iyi satılmazlar. İyi satılmamalarının olası nedenleri, fiyatlarının çok yüksek olması, kalitelerinin tatminkar olmaması veya müşterilere uymamalarıdır. Menüden çıkarılmamalıdırlar, ama restoran müdürü, onların isimlerini değiştirerek, menü tariflerini daha çekici hale getirerek veya onları menüde daha tercih edilir yerlere koyarak, taleplerini artırmaya çalışmalıdır. Eğer bu kalemin katkı payı oldukça yüksek ve talebi esnekse, fiyatını düşürmek, başka bir alternatiftir. Bazı durumlarda, talebi esnek olmayan az sayıda müşteri için popüler ise bilmece kaleminin fiyatı yükseltilebilir. Yükselen fiyatlar, bu müşterilerin talebini etkilemeyecektir, ama toplam katkı payı artacaktır. Eğer bilmece kalemi gerçekten popüler değilse, menüden çıkarılmalı ve yerine, müşteri araştırmalarının daha popüler olarak gösterdiği kalem koyulmalıdır.

¹³¹ Coltman, M., a.g.e. s.253

- **Köpekler:** Ortalama katkı payı ve popülariteden düşüktürler. Restoran işletmecilerince, menüde an az arzu edilen kalemlerdir. Eğer katkı payları ve popülariteleri yükseltilemezse, yerlerine yeni ve popülaritesi ve katkı payı daha yüksek kalemler koyulmalıdır. Ancak bazı az sayıda düzenli müşterilerce popülerse, köpekleri menüden çıkarmak hata olur. Zaman içinde popülariteleri artıp yük atları kategorisine geçebilirler.

Menü mühendisliği üç değişkene odaklanır; müşteri talebi, tek menü kaleminin karlılığını belirlemek için menü kalemlerinin satış karmasının analizi ve kalemin satış fiyatı ile yiyecek maliyeti farkı olan katkı payı. Toplam katkı payı, müşterilere yıldızları vurgulayarak, bilmecelerin sayısını azaltarak ve köpekleri çıkararak artırılabilir.

Menü mühendisliği ile ilgili bir problem, kalemin katkı payını maksimize etmeye doğru yönelmesidir. Yüksek katkı paylı kalemler genellikle en yüksek fiyat ve en yüksek yiyecek maliyetine sahip olanlardır. Yüksek fiyatlar müşteri talebini ve karı düşürebilir. Satış gelirleri iyi bir yükselmedeyse, menü mühendisliği iyi işler. Ayrıca belli bir satış hacminin altında da , belli bir menü kalemi tatminkar görünen bir katkı payı yaratabilir, ama toplam maliyeti karşılayamaz.

2.1.5.5.1 Pavesic Yaklaşımı

Pavesic yaklaşımı, üç değişkenin kombinasyonunu kullanır; yiyecek maliyeti yüzdesi, katkı payı ve satış hacmi¹³³. Amaç, en düşük yiyecek maliyeti yüzdesine ulaşırken, katkı payı ve toplam satış hacmini optimize eden satış karmasına ulaşmaktır.

Menü kalemleri şu şekilde sınıflandırılır:

- **Standartlar** : Yüksek katkı paylı, yüksek yiyecek maliyet yüzdeli
- **En iyiler** : Yüksek katkı paylı, düşük yiyecek maliyet yüzdeli
- **Sleepers** : Düşük katkı paylı, düşük yiyecek maliyet yüzdeli
- **Problemler** : Düşük katkı paylı, yüksek yiyecek maliyet yüzdeli

Pavesic'e göre en iyiler, Pazar ne kaldırırsa ona göre fiyatlandırılabilen özellikli yemeklerdir. Standartlar menülerin çoğunda sunulan ve cazip fiyatlandırılması gereken popüler kalemlerdir. Sleepers kategorisi müşterini nasıl tepki vereceğini görmek için Pazar testinden geçmekte olan yeni kalemlerdir. Problem kalemleri menüden çıkarılmalıdır. Pavesic, satış

karmasında ağırlığın en iyiler ve standartlardan oluştuğu, sleeperların ise kuruma yeni müşteri çekmek için menü çeşitlendirmede kullanıldığı durumda maksimum katkıya ulaşılabilceğini öne sürmektedir.

2.1.5.5.2 Bayou ve Bennett Yaklaşımı

Ortalama maliyet kullanılmayıp her bir menü kalemi tek olarak maliyetlenir. Ancak çeşitli satış karmalarının varlığında maliyet dağıtımı kolay değildir. Bölüm karlılığı yaklaşımı, bütün menü kalemlerinin minimum karlılık seviyelerine ulaşmak için fiyatlandırılmasını sağlar. Bütün restorana, kahvaltı, öğle yemeği, akşam yemeği ve banket gibi tek operasyonlara, ürün gruplarına ve tek tek menü kalemlerine kadar çeşitli seviyelerde karlılık analizleri gerçekleştirilebilir.

2.1.5.6 İçecek Fiyatlandırma

İçeceklerin fiyatlandırması, uygulamada yiyeceklerinkinden farklı değildir¹³⁴. İlk adım, işin bütünü için bir hedef kar belirlemektir. Sonra gelir getiren her bir departman için departmansal kar ve uygun yerde brüt kar hedefi belirlemek gerekir. İçecek operasyonlarında tam brüt kara ulaşıldığında farklı kar marjları geliştirilmeye başlanabilir.

Farklı kar marjı geliştirmenin ilk adımı içecek satış karmasının ana elemanlarını tespit etmektir. Toplam içecek satışları birkaç kalem grubuna bölünebilir:

- Meşrubatlar
- Biralar
- Şaraplar
- Sert içkiler

Meşrubatlar genellikle oldukça yüksek brüt kar yüzdesi sağlama eğilimindedirler ve soda, gazoz, tonik, kola ve meyve sularını içerirler. Birçok işletmede bu tip kalemlerin brüt karı %60 civarında olma eğilimindedir.

Biralar, hem şişeli, hem de fiçı olmak üzere %40 gibi oldukça düşük brüt kar sağlarlar.

Yerli veya ithal şaraplar şişe başına birim maliyette değişiklik gösterirler. Burada kar marjı, bir işletmeden diğerine değişecektir, ama yaklaşık %50 olma eğilimindedir. Sherry ve porto gibi şaraplar ise otellerin çoğunda yaklaşık %55'lik kar marjı sağlarlar.

Sert içkiler %70 ile %75 arasında en yüksek kar marjı yüzdesini sağlarlar.

¹³³ Adams, D., a.g.e., s.79

¹³⁴ Kotas, R.-Kreul, L.M., a.g.e., s. 117

İçecek satış karmasındaki bir kalemin kesin kar marjı yüzdesi sadece deneyimle belirlenebilir. Buradaki en önemli faktörler, müşteri ve her bir işletmenin genel fiyatlama yaklaşımıdır. Toplam içecek satışlarından istenen brüt kar yüzdesi arttıkça , farklı kar marjları artacaktır. İçeceklerde amaçlanan brüt kar yüzdesi, müşteri tipinden, rekabetten, içeceklere harcama yapan müşteri sayısından etkilenme eğilimindedir. Bu yüzden içeceklerin birim maliyetine ekleyeceğimiz brüt kar yüzdesi, maliyetten çok, gelire dayanır.

2.2 Yüksek Maliyetler ve Maliyet Kontrolü

Maliyet, herhangi bir malı veya hizmeti, kullanıldığı veya satıldığı yerde veya durumda elde edebilmek için doğrudan doğruya ve dolaylı olarak yapılan toplam harcamalardır¹³⁵. İşletmeler, yaratacakları değerlerle toplumun ihtiyaçlarının bir bölümünü karşılama çabası içindedirler¹³⁶. Maliyet, özel hedeflere ulaşmak ve bu değerleri yaratmak için potansiyel olarak katlanılan ve parasal olarak ölçülebilen bir terimdir.

İşletmenin kontrol ve yönetim sistemlerine güncel ve gerçek bilgilerin sağlanması için maliyet çıkarma işlemi gerekir. Maliyet çıkarma işlemi, belirli ürünlerin üretim maliyetleriyle ilgili bilgilerin zamana uygun geliştirilmesi için kullanılan muhasebe kayıtları, form ve teknikleri ile belirli fonksiyonların yerine getirilmesinden oluşur. Fiyatların belirlenmesi ya da karşılaştırılmasında önemli rol oynar, işletme faaliyetlerinin sonucunun bulunarak değerlendirilmesini sağlar, planlamaya ve karar almaya yardımcı olur.

2.2.1 Yüksek Maliyetler

2.2.1.1 Yüksek Maliyetlere Genel Yaklaşım ve Yiyecek-İçecek Alanı

Turizm işletmelerinin girdileri, diğer sektörlerle ve endüstrilere kıyasla daha düşüktür. Bununla beraber bu yargı, turizm işletmelerinin girdi maliyetlerini göz ardı etmelerine yol açmamalıdır. Çünkü, turizm işletmesi de bütün diğer işletmeler gibi ürettiği mal ve hizmetlere dilediği gibi fiyat koyamaz. Ulusal ve uluslararası düzeyde benzer sayısız doğal, ekonomik, kültürel ya da psikolojik veriye dayanarak kurulmuş sayısız işletme bulunmaktadır. Evrensel iletişim olanaklarının çok geliştiği günümüzde benzer verilerle donanmış sayısız işletmenin ve rekabet ortamının varlığı bilindiğinden, işletmenin kendi ölçüleri ile bir bakıma denetimsiz bir fiyat politikası ile piyasaya girmesi düşünülemez. Bu nedenlerle, turizm işletmelerinde

¹³⁵ Akdoğan, N., Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Cem Web Ofset, Ankara, 1998, s. 11

¹³⁶ Çakıcı, A.C., a.g.e., s. 210

Yüksek Maliyet sorunu diğer işletme türlerinde olduğundan daha yaşamsal kabul edilmelidir. Daha çok yiyecek-içecek alanında oluşan yüksek maliyetlerin nedenleri şöyle sıralanır:

2.2.1.2 Yüksek Maliyet Nedenleri

Bu alanda genellikle karşılaşılan başarısızlıkların, yetersizliklerin yada olumsuzlukların belli başlı nedenleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- **Yiyecek hakkında bilgi noksanlığı**

Menü hazırlığı, sipariş, teslim, depolama, dağıtım, hazırlama, servis ve satış bilgileri olmadan, insanları ve işin kendisine özgü özelliklerini anlamadan bir restoran büyük bir olasılıkla başarısızlığa uğrayacaktır.

- **Risk**

Restorandaki iş, yalnızca karmaşıklığı dolayısı ile değil, aynı zamanda diğer sektörler ve endüstriler ile arasındaki farklılıktan dolayı da çok risklidir. Diğer tür işletmelerin sattığı mallar ile restoranın sattığı mal ve hizmetler arasındaki temel fark, restoranda satılan yiyecek-içeceğin dayanıksız olmasıdır. En kısa sürede değerlendirilmeyen ürün, işletmede beklenmedik zararlara yol açar.

- **Ürün Çeşitlerinde Hızlı Değişim.**

Moda gibi oldukça sık değiştiği savunulan bir olgu bile yiyecek-içecek bölümünü etkileyen hızlı etmenler yanında yavaş kalır. Çünkü bir restoranda, menü kalemleri çoğu kez günlük olarak değiştirilir.

- **Tedarik-Satış Hızı.**

Diğer endüstrilerde sorunlar, çoğu kez envanter denetiminden aklanır. Oysa yiyecek-içecek bölümünde örneğin, bir yandan patateslerin çürümesi, yeşilliklerin kuruması, sütün bozulması ya da peynirin ve tereyağının kokması yada küflenmesi olasılığını dikkate alırken; bir yandan da çiğ malzemenin günü gününe kullanılmasını ve satılmasını ya da kalacak yiyecek hammaddesinin ertesi günde de değerlendirilmesini sağlamak, yaşamsal bir sorundur.

Bu başarısızlık nedenleri, hemen bütünü ile maliyetlere dayanan çok yönlü sorunları işaret etmektedir. Gerçekten başarılı sonuç almak için, tedarikten servise kadar yiyecek-içeceğin her aşamasını ayrıntılı olarak düşünmek gerekir.

2.2.1.3 Yiyecek-İçecek Alanında Yüksek Maliyetler

Aşağıda, A.B.D.'ndeki başarılı yiyecek-içecek işletmelerine yöneltilmiş sorulardan derlenmiş olan bir liste verilmektedir. Bu liste, bir yiyecek-içecek işletmesinde maliyetleri gereksiz yere yükselten 75 nedenden oluşmaktadır:

• Menü Planlaması İle İlgili Problemler

- Günün dilimlerine, haftanın günlerine, tatillere ve mevsimlere, havaya ve ısıya önem vermemek
- Kötü basılmış ve anlaşılmaz bir menü kullanmak
- Menü üzerinde gereğinden fazla yada az çeşit göstermek
- Beslenme bilimi açısından tek düzey menü
- Menüdeki düşük ve yüksek fiyatlar arasında yiyecek-içecek kalemlerinin nitelik ve nicelikleri bakımından denge bulunmaması
- Düşük maliyetteki malzemenin iyi ve yeterli değerlendirilmemesi
- Piyasada mevcut çeşitlerin kullanımında gereken titizliğin gösterilmemesi
- Menüün, müşteriye sunulacak yiyecek-içecek kalemlerinin görünüş ve uygunluğunu da dikkate alacak biçimde düzenlenmemesi
- Menü kalemlerinin kötü fiyatlandırılması yani bütünüyle çok pahalı yada gereğinden ucuz olması
- Menüde abartılmış bilgi vermek, müşteriye tür ve miktar olarak düş kırıklığına uğratmak gibi
- Menüde sunulan kalemlerin, gerektirdikleri miktar ve tür bakımından beklenen çabayı tam olarak yansıtmaması
- Menüde belirtilen kalemlerin, eksik yada yanlış malzeme kullanmak gibi kullanılan malzeme miktarı ve türü bakımından müşteriye düş kırıklığına uğratması

- **Satın Almayla İlgili Problemler**

- Fazla sipariş verme
- Yüksek fiyatlı mal alma
- Nitelik, tartılar, türler, tipler vs. bakımından sipariş şartnamelerinin ayrıntılı olarak ortaya konmaması
- Rekabet tarzında bir satın alma politikasının olmaması
- Satın alma yetki ve sorumluluğunun tek elde toplanmaması
- Tedarikçilerle zayıf ilişki
- Satın almaya dönük bir maliyet bütçesi yapılmaması
- Fatura ve ödemelerde denetim yokluğu
- Siparişlerin esnekliğini yitirerek 'değişmez kalıplara girmesi
- Araştırma yapmadan sipariş verme
- Satıcılar ile satın alma görevlileri arasında çıkar anlaşmaları
- Malı teslim alanın hırsızlığı
- Fiyatlar, nitelik ve nicelik üzerine denetim yokluğu
- Bozulmuş yada teslim alınmamış ya da imha edilmiş mallar için mali çözümleri içeren bir sistemin kurulmamış olması
- Alım yöntemleri ve ilgili yönergeler üzerine denetim olmaması
- Alınan malın kolay tartılabilir durumda olmaması
- Yetersiz yada kötü koşullarda alım malzemesi
- Alınan mallar üzerinde kayıt ve denetim olmaması

- **Depolama İle İlgili Problemler**

- Bozulabilen malların depolanmadan önce uzun zaman açıkta bırakılması
- Depolama alanlarında malların uygunsuz yerleştirilmesi
- Yanlış ısı ve nem ortamında depolama
- Depodaki malların günlük denetiminin yapılmaması
- Kuru ve soğuk hava depolarında sağlık koşullarının iyi olmaması
- Depoda hırsızlık
- Soğuk stokların yada kuru gıda maddelerinin envanter sayımlarının devresel kayıtlarının bulunmaması
- Muhasebe dışı ya da sürekli envanter yapılmaması
- Malların depolanmasında ve giriş-çıkışında yetki ve sorumluluğun dağılması
- Depodan çıkan malın kayıt ve denetiminin olmaması

- **Dağıtım İle İlgili Problemler**

- Depodan yapılan istekler ve çıkışlar için bir otorite ve sorumluluk bulunmaması
- Çıkış kayıtlarında dikkatsiz fiyatlama
- Gereksiz çıkışlar

- **Hazırlama İle İlgili Problemler**

- Kemikleri sıyırmak; etleri doğramak, kesmek, bölüştürmek, süslemek yada kabuk soymak için mekanik malzeme yetersizliği yada yokluğu
- Sebzelerin ve etlerin aşırı ayıklanması
- Çiğ ürünler üzerinde özel bir denetim bulunmaması
- Ürün artıklarının düşük fiyatlarla ya da yeni düzenlemelerle satılmak üzere değerlendirilmemesi
- Fazla üretim

- **İşlem İle İlgili Problemler**

- Yanlış pişirme metotları kullanma
- Yanlış ısıda pişirme
- Fazla pişirme
- Tarifelerde yetersizlik yada kusur bulunması
- Standart Reçeteler kullanmamak
- Kusurlu yada kirli malzeme kullanmak
- Olabildiğince büyük guruplar halinde ve topluca pişirmemek
- Standart Porsiyon ölçüleri kullanmamak

- **Servis İle İlgili Problemler**

- Servis için standart takımların bulunmaması
- Kalan yiyeceklere önem verilmemesi
- Mutfaktan çıkan ve/yada servisi yapılan yiyecek- içecek kalemlerinin kaydının yapılmaması
- Serviste gecikmeler

- Dikkatsizlik
- Garsonların hırsızlığı

- **Satışlar İle İlgili Problemler**

- Kasiyerlerin hırsızlığı
- En çok tutulan yiyecekleri gösteren bir indeksin ya da satışların bir karşılaştırmasına olanak verecek bir tüketim envanterinin bulunmaması
- Çatışmaları yada uyuşmazlıkları önleyecek satış kayıtlarının yapılmaması
- Kirli bir ortamda, kötü görünüşlü yiyeceklerin kötü bir servisle müşteriye sunulması
- Yetersiz tesis, içte ve dışta yetersiz tanıtma
- Grevlere ve grev konularına aldırmamak

- **Denetim İle İlgili Problemler**

- Günlük satışların denetim ve onayının yapılmaması
- Satışların yada maliyet bütçelerinin önceden tahminlerinin yapılmaması
- Satın alma için en uygun zamanların saptanması için fiyat eğilimlerini gösteren kayıtların bulunmaması
- Personelin yetki ve sorumluluğu üzerine denetim bulunmaması
- İşletmede kullanılan belgelerin baştan sona sürekli biçimde denetlenmemesi
- Denetim amaçlarının belirlenmemesi ve bu amaçla yada amaçlarla sistematik işlemlerin yapılmaması
- Personelin ve yönetici kadronun yemeklerinin hesaplanmaması
- İç ve dış olayların ve sonuçlarının denetlenmemesi

Maliyet yükseltici olarak sıralanmış olan bu nedenler, herhangi bir turizm işletmesinde daha da arttırılabilir. Ancak; çoğu kez bu nedenler, ya gereği gibi ciddiye alınmazlar ya da önemleri kabul edilse bile sık sık gözden kaçarlar. Bir çok işletmede yüksek maliyet unsuru olarak yalnızca işçi ücretlerinin görüldüğü bir gerçektir.

Turizm işletmelerinin üretimlerinde büyük çapta beşeri güçlere yer vermek zorunluluğu bu yaklaşımı el yordamı ile haklı çıkarmakla birlikte, bir turizm işletmesinde işgücü ile ilgili maliyetlerin sorun olarak görülmesine yol açan nedenler doğrudan doğruya maaş yada ücret adı altında anılan giderlere bağlanamaz. Çünkü, asıl sorun, personel için

gerçekleşen giderlerin yüksek düzeyi değil; personelin maliyet yükseltici biçimde başarısız kullanılmasıdır.

2.2.2 Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü

Bir otelde yiyecek ve içecek hizmetinin sunulmasının temel gerekçesi, o tesiste kalanların konaklamaları esnasındaki beslenme gereksinimlerini karşılamaktır¹³⁷. Bu hizmetlerin sunulmasındaki kar beklentisi ise konuya ticari bir özellik katar. Otellerin bu hizmeti vermelerinin bir diğer nedeni de, müşterilerine hizmet etme amacıdır. Konaklayan müşterilerin konaklama sürelerini uzatmalarına bağlı kar maksimizasyonudur. Bu yüzden otellerde; restoran, oda servisi, pub, disko ve bar hizmeti verilmektedir.

2.2.2.1 Kontrol Kavramı

Geniş anlamıyla kontrol; işletme hedeflerinin değerlendirilmesi, faaliyet performansının ölçülmesi ve sonuçta düzeltici faaliyetleri kapsamaktadır. Yiyecek-içecek maliyet kontrolü; tekrar satılmak üzere ham, yarı-hazır, ya da hazır olarak satın alınan yiyecek ve içecek maddeleri üzerinde satın almadan satış noktasına kadar kurulan denetim mekanizmasıdır¹³⁸. Gelir ve maliyetler arasındaki ilişkileri kontrol altına alarak, gelir oranını yükseltmeyi amaçlayan bir muhasebe fonksiyonu olarak da tanımlanabilir.

2.2.2.2 Kontrolün Amacı

Yönetim sabit, değişken ve yarı değişken maliyetler ile işletme sahiplerinin kar beklentilerini göz önüne almak zorundadır. Yüksek kar amacı yanında fiyat istikrarı da işletmenin temel hedefi olup fiyat düzeyi maliyete dayalı olduğundan etkili maliyet kontrolünün önemi ortaya çıkmaktadır.

Temel maliyetlerdeki yükselmeler, müşteri isteklerinin ve yiyecek servisindeki durumun sürekli değişmesi, yiyecek-içecek yöneticilerini, maliyetleri kontrol altında tutabilmek amacıyla farklı üretim yöntemlerine yöneltmektedir. Maliyet kontrolünün en önemli fonksiyonu, yönetimin verimli karar alabilmesine yardımcı olmaktır. Etkin kontrol ile ortaya çıkan hata ya da sapmalar analiz edilerek hangi yöneticinin sorumluluğunda olduğu ve ne gibi önlemlerin alınabileceği açıklık kazanır. Yiyecek-içecek maliyet kontrolünün diğer

¹³⁷ Türksoy, A., a.g.e., s. 133

¹³⁸ Çakıcı, A.C., a.g.e., s. 217

amaçları şunlardır:

- Satış, satış karması, müşteri ortalaması ve harcama miktarı açısından gelir analizleri; yiyecek-içecek malzeme ve işçilik maliyeti ve porsiyon maliyeti açısından maliyet analizleri yapmak.
- Gereksiz harcamaları önlemek.
- Fiyatlandırmaya yardımcı olmak
- Standartları oluşturmak.
- Personel istihdamı ile ilgili kararlara yardımcı olmak
- Yönetimi bilgilendirmek
- Servisi yapılan yiyecek veya içeceğin gereğinden az ya da çok gösterilmesi gibi hileleri önlemek¹³⁹.

2.2.2.3 Kontrolü Güçleştiren Faktörler

2.2.2.3.1 İşletme Dışından

İşletmenin kontrolünde bulunmayıp daha çok sektörün yapısından kaynaklanan koşullardır. En sık karşılaşılanı, fiyatların sık sık artmasıdır. Kontrol sistemini etkileyip fiyatlarda artışa neden olan faktörler şunlardır:

- Enflasyon
- Arz ve talepteki düşmeler
- Artan ulaştırma maliyetleri
- Üretim bolluğu ve üretim azlığının neden olduğu ek maliyetler

Talep edilen ürünle ilgili şu faktörler de sistemi etkilemektedir:

- Sağlıkla ilgili düşünceler
- Manevi düşünceler
- Mali koşullar

2.2.2.3.2 İşletmenin Bünyesinden

- Yiyecek ve içecek stok devir hızının yüksek olması ve özellikle yiyecek malzemelerinin çabuk bozulması.

¹³⁹ Türksöy, A., a.g.e., s. 136

- Bazı yiyeceklerin çok çeşitli malzeme gerektirmesi ve bunların kontrolünü sağlamanın güçlüğü.
- Günlük, hatta saatlik değişikliklerden dolayı satışlardaki düzensizlik.
- Yiyecek hazırlama sürecinin kısa olması
- Üretilen yiyecek ve içecek çeşidinin çokluğuna karşın bu kalemlerin satış hacminin az olması.
- Yemeklerin hazırlanmasında ortaya çıkan artık malzemenin tekrar kullanılması.
- İşletmede bulunan yiyecek ünitesinin çok küçük veya çok büyük olması.
- Maliyet kontrolündeki görevliler ile diğer personelin, maliyetleme, fiyatlandırma ve servis gibi hususlarda yetersiz bilgiye sahip olması¹⁴⁰.
- Yiyecek-içecek üretim ve servisini gerçekleştiren personelin dışında kalan çalışanlardan ne ölçüde yararlanıldığının hesaplanmasının güçlüğü.

2.2.2.4 Yiyecek Maliyet Kontrolü Süreci

Otel satış gelirleri ve giderleri içinde büyük oranlarda bulunan yiyecek ve içecek gelir ve giderleri, bu bölümde çalışan personelin çokluğu ve eğitimi, yönetim açısından önemlidir¹⁴¹. Bu bölümde hizmetler çok güç ve çeşitli ve aşırı derecede sorumluluk isteyen işler olduğu için iyi bir organizasyon ve kontrol gereklidir. Yiyecek maliyet kontrolü, satışlardan sağlanan karın en yüksek seviyeye getirilmesi için malzeme giderlerinin kontrol altında tutulmasını ifade eder. Yiyecek Maliyet Kontrolü, şu aşamalarla incelenebilir.

2.2.2.4.1 Menü Planlaması

Menü, bir öğünde satışa sunulacak servis sırasına uygun olarak gruplanmış ve sıralanmış yiyecek ve içecek türlerini ve fiyatlarını gösteren çizelgelerdir. Tabldot ve Alakart olmak üzere 2 çeşittir. Tabldot, otelci tarafından seçilmiş menü olup en az 4 veya daha fazla çeşittir. Alakart ise her yiyeceğin ayrı ayrı fiyatlandırıldığı ve listede yazılı yemeklerin müşteriler tarafından istenilen miktarda satın alındığı şekildir. Menü hazırlanmasında beslenme kuralları izlenmeli, yakın çevreden sağlanan yiyeceklerle düzenlenmeli, perhiz yemekleri de yer almalı, hafif öğle yemeği ve çeşitli akşam yemeği düşünülmeli, artıklar menüye dahil edilmemelidir.

Menü; maliyet, gelir ve kar hedeflerinin gerçekleştirilmesi konusunda belirleyici rol

¹⁴⁰ Çakıcı, A.C., a.g.e., s. 221

¹⁴¹ Çetiner, E., a.g.e., s. 549-569

oynar; yiyecek maliyet yüzdesi düşürülüp yüksek kar oranı sağlama yolunda önemli bir pazarlama ve kontrol aracıdır¹⁴². İşletmenin yeri, sınıfı, kapasitesi ve servis yöntemleri gibi faktörler, menü planlaması üzerinde etkili olur. Menü maddelerinin maliyet ve satış fiyatlarının bilinmesi, yiyecek ve içecek maliyet yüzdelerinin standartlara göre karşılaştırılmasına olanak sağlar. Menü planlamasında işletmenin sunmayı düşündüğü yiyeceklerin maliyeti ile bunlardan elde edilmesi beklenen gelir analiz edilir.

2.2.2.4.2 Satın Alma Kontrolü

Satın alma işlemi, uygun satıcı firmadan uygun fiyat ve zamanda, yeterli kalite ve miktarda malzeme teminine ilişkin bir dizi faaliyetlerdir¹⁴³. Ürünün fiziksel özelliklerinin kontrolü, ürünün anlaşmayla mı, yoksa açık bir pazardan mı, yoksa satıcının teklif vermek üzere çağrılarak mı alınacağı, satın alma siparişini kimin vereceği, onaylayacağı ve hangi evrakların kullanılacağı gibi konular bu faaliyetlere dahildir¹⁴⁴. Satın alma işlemleri şöyledir:

- Yiyecek İçecek departmanı gerek duyduğunda bir talep formu hazırlayarak bunu ilgili depoya ulaştırır¹⁴⁵.
- Depo sorumlusu bu talepleri karşılar.
- Depoda öngörülen stokun altına inildiğinde, depo sorumlusu malzeme talep formunu hazırlayarak satın alma departmanına gönderir.
- Satın alma sorumlusu gerekli yiyecek-içecek maddelerini satıcılardan talep eder ve bunu belgelendirerek kayıt ve evrakları muhasebe departmanına iletir.
- Satıcılar ürünlerini teslim evraklarıyla beraber teslim alma bölümüne ulaştırır.
- Teslim alma, ürünleri gerekte kontrollerden sonra depoya yollayarak fatura ve ilgili diğer evrakları muhasebe departmanına verir.
- Gerekli belgelerin elde edilmesinden sonra muhasebe departmanı ödemeyi gerçekleştirir.

Satın alma kontrolü için sorumluluklar çeşitli departman veya kişilere bölünmelidir¹⁴⁶. Satın alma görevleri ile ilgili koordinasyon, 5 ana dokümanla sağlanır:

¹⁴² Çakıcı, A.C., a.g.e., s. 222

¹⁴³ Çetiner, E., a.g.e., s. 551

¹⁴⁴ Kotas, R., Davis, B., Food and Beverage Control, International Textbook Company Limited, 1981, s. 8

¹⁴⁵ Çakıcı, A.C., a.g.e., s. 223

¹⁴⁶ Coltman, M. M., a.g.e., s. 198

- Satın alma talebi, her bir departman tarafından yapılır, 2 nüshası satın almaya gönderilir, bir nüshası da sonradan karşılaştırılmak üzere talep eden departmanda kalır.
- Satın alma formu, satın alma departmanı tarafından hazırlanan ve tedarikçiyi, işletmeye mal ve hizmetleri teslim etmekle yetkilendiren bir formdur.
- Fatura, mal ve hizmetlerin ayrıntılandırılmış listesidir. Genellikle ağırlama endüstrisi tedarikçilerinden fiyatlandırılmış bütün bir fatura istenir.
- Teslim alma raporu, teslim almadan sorumlu kişinin, teslim aldığı her malı kaydettiği ve gün sonunda ek faturalarla muhasebeye gönderdiği formdur.
- Fatura onay formu, muhasebenin, teslim alma raporunu, elindeki satın alma talebi, satın alma formu ve fatura ile karşılaştırdıktan, faturayı da satın alma talebi ve satın alma formu ile karşılaştırdıktan sonra, hiçbir problem yoksa, onaylamasıdır. sonra onaylamasıdır.

Satın alma işlemlerine girmeden önce otel işletmesinin tipi ve kuruluş yeri, satın alma ve satış politikası, menü çeşitleri, depo imkanları, satış yeri ve zamanı çok iyi bilinmelidir¹⁴⁷. Dikkat edilmesi gereken noktalar şunlardır:

- İhtiyaç maddelerinin türleri, nerede yetiştikleri, kalitesi bilinmeli, bulunmayan malın yerine nelerin alınabileceği öğrenilmelidir.
- Satın almada karar verirken en düşük fiyat teklifi verenden alınmamalıdır. Ne kadar ucuz olursa olsun, satışından kar edilmeyecekse satın alınmamalıdır. Kullanım amacına göre ürün kalitesini belirlemek üzere her ürün için Standart Malzeme Özellikleri Kartı hazırlanmalıdır, çünkü alımlar, bu kartta belirlenen minimum kalite standartlarına uygun yapılacaktır.
- Satın alınmasına karar verilen miktarın belirlenmesinde; işletmenin depo imkanları ve depolama maliyetleri, mevcut stok düzeyi, Pazar koşulları gibi faktörler dikkate alınır.
- Satın alma elemanlarının para, hediye gibi kişisel yarar sağlamaları önlenmelidir.
- Hayali satıcı firmalardan alım yapılabileceği, faturalara hayali ürünler yazılabileceği, faturaların ödeme yapıldıktan sonra tekrar işletmeye gönderilebileceği ve kasıtlı fatura hatalarının olabileceği unutulmamalıdır.
- Kaliteli ve bilinen markalar yerine, kalitesiz ve bilinmeyen yerel marka ürünler

¹⁴⁷ Çetiner, E., a.g.e., s. 557

gönderilebileceği dikkate alınmalıdır.

- Satın alma, mutfak ve teslim alma bölümleri arasında bir koordinasyon bulunmalıdır.
- Muhasebe departmanı sipariş fişleriyle faturaları karşılaştırarak gerçeğe uygun satın almanın yapılıp yapılmadığını araştırmalıdır.

2.2.2.4.2.1 Minimum-Maksimum Sipariş Yöntemi

Satın almada üç nokta dikkatle izlenmelidir:

- Devamlı ve aralıksız üretime imkan sağlayacak şekilde yeteri kadar malzemeyi depoda bulundurmak.
- Gereksiz giderlere mani olmak için depoda gereğinden fazla malzeme bulundurmamak.
- Kullanılacak malzemeyi en az giderle ve en kolay şekilde kullanılacak tarzda sipariş planını yapmak.

Depoda yeterli miktarda stok bulunmaması üretimin aksamasına neden olabilir. Az stok bulundurmak, sipariş giderlerinin artması ve alış iskontolarından faydalanmama anlamına gelir. Depoda fazla stok bulundurmak depolama ve koruma giderlerini artırır, bozulma, çürüme gibi fiziki ve ekonomik değer kayıplarına neden olabilir. Bu nedenle uygun sipariş planı uygulanmalıdır. Stokta bulunmasına karar verilen dayanıklı ürünler için satın alma işlemi ayda bir ya da iki kez yapılır. Kısa zamanda tüketilecek, kolay bozulabilir ürünler için satın alma işlemi haftada birkaç kez yapılabilir.

