

**AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**Ali ARICI**

**KONAKLAMA SEKTÖRÜNDE KULLANILAN MALİYET SİSTEMLERİ VE BİR  
UYGULAMA**

**DANIŞMAN:**

**Yrd. Doç. Dr. Adnan DÖNMEZ**


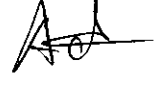

**İşletme Ana Bilim Dalı**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Antalya,2010**

Akdeniz Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,

Ali ARICI'nın bu çalışması jürimiz tarafından İşletme Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Programı tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Prof. Dr. Ayten ERSOY   
Üye (Danışmanı) : Yrd. Doç. Adnan DÖNMEZ   
Üye : Yrd. Doç. Dr. Eren AĞYAR 

Tez Konusu: Konaklama Sektöründe Kullanılan Maliyet Sözetlerinin  
Açştırılması

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

Tez Savunma Tarihi : 21/09/2010

Mezuniyet Tarihi : 24/09/2010

Prof. Dr. Burhan VARKIVANÇ  
Müdür

.....

## İÇİNDEKİLER

<b>ŞEKİLLER LİSTESİ</b>	<b>viii</b>
<b>TABLolar LİSTESİ</b>	<b>ix</b>
<b>ÖZET</b>	<b>xii</b>
<b>SUMMARY</b>	<b>xiii</b>
<b>GİRİŞ</b>	<b>1</b>

### 1. BÖLÜM

#### KONAKLAMA İŞLETMELERİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

1.1 Konaklama Endüstrisinin Tanımı	2
1.2 Otel İşletmesinin Tanımı	2
1.3 Otel İşletmelerinin Özellikleri	3
1.4 Otel İşletmelerinin Diğer İşletmelerden Farkı	6
1.4.1 Mali Yapı Açısından Farkı	6
1.4.2 Maliyet Açısından Farkı	7
1.4.3 Pazarlama Açısından Farkı	8
1.4.4 İhtiyacı Karşılama Açısından Farkı	8
1.4.5 Sunulan Hizmetin Bedelinin Ödenmesi Açısından Farkı	9
1.4.6 Talebin Esnekliği Açısından Farkı	9
1.5 Otel İşletmelerinin Sınıflandırılması	10
1.5.1 Faaliyet Süreleri Bakımından Otel İşletmeleri	10
1.5.1.2 Devamlı Oteller	10
1.5.1.3 Mevsimlik Oteller	10
1.5.2 Mülkiyet Bakımından Oteller	11

1.5.2.1 Özel Mülkiyete Ait Oteller	11
1.5.2.2 Kamu Mülkiyetine Ait Oteller	11
1.5.2.3 Karma Mülkiyetli Oteller	11
1.5.3 Karşılıkları Konaklama İhtiyacının Türü Bakımından Oteller	12
1.5.3.1 Kaplıca Otelleri	12
1.5.3.2 Sayfiye Otelleri	12
1.5.3.3 Kongre Otelleri	12
1.5.3.4 Dağ ve Spor Amaçlı Oteller	12
1.5.4 Büyüklükleri Bakımından Oteller	13
1.5.4.1 Büyük Oteller	13
1.5.4.2 Orta ve Küçük Oteller	13
1.5.4.3 Çok Küçük Oteller	14
1.5.5 Hukuki Özellikleri Bakımından Oteller	14
1.5.5.1 Belediye Belgeli Oteller	14
1.5.5.2 Turizm İşletme Belgeli Oteller	14
1.6 Otel İşletmelerinde Organizasyon	14
1.6.1 Gelir Getiren Departmanlar	16
1.6.1.1 Konaklama-Odalar Departmanı	16
1.6.1.2 Yiyecek ve İçecek Departmanı	18
1.6.1.3 Yardımcı Departmanlar	18
1.6.2 Gelir Getirmeyen Departmanlar	18
1.6.2.1 Personel Departmanı	19
1.6.2.2 Muhasebe Departmanı	19
1.6.2.3 Teknik İşler Departmanı	20

1.6.2.4 Güvenlik Departmanı	20
1.6.2.5 Çamaşırhane Departmanı	20

## 2. BÖLÜM

### MALİYET SİSTEMİNE İLİŞKİN KAVRAMLAR VE OTEL İŞLETMELERİNDE MALİYET SİSTEMLERİ

2.1 Gider ve Maliyet Kavramları	22
2.2 Maliyet Sistemi Kavramı	22
2.3 Konaklama İşletmelerinde Maliyet Sisteminin Amaç ve İşlevleri	23
2.3.1 Maliyet Sisteminin Amaçları	24
2.3.2 Maliyet Sisteminin İşlevleri	25
2.4 Maliyetlendirme Yöntemleri	26
2.4.1 Maliyetin Kapsamını Belirleyen Yöntemler	27
2.4.1.1 Tam Maliyet Yöntemi	28
2.4.1.2 Normal Maliyet Yöntemi	28
2.4.1.3 Değişken Maliyet Yöntemi	29
2.4.2 Maliyetlendirme Zamanını Belirleyen Yöntemler	29
2.4.2.1 Fiili Maliyet Yöntemi	30
2.4.2.2 Tahmini Maliyet Yöntemi	30
2.4.2.3 Standart Maliyet Yöntemi	31
2.4.3 Maliyetlendirme Şeklini Belirleyen Yöntemler	31
2.4.3.1 Sipariş Maliyet Yöntemi	31

2.4.3.2 Safha Maliyet Yöntemi	32
2.5 Otel İşletmelerinde Maliyet Kavramı	32
2.6 Otel İşletmelerinde Maliyetlerin Sınıflandırılması	33
2.6.1 İşletmenin Faaliyet Hacmine Bağlı Olarak Maliyetler	33
2.6.1.1 Sabit Maliyetler	34
2.6.1.2 Yarı Sabit Maliyetler	34
2.6.1.3 Değişken Maliyetler	35
2.6.1.3.1 Doğrusal Değişken Maliyetler	35
2.6.1.3.2 Hızlanarak Artan Değişken Maliyetler	36
(Sıçramalı Değişken Maliyetler)	
2.6.1.3.3 Yavaşlayarak Artan Değişken Maliyetler	37
2.6.1.3.4 Yarı-Değişken Maliyetler	38
2.6.2 Gerçekleşme Durumuna Göre Maliyetler	39
2.6.2.1 Edimsel (Fiili) Maliyetler	39
2.6.2.2 Geleceğe Dönük Maliyetler	40
2.6.3 Denetlenebilme Açısından Maliyetler	40
2.6.3.1 Denetlenemeyen Maliyetler	41
2.6.3.2 Denetlenebilir Maliyetler	41
2.6.4 Yüklenme Biçimine Göre Maliyetler	42
2.6.4.1 Doğrudan Maliyetler	42
2.6.4.2 Dolaylı Maliyetler	42
2.6.5 Dönem Gelirlerine Yüklenmesindeki Zamanlamaya Göre Maliyetler	42

2.6.5.1 Ürün Maliyetleri	43
2.6.5.2 Dönem Maliyetleri	43
2.6.6 İşlevsel Açıdan Maliyetler	43
2.6.6.1 Tedarik Maliyetleri	43
2.6.6.2 Üretim Maliyetleri	44
2.6.6.2.1 Doğrudan Malzeme Maliyeti	44
2.6.6.2.2 Doğrudan İşçilik Maliyeti	44
2.6.6.2.3 Genel Üretim Giderleri	45
2.6.7 Karar Verme Açısından Maliyetler	45
2.6.7.1 Farklılaşan Maliyetler	45
2.6.7.2 Marjinal Maliyetler	45
2.6.7.3 Kaçınılmaz (Karşılıksız) Maliyetler	46
2.6.7.4 Kaçınılabılır Maliyetler	46
2.6.7.5 Fırsat Maliyetleri	46
2.6.8 Diğer Maliyetler	47
2.6.8.1 Ortak Maliyetler	47
2.6.8.2 İlişik Maliyetler	47
2.6.8.3 Standart Maliyetler	47
2.7 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrol Sistemleri	48
2.7.1 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrolünün Amaçları ve Yararları	48
2.7.2 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrolünde Karşılaşılan Sorunlar	49
2.7.3 Yiyecek Maliyet Kontrol Yöntemleri	50

2.7.3.1 Basit Maliyet Kontrol Sistemi	51
2.7.3.1.1 Basit Aylık Maliyet Kontrol Sistemi	51
2.7.3.1.2 Basit Günlük Maliyet Kontrol Yöntemi	55
2.7.3.2 Ayrıntılı Maliyet Kontrol Yöntemi	57
2.7.3.2.1 Harris, Kerr and Forster Yöntemi	57
2.7.3.2.2 Horwarth and Horwarth Yöntemi	61
2.7.3.3 Standart Maliyet Yöntemi	63
2.7.3.3.1 Toplam Standart Maliyetlerin Toplam Gerçekleşen Maliyetlerle Karşılaştırmasına Yönelik Yöntem	63
2.7.3.3.2 Yiyecek Grupları Bakımından Karşılaştırma Yöntemi	66
2.8 İçecek Maliyet Kontrol Yöntemleri	67
2.8.1 Yüzde İle Maliyet Kontrol Sistemi	67
2.8.2 Satış Fiyatı İle Kontrol Sistemi	68
2.9 Konaklama İşletmelerinde Fiyatlama	70
2.9.1 Toplam Yatırım Maliyetine Göre Günlük Ortalama Oda Fiyatlarının Hesaplanması	71
2.9.2 Gelir-Gider Tahminlemesi Yöntemi İle Oda fiyatlarının Hesaplanması	71
2.9.3 Hubbart Formülü İle Oda Fiyatının Hesaplanması	73



## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### ANTALYA'DA FAALİYET GÖSTEREN KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE KULLANILAN MALİYET SİSTEMLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı	77
3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi	77
3.3. Anketin Pilot Uygulaması	78
3.4. Araştırma Bulgularının Analizi	78
3.4.1. Birinci Bölüm Sorularının Analizi	79
3.4.2. İkinci Bölüm Sorularının Analizi	92
3.4.3. Üçüncü Bölüm Sorularının Analizi	100
SONUÇ	109
KAYNAKÇA	112
EK-ANKET FORMU	115
ÖZGEÇMİŞ	123

## ŞEKİLLER LİSTESİ

<b>Şekil 1.1.</b> Otel Organizasyon Şeması	15
<b>Şekil 2.1.</b> Maliyet Hesaplama Sisteminin Unsurları	27
<b>Şekil 2.2.</b> Sabit Maliyetler	34
<b>Şekil 2.3.</b> Yarı Sabit Maliyetler	35
<b>Şekil 2.4.</b> Doğrusal Değişken Maliyetler	36
<b>Şekil 2.5.</b> Sıçramalı Değişken Maliyetler	37
<b>Şekil 2.6.</b> Yavaşlayarak Artan Değişken Maliyetler	38
<b>Şekil 2.7.</b> Yarı Değişken Maliyetler	39
<b>Şekil 3.1.</b> Toplam Maliyetin Satış Fiyatı İçindeki Oranı	90
<b>Şekil 3.2.</b> Personel Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	100
<b>Şekil 3.3.</b> Yiyecek-İçecek Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	101
<b>Şekil 3.4.</b> Bakım-Onarım Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	102
<b>Şekil 3.5.</b> Elektrik-Su giderinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	102
<b>Şekil 3.6.</b> İletişim Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	103
<b>Şekil 3.7.</b> Temizlik Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	104
<b>Şekil 3.8.</b> Tanıtım Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	104
<b>Şekil 3.9.</b> Isıtma Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	105
<b>Şekil 3.10.</b> Vergi, Resim ve Harç Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	106
<b>Şekil 3.11.</b> Amortisman Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	106
<b>Şekil 3.12.</b> Finansman Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	107
<b>Şekil 3.13.</b> Diğer Giderlerin Toplam Maliyet İçindeki Oranı	108