Kolay bozulabilir yiyecek malzemelerini satın alma miktarı şöyle bulunur:

$$\text{İhtiyaç Miktarı} - \text{Mevcut Miktar} = \text{Satın Alınmasına Karar Verilecek Miktar.}$$

Raf ömrü uzun olan ve stokta tutulacak olan dayanıklı yiyecek malzemeleri için Minimum Maksimum sipariş yöntemi uygulanır. Bu yöntem yiyecek malzemeleri için ne kadar ve ne zaman sipariş verilmesi gerektiğini belirler, gereğinden fazla stok oluşmasını ve stokların yetersiz kalmasını önler. Kullanım miktarı, her bir sipariş devresinde kullanılan stok miktarını belirler. Güvenlik miktarı, sipariş verme ve siparişi teslim etmede gecikmelere karşı stoklarda bulunması gereken miktardır, genellikle tedarik süresindeki kullanım miktarı kadardır. Tedarik süresi, sipariş verilmesiyle siparişin teslim alınması arasında geçen süredir. Sipariş noktası miktarı, sipariş verildiği anda ilgili malzemenin stok düzeyidir. Bu

sistemin işleyişini anlatan bir örnek:

Kullanım miktarı	:	Günde 2 kasa
Sipariş dönemi	:	Aylık (30 gün)
Aylık kullanım oranı	:	2 kasa x 30 gün = 60 kasa
Tedarik süresi	:	4 gün
Tedarik süresindeki kullanım düzeyi	:	4 gün x 2 kasa = 8 kasa
Güvenlik düzeyi	:	4 gün x 2 kasa = 8 kasa
Sipariş noktası miktarı	:	Tedarik süresi kullanımı + Güvenlik düzeyi
	=	8 kasa + 8 kasa = 16 kasa
En çok stok	:	Aylık kullanım oranı + Güvenlik düzeyi
	=	60 kasa + 8 kasa = 68 kasa

Şekil 2.5 Minimum-Maksimum sipariş Yöntemi

Kaynak: Çetiner, E., a.g.e., s. 560

Yukarıdaki örnekte görüldüğü gibi tedarik süresi olan 4. gün başında işletmenin elinde 16 kasa stok bulunacaktır. İşletme stokta bulunan güvenlik miktarını azaltmak istemeyeceğinden, sipariş verilecek 26. günde, elindeki stok miktarı 16 kasa olacaktır. Bu nedenle stoklar 16 kasaya indiğinde de yeniden 60 kasa sipariş verilecektir. En çok stok da 68 kasa olacaktır.

2.2.2.4.2.2 Stok Değerleme Yöntemleri

- Gerçek Maliyet Yöntemi

Çeşitli tarihlerde alınan yiyecek malzemeleri, ambarda ayrı ayrı yerleştirilir ve mutfağa gönderilirken de, hangi gruptan alınmış ise onun fiyatı ile değerlendirilir¹⁴⁸. En doğru ve en uygun olmasına rağmen, uygulanması zor olan yöntemdir.

¹⁴⁸ Çetiner, E., a.g.e., s. 566

- **İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi-FİFO**

Stoktaki malzemeler, stoğa giriş sırasına göre depodan çıkarlar¹⁴⁹. Önceden alınan mallar önce gönderilir, sonradan alınan mallar sonra üretime girer. Bu sistem, kolay bozulabilir malzemeler için uygundur. Bu yöntemin, fiyatların yükselme gösterdiği dönemlerde kullanılması mantıklıdır. Fiyatların yükselme gösterdiği dönemde kullanılırsa, önceden satın alınan malzemelerin maliyetlerinin, sonradan alınankilerden düşük olması nedeniyle malzeme maliyetleri olduğundan düşük olarak gerçekleşir, bu durumda işletmenin karı, olduğundan fazla hesaplanır, daha fazla vergi ödemesi gerekir.

- **Son Giren İlk Çıkar Yöntemi-LİFO**

Son olarak alınan malzemeler ilk olarak üretime girerler. Önce satın alınanlar depoda bekletilirler. Bu yöntem, özellikle fiyatların yükseliş gösterdiği dönemlerde uygulanır. Son alınan malzemelerin maliyeti, önce alınanlardan yüksek olacağı için, son alınanların üretime yollanması maliyeti yükseltecektir, maliyetler ile satış fiyatı arasındaki kar marjı küçülecek ve işletme daha az vergi ödeyecektir.

- **Ağırlıklı Ortalama Yöntemi**

Stokta varolan malzemenin değeri, yeni satın alınan malzemenin değeri ile toplanır, toplam değer, toplam miktara bölünür, depodan malzeme çıkışında bu ortalama fiyat kullanılır.

- **Eş Zamanlı Üretim Sistemi-JIT**

Bu sistemin özelliği, sıfır stokla çalışmaktır. Sisteme göre işletme stoklama yapmamakta, bunun yerine tedarikçi firmaya üretim alanında bir yer ayırmakta ve onun yanında çalışmasını sağlamaktadır. Bu yöntem ile stoklama maliyetinden kurtulup, diğer sistemlerin de çok az bir ürün için kullanılmasını sağlamak ve buna bağlı olarak daha verimli üretim yapmak mümkün olmaktadır. İşletme, tedarikçi firmaya gösterilen yeri kiralayıp buradan da gelir elde edebilmektedir. Ülkemiz büyük şehirlerinde yer alan uluslar arası zincir işletmeleri bu sistemden yararlanmaktadır. Günlük stokla çalışılmakta ve müşterilere daha kaliteli ürün ve hizmetin sunumu sağlanmaktadır.

Yöneticiler bu yöntemlerden kendilerine en uygununu kullanabilirler. İşletmeler enflasyonu ve malzemelerin özelliklerini göz önüne alarak yöntemlerini belirlemelidirler. Kağıt üzerinde son giren ilk çıkar yöntemi kullanılsa da, bozulabilir malzeme için pratikte ilk giren ilk çıkar yöntemi kullanılmalıdır. Yoksa, yüksek maliyetlere katlanmak zorunda kalınır ve rekabet gücü kaybedilir.

2.2.2.4.3 Teslim Alma Kontrolü

Teslim alma fonksiyonu, satın alınan ve ödeme işlemi yapılan uygun miktarda yiyeceğin kabul edilmesidir¹⁵⁰. Teslim alma kontrolü, teslim alınan malzemelerin sahip olması gereken özelliklerinin kontrolünü yapar. Nitelik, nicelik, satın alma fiyatı, ısı gibi konular bu fonksiyonun içinde ele alınan değerlendirmelerdendir. Ölçüm, sayım, kalite ve fiyat kontrolleri yapılmadan malzeme teslim alımı yapılmamalıdır. Teslim alma işleminin kolaylaştırılabilmesi için teslim alma bölümleri, malzeme ana giriş kapısı ile depolar arasında bir yerde oluşturulmalıdır.

Teslim alma kontrolünün başarılı olması, bazı koşulların varlığını gerektirir:

- Teslim alma yerlerinde özel araç ve gereçler bulundurulmalı, ölçümler bu araçlarla yapılmalıdır.
- Teslim alınan yiyecek malzemeleri istenen miktar ve kalitede değilse, bu durum, bir raporla malzemeyi getirene bildirilmeli, konuyla ilgili olarak, muhasebe departmanına bilgi verilmelidir¹⁵¹.
- Teslim alınan malzemeler aynı anda geldiğinde farklı malzemeler aynı anda tartılmamalıdır, çünkü 10 kg sebze ile 10 kg kıyma aynı değerde değildir.
- Satın alma ve teslim almada aynı kişiler görevlendirilmemelidir.
- Muhasebe departmanı, sipariş fişi, günlük teslim alma raporu ve faturadaki bilgileri karşılaştırarak, gerçeğe uygun teslim alma işlemlerinin yapılıp yapılmadığını kontrol etmelidir.

2.2.2.4.4 Depolama Kontrolü

Yiyecekler teslim alındıktan ve kontrolleri yapıldıktan sonra depolara, ya da talep eden departmanlara gönderilmelidir¹⁵². Bozulabilir yiyecekler için yeterli soğuklukta alanlar

¹⁴⁹ Tütüncü, Ö., a.g.e., s. 29

¹⁵⁰ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 223

¹⁵¹ Çetiner, E., a.g.e., s. 558

¹⁵² Coltman, M. M., a.g.e., s. 203

gibi uygun depolama olanakları olmalıdır. Şu hususlara dikkat edilmelidir:

- Depo alanları, depo sorumlusu olmadığında kilitli tutulmalı, giriş hakkı sadece depo sorumlusuna ve yetkili kişilere verilmelidir.
- Depolanmış ürünlerin stok sayımları periyodik olarak yapılmalı ve kullanılıyorsa sürekli envanter kartlarıyla karşılaştırılmalıdır. Eğer fark çıkarsa araştırılmalıdır.
- Depoda aynı cinsten olan malzemeler aynı yere istiflenmeli, birbirini etkileyecek mallar yan yana koyulmamalı, alttaki malzemelerin ezilmemesi için tedbir alınmalı, malzeme koyulan yerin taşıma kapasitesi göz önünde bulundurulmalıdır¹⁵³.
- Elektrik, soğutma, aydınlatma gibi yeterli donanım sağlanmalı, böceklere karşı korunmalıdır.
- Yiyecek malzemelerinin depo zeminiyle ilişkileri kesilmeli, raf düzenlemesine dikkat edilmeli, yiyecekler hava akımı sağlanabilecek şekilde yerleştirilmelidir¹⁵⁴.
- Stoklar dönüşümlü olmalıdır. Yeni malzeme geldiğinde eski malzemelere çıkış önceliği tanınmalıdır.
- Kokusunu dışarı veren ile bu kokuyu çekme özelliğine sahip yiyecekler aynı depo içinde bulundurulmamalıdır.
- Yiyecek maddeleri fiyatlandırılarak depolandırılmalıdır, bu işlem için depodaki her yiyecek hammaddesi ayrı bir kart ile izlenir.

2.2.2.4.5 Stok Kontrolü

Stok kontrolü, işletme için en ekonomik olan stok niceliklerinin, işletmenin üretim, satış ve finansal koşullarını da göz önünde tutarak belirlenmesini ve saptanan bu stok düzeylerinin sürdürülmesini kapsar.

Stok kontrolünün temel amaçları şunlardır:

- Stokta bulunan malzeme miktarının belirlenmesi.
- Tüketimi yavaş olan malzemelerin listesinin yapılması.
- Kayıplara ve çalınmalara engel olmak.
- Stok devir hızını yiyecek grupları içinde belirlemek.,

Stok kontrolü tüm depo alanlarındaki periyodik sayımları içerir. Genellikle aylık olarak düzenlenir ve her ayın son iş günü yapılır. Restoran stok kontrol sistemi, restoran

¹⁵³ Çetiner, E., a.g.e., s. 560

şefinin kendi alanından ya da depo alanlarından talepte bulunmasıyla başlar. Depodan girişler, depodan çıkışlar sürekli olarak kontrol edilir ve ilgili formlara kaydedilir. Satışlar, kayıplar ve arta kalan stoklar, mutfak ve depolarda dengededir.

Otellerde uygulanan stok kontrolünde yiyecek malzemeleri 4 grupta toplanır. ABCD sistemi denen sistemdeki bu gruplama, kuver başı maliyet ve bozulabilirlik açısından yapılmıştır¹⁵⁵:

- A grubunda kuverbaşı maliyeti ve bozulabilirliği yüksek taze et ve balık gibi yiyecekler yer almaktadır.
- B grubunda kuverbaşı maliyeti yüksek, bozulabilirliği düşük dondurulmuş et ve konserve et yer alır.
- C grubunda taze tavuk ve süt ürünleri gibi kuverbaşı maliyeti düşük, bozulabilirliği yüksek olan yiyecekler yer alır.
- D grubunda un ve şeker gibi hem kuverbaşı maliyeti, hem de bozulabilirliği düşük olan yiyecekler vardır.

Sıkı bir maliyet kontrolü gerektirenler, A ve B grubu yiyecek malzemeleridir.

Stokta bulunan yiyecek ve içecek malzemelerinin etkin bir şekilde denetimi için planlı bir kayıt sistemi gerekir. Bunun için iki sistem uygulanır:

- Sürekli envanter sisteminde stok hareketleri stok kartı üzerinde izlendiğinden, depoya giriş ve depodan çıkışların kaydı görülür. Stoklara yapılan her bir ekleme ve çıkarma işlemi anında kayda alındığından, ara dönem sonları itibariyle fiziki sayım gerekmez. Satılan yiyeceklerin maliyetini doğru belirleyebilmek için dönem sonları itibariyle fiziki stok sayımı yapılır, fiziksel sayım ile stok kartlarındaki olması gereken miktarlar karşılaştırılır ve envanter kontrol tablosu düzenlenir. Envanter Kontrol Tablosu'nda görülen farklar matematiksel hatalardan, malzemelerin bozulma veya çalınmalarından ileri gelebilir. %1'in üzerinde bulunan sapmalar araştırma konusu yapılmalıdır.
- Aralıklı envanter yönteminde, dönem sonları itibariyle stok sayımı yapılmaksızın stok düzeyinin ve satılan yiyecek maliyetinin bilinmesi imkansızdır. Ekonomik değeri düşük olan ve mutfak çalışanlarının erişiminde bulundurulması gereken yiyecek kalemlerine ilişkin stokların kontrolünde bu sistemin kullanımı önerilir.

¹⁵⁴ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 224

¹⁵⁵ Çetiner, E., a.g.e., s. 561

2.2.2.4.6 Malzeme Çıkarma Kontrolü

Uygun koşullarda stoklanmış yiyeceklerin, talepte bulunan departmanlara herhangi bir zarara uğrama tehlikesi olmadan ve doğru fiyattan ulaştırılması için yapılan kontrol çalışmasıdır¹⁵⁶. Depodan çıkışlarda ve malzemelerin taşınmasında birtakım kayıplar olabilmektedir. Bunların azaltılması için depoya yerleştirme işlemi kurallara uygun yapılmalıdır.

Genellikle yiyecek malzemeleri, malzeme taleplerini belirten Malzeme İstek Belgesi düzenlenerek depodan çıkartılır¹⁵⁷. Bir nüshası muhasebe bölümüne, bir nüshası talep yapan bölüme verilir, bir nüsha da depoda kalır. Malzeme istek fişi olmadan ve fiş doğru olarak düzenlenmeden depo çıkışına izin verilmemelidir. Malzeme istek fişi, aşçıbaşı ve üretimle ilgili kişi tarafından gözden geçirilip bölüm şefince tasdiklenmelidir. Ambar memuru da bu belgeye göre malzeme vermelidir. Malzeme çıkarma, günün belirli saatlerinde olmalıdır.

Birden çok mutfak olması durumunda, yiyecek malzemeleri mutfaklar arası aktarılabilir. Bunun için Yiyecek ve İçecek Malzemeleri Transfer Fişi kullanılır.

2.2.2.4.7 Üretim Kontrolü

Yiyeceklerin üretim aşamasındaki kontrolü, üretimin planlanması, standart reçete hazırlanması ve standart porsiyon belirlenmesi ile ilgili işlemleri kapsar.

• Üretim Planlaması

İhtiyaçlara göre üretime yönelik bütün hazırlıkları içerir. Menüde ne tür yemek çeşidinin bulunacağı tespit edilmeli, bunun için özel olaylar, mevsimler, tatil günleri, hava durumu, rakip otel işletmelerinin fiyatları ve yemek çeşitleri dikkate alınmalıdır. Üretim planlaması, önceki satış döneminin kayıtlarına dayanılarak yapılır. Satış Kayıtları günlük formu kullanılır. Haftanın her bir günü için hazırlanan bu formda, her bir menü kalemi için servis yapılan porsiyon sayısı ve porsiyon sayısının toplam müşteri sayısına göre yüzde değeri yer almaktadır. Daha önceki kayıtlardan ne kadar müşteriye hangi menü kaleminden servis yapıldığı belirlenip, ne kadar müşteri gelmesi bekleniyorsa, aynı oranda menü kaleminden ne kadar porsiyonluk üretim yapılacağı tahmin edilebilir. Bu işlem, bilgisayar ortamında yapılabilir. Zaman serileri analizi de kullanılabilir.

¹⁵⁶ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 226

¹⁵⁷ Çetiner, E., a.g.e., s. 566

Üretim planlamasına göre direkt mutfak alımları ve minimum-maksimum yöntemine göre de dayanıklı ve kuru madde alımları yapılacaktır. Ziyafet veya toplantı gibi özel olaylar varsa, malzeme alım planı da buna göre yapılır.

- **Standart Reçeteler**

Standart reçeteler, otel tarafından, o otelde kullanmak için hazırlanır; amaç çok sayıda işletmede katı bir standart yaratmak değil, belli bir yiyecek ünitesi içinde maliyette, yiyecek kalitesinde, porsiyon büyüklüğünde tutarlılık yaratmaktır¹⁵⁸. Arzu edilen kalitede, bilinen bir miktardaki yiyeceğin sürekli üretiminin yapılabilmesi için eldeki tüm faktörlerin gözden geçirilmesiyle hazırlanan listelere standart reçete denir¹⁵⁹. Yiyecek maliyetleri, standart reçeteler kullanılarak belirlenir. Bütçe düzenlendikten sonra giderleri karşılayacak biçimde menü fiyatları belirlenir. Gerek birim maliyet, gerekse toplam maliyetlerin hesabı bu reçetede bilgilerden yararlanılarak yapılır.

Standart reçeteler, konuyla ilgili kişiler tarafından anlaşılabilir olmalı, gerekli malzeme ve yöntemler kesin olarak belirtilmeli, kullanılan malzemeler ve hazırlanmasında yararlanılacak ekipmanlar elde edilebilir olmalıdır.

- **Standart Porsiyon**

Standart reçetenin koşullarına uygun olarak hazırlanan yemeklerin standart porsiyonları belirlenir. İşletme politikaları ve müşteri özellikleri göz önüne alınarak yapılır. Yiyecek maliyetleri üzerinde kontrol sağlamak için yiyecek porsiyonlarının kalite açısından aynı olması gerekir. Standart porsiyon ayarlaması ile yemeğin servis aşamasındaki ilk kontrolü gerçekleştirilmiş olur. Porsiyon miktarı, satış fiyatıyla orantılı olmalıdır. Porsiyon hesabı yapılırken yanına sunulan garnitür yiyeceklerin de maliyetleri göz önüne alınmalıdır.

2.2.2.4.8 Yiyecek Satışları Kontrolü

Yiyecek servisi ve satışı, yiyecek üretim sürecinde yapılan tüm çabalar sonucu ortaya çıkan ürünün, müşterilerin hizmetine sunulduğu son aşamadır. Servis ve satış politikalarına uygun olarak hazırlanan yiyecekler, mevcut ekipman ve personelle en iyi biçimde sunulmaya çalışılır.

¹⁵⁸ Kotas, R.- Davis, B., a.g.e., s. 10

¹⁵⁹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 228

Yemeklerin satışından sonra bedellerinin eksiksiz olarak tahsil edilmesi için satışı yapılan tüm yiyeceklerin kaydedilmiş olması gerekir¹⁶⁰. Müşteri hesabını ödemek istediğinde en kısa zamanda doğru olarak kendisine hesabını takdim edebilmek için restoran ile ön büronun koordineli çalışması gerekir.

Satış kontrolü , satış sistemlerine göre iki grupta incelenebilir:

- **Bono Sisteminde Satış Kontrolü**

Bono sisteminde müşteriden sipariş alan garson, müşterinin istediği yiyecekleri iki kopyalı Sipariş Fişi'ne yazar. Bu bonolar zimmet karşılığı muhasebe departmanından alınır. Bononun bir nüshası mutfaka, diğeri kasiyere verilir. Kasiyer, müşteri için iki kopyalı adisyon açar, adisyona kaydedilen bonolar, adisyonun arkasına iliştilir. Müşteri hesabı istediği zaman peşin öderse, bir nüshası kendisinde kalır, oda hesabına geçirilecekse, arkasını imzalar, hesaba geçilmesi için ön büroya gönderilir. Kasiyeri kendisindeki adisyon ve bonoları günlük raporuna işleyip muhasebeye teslim eder. Bono sisteminde satış kontrolü için,

- Mutfaktan alınan, garsonun verdiği bonolar ile restoran kasiyerinin teslim ettiği adisyonlara iliştilen bonolar karşılaştırılır. Sayılarının eşit olup olmadığına ve tümünün kullanılıp kullanılmadığına bakılır.
- Bonoların günlük kasiyer raporuna eksiksiz işlenip işlenmediğine bakılır.
- Kredili adisyonlarda müşteri imzalarının olup olmadığına bakılır, müşterinin hesabına geçip geçmediği araştırılır.

- **Çek Sisteminde Satış Kontrolü**

Çek sisteminde garson, belirli miktardaki çekleri kasiyerdan zimmetle alır. Müşteriden aldığı siparişleri çeke yazar, mutfaktan yemekleri getirirken kasiyere çekleri kontrol ettirip fiyatlarını yazdırır, çek garsonda kalır. Müşteri hesabını ödediğinde çekin bir bölümü verilir, eğer harcama, oda hesabına geçecekse, müşteriye imzalatılıp ön büroya gönderilir. Yemek servisi bitince çek bedelleri kasiyere ödenir, kasiyer, günlük raporunu düzenler. Çek sisteminde satış kontrolü için;

- Kasiyerdan zimmetle alınan çeklerin, zimmet defterine doğru ve eksiksiz yazılıp yazılmadığı, tamamının kullanılıp kullanılmadığına bakılır.
- Çeklerin kasiyer raporuna işlenip işlenmediği incelenir.

¹⁶⁰ Çetiner, E., a.g.e., s. 576

- eklere yazılan yemek ücretlerinin menü fiyatlarına uygun olup olmadığına bakılır.
- Kredili çeklerin müşteri tarafından imzalanıp, zamanında ön büroya gönderilip hesaba geçip geçmediğine bakılır.

2.2.2.5 İçecek Maliyet Kontrolü Süreci

Kontrol, güvenilir bir hesap izleme sisteminin kurulmasıyla başlar ve malzeme girişindeki kesin envanter hareketlerinin satış noktasına kadar olan durumu kaydedilir¹⁶¹. İçecek maliyet kontrolü, içki ölçümü için kullanılan araçlardan etkilenir.

Müşterilerin yemekle birlikte içki kullanma alışkanlıkları, özellikle bira ve şarap satışlarında önemli bir artışa yol açmaktadır. İşletmelerin genellikle şarap satışları üzerinde yoğunlaşmalarının nedeni, şişe olarak satılan içeceğin karının yüksek, maliyetinin düşük olmasıdır.

2.2.2.5.1 Satın Alma Kontrolü

İşletmenin karı satın alma ile başlar. Doğru yerden, doğru zamanda, uygun miktarda içeceğin satın alınması, sonraki dönemlerde stok kontrolüne kolaylık sağlayıp gereksiz mali kaynak ayırımını engelleyecektir. Gereğinden fazla içecek satın almak, depolama sırasındaki kırılma, bozulma ve çalınma gibi sorunların yaşanma ihtimaliyle zarara dönüşebilir.

İçeceklerin satın alınması şu nedenlerden dolayı yiyeceklerle göre daha basittir:

- Müşterilerin tercih ettiği markalar bellidir.
- İçkiler sayılması kolay olan şişe ve kasalarla alınırlar.
- Birçok içeceğin kullanım süresi, yiyecek malzemelerine göre daha uzundur.
- Her satın alma arasında benzerlik vardır.
- Bütün içecekler kilitli depolarda saklanabilir.

2.2.2.5.2 Teslim Alma Kontrolü

Bu aşamadaki kontrolün temel amacı, teslim alınan içeceklerin sipariş listesine uygunluğunun karşılaştırılmasıdır. Kontrol edilecek noktalar şunlardır:

- Sipariş miktarı ile teslim alınan içecek miktarının aynı olması.

¹⁶¹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 229

- Satın alma ile teslim alma arasındaki sürede olabilecek fiyat değişiminin faturaya yansımaması.
- İçeceklerin marka ve kalitesinin, sipariş edilen ile aynı olması.
- Siparişi verilen içeceklerin gününde ve zamanında gelmiş olmasına dikkat edilmesi ve sipariş formu ile fatura bilgilerinin aynı olması.

Teslim alma sırasında içecek faturaları muhasebe departmanı tarafından incelenirken, satıcının yetkisinin bulunup bulunmadığını, önceki satın alınan fiyatlarla karşılaştırmaların yapılmasını ve aşırı stok olasılığını dikkate almalıdır.

2.2.2.5.3 Depolama Kontrolü

Satış yüzdeleri göz önünde bulundurularak içecek stok seviyeleri belirlenir. Stok seviyesi, müşteri ihtiyaçlarına, işletmenin servis stiline ve personel durumuna bağlı olarak da değişir. Şu hususlara dikkat edilmelidir:

- İçecek depoları içeceğin türüne göre düzenlenmelidir, çünkü bazı içecekler oda sıcaklığındaki depoda tutulurken, bazılarının da soğuk depolarda tutulması gerekmektedir.
- Şişe olarak depolanan bira ve şarap gibi içeceklerin, gün ışığı almayan ortamda korunması gerekir.
- İçecek depoları kolay havalandırılabilir ve serin yerler olmalıdır¹⁶².
- Bar arkası içki stokları mümkün olduğunca az olmalıdır ve içkiler kilitli kabinlerde tutulmalıdır.

2.2.2.5.4 Stok Kontrolü

Depolarda içki stok hareketlerini belirlemek için Stok Kartı tutulur. Her ay sonunda stoklar sayılarak, eksikler varsa nedenleri araştırılır. Eksikler, kırılma ve bozulmadan ileri geliyorsa, bu durum yetkili kişilere bildirilerek kayıtlarda gerekli düzeltmeler yapılır.

Bar sayımları yapılırken şişelerin tümü dolu olmayabilir, içki miktarı kağıt cetvelle belirlenebilir. Bazı şişelere içki yerine başka sıvılar da koyulabilir veya barmenler kendi getirdikleri içkileri satabilirler.

Barlar için stok miktarı, işletmenin ihtiyacına, müşteri sayısına, servisin şekline ve içki

satışlarına uygun olmalıdır. Uygun stok miktarı, en kalabalık günde harcanan miktarın %55 ile %70 fazlası olarak hesaplanmalıdır.

2.2.2.5.5 Malzeme Çıkarma Kontrolü

Barlarda vardiya sonları itibariyle her bir boş şişeye karşılık bir dolu şişe düşünülerek malzeme isteği yapılır. Satışa sunulan içki şişelerine, otel işletmesine ait olduğunu göstermek için işaret konur.

İşletme içindeki barlar ve restoranlar stok seviyelerinin altındaki içecekler için talep formu düzenlerler, form onaylanınca depo sorumlusuna iletilir¹⁶³, Depodan mal çıkarma gün ve saatleri işletme yönetimince belirlenir.

Depodan çıkarmalarda meydana gelebilecek kırılma ve bozuk çıkabilecek içecekler için depo sorumlusu rapor hazırlar.

2.2.2.5.6 Üretim Kontrolü

İçeceklerin üretim alanları genellikle barlardır, üretimi yapanlar barmenlerdir. İçecek üretiminde kullanılacak limon, portakal veya kokteyl garnitürleri için taze meyve gibi malzemelerin bir kısmı mutfaktan sağlanmaktadır. Bu malzemeler, işletme içi transfer formlarıyla mutfaktan barlara gönderilir. İçecek maliyetleri hesaplanırken bu malzemeler de göz önüne alınmalıdır.

İçecekler için de standartlar oluşturulması, maliyet kontrolünün takibini kolaylaştırır. Barlarda kullanılan içecek ölçüm araçları, çalışanların bu standartları uygulamasını kolaylaştırır. İçecek üretiminde standart içki kadehleri kullanılmalıdır. Tek tip bardak kullanımı, hem maliyet hesaplamalarını olanaksız hale getirir, hem de müşteride hoşnutsuzluk yaratır.

İçecek üretiminde de standart reçetelerden yararlanılır. Bir içeceğin servisine buz, su, ya da soda eklenip eklenmeyeceği, bir kokteylde hangi içeceklerin veya garnitürlerin kullanıldığı hesaba katılarak standart reçeteler hazırlanır.

Bardaki faaliyetlerin etkin biçimde kontrolü için her içki türünün porsiyon ölçüsü belirlenmeli, hangi şişeden kaç porsiyon çıkacağı, liste halinde bara asılmalıdır¹⁶⁴.

¹⁶² Çetiner, E., a.g.e., s. 560

¹⁶³ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 232

2.2.2.5.7 Satış Kontrolü

İçki satışları, restoranda, barlarda ve oda servisi şeklinde yapılmaktadır. Satışların en çok yapıldığı yer barlar olup, barmen her gün barı açmadan envanter kontrolü yapıp Günlük İçki Envanter Formu'na kaydeder. İşletmenin büyüklüğüne göre çek açma ve tahsilat işlerini ya barmen yapar, ya da barmenle kasiyer ayırır.

Barmen tarafından yapılan içki satışları, Günlük Bar Satış Raporu'na kaydedilir, bir kopyası önbüroya, biri muhasebeye gönderilir, biri de barda kalır.

İçki satışlarında bardak büyüklükleri, standart porsiyon miktarlarını ve içki kalitesini değiştirir. Büyük bardak içki tadını azaltırken, küçüğü sert içki tadı verir. Buz büyüklükleri de içki tadını ve kalitesini etkilediği için içki türüne uygun buz koyulmalıdır.

Otelde oda satışlarından sonraki en büyük gelir kaynağı yiyecek-içecek satışları olduğu için içecek satışlarını yükseltmek üzere yoğun çaba gösterilir¹⁶⁵. Günün kokteyli veya belirli zaman dilimleri arasında indirimli içecek satışları gibi promosyon çalışmaları yapılır.

2.2.2.6 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrol Sistemleri

Yiyecek-içecek maliyet kontrolü, gelir ve maliyetler arasındaki ilişkileri kontrol altına alarak, gelir oranını yükseltmeyi amaçlayan bir muhasebe fonksiyonudur. Profesyonel yöneticiler, işletmenin maliyet yapısından haberdar olmak zorundadırlar. Yönetim sabit, değişken ve yarı değişken maliyetler ile hisse ortakları ya da işletme sahiplerinin kar beklentilerini göz önüne almalıdır. Yiyecek maliyet kontrol sistemleri, üretilen yiyeceğin maliyetinin önceden belirlenen sınırlar içinde olup olmadığını kontrol etmek amacıyla geliştirilen sistemlerdir.

2.2.2.6.1 Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemleri

Yiyecek-içecek bölümlerinde temel maliyetlerdeki yükselmeler, müşteri isteklerinin ve yiyecek servisindeki durumun sürekli değişmesi, yiyecek-içecek yöneticilerini, maliyetleri kontrol altında tutmak amacıyla farklı üretim metotlarına yöneltmektedir. Kontrol ile ortaya çıkan hata ya da sapmalar analiz edilerek, hangi yöneticinin sorumluluğunda olduğu, ya da ne gibi önlemlerin alınabileceği açıklık kazanır.

Hazırlama esnasında, standart reçetelere ve porsiyon büyüklüklerine sadık

¹⁶⁴ Çetiner, E., a.g.e., s. 576

¹⁶⁵ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 233

kalınmaması, artıkların yeni yiyeceklerin hazırlanmasında kullanılması gibi faktörlerle ortaya çıkan durumlar nedeniyle işlemlerin kontrolü gerekmektedir¹⁶⁶. Bu analizler, belirli bir zaman aralığında önceden saptanan standartlara göre üniteye teslim alınan malzemelerin ne kadarıyla yiyecek hazırlanması ve bunlardan ne kadarının müşteriye sunulması gerektiğiyle, gerçekte ne kadar yiyecek hazırlandığı ve satıldığının karşılaştırılması esasına, ya da geçmiş dönem satışlarıyla şu anki durumun karşılaştırılması şeklinde olmaktadır.

İyi bir maliyet kontrol sistemi üç aşamayı kapsar¹⁶⁷:

- Tüm yiyecek maddelerinin haftalık envanterinin hazırlanması,
- İdeal kullanımlarla gerçekleşen kullanımların karşılaştırılması,
- Düzeltici ölçümlerin geliştirilmesi ve iyileştirilmesi.

Yiyecek maliyet kontrol sistemleri üç başlık altında incelenebilir:

2.2.2.6.1.1 Basit Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi

Yiyecek maliyetlerinin yiyecek satışlarına oranlanması esasına dayanır. Ancak ortaya çıkan yüzdenin nedeni hakkında gerekli bilgi vermez. Belirlenen yiyecek maliyet yüzdesi ile piyasadaki ortalama yüzde veya geçmiş dönemlerdeki yiyecek maliyet yüzdeleri karşılaştırılır. Sistemin en büyük dezavantajı, hangi yiyecek maliyetinin yüksek olduğu ya da menüdeki bir yiyeceğin maliyetinin ne olması gerektiği konusunda bilgi vermemesidir.

Yiyecek maliyet yüzdesi, yiyecek satışlarıyla maliyetlerin karşılaştırılmasına yarayan yiyecek satış oranı anahtarıdır. Önceki satışlardan hesaplanan maliyet yüzdesinin, ilerleyen süre içindeki maliyet yüzdeleriyle karşılaştırmasının yapılarak işletmenin satış-maliyet-kar durumları ortaya çıkarılabilir. Bir yiyeceğin maliyet yüzdesi üç etken tarafından belirlenir:

- Satılan yiyeceğin maliyeti
- Servis edilen porsiyonun büyüklüğü
- Müşteri tarafından ödenen menü fiyatı

Yiyecek yöneticisi, yiyecek maliyet yüzdesinin bütçe rakamlarından aşağıda olmasını arzu eder. Düşük maliyet yüzdesi, beklenenden daha düşük sayıda yiyeceğin servisinin yapıldığını ya da standart reçetelerde belirlenenden daha küçük porsiyonlarda yiyeceğin üretildiğini gösterir. Yüksek yiyecek maliyet yüzdesi ise yiyecek maliyetlerindeki artışlar, çalınma ve bozulma gibi durumlardır.

Bu yöntem, yiyeceklerin bazılarının depodan alındığını ve o gün teslim edilen

¹⁶⁶ Türksoy, A., a.g.e., s. 142

¹⁶⁷ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 234

yiyeceklerin tamamının o gün içinde kullanılıp kullanılmayacağını dikkate almaz¹⁶⁸. Otel, yiyecek malzemelerinin büyük çoğunluğunu belirli günlerde teslim alıyorsa, o günler için yiyecek maliyetleri yüksek, daha az teslimin yapıldığı ve stokta olan yiyeceklerin kullanıldığı günlerde düşük olacaktır. Günlük stok değişimleri dikkate alınmadığından, birkaç günlük ortalama, maliyeti daha doğru yansıtır. Dönemin kalan kısmında, daha çok malın teslim alınması ile daha az teslim yapıldığı günlerin dengelendiği kabul edilir.

Dönem başı yiyecek envanteri ile dönem içi alışların toplamından, dönem sonu yiyecek envanteri çıkarılarak, o dönem içinde kullanılan brüt yiyecek malzeme tutarı bulunur¹⁶⁹. Yöneticilerin ödenmezleri, müşterilere yapılan ikramlar ve personel yemekleri gelir getirmeyen özelliğe sahip olduklarından, malzeme maliyetine sadece diğer departmanlardan yapılan transferler eklenir. Bulunan net yiyecek maliyetinin yiyecek satışlarına oranı, yiyecek maliyet yüzdesidir ve bu oranın %30 olması arzu edilir.

Formül şöyle şekillendirilebilir:

$$\begin{array}{rcl}
 & \text{Açılış envanteri} & \\
 + & \text{Satin alınan malzeme} & \\
 \hline
 & \text{Toplam} & \\
 - & \text{Kapanış envanteri} & \\
 \hline
 & \text{Çıkışlar Toplamı} & \\
 + & \text{Direkt Satın almalar} & \\
 \hline
 & \text{Yiyecek Maliyeti} & \\
 - & \text{Personel yemekleri} & \\
 - & \text{Barlara transferler} & \\
 - & \text{Ödenmez çekler} & \\
 + & \text{Barlardan transferler} & \\
 \hline
 & \text{Net Yiyecek Maliyeti} &
 \end{array}$$

Şekil 2.6 Net Yiyecek Maliyetinin Bulunması

Kaynak: Türksoy, A., a.g.e., s. 144

- **Günlük Basit Maliyet Kontrol Sistemi**

Tüketimi yapılacak yiyeceklerle depolanması düşünülen yiyeceklerin ayrılması ilkesine dayanır. Günlük yiyecek maliyeti, doğrudan mutfığa giden yiyeceğin maliyeti ile

¹⁶⁸ Türksoy, A., a.g.e., s. 143

¹⁶⁹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 236

depodan gönderilen yiyeceğin maliyetinden oluşmaktadır. Bir önceki güne göre karşılaştırma olanağı bulunur, ama artış ve azalışların nedenleri konusunda kesin bilgi elde edilemez.

Sistem, günlük ve kümülatif satışları, alışları ve bunlar arasındaki iki basit oranın hesaplanmasını gerektirir¹⁷⁰. Gün içinde satın alınarak doğrudan mutfağa giden yiyeceklerin değeri ile depodan alınan yiyeceklerin değerinin toplamı, günlük maliyeti verir. Bu rakamdan, personel yemeğinin maliyeti, ödenmeyen çeklerle yapılan satışların maliyeti, barlara yapılan transferlerle barlara gidenler düşülürken, barlardan gelenler bu rakama eklenerek şu şekilde düzenlenebilir:

Günlük Yiyecek Maliyet Analiz Raporu				
				Tarih:../../200.
	Bugün	Bu Ay	Geçen Ay	Geçen Yıl Aynı Ay
Net Satışlar				
- Satılan Yiyecek Malzeme Mal.				
Brüt Kar				
Satılan Malzeme Maliyeti (%)				

Şekil 2.7 Günlük Yiyecek Maliyet Analiz Raporu

Kaynak: Türksoy, A., a.g.e., s. 146

Bu yöntemde, mutfağa giden yiyeceğin tamamının kullanılıp kullanılmadığı, aşçının yemesi, hırsızlık, verimli pişirememesi, fazla ve eksik porsiyonlama ve farklı maliyetli yemeklerin satılması gibi nedenlerle toplam maliyet üzerindeki ağırlıklarının bilinmesi imkansızdır. Ancak bu yöntem, kontrolü basitleştirir, işletmenin günlük performansı hakkında bilgi verir, güvenlik stok düzeyi, günlük satın almalar, satışların günlük maliyet yüzdelerinin çıkarılmasına olanak verir.

- **Aylık Basit Maliyet Kontrol Sistemi**

Bu sistemin uygulanabilmesi için üretime depodan ya da direkt alımlardan sağlanan malzemelerin kaydedilmesi gerekir¹⁷¹. Bu yüzden yiyecek malzemeleri teslim raporlarıyla ve depo çıkışlarında da malzeme talep formlarıyla izlenir. Yiyecek maliyetleri hakkında ayrıntılı

¹⁷⁰ Türksoy, a., a.g.e., s. 145

¹⁷¹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 237

bilgi vermez. Üretim hacmi büyük ve malzeme alımları fazla miktarda ise ve bu yöntemle maliyetlerin hesaplanması ve kontrol edilmesi güçleşir.

Yiyecek maliyeti, aylık toplam malzeme tüketiminin, o ay içinde yapılan satışlara bölünmesiyle bulunur¹⁷².

Aylık Yiyecek Maliyet Analiz Raporu			
			Tarih:../../200.
	Bu Ay	Geçen Ay	Geçen Yıl Bu Ay
Net Satışlar			
- Net Yiyecek Maliyeti			
Brüt Kar			
Maliyet (%)			

Şekil 2.8 Aylık Yiyecek Maliyet Analiz Raporu

Kaynak: Türksoy, A., a.g.e., s. 144

2.2.2.6.1.2 Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi

Belirli malzeme grupları oluşturularak, günlük maliyet sistemi geliştirilmiştir. Detaylı değerlendirme amaçlanır. Malzeme grupları, işletme büyüklüğü veya malzeme maliyetlerinde meydana gelecek değişiklikleri ayrıntılı izleme isteği sebebiyle en az 5, en çok 18 grup olarak belirlenmektedir. Yiyecek malzemeleri 5 gruba ayrıldığında; etler, deniz ürünleri, kümes ve av hayvanları, sebze-meyve, bakkaliye ve diğerleri gibi isimlendirilir.

Bir başka gruplama da etler ve et ürünleri, deniz ürünleri, sebze ve meyveler, süt ve süt ürünleri, konserve ve tahıllar, tatlandırıcı ve baharatlar, ekmek ve unlu ürünler, çay ve kahve şeklindedir¹⁷³.

Ayrıntılı analiz, gerçekleşen yiyecek maliyetini malzeme gruplarına göre göstererek maliyetlerdeki değişimleri detaylı olarak göstermesine rağmen, değişme kaynağını açıklamaz¹⁷⁴. Maliyetler, satın alma fiyatı, parçalama, pişirme, porsiyonlama ve satışıdaki hırsızlık gibi etkenlerle değişebilir. Bir maliyet grubundaki bir kalemin fiyatı artarken, diğeri aynı oranda azalabilir, bu durumda grubun maliyeti hiç değişmeyeceği için maliyetlerin artmadığı görülerek tedbir alınmayabilir. Halbuki menü planlamasında maliyeti düşen veya

¹⁷² Türksoy, A., a.g.e., s. 144

¹⁷³ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 238

¹⁷⁴ Türksoy, A., a.g.e., s. 151

artmayan malzemelerden yapılan yemekler menüye koyularak, maliyetler aşağı çekilebilir. Yine grup içindeki bir yemeğin diğerlerine göre çok satılması, maliyet yüzdesini artıracak, bu yüzden, yiyecek gruplarının toplam satış gelirine oranlanmasıyla elde edilen maliyet yüzdelерinin, her grubun satış geliri dikkate alınmadan, devrelere göre karşılaştırılması yanıltıcı kararlara neden olabilir. Bu sistem, iki yöntemle değerlendirilir:

- **Harris, Kerr, Forster Maliyet Kontrol Sistemi**

Sistemin uygulanmasındaki teknik, geçmiş dönemlerdeki maliyetlerin analizine dayanmaktadır. Maliyet iniş ve çıkış durumları ele alınır¹⁷⁵. Yeni bir menünün kısa süre zarfında hazırlanması gereğine inanılır.

Bu yöntem maliyetlerin yiyecek satılmadan önceki karlarının kontrolü için kabul edilen iki-üç günlük zamandaki toplam karı ve maliyeti tahmini olarak verir. Tahmini satışların hesaplanabilmesi için üç öğün yemeğe ait iş hacimleri, satılan porsiyon adedi ve diğer konuların kayıtları izlenir. Günlük ortalamalar bulunur. Sonra beğenilirliği düşük yiyecekler menüden çıkarılarak yakın gelecek için menü planlamasına gidilir. Tahmini maliyetlerin hesaplanması, halen geçerli piyasa fiyatlarıyla, bir birim yiyecek kaleminin çarpılması yoluyla yapılır. Bir gün önceki maliyetler ile sonraki günün maliyetleri karşılaştırılır ve gerçekleşen maliyetlere oranlanarak, fark ile olası bu farkın nedenleri bulunmaya çalışılır.

- **Horwarth & Horwarth Maliyet Kontrol Sistemi**

Menü kalemlerinin satış durumlarıyla ilgili maliyet kontrol sistemidir. Günlük maliyetlerin yanında, günlük depo stokları hakkında da bilgi verir. Depoya giriş ve çıkışı yapılan malzemelerin toplamı envanter ve maliyet tablolarına işlenir. Sistemin işleyişinde menü kalemlerinin maliyetleri ve satış fiyatları ayrı olarak değerlendirilir. Bir gün içerisinde satışı yapılması planlanan her bir menü kalemi için birim maliyetler hesaplanır ve toplam maliyetler, porsiyon sayısı ile çarpılarak bulunur. Bu sistem de günlük tahminlere dayanır.

Restoranların mutfak giderlerini azaltmak için karşılıklı yarar sağlayan ürün ve araçların seçimine, düzenli menü oluşturulmasına, yiyecek satın alırken detaylı bir pazar araştırmasına, müşteri isteklerinin incelenmesine, düzenli envanter kayıtlarının tutulmasına ve maliyetlerin analiz edilmesi konularına dikkat edilmelidir.

Sistemin en büyük avantajı toplam maliyetlerin yanında her menü kaleminin toplam

yiyecek satışlarına oranını da vermesidir. Böylece yiyecek-içecek yöneticisi hangi menü kaleminin satışları olumsuz yönde etkilediğini ortaya çıkararak gerekli önlemleri alabilir. Sistem, toplam maliyet artışlarının hangi menü kaleminden kaynaklandığının net olarak bulunmasına yardımcı olur. Tahmini yiyecek malzemesi standartlarıyla bu standarttan olası sapmaların araştırılmasına ve işletmeler arası standartların karşılaştırılmasına olanak verir. Geçmiş dönemlerle kıyaslamalar yapılarak gelecek için önemli kararların alınmasına yardımcı olur. Gerçekleşen maliyetleri guruplar halinde vermesinden dolayı maliyet artışlarının sorumluları ortaya çıkarılabilir.

2.2.2.6.1.3 Standart Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi

Bu sistemde yiyecek malzeme maliyetinin ne olması gerektiği önceden belirlenir¹⁷⁶. Gerçekleşen maliyetlerle standartlar karşılaştırılır. Eğer gerçek maliyetler standart maliyetlerden yüksekse bu sapmaların nedenleri araştırılmalıdır. Bu sapmalar, standart porsiyondan fazla servis yapılması, fazla üretimde bulunulması, malzeme alınmasında standart malzeme özelliklerine dikkat edilmemesi, piyasa fiyatlarının sık sık değişmesi, personel yemekleri, malzeme talep fişindeki fiyatlamalar, talep edilen malzemenin mutfakta kullanılmamış olması gibi nedenlerden ileri gelebilir. Bozulmalar, çürümeler dikkate alınmadığından maliyetler daima standartlardan yüksek olup standartlara ne kadar yaklaşırsa o kadar etkili bir kontrol sağlanmış demektir.

Maliyet sapması, fiyatlardaki değişmelerden kaynaklanıyorsa, hangi satıcının işletmeye en uygun fiyatı ve en iyi kalitedeki malzemeyi vereceğinin gözden geçirilmesi gerekir¹⁷⁷. Enflasyon sürekli olarak problem olduğunda, fiyat standartlarının koşulları dikkate alınmalıdır. Kullanım sapması ise maliyet artışına neden olabilecek fire ve çeşitli kayıplardan oluşur. Kullanım sapmasına yol açan faktörler,

- Malzemenin tesliminde yapılan hatalar,
- Stoktan çalınmalar,
- Standart reçetelere dayalı üretim yapılmadığında ortaya çıkacak kayıplar,
- Standart porsiyon büyüklüğüne uyulmadığında ortaya çıkan hatalar,
- Depodaki bozulmalar,
- Aşırı artıklardır.

Olumlu sapma ise daha çok porsiyon büyüklüğünün küçültülmesinden kaynaklanır, bu

¹⁷⁵ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 238

¹⁷⁶ Çetiner, E., a.g.e., s.580

¹⁷⁷ Türksoy, E., a.g.e., s. 152

durumda elde edilen gelirler azalabilir.

Standart maliyet kontrol sisteminin diğer sistemlere göre üstünlükleri; en iyi fiyat ve en iyi kalitede malzeme seçimi için ön hazırlık sağlaması, piyasa fiyatını yakından takip ettiğinden değişikliklerin zamanında düzenlenmesini sağlaması, sistemin uygulanabilmesi için önceden hazırlanma zorunluluğu bulunan standart reçeteler, standart porsiyonlar ve diğer standart çalışmalarla işletme içinde tek düzen sağlaması, sapmaların kaynağını ortaya çıkarmasından dolayı yöneticilere ışık tutmasıdır.

Sistemin en önemli sorunu, enflasyonist ortamlardaki sürekli fiyat değişimleridir. Yöneticilere esneklik payı bırakmamasından dolayı başka alternatiflere karşı katı tutumu ve satın almadan satış noktasına kadar uzanan süreçte kırılma, bozulma gibi kayıpları dikkate almaması, zayıf taraflarıdır.

Standart maliyet sistemi yiyecek maliyet kontrolünde iki şekilde kullanılmaktadır:

- **Toplam Standart Maliyetin Toplam Gerçek Maliyetle Karşılaştırılması**

Satılan yemek türlerinin porsiyon miktarları, her bir yemeğin standart maliyetleriyle çarpılır ve yemek türlerinin toplam standart maliyeti bulunur¹⁷⁸. Yemek türlerinin toplam standart maliyetleri toplanarak o gün veya o dönem satılan tüm yemeklerin toplam standart maliyeti bulunur. Bu toplam ile o gün veya o dönem gerçekleşen maliyetler karşılaştırılır ve sapma hesaplanır.

Örneğin 1 Şubat 200x günü satışların toplam standart maliyeti 750 milyon TL'dir. Aynı gün gerçekleşen maliyet ise 800 milyon TL'dir. Buna göre,

$800 - 750 = 50$ milyon TL. olumsuz sapmadır. Bu sapmanın nedeni satın alma fiyatındaki değişme yani fiyat sapması ve kullanılan malzemenin standartlara uygun kullanılmaması yani kullanım veya miktar sapmasıdır.

- **Yiyecek Gurupları Standart Maliyetinin Yiyecek Gurupları Gerçek Maliyeti ile Karşılaştırılması**

A gurubu yemekler et yemekleri, B gurubu yemekler sebze yemekleri, C gurubu yemekler tatlılar gibi yemekler guruplandırılır. Her bir gurup yemeğin standart maliyetiyle gerçekleşen maliyeti karşılaştırılır ve sapmalar hesaplanır.

Örneğin A gurubu et yemeklerinin 1 Şubat 200x günü toplam standart maliyeti 3,5 milyon TL'dir. Aynı gün bu gurup yemeklerin gerçekleşen maliyeti 4 milyon TL'dir. Buna

göre,

$4.000.000 - 3.500.000 = 500.000$ TL olumsuz sapmadır. Bu sapmanın nedeni, et fiyatlarının artması yani fiyat sapması, etin mutfakta verimli kullanılamaması yani kullanım veya miktar sapmasıdır.

2.2.2.6.2 İçecek Maliyet Kontrol Sistemleri

Kontrol, güvenilir bir hesap izleme sisteminin kurulmasıyla başlar ve malzeme girişindeki kesin envanter hareketlerinin satış noktasına kadar olan durumu kaydedilir¹⁷⁹. İçecek maliyet kontrolü, içki ölçümü için kullanılan yöntem ve araçlardan etkilenir.

İçecek maliyetlerinin kontrolünde de yiyecek maliyet kontrol sistemlerinden yararlanılabilir. Bunların yanında sık rastlanan üç önemli maliyet kontrol sistemi vardır:

2.2.2.6.2.1 Yüzde ile Kontrol Sistemi

Bu sistemde, daha önceden belirlenen içecek maliyet yüzdeleri ile gerçekleşen yüzdelerin karşılaştırılması esasına dayanır. Kullanılan rakamlar, içeceklerin işletmeye olan maliyetleridir. Maliyetlerdeki değişikliklerin nedenleri ve sorumlularının tespiti mümkün değildir, ama önceki günlere oranla durum değerlendirmesi yapılmasına imkan verir.

Satılan içkilerin maliyeti satışlara oranlanır; bu hesaplama ya her gün için, ya da her ay sonu için yapılır¹⁸⁰. Her ay bu işlem yapılırsa, depodaki fiziksel sayım ile stok kartlarındaki miktarlar karşılaştırılır ve buna göre aylık olarak maliyetler ve satışlar kontrol edilir. Günlük yapılması halinde sayım yapılmaz, çünkü boş şişeler, dolu şişelerle değiştirilir.

2.2.2.6.2.2 Satış Fiyatı ile Kontrol Sistemi

Bu sistemde, depodan alınan içkiler satış fiyatı ile değerlendirilir ve gerçek satış gelirleri ile karşılaştırılır. İçki satışları kokteyl olarak, şişe olarak ve standart ölçülerde sek olarak, satılabilir. Satış şekline göre satış gelirleri farklı olabilir.

Satışlar şişe olarak yapıldığında şişe fiyatını belirlemek için bir şişeden çıkan porsiyon sayısı, porsiyon fiyatı ile çarpılır ve şişe fiyatı bulunur, ancak bu rakamdan daha düşük bir rakam uygulanır.

Kokteyl olarak yapılan satışlarda standart fiyatlardan sapmalar olabilir. Örneğin bir

¹⁷⁸ Çetiner, E., a.g.e., s. 581

¹⁷⁹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 241

kokteylin fiyatı 5.000.000 TL olup, içine koyulan her bir kalemin porsiyon fiyatı sırasıyla 2.500.000 TL, 2.000.000 TL ve 1.000.000 TL ise satılan her porsiyon kokteylde satış gelirleri 500.000 TL ters yönde etkilenecektir. Satılan kokteyller meydana çıkarıldıktan sonra porsiyon adedine göre kullanılan içkilerin miktarı belirlenip bulunan fiyat farkları satış gelirlerinden düşülür.

Sek içecekler için hesaplamalar, şişe oranının belirli porsiyonlara bölünmesi yoluyla bulunur¹⁸¹. Uluslar arası standartlarda 5 cl olarak kabul edilen sek içecekler için işletmeler farklı oranlar tespit edebilmektedir. Genellikle 70 cl'lik bir şişeden 14 sek porsiyon çıkıp bu oranda esneklik payı bırakılır. Sek içeceklerin hazırlanmasında buz, limon dilimi gibi katkı maddeleri de olduğu için satış fiyatı, şişe üzerinden hesaplanan satış fiyatından daha yüksektir.

Uygulama basitliğine rağmen sistemin etkin olduğu söylenemez, çünkü bir içecek kaleminin satın alma fiyatındaki artışın aynı gün dikkate alınması için günlük kontroller gerekir, bu da zaman kaybına yol açacağı için kabul görmez, yine de bu sistemi uygulayan bir çok işletme vardır.

2.2.2.6.2.3 Standart Maliyet Kontrol Sistemi

Maliyet karşılaştırmaları miktar, ya da fiyat üzerinden olabilir. Dönem boyunca satılan her içeceğin reçete ya da standart maliyeti, satış fiyatıyla çarpılır.

Yöntemde, içecek maliyetiyle satılan miktar çarpılarak toplam standart maliyet, içecek satış fiyatıyla satılan miktar çarpılarak toplam standart gelir bulunur. Toplam standart maliyet, toplam gelire oranlanarak standart maliyet yüzdesi; gerçekleşen maliyet toplam gelire oranlanarak gerçekleşen maliyet yüzdesi bulunur. İki rakam arasındaki farklılıklar, standarttan olumlu, ya da olumsuz sapmaları gösterir, bu yöntemle her dönem için yeni standartlar oluşturulabilir.

Dönem boyunca satış kayıtları da izlenmelidir. Satış kayıtları ve satılan içeceklerin hesaplanan standart maliyetleri, gelecek dönemler için yeni standart maliyetlerin hesaplanmasına yardımcı olur.

Bu sistem, içecek maliyetlerini değerlendirmek ve kontrol yöntemlerinin etkinliğine karar vermek için kullanılan en iyi yöntemdir. Gerçekleşen maliyetlerle standart maliyetler her aşamada karşılaştırılabilir. Ayrıca toplam standart gelirlerle toplam gerçekleşen gelirlerin karşılaştırmasına olanak sağlanır.

¹⁸⁰ Çetiner, E., a.g.e., s. 585

¹⁸¹ Çakıcı, A. C., a.g.e., s. 242

2.3 Otel İşletmelerinde Hata ve Hile

Hata ve hileler işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmesini engelleyen eylemlerdir¹⁸². Hatalı ve hileli işlemler bilgi kullanıcılarını finansal riskler, muhasebe riskleri, zarar riski, ve yanılma riski ile karşı karşıya bırakır. Özellikle finansal ve muhasebe riskleri işletme yönetiminin karşılaştığı risklerdir. Finansal riskler, uygun finansal yönetim politikalarının kullanılmaması, hileli ve hatalı işlemler sonucu işletme varlıklarında oluşacak kayıplardan ileri gelir. Muhasebe riskleri, varlıklarla ilgili hesap verme yükümlülüğünün yerine getirildiği raporlarda ve kayıtlarda yapılacak hata olasılığıdır. Verimli olmayan faaliyetler sonucu varlıkların yönetilmesinde ve varlıkların hırsızlıktan korunmasında başarısızlık, ortaklar ve alacaklılar açısından zarar riskini yaratır. Yanılma riski, muhasebe kayıtlarında ve raporlarında kasıtlı ve kasıtsız olarak yapılan yanlışlıklar, bu bilgilerin hem yöneticiler hem de işletme dışındaki kişiler tarafından alacakları kararlarda kullanılmaları halinde ortaya çıkarır. Bu risklerin oluşmasına neden olan hata ve hile faktörlerini kontrol altına alma sorumluluğu işletme yönetiminindir. Hata ve hileler muhasebeleştirme sürecinde ortaya çıkabileceği gibi, muhasebeye veri sağlayan diğer departmanlarda gerçekleşmiş olup muhasebeye gelen verilerin kendisi de hatalı olabilir.

2.3.1 Hata Faktörü

Hata, bilmeyerek, istemeyerek yapılan yanlışlık ve yanılmadır . Muhasebe denetimi açısından değerlendirildiğinde hata deyimi, mali tablolarda kasıtsız olarak yapılmış yanlışlıklar anlamına gelmektedir ve mali tabloların hazırlanışında temel olarak alınan başlıca kayıtlar ve muhasebe verilerinde yapılan matematiksel ya da kayıtsal yanlışları, muhasebe ilkelerinin uygulanışı esnasında yapılan yanlışları ve mali tabloların hazırlandığı esnada gerçeklerin gözden kaçması ya da yanlış yorumlanması gibi hataları kapsar

Genelde hataya ilgili personelin bilgisizliği ve dikkatsizliği yol açar. Personel sadece işe alındığında değil, yaptığı işle ilgili her gelişmede belirli aralıklarla yapılan hizmet içi eğitimlere tabi tutulmalıdır. Bilmediği bir konuda personelin hata yapması kaçınılmazdır. Her ne kadar bilgisizliğin önüne geçilebilse de, dikkatsizliğin kontrol altına alınması güçtür. Yorgun, uykusuz olması, bazı kişisel problemleri nedeni ile işine konsantre olamaması, yaşının ilerlemesi nedeni ile bazı zihinsel yeteneğinin zayıflaması, dalgın olması gibi nedenlerle dikkatini toplayamadığı ve kendini işine tam olarak veremediği anda personel hata yapar. İşletme yönetiminin görevi hatayı minimumda tutmak için gerekli sistemi

geliştirmektir.

2.3.2 Hile Faktörü

Hile, isteyerek gerçekleri yansıtmama, başkalarını kandırmak için gerçekleri kasıtlı olarak saklama, başkasının zararına bir şeyler yapma, maddi gerçekleri açıklamaktan geri durmayı kapsar. Amerikan Sertifikalı Bağımsız Muhasebe Uzmanları Kurumu (AICPA) tarafından yayınlanan 53 sayılı Denetçinin Hata ve Hileleri Bulma ve Raporlama Sorumlulukları başlıklı denetim standartları açıklamalarında hile, kasıtlı yanlış açıklamalar veya finansal tablolarda ve eklerinde kasıtlı olarak eksik bilginin verilmesidir, şeklinde tanımlanır ve şu eylemleri kapsar¹⁸³:

- Finansal tabloların hazırlanmasına temel teşkil eden muhasebe belgeleri ve kayıtlarında oynama, değişiklik veya sahte düzenleme yapmak.
- Olaylar, kayıtlar ve diğer önemli bilgilerin kasıtlı olarak gizlenmesi veya yanlış yansıtılması.
- Kasıtlı olarak tutar, sınıflama, açıklama ile ilgili genel kabul görmüş muhasebe standartlarının yanlış uygulanması.

Hileli işlemlerle, işletmeyle ilgili değerlerin zimmete geçirilmesi ve gerçektekinden başka gösterilmesi gibi iki yönlü amaç güdülebilir¹⁸⁴.

2.3.3 Otel İşletmelerinin Hata ve Hile Olasılıklarını Arttıran Özellikleri

Bir otel, konuklarının ihtiyaç duyduğu çok sayıda mal ve hizmeti bir arada sunması bakımından temelde hizmet işletmesi grubunda yer alırken, hem ticaret hem de bir endüstri işletmesi olarak düşünülebilecek özellikler de taşımaktadır¹⁸⁵.

Otel işletmelerindeki hata ve hile olasılıklarını arttıran özellikler şu şekilde sıralanabilir:

- **Emek Yoğun Olma Özelliği**

Otelin faaliyet konusunun insan ile direkt temas temeline oturmuş olması ve

¹⁸² Azaltun, M., a.g.e., s. 5-7

¹⁸³ American Institute of Certified Public Accountants, Codification of Statements on Auditing Standards 1 to 63 Chicago: Commerce Clearing House, 1990, s.55-56

¹⁸⁴ Azaltun, M., a.g.e., s. 7

¹⁸⁵ Azaltun, M., a.g.e., s. 41-45

konukların ihtiyaçlarının ancak belirli sayıda personel ile karşılanması otellerin emek yoğun olmasını gerektirmektedir. Otomasyonun girebileceği alanlar sınırlı olup yine yatakların yapımında, yemeklerin hazırlanması ve servisinde, konukların karşılanmasında büyük ölçüde insan gücünden yararlanılır. Otel işletmelerinin sundukları hizmetin çeşidine ve yoğunluğuna bağlı olarak, 1000 yataklı bir otelde 700 ila 1100 arası personelin istihdamı söz konusudur. Hata ve hilenin insana özgü bir eylem olması nedeniyle bu kadar çok sayıda kişiyi istihdam eden ve konaklatan otel işletmelerinde hata ve hile olasılıkları da diğer işletmelere göre yüksek olacaktır.

- **Parasal İşlemlerin Çokluğu**

Paranın özellikle hilede temel hedef olduğu bilinen bir gerçektir. Nakit kullanımının yoğunluğu ile hile olasılığının yüksekliği arasında doğru bir orantı vardır. Satış noktalarında çok büyük oranda nakit toplanması durumunda, bunun bir kısmının ortadan kaybolması kolaylaşmaktadır. Otellerde kredi kartları, para kartları, cari hesaplar geniş ölçüde kullanılsa da otellerde nakit kullanımı azımsanamayacak büyüklüktedir. Otelin konukları bahşiş, alışveriş, eğlence ve rekreasyon, döviz bozdurma gibi nedenlerle nakit kullanmayı tercih etmektedir.

- **Gelir Merkezlerinin Çokluğu**

Otel, konuğun kendi evindeki rahatlığı ve konforundan daha fazlasını vererek konuyu memnun etmek istiyorsa, pek çok mal ve hizmeti konunun kullanımına hazır bulundurması gerekecektir. Sunulan tüm mal ve hizmetlerin tek bir fiyatla satılması mümkün olmayacaktır. Otel işletmeleri bazı hizmet bedellerini kullanım doğrultusunda tahsil etmekte, bu da otel işletmelerinde pek çok gelir merkezinin oluşturulmasına ve bu merkezlerde para tahsilatının yapılmasına neden olmaktadır. Otel işletmeleri büyüdükçe gelir merkezlerinin sayısı artacak, hata ve hile olasılıkları da artış gösterecektir.

- **Kalifiye Olmayan Personel Talebi**

Oteller günün 24 saati, haftanın 7 günü ve yılın 365 günü sürekli hizmet veren işletmelerdir. Durmaksızın ve emek yoğun olarak hizmet veren otellerde pek çok kalifiye olmayan personel çalıştırılmaktadır, çünkü hem işçilik giderleri düşük, hem de bazı işler kalifiye olmayan personel tarafından yapılabilir özelliktedir. Kalifikasyon arttıkça ödenen

ücret de artış göstermektedir. Faaliyet yapısı ve maliyetin en aza indirilmesi bakımından oteller için çok normal gözüken kalifiye olmayan personel istihdamı, bir tehlikeyi gündeme getirmektedir. Çünkü, bu durumda hile için gerekli olan ihtiyaç ve rasyonelleştirme şartları gerçekleşmiş olacaktır. Bir eleman ne kadar az kalifiye ve ne kadar az ücret alıyorsa, o kadar çok hata yapacak ve özellikle de hileye başvuracaktır.

- **Sosyal Statüsü Düşük Pozisyonlar**

Oteldeki çalışanların verdiği hizmetlerin önemli bir kısmını, temizlik, taşıma ve servis yapma gibi sosyal statüsü düşük işler oluşturmaktadır. Oteldeki konukların ihtiyaçlarının giderilmesinde çok önemli bir yere sahip olan bu işler için çok sayıda ve kalifiye olmayan personel çalıştırılmaktadır ve onlara ödenen ücret miktarı da düşük olmaktadır. Oteller bu personel ihtiyacını çalışma hayatına yeni atılanlar, stajyer öğrenciler, eğitim seviyesi düşük kişiler ve göçmenlerden sağlayabilmektedirler. Bu tip çalışanlar genelde yaptıkları işi geçici bir iş olarak gördüğünden ve gerek işletmenin kültürü ile bütünleşmede yaşadıkları zorluklar gerekse alt yapılarının yetersizliği nedeniyle, hizmet içi eğitilmeleri güçleşmektedir. İş gücü devir hızlarının yüksek olması ve işletmede uzun vadeli çalışmayacaklarını düşünmeleri nedeniyle, daha az dikkat göstermekte, daha çok hata yapmakta ve hileye daha kolay teşebbüs etmektedirler.

- **Birim Değeri Yüksek Ürünlerin Satışı**

Bir otelin stoklarda bulunan ve konukların tüketimine hazır bulundurulmuş mevsimsel ve bulunabilirlik özellikleri nedeniyle birim fiyatı yüksek olan yabancı içkiler, balık ve et çeşitleri, sebze ve meyveler gibi ürünlerden bazılarının birim değeri, dürüst olmayan ve normal şartlarda bunu satın alamayacak personelin, kişisel tüketim veya satarak para kazanmak için ilgisini çekecek kadar yüksek olup bunların haksız edinimleri söz konusu olabilmektedir.

- **Herkesin Günlük Kullandığı Ürünlerin Satışı**

Bir otelin kat hizmetleri departmanında kullanılan çarşaf, havlu, temizlik maddeleri, yiyecek ve içecek departmanında kullanılan her türlü alet ve edevat ile yemek üretiminde kullanılan et, süt, yağ v.b. girdiler, personelin kendisi ve ailesinin günlük tükettiği ve kullandığı ürünlerle benzeştiğinden, personel ve hatta konuklar bu ihtiyaçlarını satın almak

yerine otelden çalarak gidermek isteyebilirler. Bu tür ürünler kolayca saklanıp otel dışına çıkarılabilir olmasının yanında otelin içinde de tüketilmesi söz konusu olabilir.