## TABLOLAR LİSTESİ

<b>Tablo 2.1.</b> Yiyecek Maliyet Hesaplama Süreci	53
<b>Tablo 2.2.</b> Basit Aylık Maliyet Kontrol Yöntemi Örneği	54
<b>Tablo 2.3.</b> Günlük Yiyecek Maliyet Kontrol Raporu	57
<b>Tablo 2.4.</b> Yiyeceklerin Gruplandırılması	58
<b>Tablo 2.5.</b> Ayrıntılı Maliyet Tablosu (Harris, Kerr ve Forster)	60
<b>Tablo 2.6.</b> Günlük Ambar Giriş ve Çıkış Tablosu (Horwarth ve Horwarth)	61
<b>Tablo 2.7.</b> Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu	62
<b>Tablo 2.8.</b> Günlük Standart Yiyecek Maliyet Raporu	64
<b>Tablo 2.9.</b> İçki Maliyeti ve Satışlar Özeti Tablosu	68
<b>Tablo 2.10.</b> Şişe Satışları Formu	69
<b>Tablo 2.11.</b> İçecek Faaliyetleri Özet Raporu	70
<b>Tablo 2.12.</b> Hubbart Formülü	74
<b>Tablo 3.1.</b> Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin Bulunduğu Grup	79
<b>Tablo 3.2.</b> Araştırmaya Katılan İşletmelerin Sermaye Yapıları	79
<b>Tablo 3.3.</b> Araştırmaya Katılan İşletmelerin Faaliyet Süreleri	80
<b>Tablo 3.4.</b> İşletmelerde Çalışan Personel Sayısı	80
<b>Tablo 3.5.</b> İşletmelerde Muhasebe Muhasebesi Kurulmasının Nedeni	81
<b>Tablo 3.6.</b> İşletmelerin Maliyet Sisteminin Esas Aldığı Yöntem	81
<b>Tablo 3.7.</b> İşletmelerin Kullandıkları 7 Nolu Hesap Sınıfı	82
<b>Tablo 3.8.</b> Ürün/Hizmet Maliyetlerini Hesaplama Aralığı	82
<b>Tablo 3.9.</b> İşletmelerin Kapsamına Göre Esas Aldıkları Yöntem	83
<b>Tablo 3.10.</b> İşletmelerin Saptanma Zamanına Göre Esas Aldıkları Yöntem	83

<b>Tablo 3.11.</b> Yardımcı Üretim ve Hizmet Gider Yerlerinde Toplanan Genel Üretim Giderlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine Aktarılmasında Kullanılan Yöntem	84
<b>Tablo 3.12.</b> Yardımcı Üretim ve Hizmet Gider Yerlerinde Toplanan Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımında Kullanılan Dağıtım Anahtarı	85
<b>Tablo 3.13.</b> İşletmelerin Stok Değerlemede Esas Aldıkları Yöntem	85
<b>Tablo 3.14.</b> Personel Giderlerinin Kontrolünde Esas Alınan Ücret Sistemi	86
<b>Tablo 3.15.</b> İşletmelerin Depodan Yaptıkları Malzeme Çıkışlarında Esas Aldıkları Stok Değerleme Yöntemi	86
<b>Tablo 3.16.</b> İşletmede Kullanılan Bütçe Çeşitleri	87
<b>Tablo 3.17.</b> İşletme Dışından Yapılan Satın Almalarda Kullanılan Belgeler	87
<b>Tablo 3.18.</b> İşletmenin Fiyatlandırma Politikasını Belirleyen Faktörler	88
<b>Tablo 3.19.</b> İşletmede Temel Alınan Fiyatlandırma Politikası	88
<b>Tablo 3.20.</b> İşletmenin Genel Fiyatlandırma Yaklaşımı	89
<b>Tablo 3.21.</b> Oda Fiyatını Belirlemede Kullanılan Yöntem	89
<b>Tablo 3.22.</b> Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi	90
<b>Tablo 3.23.</b> İçecek Maliyet Kontrol Sistemi	91
<b>Tablo 3.24.</b> İşletmede Muhasebe Bölümünün Mevcudiyeti	92
<b>Tablo 3.25.</b> İşletmelerde Paket Program Kullanımı	92
<b>Tablo 3.26.</b> Ürün/Hizmet Maliyetinin Hesaplanması	93
<b>Tablo 3.27.</b> İşletmelerin Maliyet Sisteminin Kuruluşu	93
<b>Tablo 3.28.</b> Maliyetlerin Alt Hesaplarda İzlenme Durumu	94
<b>Tablo 3.29.</b> İşletmelerin Birden Çok Para Cinsinde Kayıt Yapma Durumu	94
<b>Tablo 3.30.</b> Maliyet Tablolarının Hazırlanma Durumu	95

<b>Tablo 3.31. İşletmelerde Satın Alma Bölümünün Mevcudiyeti</b>	95
<b>Tablo 3.32. İhtiyaç Duyulan Malzemelerin Satın Alma Bölümünden Talep Edilme Durumu</b>	96
<b>Tablo 3.33. İşletmelerde Cost Control Elemanı Mevcudiyeti</b>	96
<b>Tablo 3.34. Ambar Talep Fişi ve Stok Kartlarının Kullanılma Durumu</b>	97
<b>Tablo 3.35. Sezonluk İşçi Çalıştırma Durumu</b>	97
<b>Tablo 3.36. Sezonluk İşçilerin Maaşlarının Belirlenme Durumu</b>	98
<b>Tablo 3.37. Yıllık Olarak Amortisman Ayrılma Durumu</b>	98
<b>Tablo 3.38. Kontrol Edilemeyen Gider Mevcudiyeti</b>	99

## ÖZET

Değişen müşteri istekleri, otel işletmelerinin gelişmelere uyum sağlamasını gerektirmektedir. Bu değişim muhasebe ve maliyet sistemlerini de etkilemektedir. Oteller, yoğun rekabetten etkilenmemek için maliyet sistemleri ile ilgili değişimleri yakından takip etmek zorundadır.

Planlama ve kontrol işlevlerinin merkezi konumundaki muhasebe ve maliyet sistemi, oteller için olmazsa olmaz konumundadır. İşletme ile ilgili bütün faaliyetlerin, bütün mali değişmelerin, gelir ve giderlerin, satış ve maliyetlerin kayıt altına alındığı muhasebe sistemi etkin rolüyle oldukça önemlidir. Geleceğe yönelik atılacak bütün adımlarda maliyet sisteminden faydalanılacaktır. Optimal bir oda satış fiyatı için maliyet bilgisinden yararlanılacaktır.

Otel işletmeleri gelirlerini oda satışından sağlamaktadır. Müşteriye beğenebileceği ve rahat hissedebileceği bir ortam sağlamak için yoğun bir işgücü gerektirmektedir. Gerekli olan işgücü personel sayısını, doğal olarak da maliyetleri arttırmaktadır. Oteller bu maliyetleri çeşitli sistemlerle kontrol altına almaktadır. Müşteriye sağlanacak rahat ve huzurlu bir oda ortamının dışında yiyecek ve içecek servisi de oldukça önemlidir. Kaliteli ve lezzetli yiyecek ve içecek ikramı da maliyetleri etkilemektedir. İşletmeler bu maliyetleri minimize etmek için çabalamaktadır. Kullanılan yöntem ve sistemler, oteller için yüklü maliyet unsuru olan bu iki etkenin kontrol altında tutulması ve karlılığı olumsuz etkilememesi amacıyla.

Etkin bir maliyet sisteminin en büyük getirilerinden biri de karlılığı maksimum yapacak fiyatın en doğru şekilde tespitini sağlamasıdır. Hem işletme için hem de müşteriler için en uygun fiyat maliyet sisteminin verimli bir şekilde çalışmasıyla elde edilebilir.

Bu tezin amacı, otellerdeki maliyet ve muhasebe sisteminin kurulup kurulmadığını tespit etmek, ne ölçüde verimli kullanıldığını belirlemektir. Yiyecek ve içecek kontrolünde, personel ücretinin kontrolünde ve oda fiyatlamada hangi yöntemlerin kullanıldığı belirlenmiştir. Tezin teorik içeriğinden oluşturulan anket, Antalya ve civarındaki 5 yıldızlı oteller ve birinci sınıf tatil köylerinde uygulanmış, elde edilen sonuçlar değerlendirilmiştir.

## ABSTRACT

### **COST SYSTEMS THAT USED IN HOSPITALITY SECTOR: A PRACTICE**

Changing customer requirements require to adapt to developments in the hotel business. These changes also affect the accounting and costing systems. Not to be affected by intense competition for hotel costs associated with system changes needs to be closely followed.

Planning and control functions are centrally located hotel in the accounting and costing system is the sine qua non. Businesses of all activities related to the sale of all financial income and expenses and costs of changes to be recorded with the active role of the accounting system is very important. All future steps to be taken advantage of the system will cost. Optimal sales price for a room will benefit from cost information.

Hotel management provides its revenues from the sale of rooms. Customers might like and feel comfortable in an environment requires a labor intensive to make. The labor required number of personal cost increases as the natural. Hotels control these costs with various systems. A relaxed, comfortable room environment will be provided to customers outside of the food and beverage service is also very important. Quality and delicious food and drinks are served also affect the cost. Managements are striving to minimize these costs. Methods and systems used in hotels, these two factors for the installed cost factor to be kept under control and does not adversely affect the profit rate is intended.

An effective cost system is one of the greatest return will maximize the profitability of price fixing is to provide the most accurate. For both businesses and costing the best price for customers in an efficient manner available to work.

The purpose of this thesis , cost and accounting system in the hotel has been installed to detect efficiently used to determine the extent. Food and beverage prices in the control room staff in charge and in control of which method was used was determined. The theoretical content of the survey, the thesis consists of five-star hotels in Antalya and its surroundings and first-class holiday villages have been applied and the results evaluated.

## GİRİŞ

Konaklama sektörü yapısı itibari ile diğer sektörlerden farklıdır. Temel ürünün ağırlama ve konaklama olduğu sektörün farklılığı insan faktöründen kaynaklanmaktadır. Sürekli değişen talepler, gelişen teknoloji, ulaşımın kolaylaşması, rekabet yoğunluğu, kültürel etkileşimler gibi sosyal ve ekonomik değişimler konaklama sektörünü birebir etkileyen faktörlerdir. Sektördeki işletmeler, müşterilerini daha iyi ağırlamak, daha iyi bir konaklama hizmeti sağlamak için bu değişimleri birebir takip eder.

Konaklama işletmeleri, bu değişimleri belirli koşullar altında bünyelerine uygulamaktadır. Maliyet yapısı, yönetim anlayışı, işletme yapısı, pazar durumu gibi koşullar işletmelerin bu değişimleri ne ölçüde bünyelerine yansıtabileceklerini belirler. Maliyet yapısı bu koşullardan en önemlisidir. İşletmenin maliyet yapısına uymayacak bir değişimin uygulanabilirliği mümkün değildir. Bu nedenle işletmeler birbirinden farklı yöntemler kullanarak değişimleri bünyelerine katarak uygulamaktadır. Bu yöntemler maliyetleri işletmenin yapısına uygun olarak minimize etmektedir.

Bu çalışmada konaklama işletmelerinin kullandığı maliyet sistemleri ve yöntemleri incelenmiştir. Çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde, konaklama işletmeleri ile temel kavramlar ele alınmıştır. Konaklama sektörü ile ilgili temel özelliklere ve sınıflandırmalara değinilmiş, organizasyon yapısı ve diğer işletmelerden farkları ele alınmıştır.