2.3.4 Otel İşletmelerinde Hata Çeşitleri

2.3.4.1 Muhasebe ile İlgili Hatalar

Mali nitelikteki hatalar muhasebeleştirme sürecinde ortaya çıkabileceği gibi, muhasebeleştirme öncesi ortaya çıkmış olabilir¹⁸⁶. Muhasebe hataları, muhasebe verileri işlenirken ortaya çıkan hatalar olup, yanlış muhasebe kayıt ve hesaplamaları ile değerlendirme, sınıflama, ve açıklamaya yönelik muhasebe standartlarının uygulanmasındaki yanlışlıklardır.

- **Standartlara ilişkin hatalar**

Standartlara ilişkin hatalar genel kabul görmüş muhasebe standartlarının yanlış uygulanmasıdır. Muhasebeciler finansal tablolardaki muhasebe bilgisinin anlamlı ve kullanılabilir olması için genel kabul görmüş muhasebe standartlarının gereklerini yerine getirirler. Muhasebe standartlarının ilgili olduğu temel konulardan biri, muhasebeleştirilecek işlem ve olayların niteliğinin belirlenmesi ve buna bağlı olarak işlemin veya olayın muhasebeleştirilmesiyle ilgili kuralların saptanması ve bu çerçevede, işlemin değerlemesi, hangi bilanço kalemlerinin veya gelir tablosu kalemlerinin ne yönde değiştiğinin saptanmasıdır. Diğer ise, bu işlem ve olayın bilanço ve gelir tablosunda veya bu tablolara ek açıklamalarda ne şekilde ifade edileceğidir. Standart hatalarının yapılmaması standartların yeterince anlaşılmış olmasına bağlıdır.

Bu tip hatalarla ilgili birkaç örnek şöyledir:

- Sabit giderlerin stok maliyetlerinin içine alınması,
- Maliyet hesabında dağıtım anahtarlarının yanlış kullanılması,
- Bakiyeleri ayrı ayrı anlamlar taşıyan hesapların muhtelif alacaklar ve borçlular gibi bir tek hesapta izlenmesi ve böylece bilançoya alınmış olması,
- Amortisman ayırma yöntemi ve nispetlerinde hatalı işlemler yapılması,
- Sabit değerlerin satışının mal satışı olarak hesaplara geçirilmesi.

- **Teknik hatalar**

Teknik hatalar, muhasebe organizasyonunun bozukluğundan, etkin bir işbölümünün yapılamamasından ve insan yeteneklerinin yetersizliği ile ilgili olarak, muhasebede beşeri ve maddi unsurların koordine edilememesinden doğan hatalardır. Teknik hatalar genellikle mali karakterli işlemlerin kayıtlanması sırasında meydana gelir. Teknik hatalar şu şekilde sınıflanabilir:

- Bir muhasebe kaydının unutulması,
- Yanlış bir muhasebe kaydının yapılması,
- Yanlış bir hesaplama yapılması,
- İspat edici bir belgenin kaybedilmesi,
- Defterler arasında geçirme hatasının yapılması.

2.3.4.2 Muhasebe Dışı Diğer Fonksiyonlarla İlgili Hatalar

Otelin her departmanında istemeyerek ortaya çıkabilecek sayısız hata mevcuttur. Bunlardan bazıları şöyledir:

- Mutfakta soğutucunun temizlik sonrası çalıştırılmasının unutulması nedeniyle et, sebze v.b. kokması.
- Konsantre halinde gelen temizlik maddelerine yeterince su karıştırılmaması nedeniyle halının renginin açılması.
- Aşırı sıcak su ile yıkama nedeniyle personelin üniformalarının deforme olması.
- Pilava iki kere tuz atılması veya iki kere su konması nedeniyle servis edilemez hale gelmesi.
- Yeni gelen domates kasalarının eski kasaların üstüne konması nedeniyle altta kalan kasada unutilan domateslerin kullanılamaz hale gelmesi.
- Konfirme mektubunun yazılmaması nedeniyle müşterinin başka bir otele rezervasyon yaptırması.
- Bara bir tepsi temiz bardak getiren garsonunun ayağının tökezlemesi sonucu tüm bardakların kırılması
- Bilgisayarda yanlış bir tuşa basan önbüro görevlisinin konuğun tüm ekstralarını silmesi
- Kokteyl hazırlarken ölçek yerine göz kararı karışım yapıldığından müşterinin

beklediğinden farklı bir tatla karşılaşması.

- Satış bölümünce ziyafet bölümünün yanlış bilgilendirilmesi nedeniyle ziyafet için gelen konukların ortada kalması.
- Satın alma bölümünün atlaması nedeniyle menüdeki bazı yemeklerin hazırlanamaması.
- Personel bölümünün fazla mesaisi işlememesi nedeniyle personel çeklerine çok sayıda itirazın gelmesi.

2.3.5 Otel İşletmelerinde Hile Çeşitleri

Hileye kimin başvurduğuna göre hile çeşitlerini gruplandırmak mümkündür. Hile eylemlerine otel içindeki personel tarafından başvurulabileceği gibi, otel dışındaki kişiler tarafından da başvurulabilir. İşletme personelinin hırsızlık yapması iç hırsızlık, konukların hırsızlık yapması dış hırsızlık olarak sınıflamaktadır. İç hırsızlığın iki çeşidinin personel hırsızlığı ile yönetim hırsızlığı olduğu belirtilmektedir; Personel hırsızlığı iç kontrolün zayıflığından yararlanılarak yapılan hırsızlığı kapsar ve ortaya çıkarılması zaman alabilir. Yönetim hırsızlığı en tehlikeli ve işletmeye en çok maliyet yükleyenidir. yöneticilerin işletmenin gerçek durumunu kendi çıkarlarına uyduracak biçimde hileli muamelelere başvurmak istedikleri, personelin ise kolayca zimmete geçebilecek eşya ve paraları zimmetlerine geçirme biçiminde bir yol benimsedikleri vurgulanmaktadır. Dış hırsızlık da ikiye ayrılmakta olup, birincisi otel konuklarının işletmede kullanılan malzemeleri veya otel ürünlerini çalması, ikincisi de otel ile iş ilişkisinde bulunan işletmeler tarafından yapılan hırsızlık olup muhasebe kayıtlarına yansıyan bu hileler, otele mal tedarik eden işletmeler ile servis kontratı ile çalışan işletmeler tarafından yapılabilmektedir

2.3.5.1 Hilede İzlenen Yöntemler

2.3.5.1.1 Satın Alma ile İlgili Hileler

Otelde teslim alma ile ilgili iç kontrol usul ve yöntemlerinin olmadığını gören satıcıların ve dağıtıcıların çok değişik şekilde oteli dolandırmaları mümkündür¹⁸⁷.

Uyguladıkları hile yöntemlerine şu örnekler verilebilir:

- Düşük kalitede ürün teslim edildiği halde pahalı olan yüksek kalite fiyatından faturalamak.

¹⁸⁷ Coltman, M. M., a.g.e., s. 217

- İyi kaliteli olan malzemeleri kolinin üstüne, düşük kaliteli olanları alta koymak.
- Koliyi açarak içerisindeki ürünlerden bir kısmını alıp koliyi bantlayıp tüm koli fiyatını tahsil etmek.
- Et ve benzeri ürünlerin faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtımını yapmak.
- Ağırlıkları ile fiyatlandırılan bazı ürünleri sulu veya nemli getirmek.
- Dağıtımı yapılan ürünleri depolara doğrudan götürüp, dağıtımı yapılandır fazlasını faturalamak.
- Kabul edilmeyen ürünleri iade faturası kesilmeden geri götürmek.

2.3.5.1.2 Teslim Alma ve Depolama ile İlgili Hileler

Teslim alma ve depolama işini yapanlar gerektiği şekilde kontrol edilmezlerse şu şekilde hileye başvururlar:

- Dağıtım yapan şöförle anlaşarak gerçekte getirilmeyen ürünlerin dağıtımı yapılmış gibi faturasını kabul etmek.
- Satıcıyla anlaşarak, düşük kaliteli ürünleri, yüksek kalitedeki faturadan kabul etmek.
- Vardiya sonu stoklardaki ürünleri cebe atıp götürmek.
- Ürünleri arka kapıdan kaçırmak için çöp tenekelerini kullanmak.
- Kontrol altında tutulan depolardaki stoklardan çalmak ve ortaya çıkarılmaması için stok kayıtlarında değişiklik yapmak.

2.3.5.1.3 Tahsilatlarla İlgili Hileler

Nakit fonlar olarak şef kasiyer tarafından kontrol altında tutulan ana kasa, küçük kasa, banka veya bozuk para kasası, yiyecek içecek ünitelerindeki ve ön bürodaki kasa kastedilmektedir. Para ile direkt irtibatı olan personel şu şekilde hile yapabilir:

- Nakit parayı cebine atmak ve kasa noksanı olarak göstermek.
- Kişisel harcama makbuzunu, iş amacıyla yapılmış ödeme gibi kaydetmek.
- Kasa raporunu eksik toplanmış göstererek farkı cebine atmak.
- Kişisel kullanımı için aldığı nakdi bir borç senedi ileri tarihli sahte bir çekle gizlemeye çalışmak.
- Kredili çalışan konuklardan tahsilatların bir kısmını kayda alarak farkı cebe

indirmek¹⁸⁸. Bunu gizlemek için kayda alınmayan kısımları farklı tarihlerde yapılan ödemelerle bütüne tamamlamak veya diğer konukların yaptığı ödemedan aktararak bütüne tamamlamak.

- Şüpheli bir alacak tahsil edildiği halde bunu kayıtlara geçirmeyip batık alacak olarak göstermek.
- Birden fazla banka ile çalışılma durumunda kişisel kullanım için alınan parayı gizlemek için bankalardaki hesaplar arasında devir yapmak.
- Kartpostal, hediyelik eşya, kola makinesi, boş kola kutusu satışı vb, çeşitli satışlardan elde edilen geliri kayıtlara geçirmemek.

2.3.5.1.4 Ödemelerle İlgili Hileler

Ödemelerle ilgili kişi şu tür hile yöntemlerine başvurur¹⁸⁹:

- Sahte bir şirket oluşturmak ve bu şirket adına sahte faturalar düzenlemek.
- Otele mal sağlayan bir satıcıyla anlaşarak direkt ödeme memuruna şişirilmiş faturalar gönderilmesini sağlamak.
- Ödenmiş faturalar için bir kez daha çek kesmek.
- Hayali çalışanlara şişirilmiş ödemeler yapmak.
- Çalışanlarla anlaşarak ekstra ödemeler yapmak.
- İşten çıkarılmış personele ödeme yapmaya devam etmek.
- İmzalar taklit edilerek sahte çek düzenlemek ve bunları ödemek¹⁹⁰.
- Dolmuş, taksi ücreti gibi giderlere ilişkin rakamlar yüksek olmadığı için belgesiz yapılmasına izin verilmesi durumunda, bu tür giderler yapılmış olarak gösterilerek yolsuzluk yapmak.

2.3.5.1.5 Yiyecek-İçecek Gelirleri ile İlgili Hileler

Özellikle servis elemanları ve kasiyerler şu hilelere başvurumaktadırlar:

- Mutfak veya bardan satış çekine kaydetmeksizin yiyecek ve içecek almak. Bu maddeler kişisel tüketim için olacaktır.
- Satış çeki olmaksızın konuktan para tahsil etmek ve satış kaydını düşmemek.

¹⁸⁸ Azaltun, M., a.g.e., s.60

¹⁸⁹ Coltman, M. M., a.g.e., s. 219

¹⁹⁰ Azaltun, a.g.e., s.61

- Başka bir konuğun tahsil edilmiş satış çeki ile konuktan para tahsil etmek ve satış kaydetmemek.
- Doğru satış çeki ile konuktan para tahsil etmek, fakat çeki yok etmek suretiyle satış kayda geçirmemek.
- Satış çekinin toplamını şişirmek, konuk ödeme yaptıktan sonra satış çekindeki toplamı düzeltmek ve aradaki farkı çalmak.
- Daha çok bahşış alabilmek için satış çekini eksik toplamak veya bir maddeyi dahil etmemek.
- Gerçek satış çeki ile para tahsil etmek ve kayıtlara iptal edilmiş olarak geçirmek.
- Konuğun orijinal satış çeki ile para tahsil etmek, kayıtlara sahte imza ile kredili olarak bir oda numarasına veya kredi kartı numarasına geçirmek.
- Konuktan tahsil etmek için sahte satış çeki kullanmak ve satış kaydını düşmemek.
- Satış işlemi bittikten sonra konuğun kredi kartını iade etmemek, peşin satışları bu kredi kartına sahte imza ile yüklemek.
- Çalınmış kredi kartları konuk tarafından iptal ettirildiğinde, bu iptal edilmiş kartı kredi kartı ile ödeme yapan diğer bir konuğa vererek hileye devam etmek.
- Konuğun kredi kartı ile ödemesini aldıktan sonra boş bir slip daha alıp diğer peşin ödeme yapmış konuğun hesabını bu slip ile ödemek.
- Parayı tahsil ettikten sonra ödemediğini kaçmış konuk muamelesi yapmak.

2.3.5.1.6 Bar Gelirleri ile İlgili Hileler

Barmenin para tahsilatı yaptığı barlarda, hile olasılıklarına karşı daha duyarlı olunmalıdır¹⁹¹. Barmenlerin uyguladığı hilelere aşağıdaki örnekler verilebilir:

- İçecekleri normal ölçüsünün sekizde biri oranında az koyarak her sekiz içkide bir içkinin parasını cebe atmak. Otelde kullanılan ölçek yerine kendi ölçeğini kullanarak bunu gizlemek.
- Bazı konuklara daha çok bahşış almak için fazla ölçekte içki hazırlamak, başkalarına daha düşük ölçekte içki hazırlayarak bunu kapamak.
- Dışardan içki getirterek kendi adına satmak.
- Şişe olarak içki satışı daha ucuz olduğu için, satışları kayda geçirmeyip satışlar ölçek olarak bir şişeye denk gelince şişe satışı gösterip aradaki farkı cebe atmak.
- Sattığı içkilerin parasını cebe atmak için dökmüş veya ikram olarak göstermek.

¹⁹¹ Coltman, M. M., a.g.e., s. 220-221

- Bazı içkileri sulandırarak ekstra satışlardan gelen nakti cebe atmak.
- Düşük kaliteli olan marka içkiyi yüksek kaliteli talebinde satıp, satış fiyatındaki farkı cebe atmak.

2.3.5.1.7 Odalar Gelirleri ile İlgili Hileler

Otelin odalar bölümü dürüst olmayan personel için ekstra gelir yaratılabilecek alandır. Dürüst olmayan bir odalar bölümü elemanı şu şekilde hileye başvurabilir:

- Geç gelen ve erken ayrılacak bir konuk peşin ödeme yapmışsa, kaydı yok ederek ve müşteri hesabı folyosuna işlemeyerek hırsızlık yapmak. Bunun için kat hizmetlilerinden birisi ile ortak çalışması gerekecektir.
- Aynı durumu günlük oda kullanan konuklar için yapmak.
- Peşin ödeme yapan bir konuğun kaydını yapıp daha sonra kayıt kartını iptal etmek, folyonun üstüne kalmadı ibaresini yazmak. Bunun için de kat hizmetlilerinden birisi ile ortak çalışmak gerekecektir.
- Manuel sistemle çalışılıyorsa folyonun konuk kopyasına yüksek uygulanırken, otel kopyasında indirimli göstermek, aradaki farkı cebe indirmek.
- Konuk ödeme yapıp ayrıldıktan sonra otel kopyasındaki miktarı daha düşük olacak şekilde değiştirip farkı cebe indirmek.
- Otel için hayali satın almalar yaratıp yanlış ödemeler yapmak, veya ödeme için şahsi harcama makbuzu kullanmak.
- Peşin ödeme yapmış bir konuğun hesabını hayali bir şirket tarafından ödenecek gibi kredili satış göstermek.
- Hesabını ödeyip ayrılan bir konuğu hesabını ödemediğini göstermek.
- Depozito alınmış bir konuğun folyosunda bunu göstermeyip, konuktan depozito düşülmemiş faturayı tahsil etmek.
- Konukla anlaşmalı olarak ekstra kişiyi göstermeyip daha fazla bahşiş almak.
- Konukların kasalarının ve odalarının anahtarlarını hırsızlara satmak.
- Cebe atılan ödenmiş kredili satışları ödenmemiş gibi göstererek şüpheli hale düşmesini sağlamak ve sonuçta bunu batık alacak haline getirmek.
- Konuk ödeme yapıp ayrıldıktan sonra sahte imza ile indirim ve geri ödeme belgesi düzenleyip orijinal otel kopyasında gerekli düzenlemeleri yapmak¹⁹².
- Peşin ödeme yapmış bir konuğun hesabını başka konukların kredi kartı yüklemek.

¹⁹² Azaltun, M., a.g.e., s.59

- Kredili kalan bir konuğun yaptığı ödemeyi cebine atıp diğer kredi konuk ödeme yaptığında bunu bir önceki yapmış gibi birbirinin üzerine devredip yaptığı hırsızlığı gizlemek ve artan oranda sürdürmek.
- Otelde kullanılan havlu, yastık, deterjan, kalem, kağıt v.b. malzemeleri kişisel kullanım için çalmak.
- Döviz ve seyahat çeklerini TL'ye çevirme işini otel yerine kendi adına yapmak.

2.3.5.1.8 Otelin Üst Yönetimince Yapılan Hileler

Özellikle yöneticilerin kendi performanslarını yüksek göstermek , işletme sahiplerinin ise işletmenin durumunu iyi göstermek için bilançonun kapsam ve anlamını değiştiren hilelere başvurdıkları görülmektedir. Bilançonun kapsam ve anlamını değiştiren hilelere aşağıdaki örnekler verilebilir:

- Kredi temini, yeni ortakların iştirakini sağlamak,işletmenin devri, satışı ve birleşmesi amacıyla aktifi fazlalaştırmak ve pasifi azaltmak yoluyla yapılan hileler:
 - Aktif kıymetleri envanterde yüksek değerlendirmek,
 - Şirket aktifine bazı hayali elemanlar dahil etmek,
 - Gerçek bir aktif teşkil etmeyen veya gerçek değeri olmayan kıymetlerin bilançoda tutulması,
 - Zararları diğer bir aktif unsuru olarak göstermek,
 - Bakım masraflarını sabit kıymetlerin değerini arttırmış gibi muhasebeleştirmek,
- Alacaklılarla uygun bir anlaşmaya varmak,karı az göstermek, vergiyi az vermek amacıyla aktifi azaltmak ve pasifi fazla göstermek yoluyla yapılan hileler:
 - Pasifte hayali borç göstermek,
 - Eldeki aktifi değerinden çok az göstermek,
 - Fazla amortisman ayırmak,
 - İşletmenin zararına fazla gider yapmak,
 - Gelirlerin kaydını ertelemek,
 - Bazı gelir kaynaklarını göstermemek,
 - Bir sonraki döneme ait giderleri bilançonun düzenlendiği dönemin giderleriymiş gibi göstermek.

Üst yönetim sadece otelin performansını iyi göstermek için hileye başvurmaz. Kişisel menfaat sağlamak için de otelin departmanları için sayılan bazı hilelere bizzat başvurabilirler veya bu hileleri diğer çalışanlarla ortak bir şekilde yerine getirirler. Üst yöneticilerin kişisel menfaat sağlamak için hileye başvurması çok tehlikelidir, çünkü hileyi önleme görevi üst yönetimde olduğu halde kendisi hileye başvurursa, bu hilelerin önüne geçilmesi ve ortaya çıkarılması zorlaşacaktır.



3. BÖLÜM

YÖNETİM MUHASEBESİ BİLGİSİNDEN YARARLANMA, PROBLEMLER VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

3.1 Otellerde Yönetim Muhasebesi Uygulaması

Yönetim muhasebesi, finansal karar verme sürecini destekleme amacıyla iş kontrolü, planlaması ve analizi sürecidir¹⁹³. Yönetim muhasebesinde önem verilen konu, yöneticiye iş kontrolünde yardım etmek üzere mümkün olduğu kadar fazla bilgiyi sağlamaktır. Amaç, yöneticiye işin yürütmesinde yardım etmektir ve etkili bir yönetim muhasebesi sistemi, işi ana faaliyet alanlarına ayırır ve yönetici uygun seviyede detaylı bilgi içeren şahsi hazırlanmış raporlar alır. Yöneticinin, ne olduğunu, neden olduğunu ve gelecekteki performansı geliştirmek için ne yapılması gerektiğini bilmesi gerekir¹⁹⁴.

Oteller yönetim muhasebesi uygulamaları açısından ilginç bir çevredir, çünkü endüstri, karlılık ve aktif değerler arasında sıkı bir bağ olan sermaye yoğun bir endüstri olup aktiflerin uzun dönemde değerlerini koruyup yıpranmaya maruz kalmamaları beklenmekte, korunmaları için uygun fon ayrılmakta ve iş kazancı muhafaza edilmektedir¹⁹⁵.

Otel yönetiminin planlama ve kontrol ve karar vermede yardım etmek üzere bilgi sağlama ihtiyacında olduğu tahmin edilebilir. Planlama ve kontrol görüşleri, bütçeleri oluşturma ve belirlenen hedeflere karşı tek bir otel veya otel gruplarının performansını izlemeyi içerir. Karar verme durumları, fiyat belirlemede bilgi, yatırım kararlarına yardım etmede bilgi ve teknikler ve pazarlama, finans ve yatırım ile ilgili stratejik kararlar vermek üzere stratejik yönetim muhasebesinin kullanımı ile sınırlanmıştır. Stratejik yönetim muhasebesi, karar vericilere alternatif iş stratejilerinin finansal göstergeleriyle ilgili bilgi sağlar¹⁹⁶.

Stratejik yönetim muhasebesi, iş stratejisiyle ilgili özellikle gerçek maliyet ve fiyatlar, hacimler, pazar payı, nakit akımı ve firmanın toplam kaynaklarına olan taleple ilgili seviyeler

¹⁹³ Adams, D., a.g.e., s. 16

¹⁹⁴ Adams, D., "Methods for Predicting Financial Failure in the Hotel Industry", Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,19-38, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997

¹⁹⁵ Collier P- Gregory, A., "The Practice of Management Accounting in Hotel Groups", Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,137-160, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997, s. 137

¹⁹⁶ Collier,G., Gregory,A., "Strategic Management Accounting:a UK Hotel Sector Case Study", International Journal of Contemporary Hospitality Management, Vol.7,No.1, (1995), 16-21

ve trendlerle ilgili yönetim muhasebesi verisinin hazırlanması ve analizidir¹⁹⁷. Sadece kendi firmalarının değil, ilgili pazardaki bütün yatırımların maliyet yapılarının dikkate alınması için muhasebecilere ihtiyaç olduğu ve maliyetin talep faktörlerinden ayrılarak ele alınamayacağı vurgulanmaktadır¹⁹⁸. Stratejik yönetim muhasebesinin bu yönü, uygun bilginin mevcudiyetine bağlıdır. Otel sektörü, endüstrinin açık yapısı ve fiyat ile bazı maliyet verilerinin varlığından dolayı bu ihtiyaçları karşılamaktadır. Yöneticiler, özellikle bilgi sağlamada muhasebecileri teşvik etmeli, ve bilginin nakledilip yorumlanmasında muhasebecilerin yeteneklerini tanıyıp kullanmalıdırlar¹⁹⁹. Stratejik yönetim muhasebesi, planlama, pazar koşullarını değerlendirme ve rekabetçi analizi bakımından otel gruplarında gittikçe daha çok kullanılmaktadır²⁰⁰. Araştırmalar, iki ana stratejik yönetim muhasebesi alanı saptamış olup biri stratejik planların gelişimine asiste eden bilginin hazırlanması, diğeri de pazar, rekabetçilerin fiyat yapıları ve rekabetçilerin maliyetlerinin izlenmesidir. Stratejik planların gelişimi, 5 yılı kadar uzun dönemli planların önceden hazırlanması, kar ve zarar hesabı, bilanço ve nakit akımını kapsar.

3.2 Otel Pazarlama Kararlarında Yönetim Muhasebesi Bilgisi Kullanımı

Otel endüstrisinin ana özellikleri dalgalanan talep, yüksek sabit maliyetler, ürünün dayanıksızlığı ve kar kararsızlığıdır²⁰¹. Bu yüzden 1990'larda firmaların otellerini işletmek için pazarlamaya yönelik bir yaklaşım benimsemeleri için güçlü bir gerekçe mevcuttur. Günümüzde otellerin idaresiyle ilgili olarak müşteri ihtiyaçlarının tatmini başarının önemli anahtarı olarak görülür. Pazarlama oryantasyonuna ulaşıldığında kararlar verilmeli ve organizasyonun bütün seviyelerinden bilgi toplanmalıdır.

Karar vermedeki pazarlama talepleri, müşterinin ihtiyaç ve istekleriyle belirlenir, bu yüzden otel müdürleri sürekli olarak ürün ve servislerine olan talep değişimini izleyip karşılık vermelidirler. Müşteriyi etkileyen her karar, pazarlama kararı olarak ele alınmalıdır. Bu durumda pazarlama kararlarının sadece pazarlama müdürlerince alınmadığı, müşteriyi etkileyecek bir karar alan oteldeki her müdürün bu süreçte olduğunu ileri sürmek mantıklıdır.

¹⁹⁷ Yönetim Muhasebecileri Yetkili Enstitüsü, 1991

¹⁹⁸ Collier P- Gregory, A., "The Practice of Management Accounting in Hotel Groups", Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P., Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997, s. 152

¹⁹⁹ Johnston, R.-Brignall, S.-Fitzgerald, L., "The Involvement of Management Accountants in Operational Process Change", International Journal Of Operations & Production Management, Vol. 22, No. 12, (2002), 1325-1338

²⁰⁰ Adams, D., a.g.e., s. 27

²⁰¹ Downie, N. J., "The Use of Accounting Information in Hotel Marketing Decisions", Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P., Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997, s. 202

Firmaya alışkanlık ve kar yaratacak etkili kararlar verileceğinde, 2 ana bilgi kaynağı gerekir. Müşterinin faaliyeti kabul edebilirliğini değerlendirmek üzere müşteri ihtiyaçları ve rekabet üzerine pazarlama bilgisi ve kararların firma için sermaye karlılığını değerlendirmek üzere muhasebe bilgisine ihtiyaç vardır. Pazarlama kararlarında muhasebe bilgisinin rolü kontrol etmekten çok, desteklemektir. Bir organizasyon içinde muhasebe, temel olarak planlama ve kontrol fonksiyonlarıyla ilgili olmak üzere birçok rol içerir. Bu roller, bilgi sağlayıcı olma görevinden ileri gelmektedir. Muhasebe bilgisine olan ilgi, müdürlerin pazarlama kararları alırken kullandıkları bilgiye, genellikle yönetim muhasebesi alanında odaklanır.

Pazarlama karar verme sürecinde muhasebe ve pazarlama rolleri arasında benzerlikler vardır. İki dalın farklı temel ve hedefleri olsa da ikisi de pazarlama faaliyetlerinde, planlama, analiz ve kontrol çekirdek faaliyetlerini yapmaktadırlar.

3.3 Yönetim Muhasebesi Sistemlerinin Otellerde Kullanımı-Vak'a Çalışması

Otel endüstrisindeki iş çevresi yüksek ölçüde rekabetçi olup her bir otel doğrudan veya dolaylı olarak diğer otellerin rekabetiyle karşı karşıyadır²⁰². Yüksek ölçüde rekabetçi çevre, otel müdürlerini, işletmenin hayatta kalması ve başarısını devam ettirmek için müşterilerinin beklentilerini daha iyi karşılamaya sevkeder. Bir otelde uygun bir bilgi sistemi, müşterilerin beklentilerini tatmin etmede ve organizasyonel hedeflere ulaşmada müdüre yardım eder. Chenhall ve Morris (1986), Johnson (1990) ve Mia ve Chenhall (1994), Downie (1997), gerekli bilginin Yönetim Muhasebesi Sistemi (YMS) tarafından hazırlanmasının, verdikleri kararın kalitesini artırmada ve böylelikle organizasyonel performanslarını geliştirmede müdürlere yardım ettiğini ileri sürmektedir. Bu bölümde, Avustralya'daki lüks otellerde YMS'nin kullanılabilirliğini inceleyen Mia ve Patiar tarafından yapılan çalışmanın sonuçları aktarılacaktır.

a-Çalışmanın Nedeni

İmalat endüstrisinde, yöneticilerin YMS'ni kullanımı ve performans arasındaki pozitif ilişkiyi destekleyen ve tecrübeye dayanan kanıt vardır (Biema ve Greenwald, 1997; Mia ve Clarke, 1999). Ancak otel endüstrisi, büyüyen ekonomik önemine rağmen, bu tip bir ilişkinin varlığıyla ilgili benzer tecrübeye dayanan kanıttan yoksundur (Collier ve Gregory,

²⁰² Mia, L.-Patiar, A, "The Use of Management Accounting Systems in Hotels:an exploratory study", *International Journal of Hospitality Management*, No.20, (2001), 111-128

1995;Harris ve Brander Brown, 1998). 1950 ile 1994 arasında dünyadaki uluslar arası turist sayısı 25 milyondan 532 milyona çıkmıştır (WTO. 1998). Avustralya'ya gelen uluslararası turist sayısı 1 milyondan az iken, 1996'da 4,8 milyona çıkmıştır. Benzer artış oranının devam etmesi beklenmektedir. Turizm faaliyetlerindeki bu büyük artış iş gücü yaratarak, görünmeyen ihracatı arttırarak ve başka şekillerde ulusal ekonomiye önemli katkı yapar.

İmalat endüstrisindeki tecrübeye dayanan kanıtın, otel endüstrisine uygulanamaya-bileceği tartışılmaktadır. Mia ve Chenhall (1994)'ın sonuçları, bu tip bir örnek sağlar. Mia ve Chenhall (1994), üretim müdürleriyle karşılaştırıldığında pazarlama müdürlerinin, işlerinde daha yüksek belirsizlik seviyesiyle yüzyüze olduğunu belirtmektedir. Çünkü pazarlama müdürleri dış çevreyle, özellikle de müşteri ve rekabetçilerle ilgilidir ve bu yüzden YMS'ni kullanmaktan fayda sağlamaktadır. Bu sonuçlar otel endüstrisine uygulanamayabilir, çünkü bir oteldeki bütün müdürler hem iç, hem de dış çevreye maruzdurlar. Bir oteldeki müdürler, birçok faaliyetin içindedirler ve çalışma çevrelerinde karşılaştıkları belirsizlik bakımından, genel müdürlerle departman müdürleri arasında fark olmayabilir. Her iki grup tarafından algılanan belirsizliğin sonucu olarak, pozisyonları ne olursa olsun kararlarını bağımsız olarak vermek zorundadırlar. Bu yüzden bu müdürler karar-vermede muhtemelen YMS'ni benzer şekilde kullanacaklardır. Ama bu fikri tecrübeye dayalı olarak destekleyecek bir kanıt yoktur. Bu da araştırmacılara dikkatlerini otel endüstrisine odaklamalarının tavsiye edilmesinin sebebi olabilir.

İmalat endüstrisindeki YMS kullanımı ve performans ilişkisinin tecrübeye dayanan kanıtının otel endüstrisine uygulanamayabilişinin üç sebebi de şunlar olabilir:

- İmalat endüstrisindeki üretim süreci tekrarlanabilir, ürünler standart ve mekanikleşmiş üretim sürecinden geçerler ama otel endüstrisinde durum böyle değildir, çünkü yiyecek ve içeceğin hazırlanması ve misafirin konaklaması, önemli ölçüde müşteri etkileşimini gerektirir ve çeşitlilik oluşturur.
- Otelde ürün ve hizmetlerin hazırlığı büyük ölçüde iş gücü yoğunluğu gerektirir ve müdürler kaliteyi idare etmede önemli rol oynarlar. Diğer yandan, imal edilen ürünlerin kalitesinde teknoloji önemli rol oynar.
- Otel ürün ve hizmetleri dayanıksızdır, değişen talepten etkilenirler, üretim ve tüketimleri eş zamanlı gerçekleşebilir. Bir oda gününde satılmazsa, o odayı o gün satma potansiyeli yok olmuştur. İmalat endüstrisinde de ürünler stoklanıp daha sonra satılabilir.

Mia ve Patiar tarafından yapılan bu çalışmanın amacı, otellerdeki genel müdür ve

departman müdürlerinin karar-vermede YMS'ni kullanma derecesini incelemektir. Müdürlerin karar vermede YMS'nin detaylarından tatmin olup olmadıkları da araştırılır.

b-Hipotez Geliştirme

i-Otellerde YMS'ye İhtiyaç

Çok sayıdaki rakip, fiyat manipülasyonu, yeni ürün ve hizmetlerin piyasaya girişi ve farklı promosyonlarından dolayı Avustralya'daki otel endüstrisi yüksek ölçüde rekabetçidir. Hilton, ITT Sheraton, Marriott gibi bir çok uluslar arası otel zinciri vardır; otel endüstrisine yeni gelenlerin girişi kolaydır ve hemen hemen her otel özel indirimleri içeren fiyat manipülasyonlarını kullanmaktadır. Bir çok otel de farklılaşmış ürün ve hizmetler sunmaktadır.

Pazardaki rekabet, tehdit ve mücadele yaratır. Bu rekabetçi çevrede faaliyet gösteren organizasyonlar; ekonomik, sosyal ve teknolojik değişimler konusunda çevreyi ciddi olarak incelemeye ve durumdan istifade etmeye eğilimlidirler. Rekabetçi kalabilmek için Pazar liderleri ürün ve hizmetlerini sürekli geliştirmek zorundadırlar.

Otel endüstrisindeki gibi yüksek çevresel belirsizliğin olduğu durumlarda, müdürlerin karar vermede YMS'sini kullanmaları zorunludur (Chenhall ve Morris, 1986; Galbraith, 1973; Gordon ve Narayanan, 1984; Mia ve Chenhall, 1994; Mia ve Clarke, 1999). Müdürlerin bilgiyi işlemeleri ve kullanmaları, büyük ölçüde işte algıladıkları belirsizliğin derecesiyle belirlenir. Pazarın yüksek rekabetçi yapısından ve otel endüstrisindeki işin şahsi yapısından dolayı müdürler işte yüksek derecede belirsizlik görürler. Bu yüzden bilgiye özellikle ihtiyaçları vardır. Uygulamada müdürler karar verirken hem iç, hem de dış kaynaktan bilgi kullanmalı ve işlenmemiş veriyi yararlı bilgiye dönüştürmelidirler, çünkü işletmeler hem içerideki, hem de dışarıdaki kaynaklardan baskıya maruz kalmaktadırlar. Otellerdeki YMS, müşteri tatmini, müşteri kategorisi, oda tipi geliri ve satış promosyon programının verimliliğiyle ilgili bilgiyi sağlayarak önemli bir rol oynar. Ürün ve hizmetlerinin rekabetçi fiyatlandırılmasında yardım eder, müdürlerin, rakipleriyle karşılaştırıldığında kendi otellerinin rekabetçi bir fiyattan, müşterilerine rekabetçi ürün ve hizmet paketi sunup sunmadıklarını araştırmaya sevk ederek , etkili pazar rekabetiyle ilgili yardım eder. Otel müdürünün ürün niteliğini, fiyatını ve pazardaki ikame ürünlerin maliyetini değerlendirmede, müşteri değerini artırmadaki fırsatları saptamada ve böylece mevcut müşterileri tutmaya ve pazar payını artırmaya yardım eder. Satış promosyonunun verimliliği, oda fiyatının maksimize edilmesi ve karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda otel müdürüne geribildirim sağlar.

Müdürlerin YMS'nin varlığından duydukları tatminin, bilgiyi kullanmalarıyla sıkı

sıkıya bağılı olduğu ve eğer bilgi zamanında varolmazsa, mşdşrlerin isteseler de onları kullanamayacağı dşşşnşlmektedir.

Aşağıdaki hipotez bu konuları ifade etmektedir:

H₁: Genel mşdşrler ve departman mşdşrleri,

a)YMS'ni eşit kullanırlar

b)Bilginin varlığından ve detaylarından eşit şekilde tatmin olurlar.

ii-Kapsamlı Performans Değerlendirmenin Kullanımı

Performans olşşmş işin bilgi hazırlığı, YMS'nin ayrılmaz parçasıdır. Performans olşşmş, faaliyetleri verimlilik ve etkinlik vasıtasıyla olşme sşreci olarak tanımlanır. Verimlilik, mşşteri hizmeti sağlanırken organizasyon kaynaklarının kullanılma derecesini olşer; etkinlik, mşşteri ihtiyaçlarının tatmin edilme derecesini olşer (Eccles, 1991). Kaplan ve Norton (1992), dinamik çevrede organizasyonun ayakta kalmasının, bir çok performans gşstergelerini birleştiren kapsamlı performans değerlendirmesinin kullanımına bağlı olduğunu belirtmektedir. Performans değerlendirmesi şeşitli faaliyetlerin koordinasyonu ve planların uygulanmasında geri bildirim sağlama yoluyla da otel mşdşrlerine yardım eder. Bir otelde uygun bir değerlendirme planı şeşitli maliyet merkezlerinin, kar merkezlerinin ve mşdşrlerinin performansını değerlendirmede değerli bilgiler sağlayabilir. Kapsamlı bir performans değerlendirmede finansal ve finansal olmayan gşstergelere verilen şnem dengelenmelidir. Karlılık, mşşteri tatmini, takım şalışması ve verimlilik gibi finansal ve finansal olmayan olşşlerin birlikte ele alınması, performans değerlendirmesini firmanın vizyonuyla tutarlı hale getirecek ve bşylece mşdşrşn performansını kolaylaştıracak ve kontrol mekanizmasının daha etkili olmasını sağlayacaktır (Kaplan ve Norton ,1992). Otel endşstrisi insana yşnelik endşstrisidir ve bşyşk olşşde bir otelin başarısı, personelinin tutum ve davranışı, yeni şrşn geliştirme ve mşşteri tatminin kombinasyonuna dayalıdır. Genel mşdşrlerin, departman mşdşrlerinin performansını değerlendirmede, finansal ve finansal olmayan olşşlere eşit şnem verdikleri ileri sşrşlmektedir. Aşağıdaki hipotez bu konuları şzetlemektedir.

H₂: otellerdeki genel mşdşrler, departman mşdşrlerinin performansını değerlendirmede, finansal ve finansal olmayan olşşlere eşit şnem verirler.

c-Metot

i-Örnek

Avustralya'nın Brisbane ve Gold Coast bölgesindeki 4 ve 5 yıldızlı otellerde çalışan genel müdürler yiyecek ve içecek müdürleri ve ön büro müdürleriyle yüzyüze görüşüp anket uygulanarak veriler toplanmıştır. Bu bölgedeki 4 ve 5 yıldızlı ve 140'tan fazla odalı otel sayısı 25 olup, 19 otel çalışmaya katılmıştır. 4 yıldızdan ve 140 odadan daha küçük oteller örnek dışı bırakılmıştır çünkü onların karmaşık yapı ve çok sayıda ürün ve hizmetinin olmayacağı düşünülmüştür. Çalışmaya toplam 35 müdür katılmıştır. Örnek, uluslar arası lüks otelleri temsil etmektedir. Tablo 1 çalışmaya katılan otel zincirlerinin listesini ve profillerini göstermektedir.

ii-Veri Toplama

Çalışmanın amacını ve soruların örneğini içeren bir mektup Avustralya'da Brisbane ve Gold Coast şehirlerindeki 25 adet 4 ve 5 yıldızlı otellerin genel müdürlerine gönderilmiştir. Mektupta müdürlerin çalışmaya katılması talep edilmiştir. İki hafta sonra çalışmaya katılıp katılmayacaklarını öğrenmek için onlarla tekrar temasa geçilmiştir. 25 otelden 19'u çalışmaya katılmayı kabul etmiştir. Görüşmeler sırasında müdürlerin cevapları ankete kaydedilmiştir. Görüşme sonunda, daha sonra uygun bir zamanda yiyecek içecek ve ön büro müdürleriyle görüşmek için müdürün izni istenmiştir. 21 departman müdüründen 16'sı çalışmaya katılmıştır ve onlara aynı anket uygulanmıştır.

iii-Değişkenlerin Ölçümü

• Müdürlerin YMS'ni Kullanımı

Müdürlerin Bilgi Kullanımı: Uygun bir ön araştırmadan sonra (Chenhall ve Morris, 1986; Mia ve Clarke, 1999; Simons, 1990), müdürlerin bilgi kullanımının değerlendirilmesi için 5 madde kabul edilmiştir:

- Satış promosyonun etkinliği
- Ürün ve hizmetleri fiyatlama
- Kaynak kullanımı
- Müşteri tatmini
- Departmanları yönetmede karlılık

Müdürlerden, her bir madde için karar vermede bilgi kullanımının derecesini belirtmeleri istenmiştir. Bunun için 5'li Likert Ölçeği kullanılmıştır. Ölçekte düşük kullanımı 1, çok yüksek kullanımı 5 ifade etmektedir.

Müdürlerin Tatmini: YMS'nin varlığından müdürlerin tatmini, Chenhall ve Morris (1986)'ten uyarlanan 2 maddeyle ölçülmüştür:

- Analizin frekansından tatmin
- Analizin detaylarından tatmin

Frekans, bilginin vaktinde varolmasını ifade ederken, detaylar, bilginin içerik, format ve uygunluğunu ifade etmektedir. Müdürlerden, karar vermek için analizin frekansı ve analizin detayı açısından YMS'nden ne derece tatmin olduklarını belirtmeleri istenmiştir. Ölçekte düşük tatmini 1, yüksek tatmini 5 ifade etmektedir.

Üstlerinin Performans Göstergelerine Verdiği Önemi Departman Müdürlerinin Algılamaları: Bu değişkeni değerlendiren 5 madde, Kaplan ve Norton (1992)'dan uyarlanmıştır.

- Departmanınızın finansal başarısı
- Müşteri şikayetlerinde azalma
- İşçi devrinde azalma
- Gider bütçesini karşılamak
- Sunulan ürün ve hizmetlerin kalitesini korumak

Departman müdürlerinden, üstlerinin finansal ve finansal olmayan performans göstergelerine verdiği önemi algılamalarını 5'li Likert Ölçeği ile belirtmeleri istenmiştir. Az önemi 1, çok önemi 5 ifade etmektedir.

d-Bulgular:

Demografik özelliklere göre, genel müdürler genellikle 41 ve üzerindeki orta yaş grubunda, erkek, düşük eğitim seviyeli, ama uzun iş deneyimine sahiptirler. Sonuçlardan çıkarılacak bir yorum, endüstrinin nispeten muhafazakar olup uzun süreli deneyimle dengelemek suretiyle düşük vasıflı müdürleri üst pozisyonlara yerleştirmek üzere kabul

etmesidir.

H_{1a} 'yı test etmek için kısa ve uzun dönemli kararlarda genel müdürlerin YMS'ni kullanımıyla departman müdürlerinin kullanımı karşılaştırılmıştır. Kısa dönemli kararlar için kaynak kullanımı dışındaki bütün maddelerde genel müdürlerin ve departman müdürlerinin bilgi kullanımı eşit çıkmıştır. Kısa dönemli kararlar için kaynak kullanımında departman müdürlerinin, genel müdürlerden daha fazla bilgi kullandığı ortaya çıkmıştır. Uzun dönemli kararlar için iki grup arasında bir fark yoktur. Bu yüzden hem genel müdürlerin hem de departman müdürlerinin müşteriyle yüzyüze ilişkileri ve işin şahsi karakterinden dolayı işle ilgili yüksek belirsizliğe eşit şekilde maruz kalmaları nedeniyle, çalışmanın başında yer alan, Mia ve Chenhall (1994)'ın çalışmasının, otel endüstrisine uygulanamayacağı ile ilgili tahmini H_{1a} neredeyse tamamen desteklemektedir. Kısa ve uzun dönemli kararlar için bilgi kullanımı her bir grubun kendi içinde incelendiğinde, uzun dönemli kararlarda genel müdürlerin satış promosyonunun etkinliği, ürün ve hizmetleri fiyatlama, kaynak kullanımı ve departmanları yönetmede karlılıkta daha çok bilgi kullandığı; departman müdürlerinin ise ürün ve hizmetleri fiyatlama, kaynak kullanımı ve müşteri tatmininde daha çok bilgi kullandığı ortaya çıkmıştır. Bu sonuçlar, otellerde varolan YMS'nin yeniden dizayn edilmesi ya da kalite varlığından müdürlerin tatminiyle ilgili olarak, genel müdürlerin, varolan bilginin frekansından daha tatmin oldukları ortaya çıkmıştır. Bilginin detayları ile ilgili her iki grup müdürde önemli bir farklılık bulunmamıştır. Bu durumda H_{1b} kısmen desteklenmektedir.

Departman müdürlerinin performansını değerlendirmede genel müdürlerin finansal ve finansal olmayan göstergelere verdiği önemle ilgili sonuçlar, genel müdürlerin, finansal göstergelere daha fazla önem verdiklerini ortaya çıkarmaktadır. H_2 desteklenmemiştir.

e-Sonuç:

Mia ve Patiar'ın çalışmanın bulguları karışıktır. Otel endüstrisindeki rekabet yüksek olduğu halde, hem genel müdürlerin, hem de departman müdürlerinin satış promosyonu etkinliği ve kaynak kullanımında karar verme ile ilgili bilgi kullanımı düşüktür. Diğer konulardaki bilgi kullanımı yüksektir. Her iki grup müdür de bilginin çoğunu uzun dönemli kararlar için kullanmaktadırlar.

Bilginin varlığından duyulan tatminle ilgili olarak, genel müdürlerin bilginin varolma frekansından tatmini, departman müdürlerinininkinden fazladır. Bunun iki sebebi olabilir. Otelde varolan YMS, istenen zamanda bütün müdürlere bilgi sağlamada yetersiz olabilir, genel müdürler istedikleri zaman bilgiyi talep etme gücüne sahip oldukları için daha tatmin olabilirler. Sistemin kuruluşu da otellerde genel müdürlere daha iyi hizmet edip diğer

müdürleri ihmal edecek şekilde olabilir. Sebep ne olursa olsun, departman müdürlerinin YMS konusundaki düşük tatmini, performansını etkileyen davranışlara yöneltebilir.

Diğer önemli bir sonuç da, genel müdürlerin, astlarının performansını değerlendirmede finansal göstergelere, finansal olmayan göstergelerden daha fazla önem vermeleridir. Otel endüstrisinde rekabet yoğun ve her müdür tarafından algılanan çevresel belirsizlik yüksek olduğundan, oteller, genel müdürleri astlarının performansını değerlendirirken hem finansal, hem de finansal olmayan göstergelere dengeli önem verdikleri zaman yarar sağlayacaklardır.

Sonuç olarak, genel müdürlerin finansal göstergelere daha çok önem vermeleri konusu daha çok araştırmaya ihtiyaç duymaktadır. Rekabetçi bir çevrede finansal performans ölçümünde verilen öneme ilişkin bu tip bir eşitsizlik, işletmenin uzun dönemli büyümesine uygun olmayabilir (Kaplan ve Norton, 1993, 1996).

3.4 Antalya Bölgesindeki 4 Ve 5 Yıldızlı Oteller İle Tatil Köylerine Uygulanan Anket Çalışması

3.4.1 Araştırmanın Amacı

Otellerdeki maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarını incelemek, hangi tekniklerin kullanıldığını araştırıp bunlarla ilgili varolan problemleri ortaya çıkarmak, ve yönetim muhasebesi bilgisinden ne ölçüde yararlanıldığını tespit etmek, araştırmanın amacını oluşturmaktadır.

3.4.2 Araştırmanın Yöntemi

Türkiye'deki en büyük ve önemli Turizm merkezlerinden biri Antalya olduğu için çalışma evreni olarak Antalya bölgesi seçilmiş, Antalya merkez, Kemer, Tekirova, Belek, Side ve Alanya'daki 4 ve 5 yıldızlı oteller ve tatil köyleri tespit edilmiş ve anket gönderilmiştir. Anketin uygulanması birebir görüşme, telefon ve mail vasıtasıyla olmuş ve 33 adet sonuç elde edilmiştir.

Anket sonuçları tezin teorik kısmını oluşturan konulardan belirlenmiş olup 3 bölümden oluşmaktadır.

İlk bölüm, tezin ana konularıyla ilgili bilgi almak amacıyla hazırlanmış çoktan seçmeli sorulardan oluşmaktadır.

İkinci bölümdeki ifadelerin, verilen öneme göre derecelendirilmesi istenmiştir. Burada 5'li Likert ölçeği kullanılmıştır.

Üçüncü bölümde, otelde karşılaşılabilecek problemlerin, gerçekleşme sıklığına göre derecelendirilmesi istenmiştir. Burada da 5'li Likert ölçeği kullanılmıştır.

3.4.3 Araştırmanın Bulguları

3.4.3.1 Birinci Bölüm

Anketin birinci bölümü, otelle ilgili genel bilgiler, fiyatlama teknikleri, maliyet kontrol süreci ve sistemleri, karşılaşılan problemler ve yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma alanlarını tespit etmek üzere 26 sorudan oluşmaktadır. Bu sorulardan bazılarının frekans dağılımı şöyledir:

- Aşağıdaki tabloda otelin fiyatlama politikasını hangi faktörlerin belirlediği görülmektedir. Buna göre fiyatlama politikasını en çok çevredeki rekabet belirlemekte, onu da sırasıyla maliyet yapısı ve karı maksimize etmek izlemektedir.

Tablo 3.1 Fiyatlama Politikasının Belirleyicileri

	Frekans (Evet diyenler)	Yüzde
Karı maksimize etmek	7	16
Çevredeki rekabet	14	31,8
Talep elastikiyeti	2	4,5
Ürün yapısı	5	11,4
Maliyet yapısı	9	20,4
Fiyat koyma aralığı	5	11,4
Politik ve yasal faktörler	2	4,5
Toplam	44	100,0

- Aşağıdaki tabloda otellerin izlediği fiyatlandırma politikaları görülmektedir. Bağımsız fiyat politikasını benimseyen otellerin sayısı ile benzer otellere paralel fiyat politikasını benimseyen otellerin sayısı eşittir.

Tablo 3.2 Fiyatlandırma Politikası

	Frekans	Yüzde
Bağımsız fiyat politikası	13	39,4
Benzer otellerle paralel	13	39,4
Fiyat lideri olan otele göre	2	6,1
Hiçbiri	5	15,2
Toplam	33	100,0

- Aşağıdaki tabloda otelin talep edilmesinin sebepleri görülmektedir. Buna göre oteller en çok müşterinin alışkanlık kazanmasından dolayı talep edilmektedir.

Tablo 3.3 Otelin Talep Edilmesinin Sebebi

	Frekans	Yüzde
Düşük fiyat	6	18,2
Otelin ismi	6	18,2
Termal tesis,vb gibi özel hizmet	8	24,2
Müşterinin alışkanlık kazanması	12	36,4
Diğer	1	3,0
Toplam	33	100,0

- Aşağıdaki tabloda otellerin oda fiyatını belirleme yaklaşımı belirtilmektedir. Otellerin büyük çoğunluğu oda fiyatını gelir-gider tahminlemesine göre belirlemektedirler. Onu Hubbart formülü tekniği izlemektedir.

Tablo 3.4 Oda Fiyatı Belirleme Yaklaşımı

	Frekans	Yüzde
Toplam yatırım maliyetine göre	6	18,2
Hubbart formülü	9	27,3
Gelir-gider tahminlemesi	14	42,4
Diğer	4	12,1
Toplam	33	100,0

- Aşağıdaki tabloda gerçekleşen doluluk oranıyla hedeflenen oran karşılaştırılmıştır. Otellerin yarısından çoğu için gerçekleşen doluluk oranı, hedeflenen orandan düşük çıkmıştır.

Tablo 3.5 Hedeflenene Göre Gerçekleşen Doluluk Oranı

	Frekans	Yüzde
Daha düşük	18	54,5
Daha yüksek	10	30,3
Aynı	5	15,2
Toplam	33	100,0

- Aşağıdaki tabloda verim yönetiminin uygulanıp uygulanmadığı araştırılmaktadır. Verim yönetimini uygulayan oteller yaridan biraz azdır.

Tablo 3.6 Verim Yönetiminin Uygulanması

	Frekans	Yüzde
Evet	16	48,5
Hayır	17	51,5
Toplam	33	100,0

- Aşağıdaki tabloda menü kalemlerinin fiyatlama tekniği tespit edilmeye çalışılmıştır. Buna göre otellerin yarısından çoğu menü kalemlerini fiyatlamada maliyet faktörü yöntemini kullanmaktadırlar.

Tablo 3.7 Menü Kalemlerinin Fiyatlandırılması

	Frekans	Yüzde
Subjektif fiyatlama	3	9,1
Çarpan yöntemi	9	27,3
Maliyet faktörü yöntemi	18	54,5
Porsiyon maliyeti yöntemi	3	9,1
Toplam	33	100,0

• Aşağıdaki tabloda yiyecek üretim aşamasında hangi durumun uygulandığı araştırılmaktadır. Buna göre otellerin çoğunda müşteri sayısına göre menü çeşidini aşçı belirlemektedir. İstenen kalitede standart reçete ve porsiyonun hazırlanması, bunu izlemektedir.

Tablo 3.8 Yiyecek Üretim Aşamasında Uygulanan Durum

	Frekans	Yüzde
Menüdeki yiyecek çeşitleri bazı faktörlere tespit edilir	6	18,2
Önceki kayıtlardan müşteri ve porsiyon sayısı tahmini	3	9,1
Oteldeki müşteri sayısına göre menü çeşidini aşçı belirler	14	42,4
İstenen kalitede standart reçete ve porsiyonu hazırlanır	10	30,3
Toplam	33	100,0

• Aşağıdaki tabloda soruda yiyecek malzemelerinin maliyetinin standartlardan yüksek olma sebebi araştırılmaktadır. Otellerin yarısından çoğu standart reçeteye uygun üretim yapılmamasını neden olarak görmekte-dirler.

Tablo 3.9 Yiyecek Maliyetinin Standartlardan Yüksek Olmasının Sebebi

	Frekans	Yüzde
Malzeme teslim hatası	5	15,2
Standart reçeteye uygun üretim yapmama	20	60,6
Standart porsiyon büyüklüğüne uymama	4	12,1
Diğer	4	12,1
Toplam	33	100,0

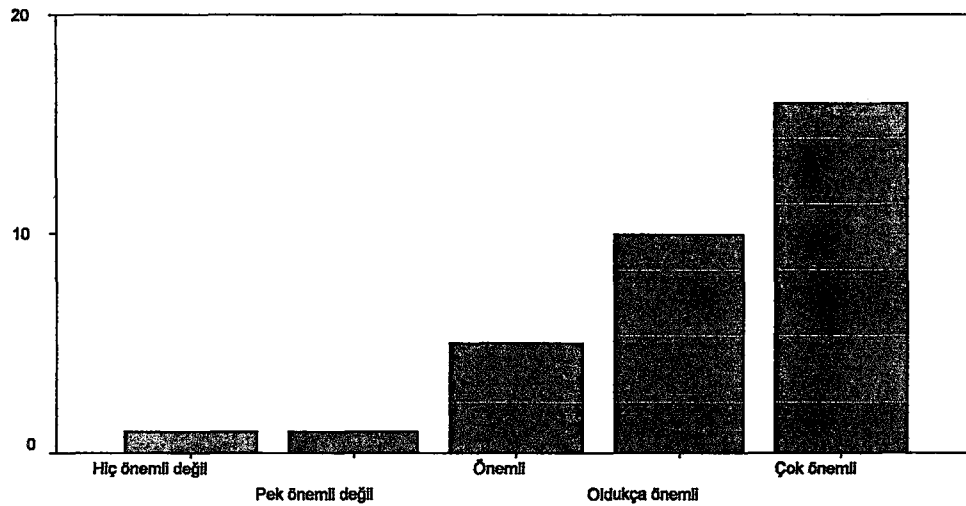
• Aşağıdaki tabloda yiyecek maliyet kontrolünde uygulanan sistemler görülmektedir. Otellerin yarısından çoğu aylık basit maliyet kontrol sistemini uygulamakta, bunu da günlük basit maliyet kontrol sistemi izlemektedir.

Tablo 310 Yiyeceklerin Maliyet Kontrolünde Uygulanan Sistem

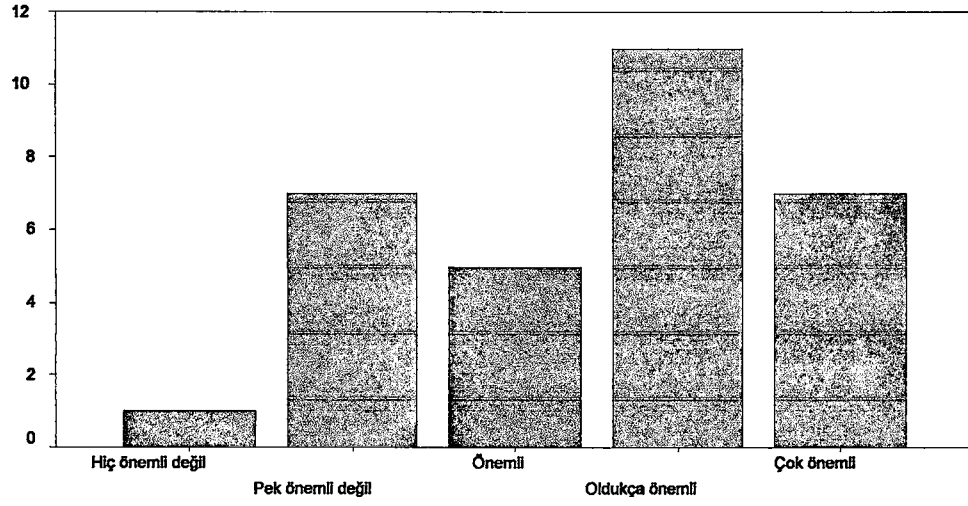
	Frekans	Yüzde
Günlük basit maliyet kontrol sistemi	11	33,3
Aylık basit maliyet kontrol sistemi	17	51,5
Harris,Kerr,Forster maliyet kontrol sistemi	2	6,1
Horwarth&Horwarth maliyet kontrol sistemi	1	3,0
Yiyecek grupları standart mal.kont.sis	1	3,0
Diğer	1	3,0
Toplam	33	100,0

3.4.3.2 İkinci Bölüm

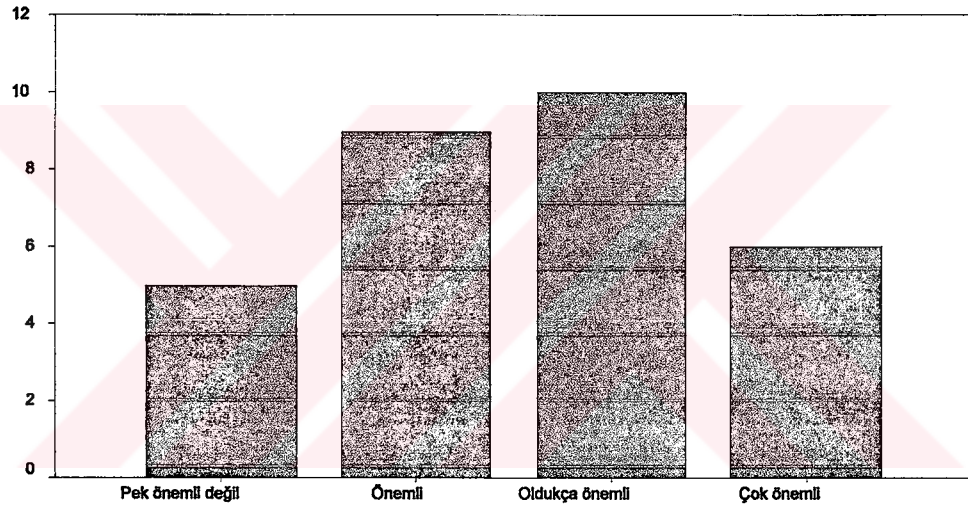
Anketin ikinci bölümü, oda fiyatlamasında, fiyatları indirmede, menü planlamasında, satın alma kararında, depoda bulunması gereken malzeme, üretim planlaması, satış kontrolü ve içecek satışları ile ilgili faktörlere verilen önem derecesini ölçmektedir. İkinci bölümdeki değişkenlere uygulanan güvenilirlik analizinde Alpha değeri %82 bulunmuştur.



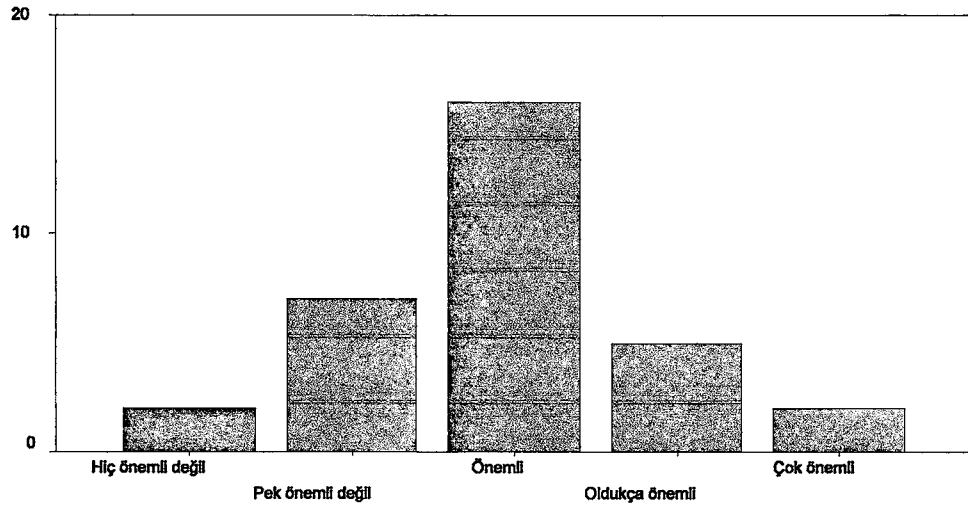
Şekil 3.1 Oda fiyatlamasında oda büyüklüğü ve dekoru



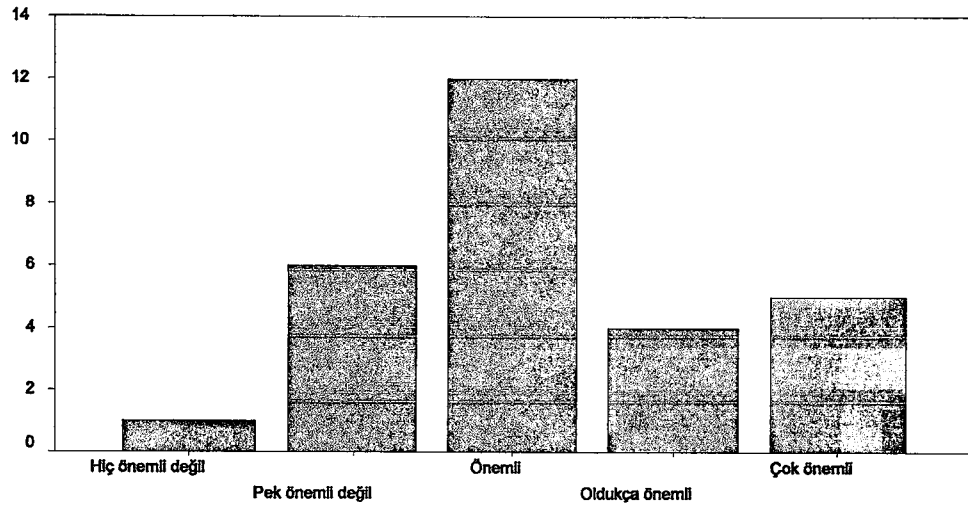
Şekil 3.2 Fiyatları indirmede rekabet



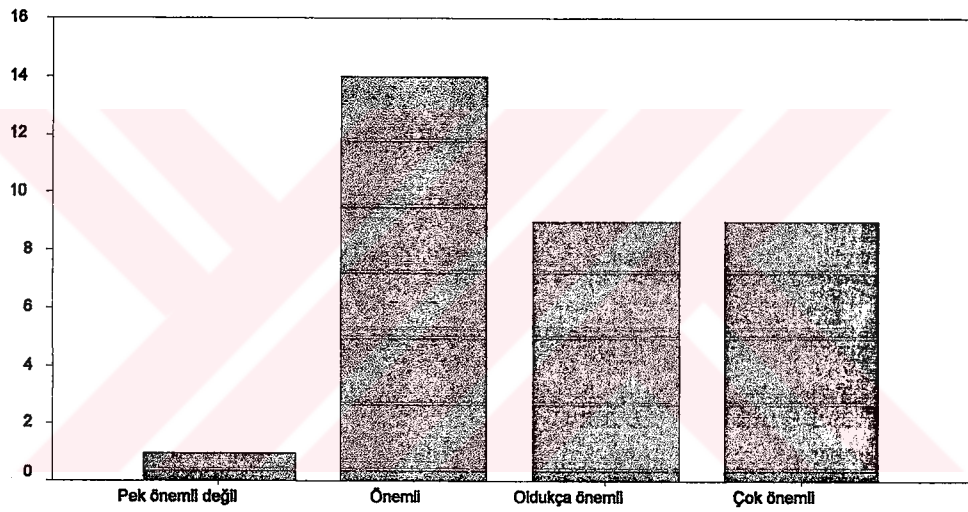
Şekil 3.3 Fiyatları indirmede müşteri direnci



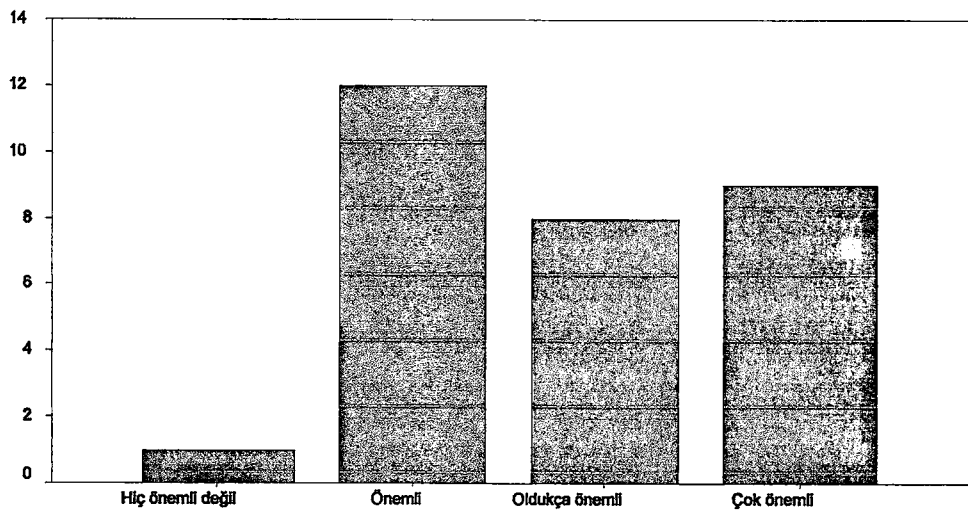
Şekil 3.4 Doluluğun sağlanması için düşük fiyat uygulama