İkinci bölümde, maliyet sistemi ile ilgili konular ele alınmıştır. Maliyet ve gider kavramları incelenmiş, maliyet sistemi tanımlanarak amaç ve işlevleri belirtilmiştir. Maliyet yöntemleri tanımlanmış, maliyetler sınıflandırılmıştır. Yiyecek ve içecek maliyet yöntemleri, fiyatlama yöntemleri açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde, Antalya ve çevresinde faaliyet gösteren 5 yıldızlı oteller ve birinci sınıf tatil köylerine uygulanan anket formları aracılığı ile elde edilen veriler analiz edilerek yorumlanmıştır.



## 1. BÖLÜM

### KONAKLAMA İŞLETMELERİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

#### 1.1 Konaklama Endüstrisinin Tanımı

Konaklama endüstrisi, insanların kendi konutlarının bulunduğu yer dışında değişik nedenlerle yaptıkları gezilerde; birinci planda geçici konaklama, ikinci planda yeme-içme gibi zorunlu ihtiyaçlarının karşılanması için hammaddeden veya yarı mamul maddeden yararlanarak mal ve hizmet üreten ticari nitelikteki işletme faaliyetleridir<sup>1</sup>.

Konaklama endüstrisi (Hospitality Service Industry), bir ücret karşılığı yeme, içme, yatma, eğlenme, sportif faaliyetler ve tedavi hizmetlerinin bu konuda isteklilere sunulması faaliyetlerini içine alır<sup>2</sup>.

Konaklama deyimi sadece otellere has olmayıp; motel, pansiyon, kaplıca, ılıca, içme, kür, hava değiştirme-dinlenme yerleri, lokanta, gazino ve diğer kurumları da içine alır<sup>3</sup>.

Konaklama endüstrisi içinde en önemlisi otel işletmeleri olup, çalışmamızda esas olarak alınmıştır. Diğer konaklama işletmeleri, çalışmamız kapsamına alınmamıştır.

#### 1.2 Otel İşletmesinin Tanımı

Otel işletmeleri pek çok araştırmacı tarafından tanımlanmış, ancak ortak bir tanım bulunamamıştır. Bu tanımlardan bazıları şöyledir:

Otel; yapısı, teknik donatımı, konforu 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 işletmedir<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Olalı, H., Korzay, M., Otel İşletmeciliği ve Yönetimi, Beta Basım Yayım A.Ş., İstanbul, 1993, s.7

<sup>2</sup> Fay, C.T., Rhoads, R.C., Rosenblatts, R.L., Managerial Accounting for The Hospitality Service Industries, Iowa: WM C. Brown Co., 1971, s.3

<sup>3</sup> Çetiner, E., Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2002, s.9

<sup>4</sup> Olalı, H., Korzay, M., a.g.e., s.25

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 olan işletmeler şeklinde tanımlamak da mümkündür<sup>5</sup>.

Bir başka tanıma göre; otel, işletme tarafından özel bir sözleşmeye ihtiyaç duyulmaksızın, kendisine sunulacak hizmete karşın, belirlenen bir fiyatı ödemeye istekli ve arzulu olan insanlara, konaklama ve yiyecek-içeceklerin sağlandığı yerlerdir<sup>6</sup>.

Nihai bir tanım olarak otel işletmeleri için şu şekilde tanımlanabilir: İnsanların değişik nedenlerle yapmış oldukları yer değiştirme olayı sonucu öncelikle konaklama daha sonra yeme-içme ihtiyaçlarını ve buna bağlı olarak diğer ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üreten aynı zamanda insanların psikolojik tatmin duygularına hitap ederek sunan ticari nitelikli işletmelerdir<sup>7</sup>.

### 1.3 Otel İşletmelerinin Özellikleri

Otel işletmeleri, ticari ve sanayi işletmelerin sahip olduğu özelliklerden farklı bir yapıdadır. Otel işletmeleri kendine özgü şu özellikleri taşımaktadır<sup>8</sup>:

- Otel işletmeleri zamana duyarlıdır.

Otel işletmelerinde konuklara sunulan hizmetler ve imkânlar, talebin olması ile ortaya çıkar. Diğer bir ifade ile talebi bulunmayan yiyeceklerin daha önceden hazırlanarak, talep olduğunda satılması söz konusu değildir. Aynı şekilde, otelde bir oda günlük olarak satışa sunulur. Yani, odanın her defasında satışa sunulduğu zaman süresi 24 saattir. Otel odası satılmadığı takdirde o günkü satışı başka bir güne aktarmak mümkün değildir. Başka bir ifadeyle sunulan ürünler ve hizmetler zamana karşı duyarlıdır ve stoklanması da mümkün olmamaktadır.

<sup>5</sup> Kozak, N. vd., Otel İşletmeciliği, Detay Yayıncılık, Ankara, 2002, s.2

<sup>6</sup> Medlik, S., Profile of Hotel and Catering Industry, London:Heineman, 1972, s.71

<sup>7</sup> Şener, B., Modern Otel İşletmelerinde Yönetim ve Organizasyon, Detay Yayıncılık, Ankara, 2001, s.4

<sup>8</sup> Şener, B., a.g.e., s.14-16

- Otel işletmeleri emek-yoğun işletmelerdir.

Otel işletmeleri, fonksiyonlarını yerine getirirken büyük ölçüde insan gücüne ihtiyaç duyarlar. Bu işletmeler ücretleri karşılığında mal ve hizmet sunmalarının yanında kültürel ve sanatsal olaylara da geniş ölçüde yer vermek durumundadırlar. Bir otelin büyüklüğü, odaların tefrişi, yiyecek ve içecek imkânlarının çokluğunun yanı sıra; konuğun otele karşı tutumunu gösteren en önemli unsur, kendisine verilen hizmettir. Otelciliğin esası insana dayanır. Günümüzde birçok sektör insan unsurunu mümkün olduğu kadar minimize etme çabaları içindedir. Yalnız işleyişin daha hızlı ve verimli olabilmesi açısından muhasebe ve rezervasyon işlemlerinde bilgisayarlardan yararlanılmaktadır. Otel işletmelerinde ise, otomasyonun kullanılabileceği alanlar çok sınırlıdır. Çünkü gerçek şahsi hizmetler ne makineleştirilebilir ne de otomatikleştirilebilir. Dolayısıyla ana unsur insan gücüdür. Odaların temizlenmesi, yatakların düzenlenmesi, restoranların servise hazır hale getirilmesi, oda servislerinin yapılması hatta konukların karşılanması, odalarına çıkarılması ve uğurlanması gibi hizmetler bizzat insanlar tarafından ve psikolojik tatminler de dikkate alınarak gerçekleştirilir. Bu nedenle, otel işletmeleri emek yoğun işletmelerdir.

- Otel işletmeciliği dinamiktir.

Otel işletmeciliği; sağlıklı ve modern yaşam felsefesini benimseyen, teknolojiyle ve otelcilik anlayışıyla devamlı olarak değişiklik gösteren bir endüstridir. Bu bakımdan otel işletmeleri, gelen konuklara hizmet sunumuyla asgari konforu sağlayabilmelidir. Konuk sürekli olarak kaldığı otelden yeni hizmetler bekler. Otelcilik hizmetlerinin kalitesi kullanılan ileri teknolojiye ve işletmenin bıraktığı sübjektif izlenimlere bağlıdır.

- Otel işletmeleri günün 24 saati faaliyeti gösteren işletmelerdir.

Konukların değişik zaman süreci içinde yapmış oldukları seyahatlerde, iş gezilerinde veya başka nedenlerle otelde konaklarken, hoşça vakit geçirirken, otel çalışanları görevlerini en iyi şekilde yapmak durumundadırlar. Bunu yaparken de, işletmenin teknolojik, sosyal ve psikolojik koşulları itibariyle ihtiyaçların karşılanması ve hizmetin sunulması gerekir. Diğer bir ifadeyle konuğa evindeki rahat ve huzurlu bir ortam hazırlanmalıdır ki, konuk otelden memnun ve mutlu bir şekilde ayrılabilir. Bunun için de, otel işletmelerinde iyi bir işgücü planlamasının yapılması gereklidir.

- Otel işletmelerinde sunulan hizmetler bölümler ve personel arasında yakın işbirliği ve karşılıklı yardımlaşmayı gerektirir.

Otel işletmeleri, birbiriyle çok yakın ilişkiler içinde bulunan birden çok bölümlerden oluşan ticari ve sosyal işletmelerdir. Bu yönüyle bakıldığında, işletmede çalışan iş görenler arasından sıkı bir işbirliğinin gerekliliğini zorunlu kılmaktadır. Herhangi bir iş görenin olumsuz davranışı nedeniyle, konuk üzerinde gözlenen memnuniyetsizlik, otele sunulan bütün hizmetleri kötü bir şekilde etkiler. Örneğin; resepsiyon memuru odayı satar, yemek ve eğlence için otelin restoranını ve gece kulübünü tavsiye eder. Ancak, bu bölümlerin temizliği, düzeni, yemekleri ve servisi konusunda resepsiyon memurunun kontrol hakkı bulunmamaktadır. Fakat konuk şikayetlerin ve önerilerini resepsiyon memuruna yapar. Bu bakımdan, değişik bölümlerde görev yapan iş görenler arasında verimliliği arttırmak ve işleyişi en uygun düzeyde tutmak, üst düzeyde yardımlaşmayı ve koordinasyonu gerektirir.

- Otel işletmelerinde sermayenin büyük bir kısmı sabit değerlere bağlanmıştır.

Otel işletmelerinin kurulması ve işletilebilir duruma getirilebilmesi için büyük miktarlarda sermayeye ihtiyaç vardır. Bu sermayenin önemli bir bölümü de işletme faaliyete geçmeden önce sabit değerlere bağlanmasını gerektirir. İşletme belgeli bir otel işletmesinin varlıklarının dağılımı şu şekildedir.

Duran Varlıklar: %85-90

Dönen Varlıklar: %10-15

Otellerde sermayenin büyük bir kısmının sabit değerlere bağlanması, işletmede amortisman giderlerini artırır ve likidite imkanlarını azaltır. Bu durum ise, işletmenin ödemelerinde sorunlar çıkmasına neden olur.

- Otel işletmelerinde satışlar genel olarak peşin ve yaygın olarak kredi kartı kullanılmaktadır.

Otel işletmelerinde satışlar genel olarak peşin yapmakla birlikte, sunulan hizmetin bedelinin ödenmesinde kredi kartı sistemi de yaygın bir şekilde kullanılmaktadır. Özellikle uluslar arası kredi kartlarının, zincir otel işletmelerinde ve işletme belgeli büyük boy otel işletmelerinde kullanılmak suretiyle konukların para kaybetme, çaldırma ve fazla para taşıma sakıncalarını ortadan kaldırır. Diğer taraftan da otel işletmelerine iş kapasitelerinin artmasına, hatalı ve sahte çeklerden dolayı mağdur olmamaya ve ayrıca ücretsiz reklamlarının yapılmasına da imkân sağlamış olacaktır.

- Otel işletmelerinde konuklar kendilerine sunulan hizmeti, servis ücreti ile birlikte öder.

Otel işletmelerinde, otel yönetimi tarafından servis ücreti veya başka isimler adı altında konukların hesap fişlerine ‘‘yüzde’’ olarak eklenerek veya ayrı şekillerde alınan paralarla kendi isteği ile konukları tarafından işletmeye bırakılan veyahut da otel yönetiminin kontrolü altında bir araya toplanan paraları, otel yönetimi işletmede çalışan tüm iş görenlere eksiksiz olarak dağıtır.

Servis ücretinin, dağıtımında, işletmede tüm servislerden elde edilen yüzdelerin toplamı ile çalışanların fiilen yaptıkları işler esas olarak alınır. İşletmede çalışan her personel, toplanan yüzdelerden, fiilen çalıştığı gün sayısına ve elde ettiği puana göre yararlanır.

İş görenlerin yaptığı işler, puan cetvelinde birden çok gruba giriyorsa sadece puanı en yüksek olan iş esasına alınır.

#### **1.4 Otel İşletmelerinin Diğer İşletmelerden Farkı<sup>9</sup>**

Otel işletmeleri, diğer sanayi ve endüstri işletmelerinden temelde, aşağıda belirtilen bazı önemli farklılıkları vardır. Bu farklılıkları şu başlıklar altında açıklamak mümkündür:

##### **1.4.1 Mali Yapı Açısından Farkı**

Otel işletmelerinde, mali yapı açısından diğer işletmelerden farkı açıklanırken üzerinde durulması gereken en önemli husus, yaygın bir şekilde uygulanan işletici firma ve otel sahipliğinin farklı kişi ve müesseselerden meydana gelmiş olmasıdır. Özellikle büyük boy otellerde ve uluslar arası zincir otel işletmelerinde bu daha açık bir şekilde görülmektedir.

Otelin sahipleri/malikleri tarafından işletmesi halinde, sermayenin büyük bir kısmının sabit değerlere bağlanması, işletmede amortisman giderlerini artırır, likidite imkanlarını azaltır. Bu ise ödemelerde rizikoyu artırıcı bir etken olur<sup>10</sup>.

Otel işletmelerinin, işletici firmalar tarafından, özellikle uluslar arası platformda isim yapmış işletici beynelmilel firmalarca işletilmesinde, duran varlığa ayrıca bir harcama yapılmayacağı için işletme sermayesinde yeterli olacaktır.

<sup>9</sup> Şener, B., Otel İşletmeciliği, M.E.B. Basımevi, İstanbul, 1992, s.16

<sup>10</sup> Çetiner, E., Konaklama Yönetim Muhasebesi, Tutibay Yayınları, Ankara, 1989, s.9

Yalnız bir ayrıcalık olarak duran varlığın yenilenmesi konusunda tarafların işletme sözleşmesinde bu hususa açık bir şekilde karara bağlamaları gerekmektedir.

#### **1.4.2 Maliyet Açısından Farkı**

Otel işletmelerinde konukların hizmetine sunulan ürünlerin maliyetlerinin tespit edilmesi, diğer işletmelerden farklı durumlar göstermektedir.

Otelin yiyecek ve içecek bölümü faaliyet alanı en yaygın ve çok personelin çalıştığı kısımdır. Ayrıca, hammadde ve malzemenin yoğun bir şekilde sirkülasyonunun olduğu bölümdür. Bu bölümde yiyecek ve içeceklerin özelliği nedeniyle hemen üretime dönüştürülerek satılması gereklidir, stoklanması da söz konusu değildir.

Bu nedenle, büyük boy otel işletmelerin birçoğunda üretilen her yiyeceğin toplam maliyetinin tek tek tespit edilmesi çok güçtür. Ancak, standart maliyet sistemi (tahmini maliyetler) uygulanarak her yiyeceğin toplam maliyeti hesaplanabilir. Bu sistemde de sapma oranları yüksek olabileceği düşüncesiyle sonucun doğruluğu güven verici değildir. Bunun için otel işletmelerinde diğer endüstri işletmelerinden farklı olarak üretilen yiyeceğin toplam maliyeti değil sadece malzeme maliyeti hesap edilir.

Ayrıca, otel işletmelerinde iş gören giderleri ile genel giderler satış fiyatı dikkate alındığında, diğer işletmelere göre çok daha fazladır. Bu açıdan, otel işletmeciliğinde uygulanan yüzdeli ücret sistemi ile yüksek iş gören giderleri işletmeye yansıtılmamaya çalışılır. Bu sistem, personelin menfaati ile otelin menfaatini dengeleyen adli bir sistemdir. Çünkü bu sistem vasıtası ile personelin kazancı, otelin kazancı ile doğru orantılı olarak görülmektedir. Bu nedenle; personel otelin işleyişi ile yakından ilgilenmeye, konuklara karşı onların işletmeye tekrar bir daha gelmelerini ve daha uzun süre kalmalarını sağlamak amacı ile daha anlayışlı, kibar ve hizmete daima hazır bir davranış göstermelerini sağlar.

#### **1.4.3 Pazarlama Açısından Farkı**

Otel işletmeleri ürünlerini ve sunduğu hizmetin etkinliğini arttırmak ve satış kolaylığı sağlamak amacıyla pazarlama faaliyetlerinde bulunurlar. Pazarlama faaliyetini amaca uygun bir şekilde yapmayı gerçekleştiren işletmeler öncelikle sahip oldukları pazarı korurlar, mevcut Pazar paylarını geliştirirler ve hatta yeni pazarlara yönelirler.

Otel işletmeleri sundukları ürünlerin ve hizmetlerin pazarlanmasında diğer işletmelere göre şu farklılıkları gösterirler;

- Otel işletmelerinin sundukları ürünlerin pazarlanması faaliyetinde sadece ürünün satışı olmayıp, aynı zamanda bir bölgesel, ulusal ve uluslar arası imaj yaratma faaliyetidir.
- Endüstri işletmelerinde mamul, üretim aşamasından müşterinin tüketimine kadar planlanır ve değişik yerlere gönderilebilir. Otel işletmelerinde ise; sunulan ürünler ve hizmetler konuklar tarafından ancak otelin bünyesinde tüketilebilir.
- Endüstri işletmeleri fiyatlandırma politikalarını, işletme içi ve dışı ekonomik ve istatistikî verilere göre gerçekleştirirler. Otel işletmeleri ise; sunulan ürünlerin ve hizmetin stok edilememesi nedeniyle, daha önceden satışın gerçekleştirilebilmesi için mutlaka hizmeti sunma kapasitesi yaratmalıdır. Bu kapasitenin kullanılmayan bir kısmı başka bir zaman için saklanamaz. Örneğin; otelde boş kalan bir odanın bekletilerek daha sonra satılabilmesi ve bundan doğacak ekonomik kayıpların önleneme imkânı bulunmamaktadır. Bu açıdan düşünüldüğünde otelcilik hizmetleri mevsimlere, çevresel faktörlere ve ekonomik konjonktürdeki dalgalanmalara göre öncelikli olarak etkilenir.

#### **1.4.4 İhtiyacı Karşılama Açısından Farkı**

Otel işletmelerinde konukların ağırlanması çok sayıda iş görenin çalışmasını gerektirir. Ayrıca işletmede satılan mal ve hizmetlerin stok edilememesi ve gerekse emek yoğun ürünler olmaları nedeniyle birbirlerinden çok farklı niteliklerdir. Otelin mutfağında hazırlanan bir yiyecek ile restoranında sunulan servis hizmetlerinin bile ihtiyacı karşılama açısından standartlaştırılması mümkün değildir. Bu tamamen hizmeti sunan iş gören ile konuk arasındaki değişim olayının sonucu olarak görülmektedir. İşletme yöneticileri iş görenlerin eğitim seviyelerini yükseltmek ve gerekli otelcilik felsefesinin vermek suretiyle bu değişimi asgari ölçülere çekmek mümkün olacaktır.

#### **1.4.5 Sunulan Hizmetin Bedelinin Ödenmesi Açısından Farkı**

Otel işletmelerinde satışa sunulan ürünlerin ve hizmetin bedeli genellikle peşin olarak alınmaktadır. Bu da konuk borçlarını düşük seviyede bulunmasını sağlar. Diğer işletmelerde, alacaklar hesabı "müşteri borçları" inşaat sektöründe %40, ticaret işletmelerinde %22,

endüstri işletmelerinde %14 iken bu oran otel işletmelerinde %2'dir<sup>11</sup>. Yalnız bu oranın düşük seviyede tutulabilmesi için de, konuk hesaplarının her an ödenmeye hazır halde bulundurulması gerekir. Çünkü konuklar günün her saatinde otelden ayrılmak isteyebilir.

#### **1.4.6 Talebin Esnekliği Açısından Farkı**

Otel işletmeciliğinde talebin, önceden kesin bir şekilde tahmin edilmesi çok güçtür. Çünkü otel işletmeciliğinde talep, ekonomik ve politik konjonktürdeki dalgalanmalardan hemen etkilenir. Bu nedenle, otel işletmeciliğinde risk yüksektir. Ayrıca, otel işletmelerinde mevsim değişiklikleri de, talebin belli dönemlerde azalmasına, belli dönemlerde artmasına neden olmaktadır.

Endüstriyel işletmelerde ise, bu gibi durumlar büyük ölçüde işletmenin işleyişini etkilemez. Çünkü ekonomik ve politik konjonktürdeki dalgalanmalar talebi otel işletmelerini etkilediği ölçüde olmaz, olsa bile üretilen ürünlerin stokta bekletilme imkânı vardır.

---

<sup>11</sup> Kültür ve Turizm Bakanlığı, Otel Yönetimi Seminerleri Konuşma Metinleri, Ankara Eğitim Dairesi Yayınları, Ankara, 1984, No.56, s.204



## **1.5 Otel İşletmelerinin Sınıflandırılması**

Otel işletmeleri pek çok araştırmacı tarafından çeşitli şekillerde sınıflandırılmıştır. Otel işletmelerinin sınıflandırması buldukları ülkelerin mevcut koşullarına göre yapılmaktadır.

Ülkemiz şartlarına uygun olarak otel işletmelerini şu şekilde sınıflandırmak mümkündür<sup>12</sup>:

### **1.5.1 Faaliyet Süreleri Bakımından Otel İşletmeleri**

Faaliyet süresi bakımından otel işletmelerinin sınıflandırılması, işletmenin hizmet verdiği süre esas alınarak yapılan sınıflandırmadır. Devamlı ve mevsimlik faaliyet gösteren otel işletmeleri olarak ikiye ayrılır.

#### **1.5.1.2 Devamlı Oteller**

Bütün bir yıl boyunca açık olan ve faaliyette bulunan otellerdir. Genellikle büyük şehir, kültür merkezleri ve ulaştırma merkezleri yakınında kurulurlar.

#### **1.5.1.3 Mevsimlik Oteller**

Yılın belli mevsimlerinde faaliyete bulunan otel işletmeleridir. Deniz kıyısı ve kış sporları yapılan yörelerde yoğunlaşma gösterirler.

Devamlı oteller ile mevsimlik oteller arasındaki farklar şunlardır:

- Devamlı otellerle, mevsimlik oteller arasında müşterilerine karşıladıkları ihtiyaçlar bakımından farklar vardır. Devamlı oteller, genellikle müşterilerinin yatma, yeme ve içme ihtiyaçlarını karşıladıkları halde, mevsimlik oteller dinlenme, eğlence ve spor gibi ihtiyaçları da karşılar.
- Devamlı oteller, genellikle her ülkede aynı özelliği gösterirler, ülkeler arasında bu tür otellerde pek farklılıklar yoktur. Oysa mevsimlik oteller, kuruluş yerlerine göre ülkeden ülkeye, bölgeden bölgeye farklılık gösterir. Bir deniz kıyısı otel ile bir dağ oteli değişik özellikler gösterebilir.

<sup>12</sup> Çetiner, E., Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2002, s.14-19

- Devamlı oteller, gidilmesi zorunlu otellerdir. Çeşitli nedenlerle seyahat etmekte olan insanlar, bu seyahatleri süresince devamlı otellerden yararlanırlar. Oysa mevsimlik oteller, gidilmesi zorunlu yerler olmayıp, zevk ve dinlenmek için gidilen yerlerdir.
- Devamlı otellerde konaklama süresi genellikle kısadır. Seyahatin amacına göre değişmekle beraber konaklama birkaç gece sürer. Oysa mevsimlik otellerde konaklama süresi uzundur, birkaç hafta sürebilir.

### **1.5.2 Mülkiyet Bakımından Oteller**

Otel işletmelerinin bir diğer sınıflandırma kriteri de otel işletmelerinin mülkiyet durumlarıdır.

#### **1.5.2.1 Özel Mülkiyete Ait Oteller**

Gerçek ve Tüzel kişilerin sahip olduğu otellerdir.