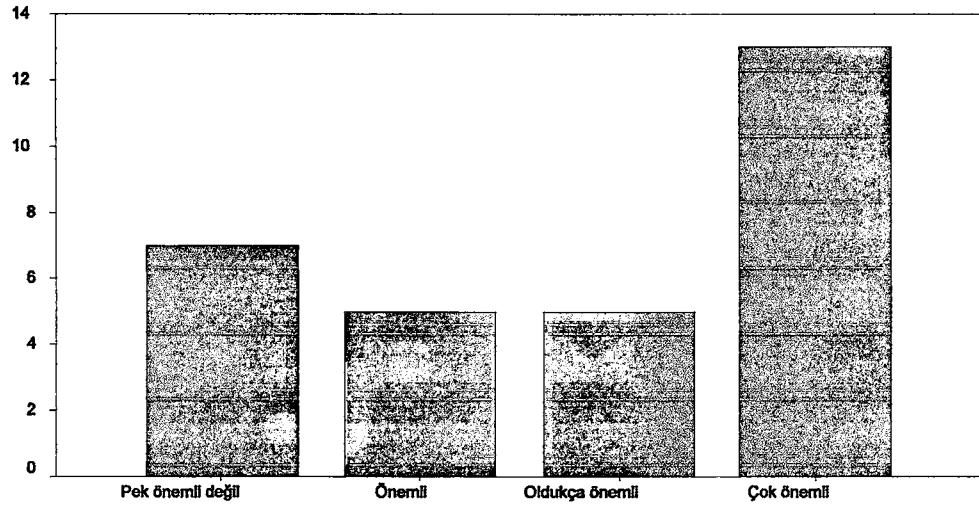
Şekil 3.5 Menü planlamasında düşük fiyat



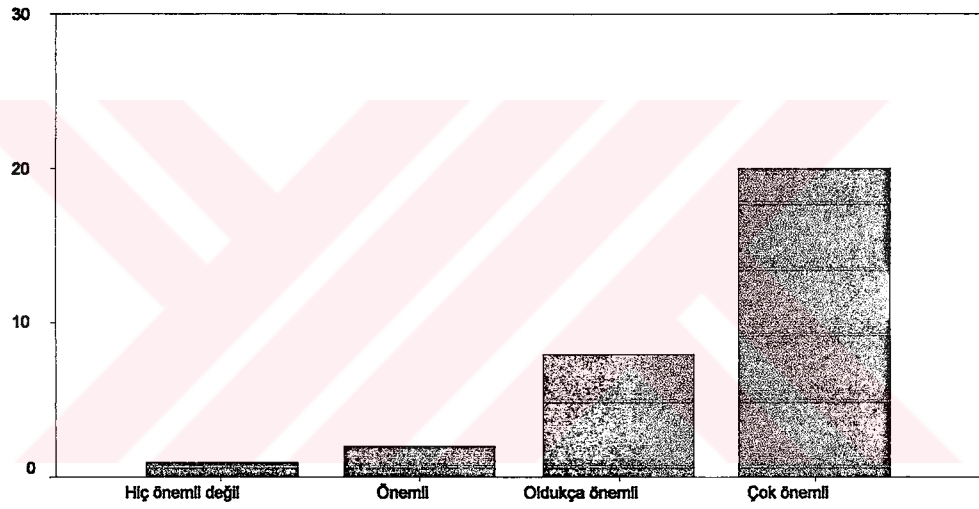
Şekil 3.6 Menü planlamasında çok çeşit



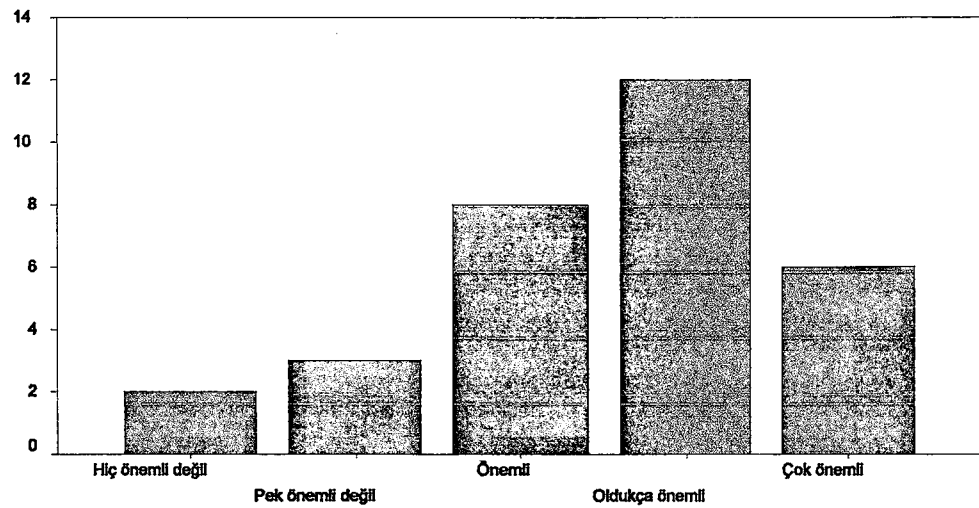
Şekil 3. 7 Menü planlamasında besin değeri



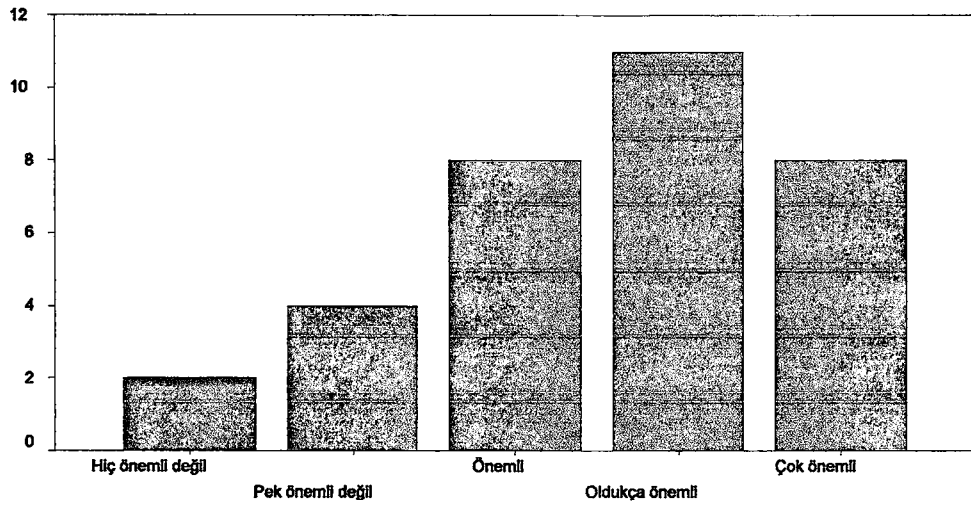
Şekil 3.8 Satın alma kararında en düşük fiyat



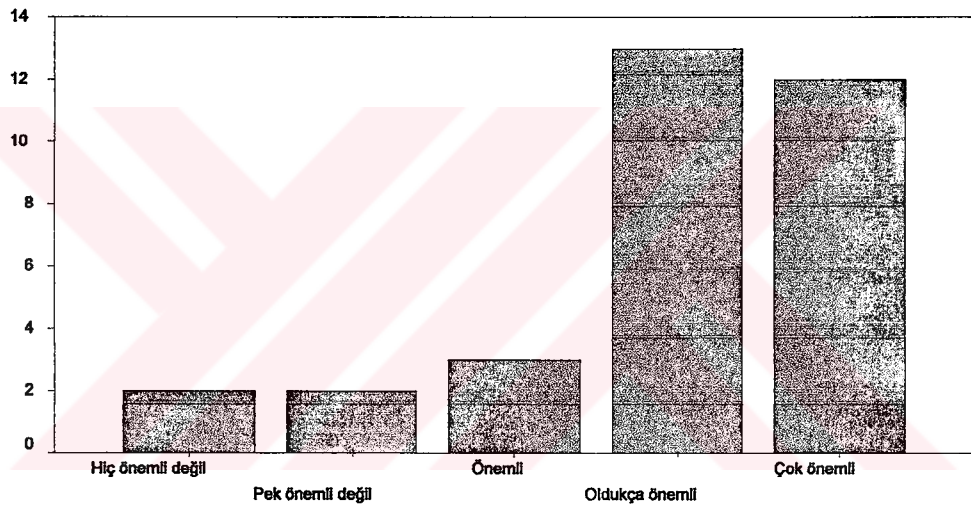
Şekil 3.9 Satın alma kararında malın kalitesi



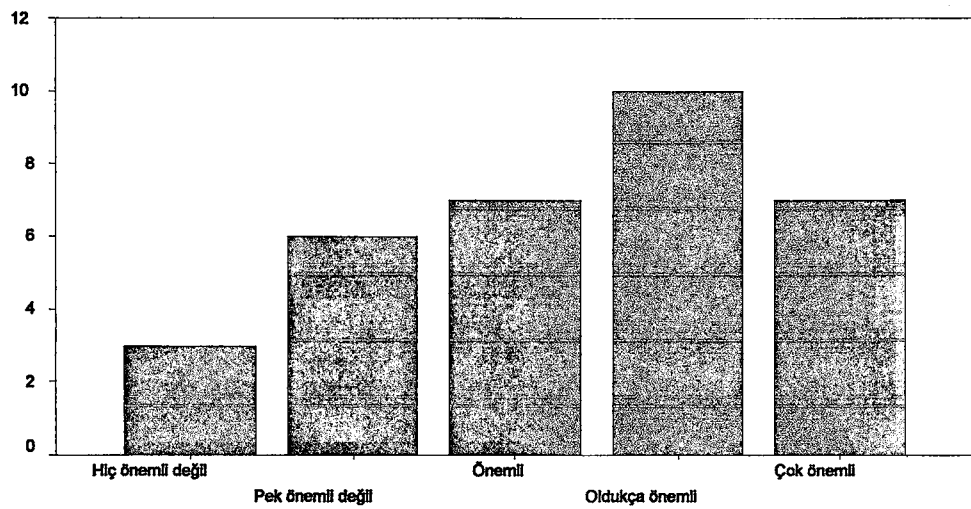
Şekil 3.10 Satın alma kararında müşterinin tercih ettiği marka



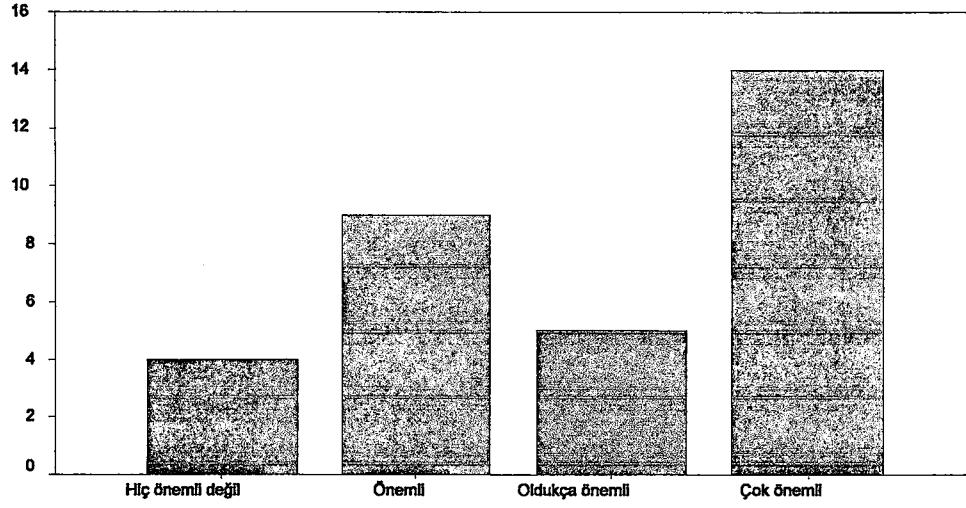
Şekil 3.11 Devamlı üretim yapacak kadar yeterli malzemeyi depoda bulundurmak



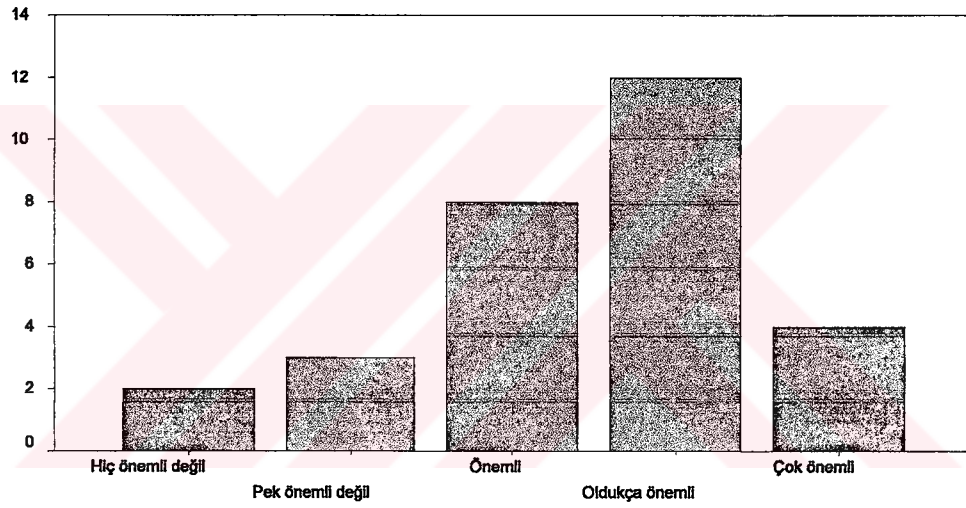
Şekil 3.12 Min-maks sipariş yöntemiyle ne kadar-ne zaman sipariş verileceği



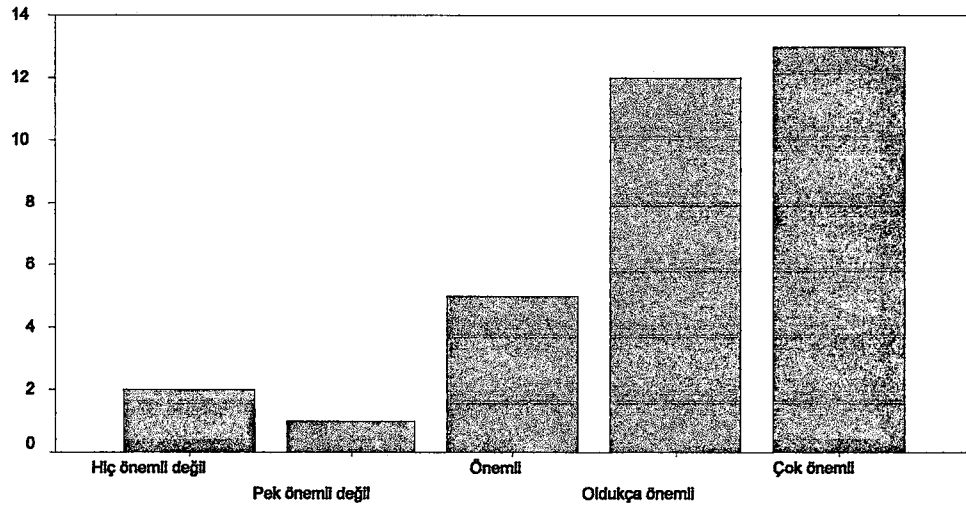
Şekil 3.13 Üretim planlamasında önceki satış döneminin kayıtlarından yararlanmak



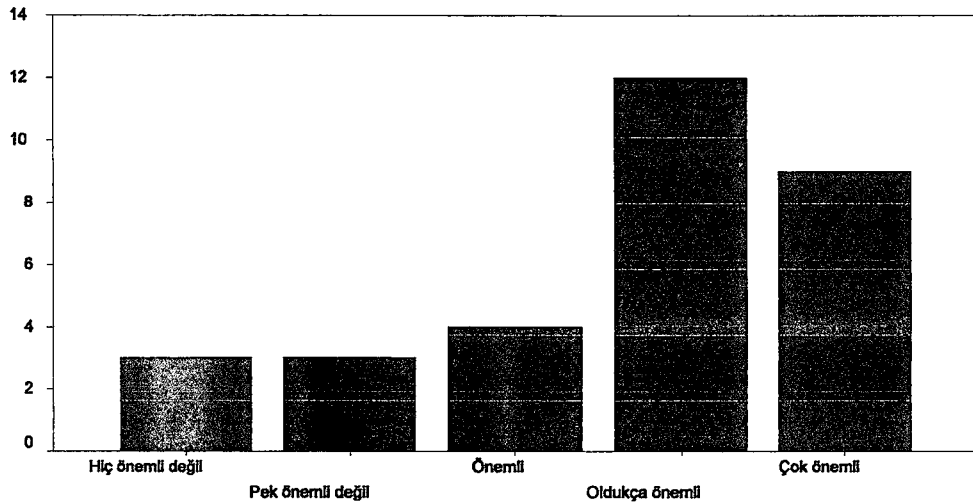
Şekil 3.14 Satış kontrolünde müşterinin imzaladığı çekleri önbüroya gönderme zamanı



Şekil 3.15 İçecek satışlarında bardak büyüklüğü



Şekil 3.16 İçecek satışlarında içecek standart reçetesi



Şekil 3.17 İçecek satışlarında günün kokteyli gibi promosyonlar

Oda fiyatlamasında oda büyüklüğü ve dekoru, satın alma kararında en düşük fiyat ve malın kalitesi, satış kontrolünde müşteri tarafından imzalanan çeklerin önbüroya gönderilme zamanı, ve içecek satışlarında içecek standart reçetesi çok önemli bulunan faktörlerdir. Satın alma kararında en düşük fiyatı pek önemli bulmayan oteller de bulunmaktadır.

Fiyatları indirmede müşteri direnci, satın alma kararında müşterinin tercih ettiği marka, devamlı üretim yapacak kadar yeterli malzemeyi depoda bulundurmak, minimum-maksimum sipariş yöntemiyle ne kadar ve ne zaman sipariş verilmesi gerektiğini belirlemek, üretim planlamasında önceki satış döneminin kayıtlarından yararlanmak, içecek satışlarında bardak büyüklüğü ve günün kokteyli gibi promosyonlar oldukça önemli bulunan faktörlerdir. Fiyatları indirmede müşteri direncini pek önemli bulmayan oteller de bulunmaktadır.

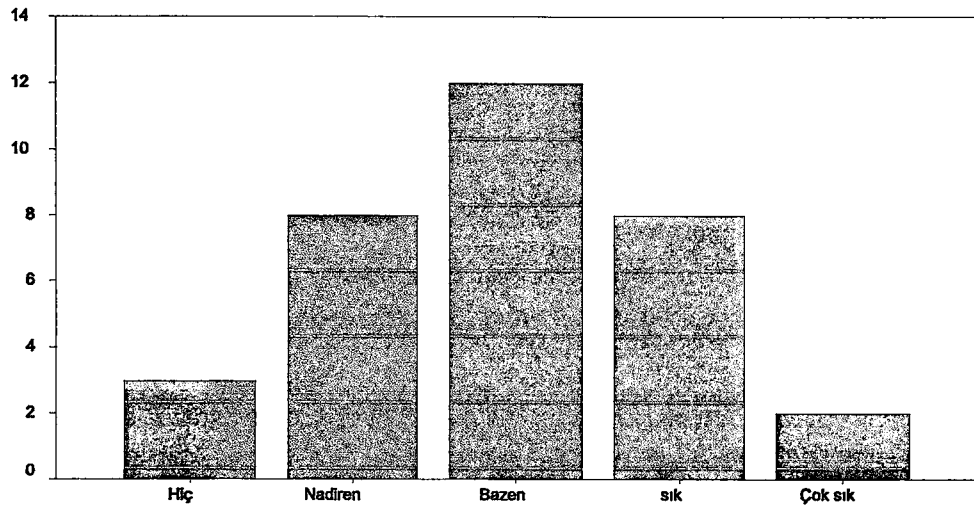
Fiyatları indirmede rekabet faktörü oldukça önemli görünmekle birlikte, pek önemli bulmayan oteller de vardır.

Menü planlamasında çok çeşit ve besin değeri önemli bulunmakta, düşük fiyat ise önemli bulunmakla birlikte bunu pek önemli bulmayan oteller de bulunmaktadır.

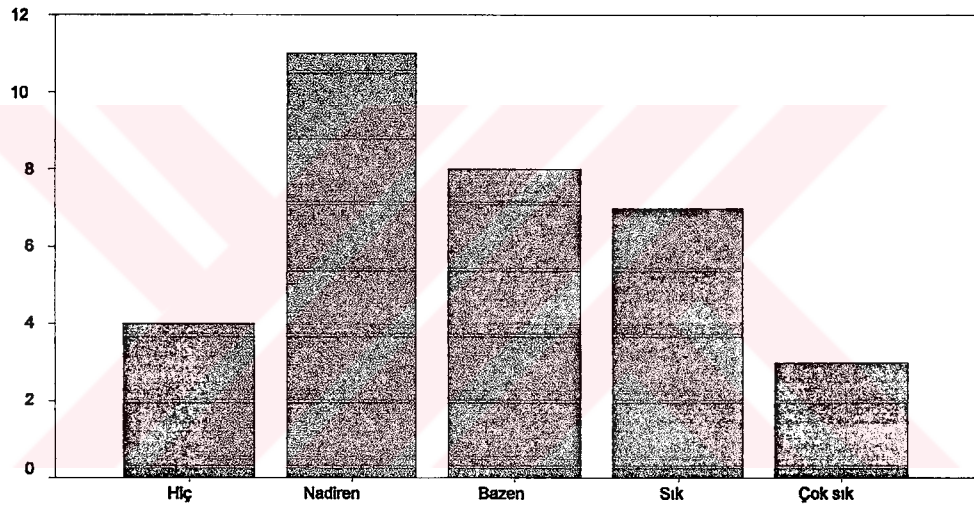
Doluluğun sağlanması için düşük fiyat uygulama faktörü önemli bulunmakla birlikte, pek önemli bulmayan oteller de vardır.

3.4.3.3 Üçüncü Bölüm

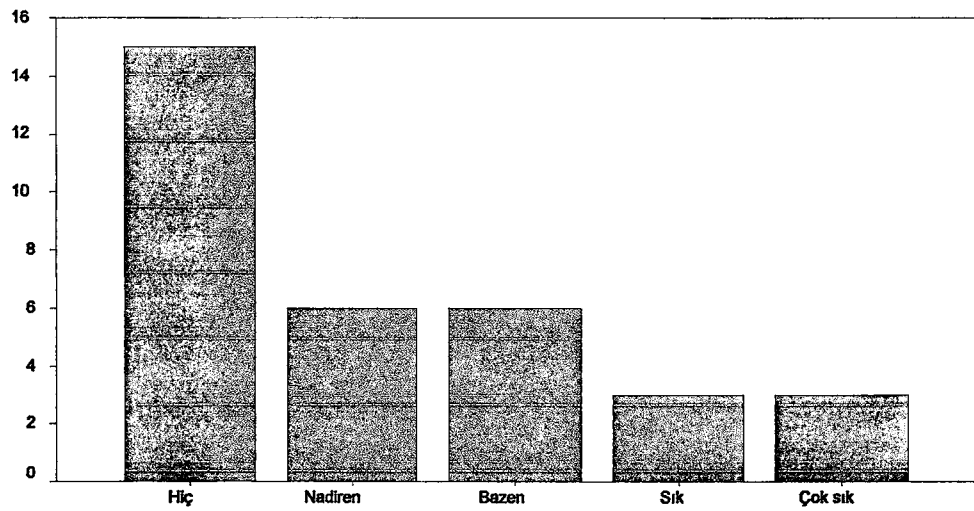
Anketin üçüncü bölümü, muhasebe, satın alma, satış, tahsilat ve kredili hesaplar ile ilgili otelde karşılaşılabilecek problemlerin gerçekleşme sıklığını ölçmektedir. Bu bölümdeki değişkenlere uygulanan güvenilirlik analizinde Alpha değeri %93,6 bulunmuştur.



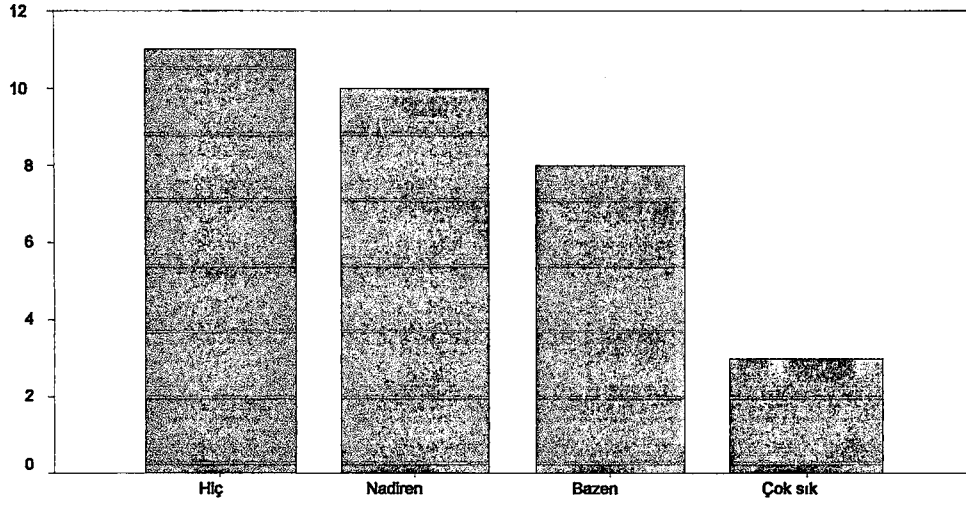
Şekil 3.18 Amortisman ayırma yöntemleri ve oranları



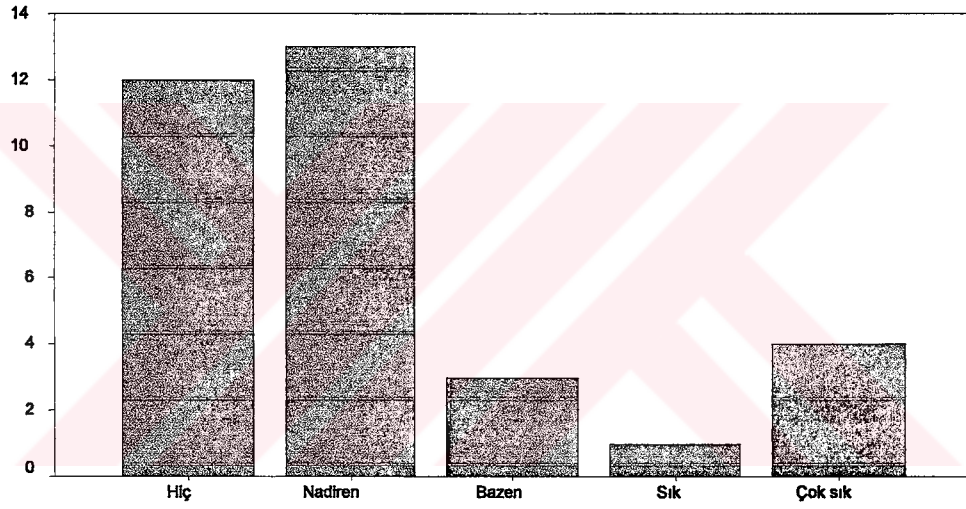
Şekil 3.19 Sabit giderlerin stok maliyetinin içine alınması



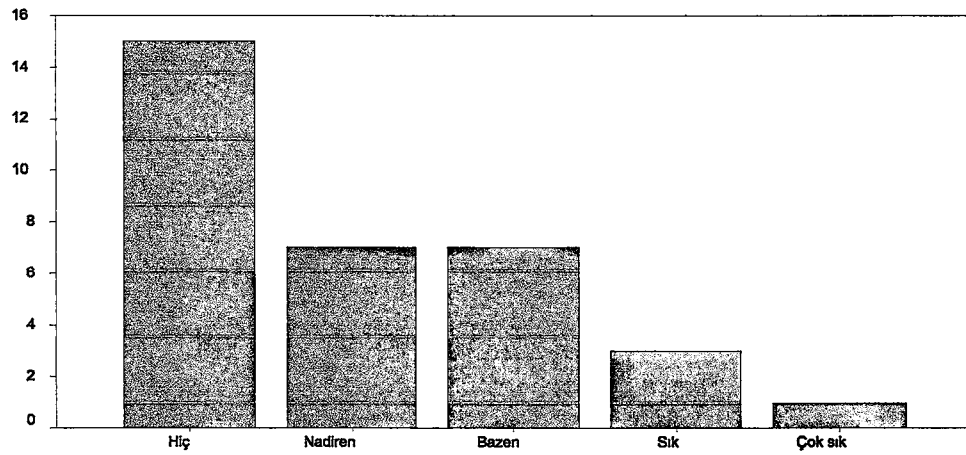
Şekil 3.20 Muhasebe kaydının unutulması



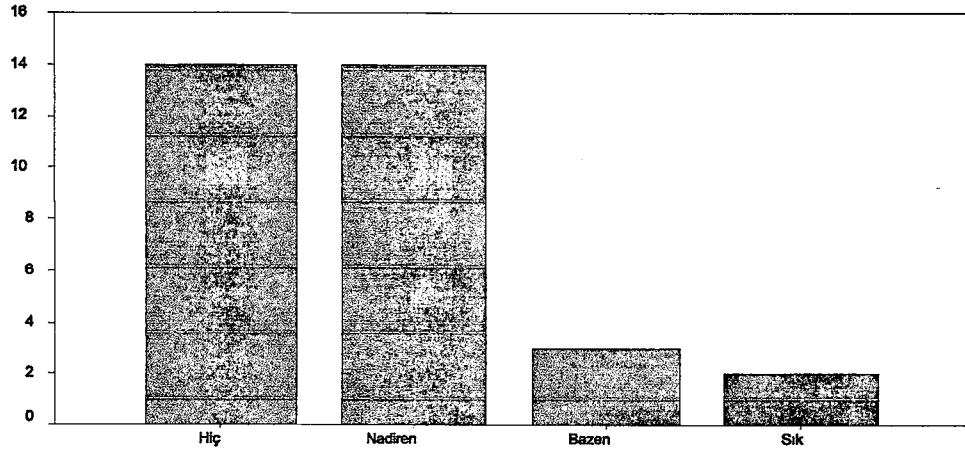
Şekil 3.21 Yanlış muhasebe kaydı yapılması



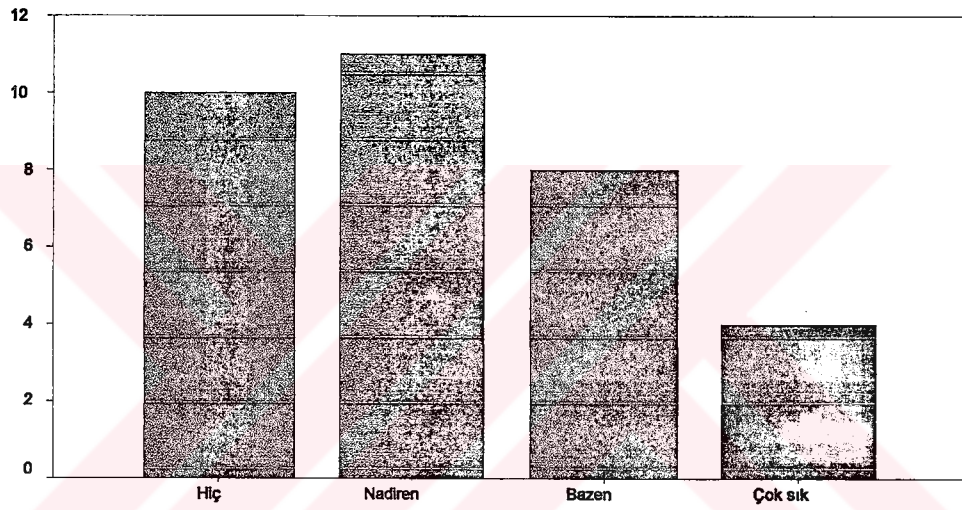
Şekil 3.22 İspat edici belgenin kaybedilmesi



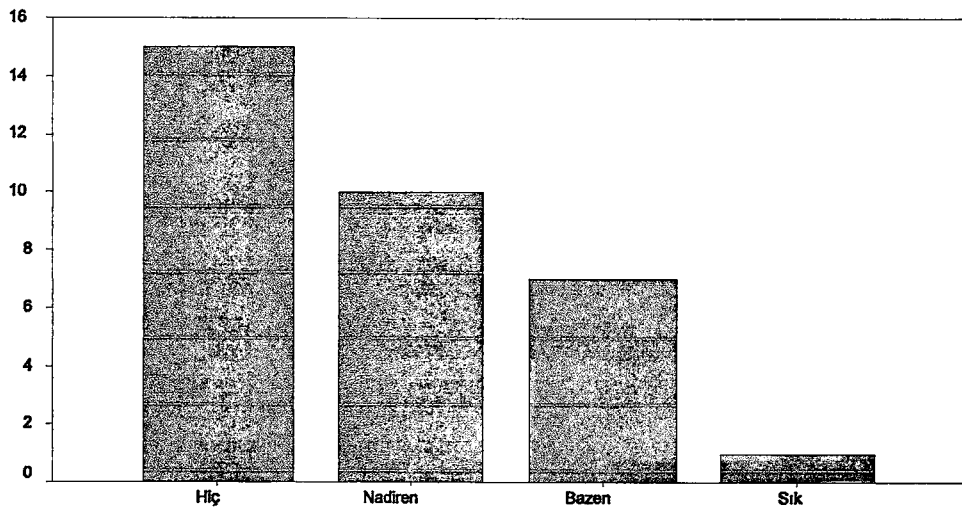
Şekil 3.23 Mutfak veya depodaki soğutucunun çalıştırılmasının unutulup yiyeceklerin bozulması