#### **1.5.2.2 Kamu Mülkiyetine Ait Oteller**

Kamu idarelerinin sahip olduğu işletmelerdir. Devlete, il özel idarelerine, belediyelere ve diğer kamu kuruluşlarına ait otel işletmeleri örnek olarak verilebilir.

#### **1.5.2.3 Karma Mülkiyetli Oteller**

Sermayelerinin bir kısmı özel sektörde, bir kısmı da kamu idarelerince karşılanan otel işletmeleridir.

### **1.5.3 Karşıladıkları Konaklama İhtiyacının Türü Bakımından Oteller**

Otel işletmelerinin sunduğu konaklama hizmetinin amacına göre yapılan sınıflandırmadır.

#### **1.5.3.1 Kaplıca Otelleri**

Bu oteller, kaplıca ve değişik banyo kürü imkanları sağlayan tesislerdir. Şifalı suların bulunduğu yerlerde; kaplıca, içme, ılıca gibi sağlık turizmi için yapılmış, tedavi ve dinlenmenin bir arada yapıldığı otellerdir.

#### **1.5.3.2 Sayfiye Otelleri**

Tatil, sağlık, eğlence ve dinlenme amacıyla turizme katılanlara hizmet sunan işletmelerdir. Bu işletmeler genellikle deniz, dağ, kaplıca, göl, yayla gibi turistik çekicilik yakınında kurulurlar. Türkiye’de bu amaçla hizmet veren işletmeler genellikle, Ege ve Akdeniz Bölgesinde, Toroslar, Abant, Uludağ ve Doğu Anadolu yaylalarında yoğunlaştığı görülmektedir<sup>13</sup>.

#### **1.5.3.3 Kongre Otelleri**

Kongre, seminer, kurs çalışma grupları, komisyon toplantıları, sempozyum ve konferans gibi toplantı hizmetleri sunan işletmelerdir.

#### **1.5.3.4 Dağ ve Spor Amaçlı Oteller**

Dağ havası almak, dinlenmek ve özellikle kış sporları yapmak amacıyla seyahat eden kişilere hizmet veren işletmelerdir. Bu işletmelerin işlevlerine uygun mimari yapıda ve uygun malzeme ile donatılmış olmaları gerekmektedir.

---

<sup>13</sup> Kozak, N. vd., a.g.e., s.5

### 1.5.4 Büyüklükleri Bakımından Oteller

Bir otel işletmesinin büyüklüğünü belirleyen kıstaslar şunlardır<sup>14</sup>:

- Otelcilik işletmesine yatırılan sermaye miktarı
- İşletmede çalıştırılan personel sayısı veya belirli bir süre içinde otel personeline ödenen ücretlerin toplam miktarı
- Oda sayısı
- Sosyal ve kültürel faaliyetlere ayrılan kısımlarla, merasim, ziyafet, lokanta, televizyon salonlarının bulunuşu
- Otel binasının eklentilerinden olup, seyahat acentelerine, döviz bürolarına, kuaför ve berberlere, posta, banka ve satış mağazası olarak diğer teşebbüslere kiralananan yerler
- İşletme ekonomisi anlamında gerçek bir organizasyonun sınırları.

Oda ve yatak sayısı kıstas alınarak şu sınıflandırma yapılabilir:

#### 1.5.4.1 Büyük Oteller

Ortalama oda sayısı 300 ve daha yukarı, personel sayısı 300 ve daha yukarı olan otel işletmeleridir. Endüstriyel otel veya otel zinciri gibi adlarla anılan bu oteller kitle turizmi ile gelişmeye başlamışlardır.

#### 1.5.4.2 Orta ve Küçük Oteller

Orta ve küçük oteller arasında kesin bir ayırım yapılmamakla birlikte, 100-300 odası bulunan, 100-300 personel çalıştıran oteller orta büyüklükte otel işletmeleridir. 25-100 odası bulunan, 30-100 personel çalıştıran oteller, küçük otel işletmeleri olarak kabul edilebilir.

---

<sup>14</sup> Olalı, H., Korzay, M., a.g.e., s.50

### 1.5.4.3 Çok Küçük Oteller

Bunlar, konaklama hizmetini devamlı bir şekilde iş edinmeyen, hizmetlerin genel olarak 25 kişiden az personelce görüldüğü, oda sayısı 25'den az olan otel işletmeleridir.

### 1.5.5 Hukuki Özellikleri Bakımından Oteller

Hukuki sınıflandırmada belgelendirme şekli belirleyici olmakta ve ülkelerin konu ile ilgili düzenlemelerine bakılmaktadır. Türkiye'de hukuki bakımdan otel işletmeleri ikiye ayrılır.

#### 1.5.5.1 Belediye Belgeli Oteller

Bu türdeki otel işletmeleri Türkiye'de yerel yönetimler tarafından sınıflandırılmaktadır. Belediye belgeli otel işletmeleri nitelikli ve niteliksiz olmak üzere iki grupta toplanmaktadır.

#### 1.5.5.2 Turizm İşletme Belgeli Oteller

Türkiye'deki bir diğer belgelendirme şekli de "turizm işletme belgeli" otel işletmeleridir. İlk kez 1983 yılında yürürlüğe giren ve sonraki yıllarda birtakım değişikliklerin yapıldığı "Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği"ne göre otel işletmeleri yıldızlara ve sınıflara ayrılmaktadır.

### 1.6 Otel İşletmelerinde Organizasyon

Otel işletmelerinin başarılı olabilmesi ve varlığını sürdürebilmesi faaliyetlerindeki başarısına bağlıdır. Bu anlamda organizasyon; örgüt yapısında yer alan bölümlerde yetki ve sorumlulukların belirli mevkilere dağıtımı ve bunlar arasındaki ilişkilerde zorunlu bir koordinasyonun gerekliliğinin olmasıdır<sup>15</sup>.

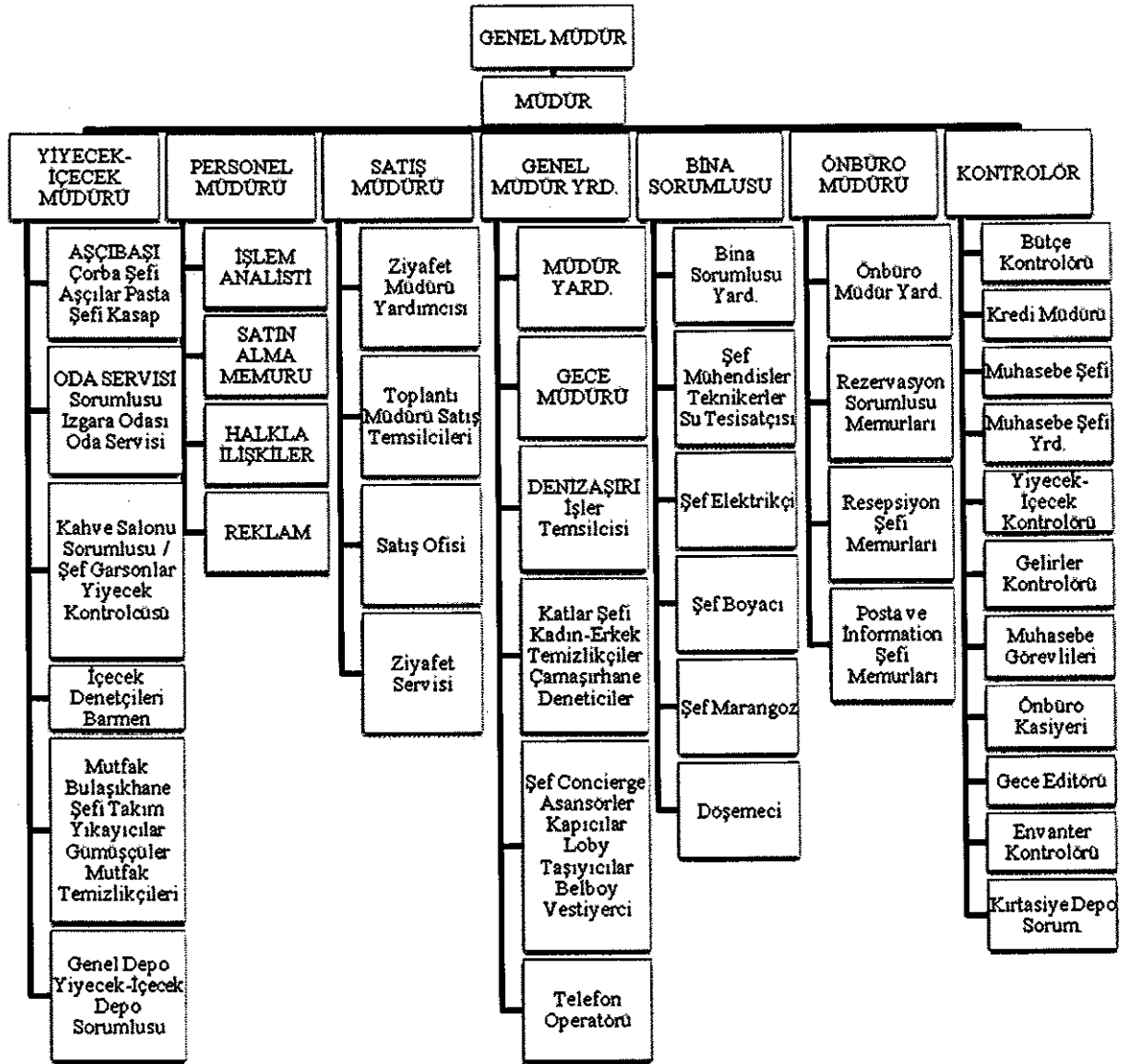
Otel işletmeleri organizasyon dizaynı oluştururken, amaçlar, bölümler, gerekli araçlar, donanımlar gibi faktörler, değer yargıları, iş görenlerde aranacak nitelikler ile çevre

<sup>15</sup> Şener, B., a.g.e., s.125

faktörlerini dikkate alarak kendi anlayışlarını da ilave ederek organizasyon yapısını oluştururlar<sup>16</sup>.

Oteller için tek tip bir organizasyon şeması yoktur. Bunun sebebi otel işletmelerinin kendi içlerinde farklı özellik göstermeleridir. Küçük otellerde bir iş için tek kişi yeterli iken, büyük otellerde aynı iş için birçok kişi çalışabilmektedir. Bu nedenden ötürü tek tip organizasyon şeması belirlemek mümkün değildir.

Avrupa ve Amerika'daki oteller için düzenlenmiş pek çok organizasyon şeması mevcuttur. Ülkemiz için düzenlenmiş bir organizasyon şeması şu şekildedir:



Şekil 1.1: Otel Organizasyon Şeması

Kaynak: Yılmaz, Y., Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü, Detay Yayıncılık, Ankara, 2007,

<sup>16</sup> Koçel, T., İşletme Yöneticiliği, İstanbul, 1998, s.35

Genel olarak otel işletmelerinde bulunan departmanlar iki gruba ayrılmaktadır. Bunlardan ilki gelir getiren departmanlar, diğeri gelir getirmeyen departmanlardır.

### **1.6.1 Gelir Getiren Departmanlar**

Gelir getiren departmanlar; konaklama, yiyecek-içecek departmanları olarak temel gelir bölümleri ve çamaşırhane, kuaför-berber, telefon vb. yardımcı gelir bölümleri olarak ikiye ayrılır.

#### **1.6.1.1 Konaklama-Odalar Departmanı**

Konaklama departmanı önbüro, kat hizmetleri ve üniformalı hizmetler (servis) olarak üç gruba ayrılır.

- Önbüro-Resepsiyon

Otel işletmelerinde önbüro, konukların daha işletmeye gelmeden önce rezervasyon yaptırma aşamasında iken ilişki içinde buldukları ve kaldıkları süre içinde bekledikleri hizmetlerin sunulmasında önemli rol oynayan bölümdür<sup>17</sup>. Otelin girişinde bulunan önbüro, müşteri ile en sık ve direkt iletişim içinde bulunan bölümdür.