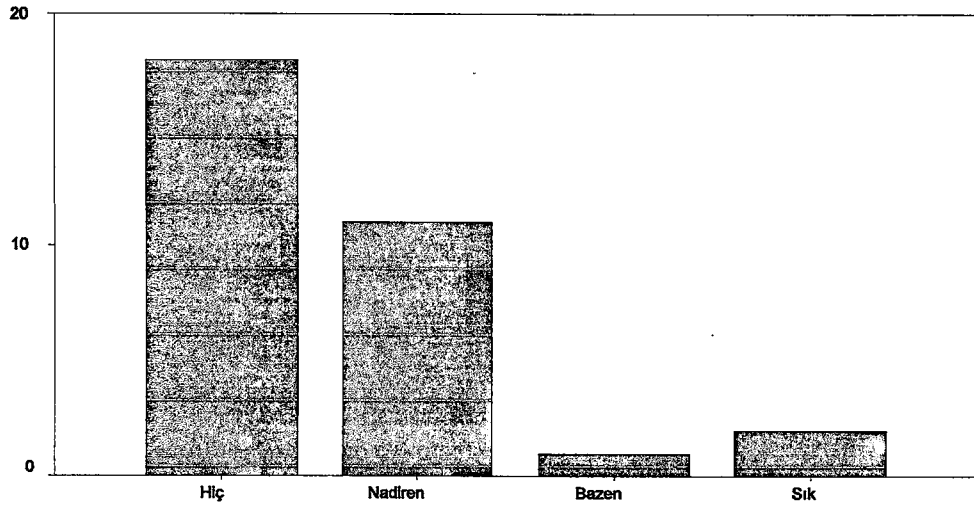
Şekil 3.24 Konfirme mektubu yazılmadığı için müşterinin başka otele rezervasyon yaptırması



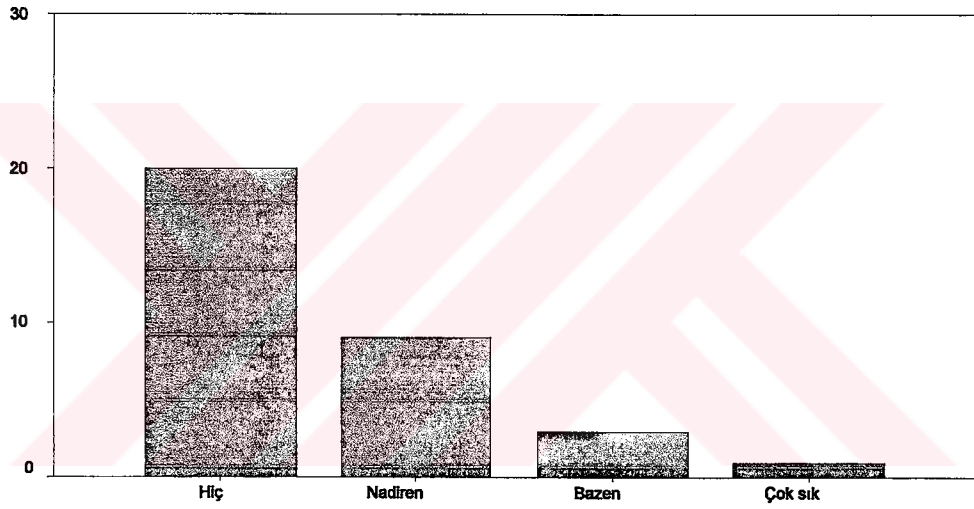
Şekil 3.25 Satıcının düşük kalitedeki ürünü yüksek fiyattan fatura etmesi



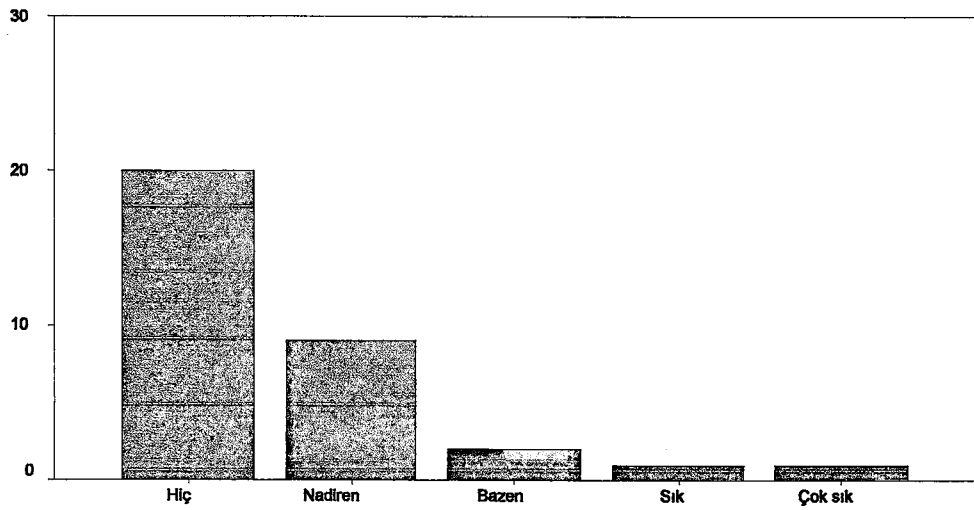
Şekil 3.26 Faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtım



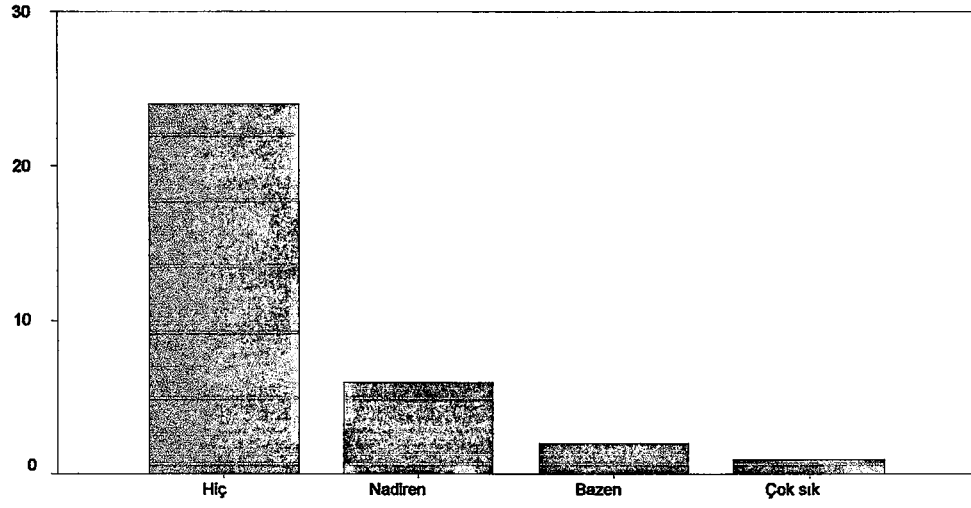
Şekil 3.27 Depolardaki stoklardan çalmak



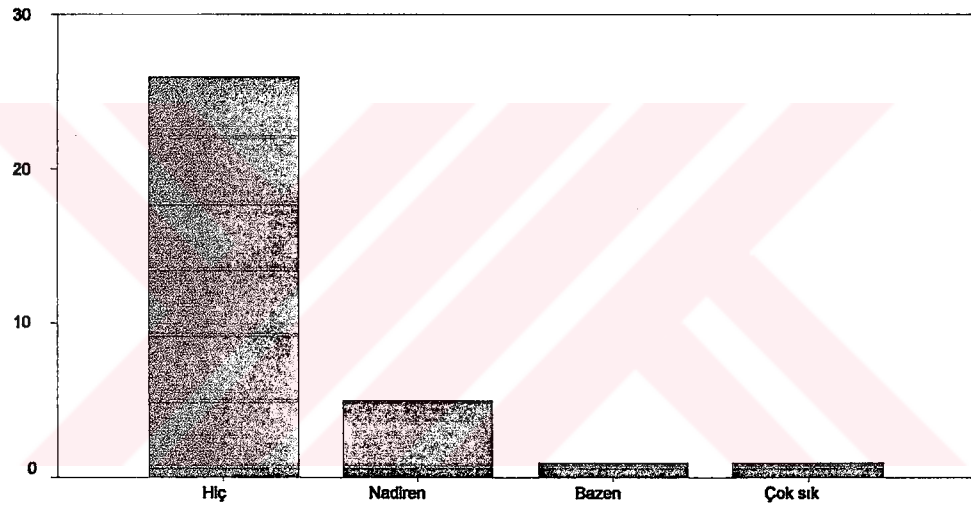
Şekil 3.28 Nakit paranın cebe atılıp kasa noksanı gösterilmesi



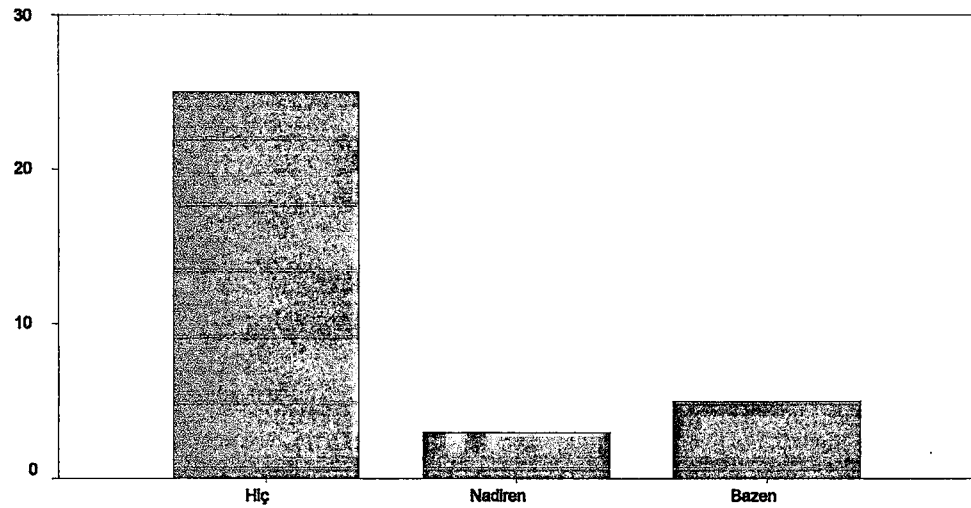
Şekil 3.29 Kredili müşterilerden yapılan tahsilatın cebe atılıp farkın başka yolla kapatılması



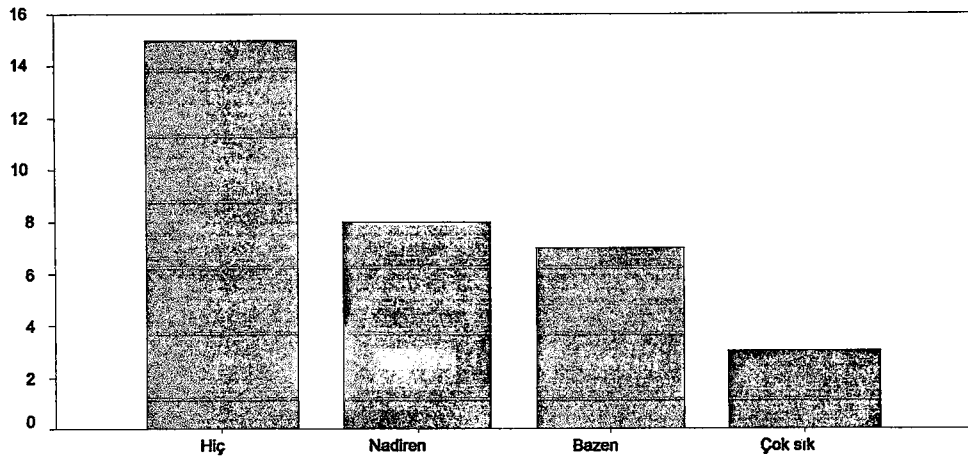
Şekil 3.30 Şüpheli bir alacak tahsil edildiğinde kayıtlara geçmeyip batık işlemi yapılması



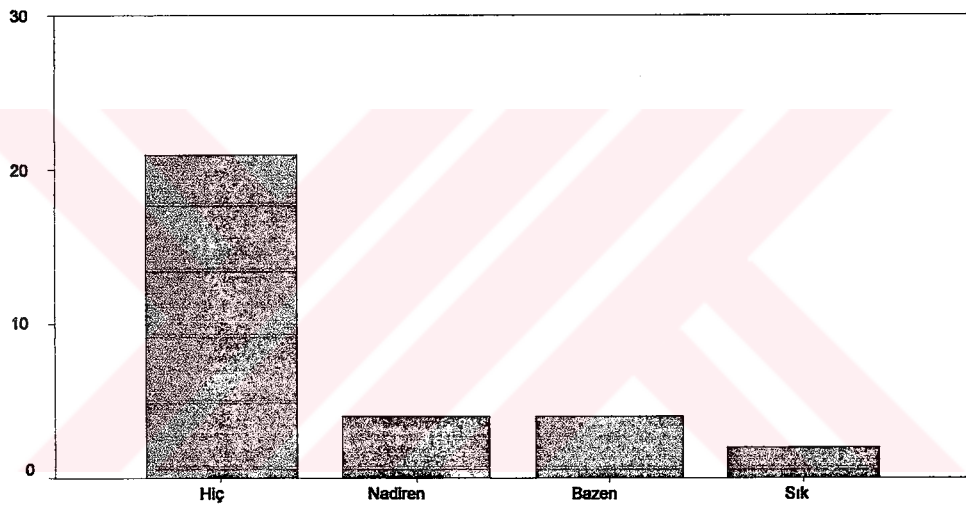
Şekil 3.31 Ödenmiş faturalara tekrar çek kesmek



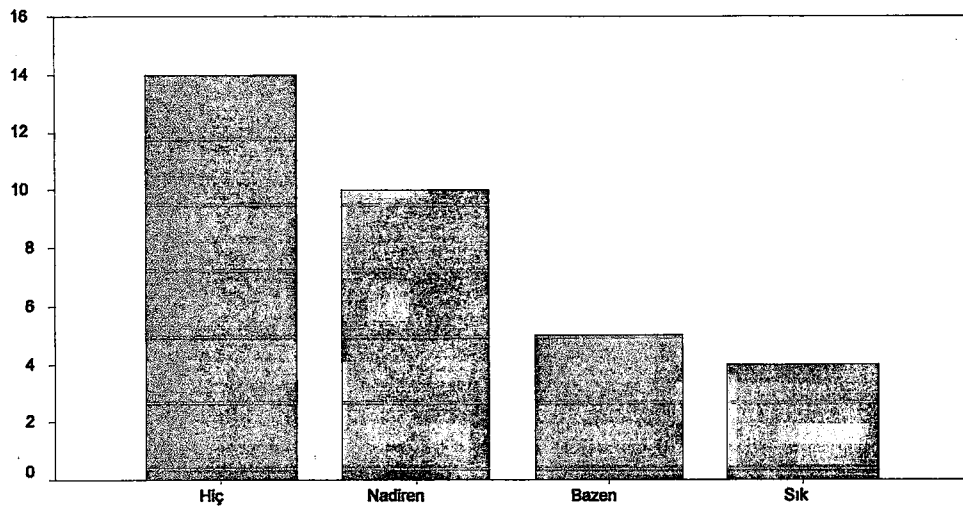
Şekil 3.32 Satıcıyla anlaşılıp şişirilmiş fatura göndertmek



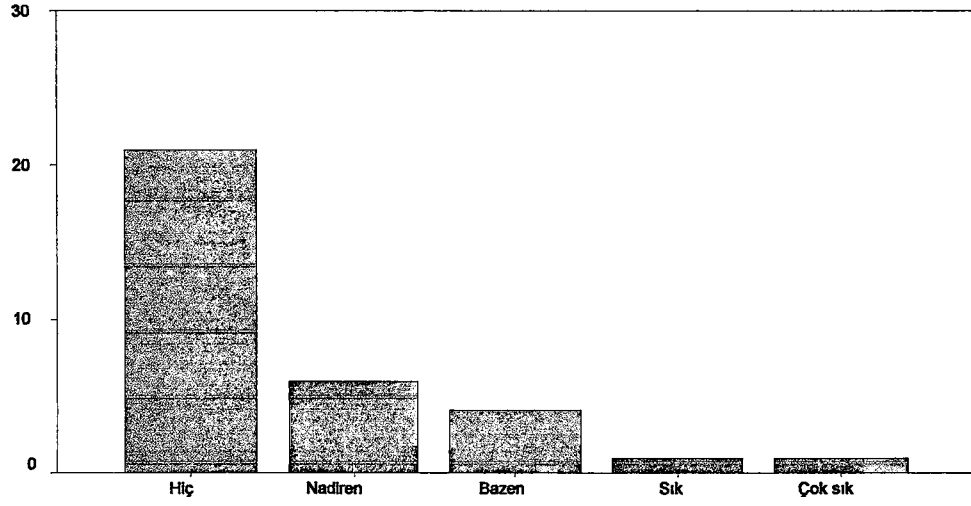
Şekil 3.33 Satış çekine kaydetmeden mutfaktan yiyecek almak



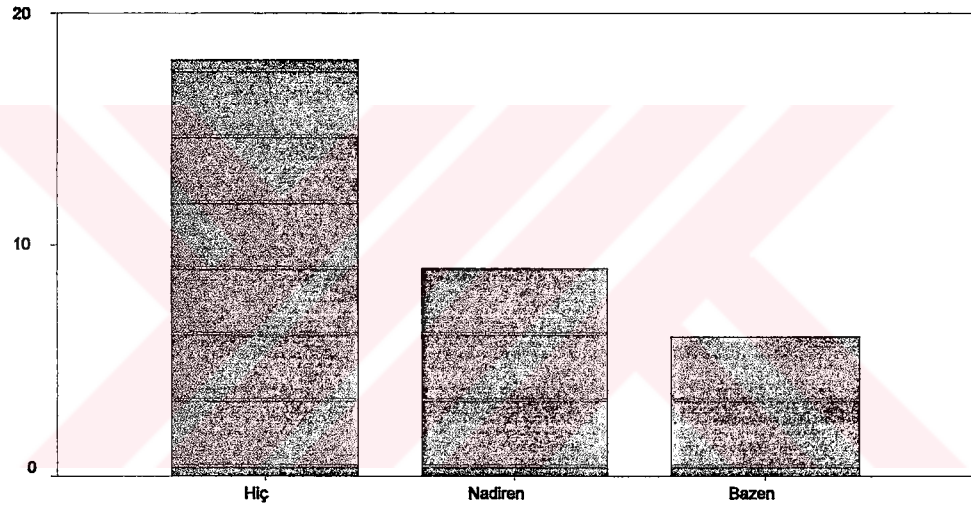
Şekil 3.34 Satış çeki ile para tahsil edip kayıtlara iptal olarak geçirmek



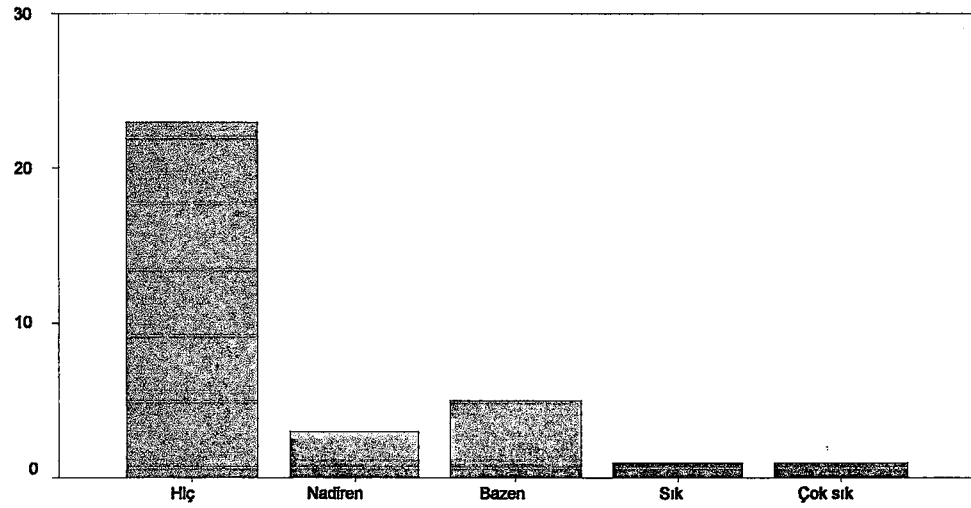
Şekil 3.35 İçeceklerin normal ölçüden az hazırlanması



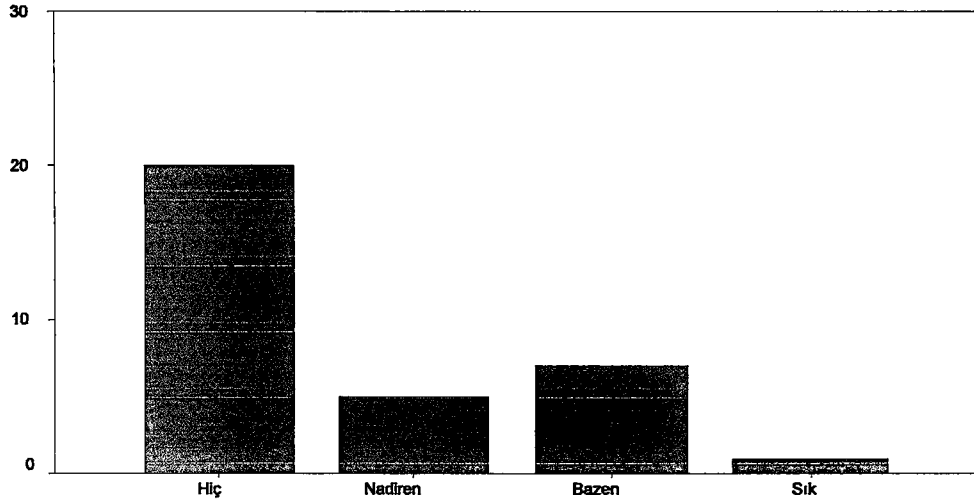
Şekil 3.36 Personelin dışarıdan içki getirip kendi adına satması



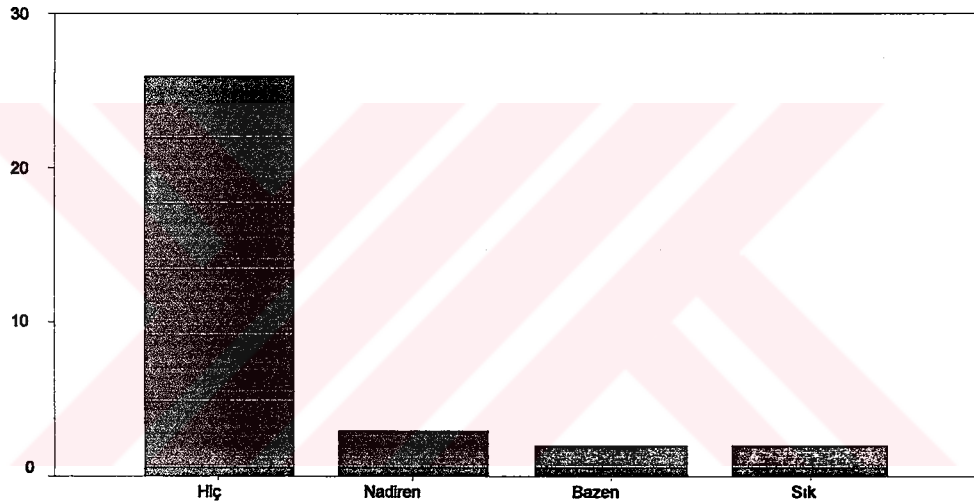
Şekil 3.37 Satılan içkinin parasını cebe atıp dökülmüş göstermek



Şekil 3.38 Geç gelen veya erken ayrılan müşteri peşin ödeme yaptığında kaydını yok etmesi



Şekil 3.39 Hesabı ödeyip ayrılan müşteriye, ödemeden kaçmış göstermek



Şekil 3.40 Depozito alınmış müşterinin folyosunda bunu göstermeyip tam fatura tahsil etmek

Amortisman ayırma yöntemleri ve oranları ile ilgili bazen problem yaşanmakta, ama bu sorunun sık görüldüğü oteller de bulunmaktadır.

Sabit giderlerin stok maliyeti içine alınması nadiren yaşansa da, bazen ve sık görüldüğü oteller de vardır.

Diğer problemlerin hiç yaşanmadığı veya nadiren yaşandığı oteller çoğunlukta olsa da, muhasebe kaydının unutulması, yanlış muhasebe kaydı yapılması, faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtım, satıcıyla anlaşip şişirilmiş fatura göndertmek, satış çeki ile para tahsil edip kayıtlara iptal olarak geçirmek, personelin dışarıdan içki getirip kendi adına satması, satılan içkinin parasını cebe atıp dökülmüş göstermek, hesabı ödeyip ayrılan müşteriye kaçmış göstermek şeklindeki problemler, az da olsa bazen yaşanmaktadır.

İspat edici belgenin kaybedilmesi, mutfak veya depodaki soğutucunun çalıştırılmasının unutulup yiyeceklerin bozulması, satıcı tarafından düşük kalitedeki ürünün yüksek fiyattan fatura edilmesi problemlerinin, sayıca az da olsa sık veya çok sık yaşandığı oteller de vardır.

Depolardaki stoklardan çalmak, nakit paranın cebe atılıp kasa noksanı gösterilmesi, ödenmiş faturalara tekrar çek kesmek, içeceklerin normal ölçüden az hazırlanması problemlerinin, sayıca çok az da olsa sık yaşandığı oteller bulunmaktadır.

3.4.3.4 Çapraz Tablolar

Çoktan seçmeli sorular arasındaki anlamlı ilişkileri ($P < 0.05$) gösteren çapraz tablolar, yorumlarıyla birlikte verilmiştir.

- Aşağıdaki tabloda; otel müdürünün, otelin sahibi veya akrabası olan otellerin çoğunda satınalmada yüksek maliyet çıkmakta, otelin müdürünün, otelin sahibi olmayıp alanında deneyimli olduğu otellerin çoğunda satınalmada yüksek maliyet çıkmamaktadır. $P(Q > 4.537) = 0,033$.

Tablo 3.11 Otelin müdürü ile Satın almada yüksek maliyet Çapraz Tablosu

		Satın almada yüksek maliyet		Toplam
		Hayır	Evet	
Otelin müdürü	Otelin sahibi veya akrabası	6	8	14
	Otelin sahibi olmayıp alanında deneyimli	15	4	19
Toplam		21	12	33

• Aşağıdaki tabloda; karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanan otellerin büyük çoğunluğunda satınalmada yüksek maliyet çıkmamakta, yararlanmayan otellerin çoğunda ise satınalmada yüksek maliyet çıkmaktadır. $P(Q>6,403)=0,011$.

Tablo 3.12 Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile Satın almada yüksek maliyet Çapraz Tablosu

		Satın almada yüksek maliyet		Toplam
		Hayır	Evet	
Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma	Hayır	10	11	21
	Evet	11	1	12
Toplam		21	12	33

• Aşağıdaki tabloda; bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanan otellerin çoğu, içecek maliyet kontrollerini standart maliyet kontrol sistemiyle yapmakta, yararlanmayanların çoğu ise yüzde ile kontrol sistemi uygulamaktadır. $P(Q>6,617)=0,01$.

Tablo 4.13 Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile İçecek maliyet kontrol sistemi Çapraz Tablosu

		İçecek maliyet kontrolünde hangi sistem kullanılır?		Toplam
		Yüzde ile kontrol	Standart maliyet kontrol sistemi	
Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma	Hayır	14	5	19
	Evet	4	10	14
Toplam		18	15	33

• Aşağıdaki tabloda; bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanan otellerin çoğu, fiyatlama politikalarını belirlerken çevredeki rekabet durumunu dikkate almakta, yararlanmayanların çoğu da çevredeki rekabet durumunu dikkate almamaktadırlar. $P(Q>4,758)=0,029$

Tablo 3.14 Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu Çapraz Tablosu

		Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu		Toplam
		Hayır	Evet	
Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma	Hayır	14	5	19
	Evet	5	9	14
Toplam		19	14	33

• Aşağıdaki tabloda; finans ve yatırım kararlarında yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanan otellerin çoğu, fiyatlama politikalarını belirlerken çevredeki rekabet durumunu dikkate almakta, yararlanmayanların çoğu da çevredeki rekabet durumunu dikkate almamaktadırlar. $P(Q>4,588)=0,032$.

Tablo 4.15 Finans ve yatırım kararlarında yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma ile Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu Çapraz Tablosu

		Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu		Toplam
		Hayır	Evet	
Finans ve yatırım kararlarında yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma	Hayır	17	8	25
	Evet	2	6	8
Toplam		19	14	33

• Aşağıdaki tabloda; fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumunu dikkate alan otellerin çoğunun müdürü, otelin sahibiyle ilgisi olmayıp alanında deneyimli bir müdürdür. Bu faktörü dikkate almayan otellerin çoğunda ise müdür, otelin sahibi veya akrabasıdır. $P(Q>4,388)=0,036$.

Tablo 3.16 Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu ile Otelin müdürü Çapraz Tablosu

		Otelin müdürü		Toplam
		Otelin sahibi veya akrabası	Otelin sahibi olmayıp alanında deneyimli	
Fiyatlama politikası belirleyicilerinden çevredeki rekabet durumu	Hayır	11	8	19
	Evet	3	11	14
Toplam		14	19	33

• Aşağıdaki tabloda; otelin müdürünün, otelin sahibi veya akrabası olan otellerin büyük çoğunluğu, karlılığın geliştirilmesiyle ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanmamakta, müdürün, otelin sahibiyle ilgisi olmayıp alanında deneyimli olduğu otellerin çoğunda ise karlılığın geliştirilmesiyle ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanmaktadır. $P(Q>8,972)=0,003$.

Tablo 3.17 Otelin müdürü ile Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma Çapraz Tablosu

		Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma		Toplam
		Hayır	Evet	
Otelin müdürü	Otelin sahibi veya akrabası	13	1	14
	Otelin sahibi olmayıp alanında deneyimli	8	11	19
Toplam		21	12	33

- Aşağıdaki tabloda; 5 yıldan az süredir faaliyette olan otellerin çoğunda karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanılmakta, 5 yıldan fazla süredir faaliyette olanların çoğunda ise yararlanılmamaktadır. $P(Q>4,721)=0,03$.

Tablo 4.18 Otelin faaliyet süresi ile Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma Çapraz Tablosu

		Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma		Toplam
		Hayır	Evet	
Faaliyet süresi	5 yıldan az	2	5	7
	5 yıldan fazla	19	7	26
Toplam		21	12	33

- Aşağıdaki tabloda; uluslararası zincir olan otellerin çoğunda karlılığın geliştirilmesiyle ilgili kararlarda yönetim muhasebesinden yararlanılmakta, belli bir kişiye ait otellerin çoğunda ise yararlanılmamaktadır. $P(Q>10,013)=0,002$.

Tablo 3.19 Otelin mülkiyeti ile Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma Çapraz Tablosu

		Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanma		Toplam
		Hayır	Evet	
Mülkiyet	Uluslararası zincir	4	9	13
	Belli bir kişiye ait	17	3	20
Toplam		21	12	33

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günlük faaliyetler, gelecekteki faaliyetleri planlamak, planlama ve kontrol, bütçe oluşturma, faaliyetlerle ilgili problemlerin çözümünde en iyi alternatifi seçmek için muhasebe bilgisinden yararlanılır. Otellerin kuruluşunda ve faaliyetlerinde sürekli kararlar alınır. Fiyat belirlemek, pazarlama, finans ve yatırım konularında mantıklı kararlar vermeye yardımcı olmada yönetime yararlı bilgiyi sağlamak, muhasebenin ana amacıdır.

Otel endüstrisi gibi yüksek oranda rekabetçi, dış çevreden çabuk etkilenen, müşteri taleplerinin ve rakiplerin sundukları hizmetin değişimine göre stratejilerini tekrar gözden geçirmek zorunda olan, işçi devrinin çok sık olup verilen hizmetin başarısının zincirin en küçük halkasına bağlı olduğu işgücü yoğun bu sektörde, yöneticilerin hedefi, geliri maksimize etmek ve maliyeti minimize etmek olup bunu sağlarken de müşteriye verilen hizmeti etkilemeden kar seviyesini koruma çabasıdır. Bu yolda, yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanıldığı ölçüde isabetli adımlar atılacaktır.

Bu çalışmada otelcilik endüstrisindeki maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarını fiyatlama, yiyecek-içecek maliyet kontrolü ve kontrol sistemleri açısından incelemek, problemleri ortaya çıkarmak ve muhasebe bilgisinden ne ölçüde yararlanıldığını tespit etmek amacıyla Antalya bölgesindeki otellere uygulanmış olan anketin bulgularıyla ilgili sonuçlar şöyledir:

- Fiyatlama politikası belirlerken karlılık en önemli amaçtır, ama tek amaç değildir. Diğer amaçlar da karlılık kadar önemli olabilir. Araştırmada fiyatlama politikasını belirleyen faktörler sırasıyla çevredeki rekabet, maliyet yapısı ve karı maksimize etmek olmuştur. Maliyet yapısı fiyatlamanın belirlenmesi için önemlidir. Endüstrinin özelliğinden dolayı çevredeki rekabet de önemli bir belirleyicidir, ama rakipler arasında üstünlük sağlamak için ürün farklılaştırması yapmak gerekir, bu sayede bağımsız fiyat politikası da izlenebilir. Ama burada ürün yapısına gereken önem verilmemektedir.
- Otellerin çoğunluğu bağımsız fiyat politikası ve benzer otellerle paralel fiyat politikası benimsemişlerdir. Otelin talep edilme sebebi olarak müşterinin alışkanlık kazanması ağırlıktadır. Onu, özel hizmet sunma olanağı izlemektedir.
- Oda fiyatlama yaklaşımı olarak gelir-gider tahminlemesi yöntemi en yüksek çıkmıştır, ama bu yöntemin başarıyla uygulanabilmesi için tahminin doğru yapılması gerekir, halbuki Hubbart tekniği tüm finansal girdileri dikkate alır ve ortaya koyulan varsayımların doğruluğu oranında gelir elde edilmesini sağlar.