Önbüronun başlıca görevleri şu şekildedir:

- Müşterilerin gelişinde, danışma işlemlerinde ve otelden ayrılışlarında kendilerine yardımcı olmak
- Otelde kalmak isteyen müşterilerle ilişki kurmak ve rezervasyon işlemlerini yapmak
- Müşteri kayıt ve oda satış işlemlerini yapmak
- Müşteri hesaplarının tutulmasını ve faturalarının düzenlenmesini sağlamak
- Müşteri ile ilgili para, kredi ve kambiyo işlemlerini yapmak
- Posta, telefon, telgraf ve müşteriye gelen mesajlarla ilgilenmek

- Kat Hizmetleri (Housekeeping)

---

<sup>17</sup> Şener, B., a.g.e., s.126

Müşterilerin otelde konakladıkları sürenin büyük bir kısmı bu bölüm ile ilgilidir. Kat hizmetleri bölümünün amacı, otel odalarının ve genel mahallerin temizliği, dekorasyonu ve bakımı ile ilgili işlemlerin yürütülmesidir. Kat hizmetleri bölümünün yerine görevleri şunlardır<sup>18</sup>:

- Temizlik; kat hizmetlerinin esas amacı konuk odalarının ve genel mahallerin temizliğidir.
- Rahat bir ortam; konukların rahat ettirilmesi için, kat hizmetleri bölümü diğer bölümlerle sorumluluğu paylaşarak bunu gerçekleştirmelidir.
- Çekicilik; otel odalarının, katların ve genel mahallerin konuklar üzerinde bırakacağı etkiler düşünülerek, bu kısımların gerektiğinde profesyonellerin de görüşleri alınarak dekore ettirilmesidir.
- Güvenlik; konuklar, olası her türlü tehlikelere karşı korunmalı ve bu konuda gerekli önlemlerin alınmış olduğu hissettirilmelidir.
- Sıcak bir atmosferin yaratılması; otel çalışanlarının konuklara karşı sıcak ve samimi davranışları, otelin konuklar tarafından beğenilmesini sağlayacaktır.
- Konuklara evindeki rahatlığın sağlanması; otel işletmeleri konuklarına kendi evindeki rahatlığı, huzuru ve kolaylığı sağlayabildiği sürece başarılıdır.

- Üniformalı Hizmetler-Servis

Müşterilerin otele geliş ve ayrılışları ile ilgili hizmetleri veren üniformalı otel personeli bölümüdür.

Başlıca görevleri şunlardır<sup>19</sup>:

- Otel müşterilerini karşılamak ve önbüroya 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 önbüroda müşteri hesabına yazdırmak
- Müşterilerin danışma işlerinde yardımcı olmak.

<sup>18</sup> Gerald, L., The Lodging and Food Services Industry, The Educational Enstitu of AHMA, 1988, S.21-25

<sup>19</sup> Çetiner, E., a.g.e., s.22



### 1.6.1.2 Yiyecek ve İçecek Departmanı

Yiyecek-içecek bölümü, otel işletmelerinde oda gelirlerinden sonra en fazla gelir getiren bölümdür. Yiyecek-içecek bölümü, otelin değişik restoranlarında, banket salonlarında, barlarında konuklara sunulmak üzere yiyecek ve içecek maddelerini değişik yöntemlerle tedarik edilmesini, muhafazasını ve bu fonksiyonları rasyonalizasyonu yapmak gibi görevleri gerçekleştirir<sup>20</sup>.

### 1.6.1.3 Yardımcı Departmanlar

Otellerin müşteri ihtiyaçları ile ilgili olarak büyüklük ve sınıfına göre işletmekte bulunduğu yardımcı gelir departmanları, her otel işletmesinde farklı olabilmektedir. Müşterilerin yatma, yeme-içme ihtiyaçları dışında diğer işlerini karşılayan başlıca yardımcı gelir departmanları şunlardır<sup>21</sup>:

- Telefon Hizmetleri
- Sigara-Gazete Satışı
- Müşteri Çamaşırhanesi
- Berber-Kuaför
- Çiçekçi
- Diğerleri

### 1.6.2 Gelir Getirmeyen Departmanlar

Pasif işletme bölümleri olan, müşteri ile doğrudan ilişki içerisinde bulunmayan hizmet departmanlarıdır.

Gelir getirmeyen departmanlar şunlardır:

<sup>20</sup> Şener, B., a.g.e., s.143

<sup>21</sup> Çetiner, E., a.g.e., s.23

### 1.6.2.1 Personel Departmanı

Personel departmanı, otelin genel personel politikasının esaslarını tespit ederek uygulanması sağlamak, sendikal ilişkileri ve toplu sözleşmelerini yürütmek ve personel ücretlerinin tespit edilmesini fonksiyonel olarak yerine getirmekle<sup>22</sup> birlikte, şu görevleri de yerine getirmektedir<sup>23</sup>:

- İş analizi
- İnsan gücü politikalarının planlanması
- Personelin işe alınması
- Personelin seçimi
- Personelin eğitimi
- İş değerlemesi
- Başarı değerlemesi
- Personelin ödüllendirilmesi
- Personelin özel sorunlarının çözümüdür.

### 1.6.2.2 Muhasebe Departmanı

Otel işletmelerinde tüm faaliyetlerin etkin bir biçimde yürütülmesi, düzenli işleyen bir muhasebe sisteminin bulunmasına bağlıdır. Ayrıca, bu sistemin otel yöneticilerinin tüm ihtiyaçlarına cevap verebilecek ve belirlenen amaca hizmet edebilecek bir niteliğe sahip olması gerekir<sup>24</sup>.

Muhasebe bölümü, otelde yürütülen faaliyetlerle ilgili hesapların kaydedilmesi, sınıflandırılması ve bunlarla ilgili raporların eksiksiz bir şekilde hazırlanması ile görevlidir<sup>25</sup>.

<sup>22</sup> Şener, B., Otel İşletmeciliği, Milli Eğitim Bakanlığı, Basımevi, İstanbul, 1992, s.87

<sup>23</sup> Aytekin B, İşletme Yönetimi, Ankara, 1989, s.218

<sup>24</sup> Barutçugil, İ., Turizm İşletmeciliği, Bursa, 1984, s.163

<sup>25</sup> Şener, B., a.g.e., s.163

### 1.6.2.3 Teknik İşler Departmanı

Otel işletmelerinde teknik bölüm, otelin değişik bölümlerinde kullanılmakta olan araç, gereç ve donanımların her zaman iyi bir şekilde işlevlerini yapacak biçimde hazır bulunmasını sağlamakla görevli departmandır.

Teknik bölümün sunduğu hizmetler dört grupta toplanmaktadır<sup>26</sup>:

- Bakım hizmetleri
- Onarım hizmetleri
- Tasarrufa yönelik hizmetler
- Eğitim hizmetleri.

### 1.6.2.4 Güvenlik Departmanı

Otel işletmelerinde müşterilerin korunması, olağanüstü olayların önlenmesi otel bekçilerine ihtiyaç göstermiştir. Oteller; yangın, ölüm, kaza, hırsızlık, otel eşyalarının hasarı gibi konularda önlem almak ve hazırlıklı olmak zorundadırlar. Alınan bu önlemleri uygulayan bölüm güvenlik departmanıdır.

### 1.6.2.5 Çamaşırhane Departmanı

Otel işletmelerinde çamaşırhane bölümü; otelin kirli çamaşırlarının yıkandığı, kurutulduğu, bakım ve onarımının yapıldığı, ütülendiği, çamaşır stoklarının düzenlendiği ve çamaşırların alınıp verildiği bölümdür<sup>27</sup>.

Modern bir otel işletmesinin çamaşırhanesi yapılan işlerin özelliklerine göre altı bölümden meydana gelmektedir<sup>28</sup>:

- Kirli çamaşır bölümü
- Yıkama ve kurutma bölümü

<sup>26</sup> Kültür ve Turizm Bakanlığı, Otel Yönetim Seminerleri, Konuşma Metinleri, E.D.B. Yayınları, No:56, Ankara, 1984, s.102

<sup>27</sup> Şener, B., a.g.e., s.183

<sup>28</sup> Sezgin, O.M., Konaklama İşletmelerinde Kat Hizmetleri Yönetimi, Ankara, 1994, s.95

- Dikiş ve tamir bölümü
- Ütü ve kola bölümü
- Temiz çamaşır bölümü
- Kuru temizleme bölümü.

Otel işletmelerinde müşterilere sunulması gereken hizmete sınır konulamaz. Bu nedenle bu açıkladığımız departmanların dışında da departmanlara ihtiyaç duyulabilir.

## 2. BÖLÜM

### MALİYET SİSTEMİNE İLİŞKİN KAVRAMLAR VE OTEL İŞLETMELERİNDE

#### MALİYET SİSTEMLERİ

##### 2.1 Gider ve Maliyet Kavramları

İşletmeler, faaliyet konularını devam ettirebilmek için bazı malları kullanmak, bazı hizmetlerden yararlanmak zorundadırlar. Örneğin üretim faaliyetlerini devam ettirebilmek için hammadde kullanmak, çalıştırdığı personele ücret tahakkuk ettirmek, elektrik-su kullanmak durumundadır. Buna göre gider, işletmenin faaliyetini ve varlığını sürdürebilmesi ve bir gelir elde edebilmesi için belli bir dönemde kullandığı ve tükettiği girdilerin, yani mal ve hizmetlerin parasal tutarıdır<sup>29</sup>. Bir diğer deyişle gider, işletmeye ekonomik bir yarar sağlamak üzere yapılan bir harcama veya tüketimdir<sup>30</sup>.

Maliyet konusunda ise tanımlar çeşitlenmektedir. Bu çeşitliliğin nedeni hiç kuşkusuz, maliyet kavramı ile ilgili farklı yaklaşımlardır.

Belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan özverilerin maddi ifadesine “maliyet” adı verilir. Maliyet, hedeflenen bir sonuca ulaşmak için katlanılması gereken esirgemezliklerin parasal toplamıdır<sup>31</sup>.

Bir başka ifade ile maliyet, mal ve hizmet üretiminde işletme tarafından yapılan çeşitli giderlerin (hammadde, işçilik, genel üretim giderleri), uğranılan kayıpların (amortisman, fire) ve para ile ölçülebilen fedakarlıkların (sosyal sigorta işveren payı, sosyal yardımlar) toplamıdır<sup>32</sup>.

<sup>29</sup> Çetiner, E., Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2002, s.438

<sup>30</sup> Büyükmirza, K., Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2003, s.53

<sup>31</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.44

<sup>32</sup> Çetiner, E., a.g.e, s.438

## 2.2 Maliyet Sistemi Kavramı

Bir işletmenin belli bir görevi yerine getirmek amacı ile mal ve hizmet dağıtım etmenleri ile ilgili olarak yaptığı maddi işlemleri sistematik bir biçimde kaydeden ve söz konusu işlevlerin maliyetini saptayan birbirine bağlı işlemler topluluğuna; Maliyet Sistemi adı verilmektedir<sup>33</sup>. Maliyetler uygulanacak fiyatların alt sınırını oluşturmaktadır. Bu yönden bakıldığında maliyet sistemi ürünlerin;

- Özellikle kapasite boşluğunun olduğu kısa dönemlerde, sadece ürünlerin neden olduğu ve üretimin durdurulması ile ortadan kalkan kısmi maliyetleri,
- Uzun dönemde ise, tüm faaliyetlerin maliyetlerinin kapsandığı tam maliyet ortalamasını, gösterecek şekilde bilgi sağlamalıdır<sup>34</sup>.