- Otellerin çoğunda hedeflenen doluluk oranı, gerçekleşenden düşüktür.
- Verim yönetimi uygulamasıyla kar maksimizasyonu sağlanabileceği halde otellerin yarısından biraz fazlası verim yönetimini uygulamamaktadır.
- Menü kalemlerini fiyatlamada otellerin çoğu maliyet faktörü yöntemini kullanmaktadır. Bu yöntemde, tahmini aylık satış ve maliyetlerin bilinmesi gerekmekte olup başarısı, tahminlerin tutarlılığına bağlıdır.
- Yiyecek üretim aşamasında menü çeşidi otellerin çoğunda müşteri sayısına göre aşçı tarafından belirlenmektedir. Onu, standart reçete hazırlama izlemekte olup, yiyecek kalitesi ve tutarlılığı bu yöntem yaratmaktadır.
- Yiyecek maliyetinin standartlardan yüksek oluşunun sebebi daha çok standart reçeteye uygun üretim yapmamaya bağlanmıştır.
- Yiyecek maliyet kontrol sistemi olarak aylık ve günlük basit maliyet kontrol sistemlerini uygulayan çoğunluktadır. Ama günlük sistem yiyeceğin tamamının kullanılıp kullanılmadığı ve maliyet artış ve azalışları konusunda bilgi vermez. Aylık sistemde ise üretim hacmi büyük ve malzeme alımları fazla ise maliyet hesaplanması ve kontrolü güçtür.
- Fiyatları indirmede rekabet ve doluluğun sağlanması için düşük fiyat uygulamak oteller tarafından önemli bulunmaktadır, ancak fiyatı indirmenin derecesi iyi belirlenmelidir. Doluluk sağlamak için elde edilecek gelirin miktarının düşme riski vardır.
- Amortisman ayırma yöntemleri ve oranları ile sabit giderlerin stok maliyeti içine alınması şeklinde muhasebe problemleri bazı otellerde yaşanmaktadır.
- Miktarı az da olsa, personelin kendi hesabına içki satması, satış çeki ile para tahsil edip iptal işlemi yapması gibi hileler de görülebilmektedir.
- Otelin mülkiyeti, otelin müdürü ve otelin faaliyet süresi ile yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanıp yararlanmama arasında araştırılan ilişkide, uluslararası zincir olan, otelin müdürünün otelin sahibi olmayıp alanında deneyimli bir müdür olduğu ve 5 yıldan az süredir faaliyette olan otellerin çoğunun, karlılığın geliştirilmesiyle ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlandığı; belli bir kişiye ait olup otelin sahibinin veya akrabasının aynı zamanda otelin müdürü olduğu ve 5 yıldan fazla süredir faaliyette olan otellerin, karlılığın geliştirilmesiyle ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden pek yararlanmadığı ortaya çıkmaktadır.
- Fiyatlama politikalarını belirlerken çevredeki rekabet durumunu dikkate alan otellerin çoğu, bütçeleri oluşturmada ve finans ve yatırım kararlarında yönetim

muhasebesi bilgisinden yararlanmaktadır ve yine bu faktörü dikkate alan otellerin çoğunda otelin müdürü, otelin sahibi ile ilgisi olmayıp alanında deneyimli bir müdürdür.

- Bütçeleri oluşturmada yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanan otellerin çoğu içecek maliyet kontrollerini, içecek maliyetlerini değerlendirmek ve kontrol yöntemlerinin etkinliğine karar vermek için kullanılan en iyi yöntem olan standart maliyet kontrol sistemiyle yapmaktadır.
- Satınlamada yüksek maliyet çıkan otellerin çoğunda otelin müdürü, otelin sahibi veya akrabasıdır. Karlılığın geliştirilmesiyle ilgili kararlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanan otellerin çoğunda yüksek maliyet çıkmamaktadır.

Bu bulguların sonucunda, belli bir kişiye ait olup müdürün, otelin sahibi veya akrabası olduğu otellerde yönetim muhasebesi bilgisinden yeterince yararlanılmadığı ortaya çıkmıştır. Bu bilgiden yeterince yararlanmamanın, özellikle satınlamada yüksek maliyet oluşturduğu, maliyet kontrol sisteminde uygulana tekniği de etkilediği görülmektedir. Ayrıca personelin hata ve hilesinden kaynaklanan problemlerin de çıkabildiği görülmektedir. Bu konudaki öneriler şöyle sıralanabilir:

- Belli bir kişiye ait otellerde, otel sahibinin, yönetimi, alanında deneyimli bir müdüre bırakması,
- Fiyatlandırma politikalarının tekrar gözden geçirilip kullanılabilir kapasitenin maksimuma çıkarılması ve en yüksek fiyatın uygulanması arasında bir denge mekanizması kurmaya çalışan verim yönetiminin uygulamaya alınması,
- Menü planlamasında müşterinin beğenisine hitabeden kalitede ve maliyeti yükseltmeyen standart reçeteler hazırlanıp porsiyonlar belirlenmesi,
- Satın alma konusunda yaşanacak problemler için satın alma işlemini yapan ve depolayan personelin ayrı olması ve etkin bir kontrol mekanizması kurulması,
- Depodan alınan yiyeceklerin ne kadarının kullanıldığı, hangi yiyeceğin maliyetinin yüksek olduğu ve menüdeki bir yiyeceğin maliyetinin ne olması gerektiği konularında bilgi veren bir yiyecek maliyet kontrol sisteminin kurulması,
- Müşteri memnuniyetini sağlayacak hizmeti vermesi ve olabilecek hataların engellenmesi amacıyla personele eğitim verilmesi,
- Gelir azaltıcı ve ortaya çıkması durumunda müşteri memnuniyetini etkileyecek hilelere karşı otel genelinde iyi bir denetleme sistemi kurulması ve departmanlar arası işbirliğinin sağlanması,

- Muhasebeyle ilgili oluşabilecek hatalar için muhasebe departmanında etkin bir organizasyon kurulması,
- Karlılığı geliştirme, rakipleri inceleme, pazarlama, finans ve yatırım kararlarında ve otelin her türlü faaliyeti için yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanılması önerilir.

Rekabetçi çevrede varlığını devam ettirmeye ve büyümeye çalışan oteller, kar hedeflerini tutturmak için dış çevrede rakipler ve müşterilerin davranışı ve diğer faktörleri sürekli izleyerek, iç çevrede de personeli ve yöneticileriyle aynı hedefleri benimsemiş, işbirliği içinde bir sistem ve bu hedeflere ulaşmada özellikle planlama, kontrol ve karar verme faaliyetlerine yardım edecek muhasebe bilgisinin kullanımıyla hızlı ve tutarlı bir gelişme gerçekleştireceklerdir.



KAYNAKÇA

- ADAMS, D., Management Accounting for The Hospitality Industry, Cassell, London, 1997
- ADAMS, D., “Methods for Predicting Financial Failure in the Hotel Industry”, Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,19-38, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997
- AKAT, Ö., Turizm İşletmeciliği, Ekin Kitabevi, Bursa, 2000
- AKDOĞAN, N., Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Cem Web Ofset, Ankara, 1998
- AKTUĞLU, M. A., “Turizm İşletmeleri ve Muhasebe Eğitimi İlişkisi”, IV. Türkiye Muhasebe eğitimi Semineri/Muhasebe eğitimi ve Uygulamanın Uyumlaştırılması, Ören-Burhaniye, 1982
- AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, Codification of Statements on Auditing Standards 1 to 63 Chicago: Commerce Clearing House, 1990
- ATAMAN, Ü., Genel Muhasebe Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2001
- AZALTUN, M., Otel İşletmelerinde İç Kontrol, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir,1999
- CLEVERDON, R., “Europe”, Tourism and Hospitality in the 21st. Century, der.Lockwood, A. And Medlik, S., s.154-162, Elsevier Science Ltd., 2001
- COLLIER P- Gregory, A., “The Practice of Management Accounting in Hotel Groups”, Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P., 137-160, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997
- COLLIER,G., Gregory,A., “Strategic Management Accounting:a UK Hotel Sector Case Study”, International Journal of Contemporary Hospitality Management, Vol.7,No.1, (1995), 16-21
- COLTMAN, M.M., Hospitality Management Accounting, John Wiley & Sons, New York, 1998
- CROSTON, F.J., “Hotel Profitability-Critical success Factors”, Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,295-314, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997

- ÇETİNER, E., Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2002
- ÇAKICI, A. C.; Kozak, M. A., Azaltun M., Sökmen, A., Sarıışık, M., Otel İşletmeciliği, Detay Yayıncılık, Ankara, 2002
- DOWNIE, N.J., “The Use of Accounting Information In Hotel Marketing Decisions”, Accounting And Finance for the International Hospitality Industry, der. Harris, P., 202-222, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997
- DUVAKAN, R., Turizm İşletmelerinde Konaklama İşletmelerinin Tekdüzen Muhasebe Sistemi Açısından İncelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, M.Ü., S.B.E., İstanbul, 2000
- JOHNSTON, R.;Brignall, S.-Fitzgerald, L., “The Involvement of Management Accountants in Operational Process Change”, International Journal Of Operations & Production Management, Vol. 22, No. 12, (2002),1325-1337
- KOTAS, R.; Davis, B., Food and Beverage Control, International Textbook Company Limited, 1981
- KOTAS, R.;Kreul, L.M., Management Accounting for Hotels and Restaurants, Hayden Book Company, Rochelle Park, 1987
- MIA, L.-Patlar, A., “The Use of Management Accounting Systems in Hotels:an exploratory study”, International Journal of Hospitality Management, No.20, (2001),111-128
- MOGENDORFF, D., “The European Hospitality Industry”, The Hospitality Industry, Tourism and Europe, der. Thomas, R., s.35-45, Redwood Books, Trowbridge, Wiltshire, 1996
- MONCARZ, E.S., “Operational Analysis in Hotels”, Accounting and Finance for the International Hospitality Industry, der.Harris, P.,39-62, Butterworth-Heinemann, Linacre House, Jordan Hill, Oxford, 1997
- MONCARZ, E. S.;Portocarrero, N.,de J., Accounting for the Hospitality Industry,Prentice Hall,Upper Saddle River,New Jersey,2002
- PEKDEMİR, R., Turizm ve Hizmet İşletmelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, İ.S.M.M.M., Tesmer Yayını, İstanbul, 1997
- SARAÇ, S., Konaklama Muhasebesi, Adım Yayıncılık, Ankara, 1989
- USAL, A.,Kurgun, O.A., Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri, Detay Yayınları, Ankara, 2001

- TEKELİ, H., Turizm Pazarlaması ve Planlaması, Detay Yayıncılık, 2001
- TÜTÜNCÜ, Ö., Turizm İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, 2001
- TÜRKSOY, A., Otel Yönetim Muhasebesi, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, 1998
- YARCAN, Ş., Turizm Endüstrisinin Yapısı, Boğaziçi Üniversitesi Matbaası, İstanbul, 1998



EK : ANKET FORMU**KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ
UYGULAMALARI VE PROBLEMLERİNİN ARAŞTIRILMASI**

Bu çalışma, konaklama işletmelerindeki maliyet ve yönetim muhasebesi uygulama ve problemlerini incelemek amacıyla düzenlenmiştir. Araştırmanın başarısı ve geçerliliği tamamen sizin katılımınıza ve soruları cevaplandırırken göstereceğiniz titizliğe bağlıdır.

Bizim için, araştırma soru formunu dolduran işletmenin kimliği değil, verilen cevaplar önemlidir. Bu nedenle soru formları üzerine işletmenin adını yazmayınız. Anketten elde edilen veriler, bilimsel amaçlarla ve sadece bu araştırma için kullanılacaktır.

Doldurduğunuz soru formunu filizangay@yahoo.com adresine maillemenizi rica ederiz. Katılımınız için şimdiden teşekkür ederiz.

Prof. Dr. Ayten ERSOY
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Başkanı ve
Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı Başkanı
Tel: 0-242-227 85 43

Arş. Gör. Filiz ANGAY
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
İ.İ.B.F. İşletme Bölümü

A – AŞAĞIDAKİ SORULARI YANITLAYINIZ-Kutucuklara çift tıklayarak işaretleyiniz.

SORU 1- Otelin mülkiyeti için uygun olan seçeneği işaretleyiniz.

- ☐ a - Uluslar arası zincir ☐ b - Türkiye’de zincir ☐ e- Bir kuruma ait
☐ c - Yabancı ortaklı ☐ d - Belli bir kişiye ait

SORU 2- Otelin ne kadarı yabancı mülkiyetindedir?

- ☐ a- Tamamı yabancı mülkiyetindedir ☐ b- %76-%99
☐ c- %51-%75 ☐ d- %26-%50
☐ e- %25 veya daha az ☐ f-Tamamı Türk mülkiyetindedir

SORU 3- Otelin müdürü

- ☐ a - Otelin sahibi veya akrabasıdır
☐ b - Otelin sahibi ile bağı olmayıp alanında deneyimlidir
☐ c - Zincire ait diğer otellerden rotasyonla gelmiştir

SORU 4- Otel kaç yıldır faaliyette?

- ☐ a - 0-5 yıl ☐ b - 6-10 yıl ☐ c - 11+ yıl

SORU 5- Fiyatlama politikanızı aşağıdaki faktörlerden hangisi belirler?

- ☐ a- Karı maksimize etmek
- ☐ b- Büyüme hızını artırmak için düşük fiyatı benimsemek
- ☐ c- Çevrenizdeki rekabet durumu
- ☐ d- Talep Elastikiyeti (Otelinizin yerini tutabilecek başka otellerin olup olmama durumu)
- ☐ e- Ürün Yapısı (Sunduğunuz hizmetlerin veya otelin fiziksel özelliklerinin farklılığı)
- ☐ f- Maliyet yapısı
- ☐ g- Fiyat koyma aralığı (Maliyet ile satış fiyatı arasındaki farkın geniş tutulup bu fark arasında sezon dışı, hafta sonu paketleri gibi fiyatlar koyulup karın optimize edilmesi)
- ☐ h- Politik ve yasal faktörler

SORU 6- Fiyatlama politikanız, aşağıdakilerden hangisine uyar?

- ☐ a- Bağımsız bir fiyat politikası izlersiniz
- ☐ b- Benzer otellerin fiyatlarıyla paralel bir fiyat politikası benimsersiniz
- ☐ c- Bulunduğunuz çevrede fiyat liderliğini ele alan büyük bir otelin fiyat koymasını bekler, kendi fiyatınızı ona göre belirlersiniz
- ☐ d- Hiçbiri

SORU 7- Otelinizin talep edilmesinin sebebi ne olabilir?

- ☐ a- Düşük fiyat
- ☐ b- Otelin ismi
- ☐ c- Termal tesis, sağlık-güzellik merkezi v.b. gibi özel bir hizmet olanağının varlığı
- ☐ d- Müşterinin alışkanlık kazanması
- ☐ e- Diğer

SORU 8- Genel fiyatlama yaklaşımınız aşağıdakilerden hangisidir?

- ☐ a- Maliyet yönlü fiyatlama yaklaşımı (Ürünün maliyetine bir miktar eklenmesi)
- ☐ b- Kara dayalı fiyatlama yaklaşımı (İhtiyaç duyulan net gelirle başlamak, maliyetleri hesaplamak ve arzu edilen net kazanca ulaşmak için ne kadar gelire ihtiyaç duyulup ne kadar fiyat alınması gerektiğini belirlemek)
- ☐ c- Hiçbiri

SORU 9- Oda fiyatını belirlemede aşağıdaki yaklaşımlardan hangisini kullanırsınız?

- ☐ a- Toplam yatırım maliyetine göre (Otel binasının maliyeti ile oda fiyatı arasında doğrudan ilişki olduğunun farzedilmesi)
- ☐ b- Hubbart formülü (Oda doluluğu ile ilgili tahmin yapıp hedeflenen karı, sabit ve değişken maliyetlere eklemek)
- ☐ c- Gelir-Gider tahminlemesi yöntemi (Oda fiyatının, yiyecek-içecek gelir tahminlerine dayalı olarak tespiti)
- ☐ d- Diğer

SORU 10- Oda fiyatlamasında tek kişilik fiyat ile çift kişilik fiyat arasında ne kadar fark vardır?

- ☐ a- 0-%25
- ☐ b- %26-%50
- ☐ c- %51-%75
- ☐ d- %76-%100

SORU 11- Gerçekleşen doluluk oranı, hedeflediğiniz doluluk oranına göre

- ☐ a- Daha düşük
- ☐ b- Daha yüksek
- ☐ c- Aynı

SORU 12- Verim yönetimini uyguluyor musunuz? (Verim yönetimi; fiyat envanter denetimi ve satışların dikkatli biçimde denetlenip yönetilerek, kar maksimizasyonunun sağlanmasıdır. Kullanılabilir kapasitenin maksimuma çıkarılması ve en yüksek fiyatın uygulanması arasında bir denge mekanizması kurarak, turistlerin bir ürün veya hizmet için verebilecekleri en uygun değeri bulmaya çalışır.)

☐ a- Evet

☐ b- Hayır

Yanıtınız “Evet” ise 13. soruya, “Hayır” ise 14. soruya geçiniz.

SORU 13- Verim yönetimi ile ilgili şu sonuçlardan hangisi çıkar?

- ☐ a- Düşük talep devresinde bir gece kalmış müşterinin, kalışını uzatmak istediği günlerin, yüksek talep devresine denk gelmesi
- ☐ b- Sistemin karışık olup kullananların anlamaması
- ☐ c- Fiyatı maksimize ederken müşterileri ikna etmek için hemen hemen hepsine, kapı giriş fiyatından daha az ödedikleri bilgisini vermek
- ☐ d- Hiçbiri
- ☐ e- Hepsi

SORU 14- Menü kalemleri nasıl fiyatlandırılmaktadır?

- ☐ a- Subjektif fiyatlama (Sezgisel olarak yöneticinin kendini müşterinin yerine koyarak fiyatlama)
- ☐ b- Çarpan yöntemi (Geçen yılların ortalama yiyecek maliyet yüzdesi dikkate alınarak bir kat sayı bulunur, girdi maliyetleri bu katsayıyla çarpılır)
- ☐ c- Maliyet faktörü yöntemi (Tahminlenen aylık satış rakamlarıyla gerçekleşen rakamların farklarının sapmaları analiz edilir, bu rakamlarla aylık satışların yüzdesi olarak aylık toplam maliyetleri hesaplanır, maliyet faktörü bulunup malzeme bedeli çarpılıp porsiyon sayısına bölünür, belirli bir kar marjı eklenir)
- ☐ d- Porsiyon maliyeti yöntemi (Malzeme değerine, bu değer %90'ı kadar kar, genel gider ve malzeme değerinin %40'ı oranında risk payı eklenir, porsiyon sayısına bölünür, kar payı eklenir)
- ☐ e- Diğer

SORU 15- Menü çeşitlerini müşteriye sunarken aşağıdakilerden hangisini uygularsınız?

- ☐ a- Satış karması (Her birinin satış fiyatı farklı olan menü çeşitleri içinden müşteriler seçim yapar)
- ☐ b- Sabit fiyatlı menü (Müşteri seçim yapmadan, örneğin üç çeşit yemeğe tek fiyat öder)
- ☐ c- Birleşik fiyatlama (Yiyecek ve içecek operasyonu birbirine bağlı olduğu için fiyatlarının birbirini tamamlaması)
- ☐ d- Hiçbiri

SORU 16- Aşağıdaki menü analizi yaklaşımlarından hangisini benimsersiniz?

- ☐ a- Menü karması (Menüdeki kalemin, diğerlerine göre ne ölçüde satıldığının belirlenmesi)
- ☐ b- Katkı payı (Satış fiyatından malzeme, işçilik ve genel üretim maliyetinin çıkarılıp satış fiyatına oranlanması)
- ☐ c- Menü mühendisliği (Her bir menü kaleminin katkı payı ve müşterilerin bu kalemi talep etmesine odaklanarak menü kalemlerini sınıflandırmak)
- ☐ d- Pavesic yaklaşımı (Maliyet yüzdesi, katkı payı ve satış hacmine odaklanarak menü kalemlerini sınıflandırmak)
- ☐ e- Bayou ve Bennett yaklaşımı (Ortaklama maliyet kullanılmayıp her bir menü kaleminin tek olarak maliyetlenmesi)
- ☐ f- Hiçbiri

SORU 17- Müşteriler tarafından beğenilmelerine rağmen katkı payları düşük olan menü kalemlerine hangisini uygularsınız?

- ☐ a- Menüden çıkarırsınız ☐ b- Fiyatlarını yükseltirsiniz
☐ c- Fiyatlarını düşürürsünüz ☐ d- Porsiyon miktarını küçültürsünüz
☐ e- Porsiyon miktarını artırırınız ☐ f- Hiçbiri

SORU 18- Yiyecek ve içecek alanında oluşan yüksek maliyetleri hangi nedenlere bağlarsınız?

- ☐ a- Menü hazırlığı, sipariş, teslim, depolama, satış bilgilerinin olmaması
☐ b- Yiyeceklerin dayanıksız olması
☐ c- Menü kalemlerinin sık değişmesi
☐ d- Yiyeceğin tedariki ile satışı arasındaki sürenin değerlendirilememesi
☐ e- Diğer

SORU 19- Yüksek maliyetlerin en çok çıktığı alan hangisidir?

- ☐ a- Menü planlamasında ☐ b- Satın almada ☐ c- Depolamada
☐ d- Dağıtımda ☐ e- Yiyecek Hazırlamada ☐ f- Pişirmede
☐ g- Serviste ☐ h- Satışta ☐ i- Denetimde
☐ k- Housekeepingte ☐ l- Çamaşırhanede

SORU 20- Stoklanan malzemenin depodan çıkışında aşağıdaki stok değerlendirme yöntemlerinden hangisini uygularsınız?

- ☐ a- Gerçek maliyet ☐ b- İlk giren ilk çıkar (FIFO)
☐ c- Son giren ilk çıkar (LIFO) ☐ d- Ağırlıklı ortalama
☐ e- Eş zamanlı üretim (JIT)

SORU 21- Yiyecek üretim aşamasında aşağıdakilerden hangisini uygularsınız?

- ☐ a- Menüde ne tür yiyecek çeşidinin bulunacağı, çeşitli faktörler göz önünde bulundurularak tespit edilir
☐ b- Önceki satış döneminin kayıtlarına bakılıp ne kadar müşteri geleceği ve kaç porsiyon hazırlanacağı tahmin edilir
☐ c- Otelde kalan müşterinin sayısına göre menü çeşidi ve porsiyon miktarı, aşçıbaşının inisiyatifi ile belirlenir
☐ d- Arzu edilen kalitede ve bilinen miktardaki yiyeceğin üretilmesi için standart reçeteler hazırlanır ve standart porsiyonlar belirlenir
☐ e- Diğer

SORU 22 - Yiyecek malzemelerinin maliyetinin standartlardan yüksek olması durumunda hangi sebep muhtemeldir?

- ☐ a- Malzemenin teslim hatası ☐ b- Stoktan çalma
☐ c- Standart reçeteye uygun üretim yapmama ☐ d- Standart porsiyon büyüklüğüne uymama
☐ e- Aşırı artık ☐ f- Diğer

SORU 23- Yiyeceklerin maliyet kontrolünde hangi sistem uygulanır?

- ☐ a- Günlük basit maliyet kontrol sistemi (Günlük olarak doğrudan mutfağa giden ve depodan gönderilen yiyeceğin maliyeti toplanır, toplamdan satışlara ait olmayan maliyetler çıkarılıp satış miktarına bölünür)
☐ b- Aylık basit maliyet kontrol sistemi (Depodan ya da direkt alımlardan sağlanan malzemeler talep formlarından izlenip, yiyecek maliyeti aylık toplam malzeme tüketiminin, o ay içinde yapılan satışlara bölünmesiyle bulunur)

- ☐ c- Harris, Kerr, Forster maliyet kontrol sistemi (Geçmiş dönemlerdeki maliyetlerin analizine dayanır. İş hacimleri, satılan porsiyon adedi, vb.'den tahmini satış hesaplanır, günlük ortalama bulunur. Tahmini maliyet bir birim yiyecek kaleminin geçerli piyasa fiyatlarıyla çarpılmasıyla bulunur, gerçekleşen maliyetlere oranlanır)
- ☐ d- Horwarth & Horwarth maliyet kontrol sistemi (Menü kalemlerinin maliyetleri ve satış fiyatları ayrı değerlendirilir, 1 gün içinde satışı yapılması planlanan her bir menü kalemi için birim maliyet hesaplanır, toplam maliyetler, porsiyon sayısıyla çarpılarak bulunur)
- ☐ e- Toplam standart maliyet kontrol sistemi (Yiyecek malzeme maliyetinin ne olması gerektiği önceden belirlenir, satılan yemek türlerinin porsiyon miktarları her bir yemeğin standart maliyeti ile çarpılır, yemek türlerinin toplam standart maliyeti bulunur. Bunlar da toplanarak o gün satılan tüm yemeklerin toplam standart maliyeti bulunur, gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılır)
- ☐ f- Yiyecek grupları standart maliyet kontrol sistemi (Yemekler, et yemekleri, sebze yemekleri, tatlılar gibi gruplandırılır, her grubun standart maliyetiyle gerçekleşen maliyeti karşılaştırılır)
- ☐ g- Diğer

SORU 24- İçecek maliyet kontrolünde hangi sistemi uygularsınız?

- ☐ a- Yüzde ile kontrol (Satılan içeceklerin maliyeti satışlara oranlanır, daha önce belirlenen içecek yüzdeleri ile gerçekleşen yüzdeler karşılaştırılır)
- ☐ b- Satış fiyatı ile kontrol sistemi (Depodan alınan içecekler satış fiyatı ile değerlendirilir ve gerçek satış gelirleri ile karşılaştırılır)
- ☐ c- Standart maliyet kontrol sistemi (İçecek maliyetiyle satılan miktar çarpılıp toplam standart maliyet, içecek satış fiyatıyla satılan miktar çarpılıp toplam standart gelir bulunur, toplam standart maliyet, toplam standart gelire bölünerek standart maliyet yüzdesi, gerçekleşen maliyet toplam gelire bölünerek gerçekleşen maliyet yüzdesi bulunur, karşılaştırılır)
- ☐ d- Diğer

SORU 25-Otelinizde en çok hangi tip problem yaşıyorsunuz?

- | | |
|--|--|
| ☐ a- Satın alma ile ilgili | ☐ b- Teslim alma ve depolama ile ilgili |
| ☐ c- Tahsilat ile ilgili | ☐ d- Ödeme ile ilgili |
| ☐ e- Yiyecek-içecek geliri ile ilgili | ☐ f- Bar geliri ile ilgili |
| ☐ g- Odalar geliri ile ilgili | ☐ h- Diğer |

SORU 26- Hangi durumlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanırsınız?

- | | |
|--|--|
| ☐ a- Bütçeleri oluşturma | ☐ b- Diğer otellerin performansını izleme |
| ☐ c- Fiyat belirleme | ☐ d- Finans ve yatırım kararları |
| ☐ f- Pazarlama kararlarında | ☐ g- Karlılığın geliştirilmesi ile ilgili |
| ☐ h- Diğer | |

B- AŞAĞIDAKİ İFADELERİ, VERDİĞİNİZ ÖNEME GÖRE DERECELENDİRİNİZ

	<u>Çok Önemli</u>	<u>Oldukça Önemli</u>	<u>Önemli</u>	<u>Pek Ön. Değil</u>	<u>Hiç Ön. Değil</u>
1- Oda fiyatlamasında oda büyüklüğü ve dekoru	☐	☐	☐	☐	☐
2-Fiyatları indirmede rekabet	☐	☐	☐	☐	☐
3- Fiyatları indirmede müşteri direnci	☐	☐	☐	☐	☐
4-Doluluğun sağlanması için düşük fiyat uygulama	☐	☐	☐	☐	☐
5-Menü planlamasında					
a-Düşük fiyat	☐	☐	☐	☐	☐
b-Çok çeşit	☐	☐	☐	☐	☐
c-Besin değeri	☐	☐	☐	☐	☐
6-Satın alma kararında					
a-En düşük fiyat	☐	☐	☐	☐	☐
b-Malın kalitesi	☐	☐	☐	☐	☐
c-Müşterinin tercih ettiği marka	☐	☐	☐	☐	☐
7-Devamlı üretime imkan sağlayacak kadar yeterli malzemeyi depoda bulundurmak	☐	☐	☐	☐	☐
8-Minimum-maks. sipariş yöntemiyle ne kadar-ne zaman sipariş verilmesi gerektiğini belirlemek	☐	☐	☐	☐	☐
9-Üretim planlamasında önceki satış döneminin kayıtlarından yararlanmak	☐	☐	☐	☐	☐
10-Satış kontrolünde müşteri tarafından imzalanan çeklerin ön büroya gönderilme zamanı	☐	☐	☐	☐	☐
11-İçecek satışlarında					
a- Bardak büyüklüğü	☐	☐	☐	☐	☐
b- İçecek standart reçetesi	☐	☐	☐	☐	☐
c- Günün kokteyli gibi promosyonlar	☐	☐	☐	☐	☐

C- KARŞILAŞTIĞINIZ PROBLEMLERİ, GERÇEKLEŞME SIKLIĞINA GÖRE DERECELENDİRİNİZ.

	<u>Çok Sık</u>	<u>Sık</u>	<u>Bazen</u>	<u>Nadiren</u>	<u>Hiç</u>
1-Amortisman ayırma yöntemleri ve oranları	☐	☐	☐	☐	☐
2-Sabit giderlerin stok maliyetinin içine alınması	☐	☐	☐	☐	☐
3-Muhasebe kaydının unutulması	☐	☐	☐	☐	☐
4-Yanlış muhasebe kaydı yapılması	☐	☐	☐	☐	☐
5-İspat edici belgenin kaybedilmesi	☐	☐	☐	☐	☐

6-Mutfak veya depodaki soğutucunun çalıştırılmasının unutulup yiyeceklerin bozulması	☐	☐	☐	☐	☐
7-Konfirme mektubu yazılmadığı için müşterinin başka otele rezervasyon yaptırması	☐	☐	☐	☐	☐
8-Satıcı tarafından düşük kalitedeki ürünün yüksek fiyattan fatura edilmesi	☐	☐	☐	☐	☐
9-Faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtım	☐	☐	☐	☐	☐
10-Depolardaki stoklardan çalmak	☐	☐	☐	☐	☐
11-Nakit paranın cebe atılıp kasa noksanı gösterilmesi	☐	☐	☐	☐	☐
12-Kredili müşterilerden yapılan tahsilatın cebe atılıp farkın başka yolla kapatılması	☐	☐	☐	☐	☐
13-Şüpheli bir alacak tahsil edildiğinde kayıtlara geçirmeyip batık işlemi yapılması	☐	☐	☐	☐	☐
14-Ödenmiş faturalara tekrar çek kesmek	☐	☐	☐	☐	☐
15-Satıcıyla anlaşıp şişirilmiş fatura göndertmek	☐	☐	☐	☐	☐
16-Satış çekine kaydetmeden mutfaktan yiyecek almak	☐	☐	☐	☐	☐
17-Satış çeki ile para tahsil edip kayıtlara iptal olarak geçirmek	☐	☐	☐	☐	☐
18-İçeceklerin normal ölçüden az hazırlanması	☐	☐	☐	☐	☐
19-Personelin dışarıdan içki getirip kendi adına satması	☐	☐	☐	☐	☐
20-Satılan içkinin parasını cebe atıp dökülmüş göstermek	☐	☐	☐	☐	☐
21-Geç gelen veya erken ayrılan müşterinin peşin ödeme yapması durumunda kaydını yok etmek	☐	☐	☐	☐	☐
22-Hesabı ödeyip ayrılan müşteriyi, ödemediğini göstermek	☐	☐	☐	☐	☐
23-Depozito alınmış müşterinin folyosunda bunu göstermeyip müşteriden tam fatura tahsil etmek	☐	☐	☐	☐	☐

ÖZGEÇMİŞ

Adı ve Soyadı : Filiz ANGAY
Doğum Tarihi ve Yeri : 28.10.1967, Alanya
Medeni Durumu : Bekar

Eğitim Durumu

Mezun Olduğu Lise : Antalya Lisesi/Antalya
Lisans Diploması : Gazi Üniversitesi-İİBF-İşletme Bölüm
Yüksek lisans : Akdeniz Üniversitesi-İİBF-İşletme
Tez Konusu : Konaklama İşletmelerinde Maliyet ve Yönetim
Muhasebesi Problemleri ve Çözüm Önerileri
Yabancı Diller : İngilizce ve Almanca

İş Deneyimi

Çalıştığı Kurumlar : Operasyon Şefi/A.G. Turizm/Kuşadası
Sağlık Merkezi Şefi/ Ofo Hotel /Antalya
Araştırma Görevlisi/Akdeniz Üniversitesi, Sos. Bil. Ens.

Adres : Vatan Sitesi F-Blok D. 30 Meltem/ANTALYA
Tel : Ev - 242 238 58 65
Cep - 532 571 45 69