Maliyet sistemi; işletme giderlerinin gereksinme duyulan biçim ve ayrıntıda sınıflandırılmış şekilde saptanıp izlenmesi, bunların gider yerlerine dağıtılması, stok maliyet giderlerinin dönem gideri ve zararlardan ayrılarak üretilen mamul maliyetlerine yüklenmesi ve böylelikle mamul birim ya da parti maliyetlerinin saptanması amacıyla kullanılan belgelerden, düzenlenen tablolardan ve tutulan kayıtlardan oluşmaktadır<sup>35</sup>.

Muhasebenin işletme içinde temel fonksiyonlarının öncelikle belgelendirme ve sonrasında ise bilgilendirme ihtiyacını karşılamak olduğundan hareketle, bir sistemin kurulması ve sistemden çıkan bilgilerin, gerekli olduğu durumlarda da diğer sistemlerden elde edilen bilgilerle birleştirilmesi ve yönetimin alacağı kararlara temel oluşturacak şekle sokulması bir zorunluluktur.

Bu ihtiyacı karşılayacak bir maliyet sistemi biçimsel olarak, maliyet bilgisini belirleyen alt elemanlar ve bu alt elemanlar arasındaki karşılıklı ilişkiler ile karakterize edilir.

Maliyet sisteminin kurulması, maliyet ögesi olan giderlerin belirlenmesi ile başlar ve maliyeti hesaplanacak hesap birimlerine hangi giderlerin yükleneceği ve hangi giderlerin bunun dışında kalacağını gösteren bir alt sistemin kurulması ile devam eder. Genelde maliyeti hesaplanacak şey, üretime konu olan mal ve hizmetlerin, satılan veya stoklanan kısımları olmaktadır<sup>36</sup>.

<sup>33</sup> Usal, A., Kurgun, O.A., Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri, Detay Yayınları, Ankara, 2001, s.22

<sup>34</sup> Kaval, H., Konaklama İşletmeleri Muhasebesi, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 1994, s.14

<sup>35</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.82

<sup>36</sup> Kaval, H., a.g.e., s.39

## 2.3 Konaklama İşletmelerinde Maliyet Sisteminin Amaç ve İşlevleri

Konaklama işletmelerinde kurulacak nitelikli ve etkin bir maliyet sistemi şu amaçlara hizmet eder:

### 2.3.1 Maliyet Sisteminin Amaçları

- Üretilen Mal ve Hizmetleri Maliyetlendirmek

Maliyet muhasebesinin temel amaçlarından birisi, işletmede üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlendirilmesidir. Başka bir deyişle bu mal ve hizmetlerin ne kadara mal olduğunun saptanmasıdır. Maliyet muhasebesi, mal ve hizmetlerin maliyetlendirilmesi için çeşitli hesaplama ve dağıtım teknikleri kullanmaktadır. Amaç, birim maliyetleri en doğru olarak yansıtan miktarları ve tutarları bulabilmektir<sup>37</sup>. Konaklama işletmelerinin mal ve hizmetleri kaça ürettiklerini bilmeleri, onlara mal ve hizmetlerin satış fiyatlarını belirleme ve mevcut fiyatlarla karşılaştırma şansı verdiği kadar, işletme etkinlikleri sonucunda elde edecekleri kar ya da zararın belirlenmesi ve işletme dışındaki gruplara sunulacak bilgilerin elde edilebilmesi için de yardımcı olur.

- Denetime Yardımcı Olmak

Konaklama işletmeleri artan ulusal ve uluslar arası yoğun rekabet karşısında varlıklarını sürdürebilmek ve gelirlerini koruyabilmek için en iyi seçeneğin giderlerini azaltmak olduğunu görmüşlerdir. Hiç kuşkusuz bu olgunun doğal sonucu olarak giderlerin daha sıkı denetlenmesi gereği ortaya çıkmıştır. Nitekim maliyet muhasebesinin amaçlarından biri de işletmede gerçekleşen giderlerin normal kabul edilen düzeyde olup olmadığının incelenmesi, yani giderlerin denetimidir. Ancak, maliyet muhasebesi doğrudan doğruya bir gider denetim aracı değildir. İşletmeyi dolaylı giderler konusunda bilinçlendirir ve denetim amacı ile çeşitli analiz ve çalışmaların yapılmasını sağlar<sup>38</sup>.

- Planlamaya Yardımcı Olmak

Bu amaç "birim maliyetlerin belirlenmesi ve denetim amaçları" ile yakından ilişkilidir. İşletmelerde büyük önem taşıyan bütçe denetimi ve standart maliyet sistemleri; bir maliyet dönemi için hazırlanan planlara, programlara ve bütçelere dayanır. Oysa bunlar da, büyük ölçüde maliyet muhasebesinin geçmiş dönemlerle ilgili olarak sunduğu verilere dayanmaktadır. İşte bu veriler, geçmişteki hazırlanmış olan bütçe ve standartlarla

<sup>37</sup> Yükçü, S., Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Cem Ofset, İzmir, 1999, s.14

<sup>38</sup> Yükçü, S., a.g.e., s.13

karşılaştırılır. Bu karşılaştırma ile bir yandan maliyetlerin gelişme yönü ve hızı konusunda sağlanan bilgilere dayanılarak, diğer yandan da satışların hacmi ve maliyetlerin gelişimi konusunda yapılacak çeşitli tahminler göz önünde tutularak hesap dönemlerine ilişkin üretim ve maliyet planları ortaya konabilir<sup>39</sup>.

- Yönetim Kararlarına Yardımcı Olmak

Maliyet muhasebesi, konaklama işletmesinin geleceği üzerinde önemli etkiler doğurabilecek olan kritik yönetim kararlarının alınmasında yönetime yardımcı olmaktadır. Sağladığı verilerin yardımı ile konaklama işletmesi yöneticilerinin alacakları kararlara temel oluşturur. Bu verilere dayanarak karar verecek bir yöneticinin, %100'lük bir doğruluk oranı sağlayamasa bile, doğruya en yakın ya da hata oranı en düşük düzeyde çalıştığı kabul edilmektedir.

### 2.3.2 Maliyet Sisteminin İşlevleri

Maliyet sisteminin işlevleri amaçlarına paralel olarak belirlenmekte ve ayrıntılı olarak incelenmektedir<sup>40</sup>:

- İşletmede planlamaya, denetime ve çeşitli kararlar alınmasına yardım etmek,
- Personelin, hammaddenin, malzemenin, araç ve gereçlerin ya da makinelerin verimliliğini ölçmek,
- Savurganlıkların önlenmesine ve giderlerin kısılmasına yardımcı olmak,
- Sektörler, endüstriler, işletmeler ve işletme birimleri arasındaki rasyonellik kıyaslamalarına taban oluşturmak,
- Konaklama işletmelerinde ürünün hizmet dışında kalan yanı için stok denetim aracı rolü oynamak,
- Satış fiyatlarının saptanmasına yardımcı olmak.

Maliyet sistemi bunun dışında şu önemli işlevleri de yerine getirmektedir:

- Kar ve zararı saptamak ve ölçmek,
- Stokları değerlendirmek,
- Bütçenin hazırlanmasına yardımcı olacak ve bu doğrultuda çeşitli seçenekler arasında seçim yapmayı kolaylaştıracak verileri hazırlayarak planlamaya yardımcı olmak,

<sup>39</sup> Bursal, N., Ercan, Y., Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama, Der Yayınları, İstanbul, 1990, s.17

<sup>40</sup> Usal, A., Kurgun, O.A., a.g.e., s.22-23



- İşletmenin rasyonellik denetimini yapmak,
- Yeni mal ve hizmet çeşitlerinin maliyetlerini hesaplamak,
- Maliyet kıyaslamalarını geliştirmek.

Bunlara ek olarak doğrudan doğruya giderlerden tasarrufu sağlayabilecek şu olanakları da sağlamaktadır:

- Hammadde ve malzemelerin daha verimli olanlarını kullanmak,
- Hammadde tasarrufuna olanak verecek biçimde ürünlerde değişiklikler yapmak ya da önermek,
- Ücret sisteminde işgücü kaybını ve giderlerini azaltacak değişiklikleri yapmak ya da önermek,
- Üretimi hızlandırmak üzere yeni makine ve tesisler kurmak ya da eskimiş olanları yenilemek,
- Savurganlıkları azaltmak üzere, hammadde ve malzeme alımlarını ve kullanma yerlerine dağıtılmalarını denetim altına almak.

Maliyet sisteminin ana hedefi yalnızca maliyet saptamak değildir. Maliyet sisteminin asıl hedefi maliyetlerin denetimini ve olabildiğince düşük düzeye indirilmesini sağlamak ve bu amaçla çözüm yolları ve önerileri geliştirerek yönetime yardımcı olmaktır.

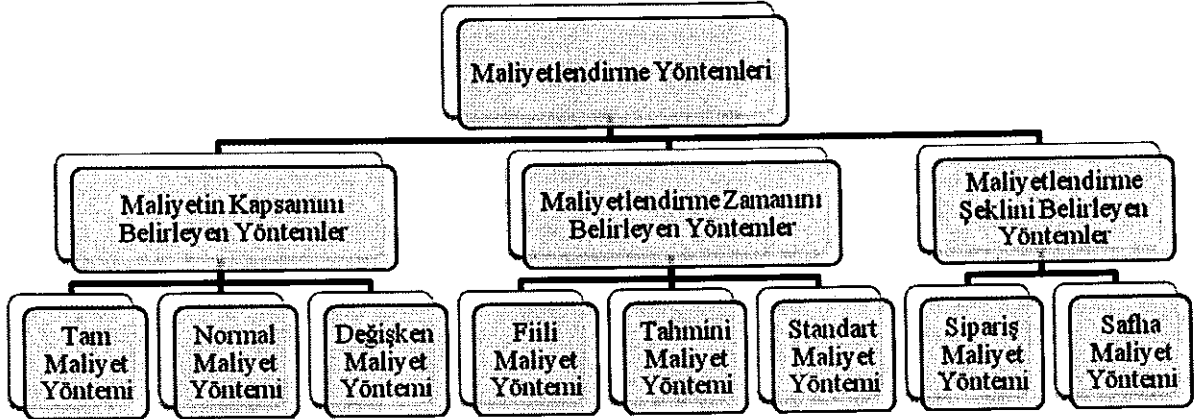
#### **2.4 Maliyetlendirme Yöntemleri**

Bir işletmede, maliyet sisteminin çeşitli amaçlarını gerçekleştirebilmesi için, üretim giderlerini uygun bir şekilde sınıflandırarak, bir kayıt düzeni içinde hareket etmesi ve sonuçta mamul birim maliyetine dönüştürme düzenini kurması gerekmektedir. Bir takım hesap ve kayıtlar arasındaki bu düzenin kurulması maliyet hesaplama sistemi ya da maliyet hesaplama yöntemi adıyla ele alınmaktadır. Uygulamada kullanılacak herhangi bir maliyet hesaplama sistemi; maliyetlerin kapsamını, hesaplanma zamanını ve hesaplanma şeklini içeren bir takım yöntemlerin bir arada kullanılmasından meydana gelen bir bütün olarak karşımıza çıkmaktadır<sup>41</sup>.

<sup>41</sup> Şener, R., Maliyet Muhasebesi (Teori ve Uygulamalar), Gazi Yayınları, Ankara, 1994, s.277

Herhangi bir maliyet hesaplama sisteminin oluşturulmasında kullanılan yöntemleri üç ana başlık altında toplamak olanaklıdır. Bunlar<sup>42</sup>;

- Maliyetlerin kapsamını belirleyen yöntemler,
- Maliyetlerin hesaplama zamanını belirleyen yöntemler,
- Maliyetlerin hesaplama şeklini belirleyen yöntemlerdir.



Şekil 2.1: Maliyet Hesaplama Sisteminin Unsurları

**Kaynak: Büyükmirza, K., Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, 14. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2009, s.238.**

#### 2.4.1 Maliyetin Kapsamını Belirleyen Yöntemler

Üretilen ürün ve hizmete ilişkin olan giderlerin üretim maliyeti kapsamı içerisine alınması gerekmektedir. Ancak bu giderlerin tamamı veya bir kısmını üretim maliyetine yükleyen çeşitli yöntemler mevcuttur. Bu yöntemleri ele almadan önce üretim giderlerinin iki grupta toplanması gerekmektedir<sup>43</sup>:

**Değişken üretim giderleri:** Bu giderler, üretim hacmine paralel olarak değişen, üretim yapılmadığı zaman ortaya çıkmayan üretim giderleridir. Direkt ilk madde ve malzeme, çoğunlukla direkt işçilik ve bir kısım genel üretim giderleri (enerji, makine yedek parçaları, v.b.) bu türdür.

<sup>42</sup> Büyükmirza, K., Uslu, S., Sevilengül, O., M.K.E. Maliyet Muhasebesi Semineri, Gazi Üniversitesi, S.B.E., Muhasebe Araştırma ve Uygulama Merkezi, Ankara, 1983, s.1

<sup>43</sup> Büyükmirza, a.g.e., s.238

Sabit üretim giderleri: Üretim hacminden etkilenmeyen, yani üretim miktarı artırılsa da, düşürülse de toplam tutarı değişmeyen üretim giderleridir. Genel üretim giderlerinin birçok kalemi (amortisman, kira, emlak ve taşıt vergi ve sigorta primleri, teknik eleman ücretleri, v.b.) ve bazen de direkt işçilik giderleri bu grupta yer almaktadır.

Değişken üretim giderleri çeşitli yöntemlerle ürün ve hizmet maliyetine yüklenmektedir. Sabit üretim giderlerinin yüklenmesi konusunda aşağıdaki yöntemler kullanılmaktadır.

#### **2.4.1.1 Tam Maliyet Yöntemi**

Tam maliyet yöntemi, sabit-değişken gider ayrımı gözetmeksizin, dönemin üretim giderlerinin tamamını o dönemde yapılan üretimin maliyetine yükleyen yöntemdir<sup>44</sup>. Tam maliyet yönteminde, döneme ilişkin bütün giderlerin, maliyeti aranan birime bindirilmesi esas alınmaktadır<sup>45</sup>. Tam maliyet yönteminde maliyetler, hammadde ve malzeme, yardımcı malzeme ve ambalaj giderleri, işçi ücret ve giderleri, genel üretim giderleri, maliyetlere pay verilen genel yönetim giderlerinden oluşmaktadır.

Ülkemizde yaygın olarak kullanılan tam maliyet yöntemi, dönemin üretim giderlerinin tamamının, bunların dolaysız, dolaylı, sabit, değişken olmasına bakılmaksızın, dönemde üretilen mamullerin maliyetine yüklenerek, stoklara aktarılması esasına dayanır<sup>46</sup>. Bu yöntem, ister değişken, ister sabit olsun, dönem içinde ortaya çıkan üretim giderlerinin hepsine üretim yapmak için katlanıldığını, bu nedenle söz konusu giderlerin tamamının üretilen mamullere (ve varsa yarı mamullere) yüklenmesi gerektiğini kabul eder.

#### **2.4.1.2 Normal Maliyet Yöntemi**

Normal maliyet yöntemi, değişken üretim giderlerinin tamamını, sabit üretim giderlerinin ise sadece kullanılan kapasiteye düşen kısmını üretim maliyetlerine yükleyen yöntemdir<sup>47</sup>. Normal maliyet yönteminde, sabit genel üretim giderlerinin üretim kapasite yaratan giderler olduğu, bu giderlerin sadece dönem içinde kullanılan kapasiteye ait olan kısmının, üretilen

<sup>44</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.239

<sup>45</sup> Hiçşaşmaz, M, Maliyet Muhasebesine Giriş, Ankara İ.T.İ.A., Yayınları No:39, Ankara, s.18

<sup>46</sup> Akdoğan, N., Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Gazi Büro Kitabevi, Ankara, 2001, s.40

<sup>47</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.239

ürünlerin maliyetine yüklenmesi, kullanılmayan kapasiteye ait kısmın ise, dönem gideri şeklinde ele alınarak, doğrudan sonuç hesabına aktarılması yoluna gidilmektedir<sup>48</sup>.

### 2.4.1.3 Değişken Maliyet Yöntemi

Değişken maliyet yöntemi, sadece değişken üretim giderlerini üretim maliyetlerine yükleyen, sabit üretim giderlerinin tamamını ise dönem gideri şeklinde irdeleyerek, gelir-gider tablosuna yansıtan yöntemdir<sup>49</sup>. Bu yöntem sadece değişken üretim giderlerinin üretim maliyetlerine yüklenmesini esas alır<sup>50</sup>. Üretim maliyetlerine yüklenen giderler, dolaysız ilk madde ve malzeme giderleri, dolaysız işçilik giderleri ve değişken üretim giderleri olmaktadır<sup>51</sup>.

Değişken maliyet yöntemi, katkı payı ve oranının, başabaş noktasının hesaplanmasını, kısa vadeli fiyat belirleme kararlarına ve alınacak özel kararlara yardımcı bilgilerin derlenmesini kolaylaştırmaktadır<sup>52</sup>.

Değişken maliyet yöntemi, teorik olarak tam maliyet yöntemine oranla oldukça gelişmiş bir yöntem olmasına karşılık, konaklama işletmelerinde, sektörün özellikleri nedeniyle, uygulamasına çok rastlanmayan bir yöntemdir<sup>53</sup>.

### 2.4.2 Maliyetlendirme Zamanını Belirleyen Yöntemler

Maliyetlerin hesaplama zamanını belirleyen yöntemler, zaman açısından, işletmenin kayıtlarında esas alacağı üretim giderlerinin, üretim yapılmadan önce veya yapıldıktan sonra saptanması konusunda ortaya atılmış yöntemlerdir<sup>54</sup>. Bu yöntemler:

- Fiili maliyet yöntemi,
- Tahmini maliyet yöntemi,
- Standart maliyet yöntemleridir.

<sup>48</sup> Büyükmirza, K., Uslu, S., Sevilengül, O., a.g.e., s.13

<sup>49</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.239

<sup>50</sup> Moore, C.L., Jaedicke, R.K.'den Çeviren Peker, A., Yönetim Muhasebesi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayınları, İstanbul, 1980, s.479

<sup>51</sup> Şener, R., a.g.e., s.289

<sup>52</sup> Altuğ, O., Maliyet Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 1999, s.379

<sup>53</sup> Kaval, H., a.g.e., s.82

<sup>54</sup> Şener, R., a.g.e., s.279

Fiili maliyet yöntemi, maliyetlerin ne olduğunu belirlerken, tahmini maliyet yöntemi ne olabileceğini belirlemeyi amaçlamaktadır. Bunun yanında standart maliyet yöntemi ise ne olması gerektiğini vurgulamaktadır<sup>55</sup>.

#### **2.4.2.1 Fiili Maliyet Yöntemi**

Fiili maliyet yöntemi, üretilen mamul maliyetlerini, üretim yapıldıktan sonra, üretim giderlerinin fiili (gerçekleşmiş) tutarlarını esas alarak saptayan yöntemdir. Adına hem “Fiili maliyet” hem de “Gerçek maliyet” denilen bu maliyet yönteminde, yeni bir varlık elde etmek veya hizmet üretmek üzere tüketilen varlıklar, üretimin maliyetine, işletmeye kaç mal olmuşlar ise o maliyet bedeliyle girmektedir. Fiili maliyet denilmesinin nedeni, bilgilerin gerçekleşikten sonra muhasebe kayıtlarına alınmasından dolayıdır<sup>56</sup>.

#### **2.4.2.2 Tahmini Maliyet Yöntemi**

Tahmini maliyet yöntemi, mamul maliyetlerini, üretim giderlerinin önceden tahmin edilmiş tutarlarına dayanarak saptayıp, kayıtlayan yöntemdir<sup>57</sup>. Geçmişte gerçekleşen ortalama maliyetlerin veya değişen koşullara göre düzeltilmiş maliyetlerin gelecekte de aynen gerçekleşeceği varsayımına dayanan tahmini maliyet yöntemi, geçmiş dönemdeki birim maliyetleri oluşturan fiyat ve miktar değişkenleri ve kapasite kullanım derecesi ayrı ayrı analiz edilmeden belirlenebileceği gibi, ayrı ayrı geçmiş dönemlerin ortalaması olarak da ele alınabilmektedir<sup>58</sup>. Tahmini maliyet yöntemi, daha üretimi tamamlanmadan satış bağlantılarının kurulabilmesi için, satış fiyatının belirlenebilmesi ve diğer planlama çalışmaları amacıyla uygulanan bir yöntemdir<sup>59</sup>.

#### **2.4.2.3 Standart Maliyet Yöntemi**

Standart maliyet yöntemi üretilen mamul maliyetlerini, giderlerin bilimsel esaslarla üretimden önce belirlenmiş “olması gereken” tutarlarına dayanarak saptayan yöntemdir<sup>60</sup>.

<sup>55</sup> Hacırüstemoğlu, R., Maliyet Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2000, s.21

<sup>56</sup> Hacırüstemoğlu, R., a.g.e., s.243

<sup>57</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.240

<sup>58</sup> Kaval, H., a.g.e., s.43

<sup>59</sup> Şener, R., a.g.e., s.280

<sup>60</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.240

Standart maliyet, uzun ciddi etütlere, istatistiklere ve deneyimlere dayanılarak önceden saptanmış maliyetler demektir<sup>61</sup>.

Standart maliyet yönteminde, fiilen elde edilen neticelerin önceden saptanmış standartlarla karşılaştırılarak farkların analizi ve sebeplerin araştırılması ve değerlendirilmesi esastır.

Standart maliyet yönteminin uygulanması için, gerek işletme dışı ekonomik şartlarda gerekse işletme içi faaliyetlerde istikrar sağlanmış olması gerekmektedir. Aksi halde standartların sık sık değiştirilmesi gerekir ki bu durumda standart maliyet yönteminin beklenen faydaları ortadan kalkmaktadır.

### **2.4.3 Maliyetlendirme Şekli Belirleyen Yöntemler**

Giderlerin üretilen mamullere yüklenmesi, farklı üretim koşullarında farklı yaklaşımların uygulanmasını gerektirmektedir. Bu yaklaşımlar, iki başlık altında toplanabilir:

#### **2.4.3.1 Sipariş Maliyet Yöntemi**

Sipariş maliyet yöntemi, birbirinden oldukça farklı tür veya nitelikte mamullerin üretimini yapan ve özellikle her bir mamulü ayrı bir üretim partisi halinde üretime alıp tamamlayan işletmelerde, maliyetlerin parti bazında saptanmasını sağlamak amacıyla geliştirilmiş yöntemdir<sup>62</sup>.

#### **2.4.3.2 Safha Maliyet Yöntemi**

Tek bir mamulün üretimini yapan veya birbirine çok yakın olduklarından tek mamul gibi kabul edilebilecek birkaç değişik mamul üzerinde çalışan işletmelerde üretim maliyetlerinin saptanması için geliştirilmiş yöntemdir.

Bir maliyet sisteminin oluşabilmesi için, yukarıdaki üç grubun her birinden en az bir yöntemin bir araya getirilmesi gerekmektedir. Bu yöntemler, işletmenin ihtiyaçlarına ve muhasebeden beklentilerine göre, istediği şekilde bir araya getirilebilir.

<sup>61</sup> Hacirüstemoğlu, R., a.g.e., s.243

<sup>62</sup> Büyükmirza, K., a.g.e., s.241

## 2.5 Otel İşletmelerinde Maliyet Kavramı

Otel işletmeleri farklı nitelikleri ile sanayi işletmelerinden ayrılırlar. Otel işletmelerinin kendisinden kaynaklanan özellikleri, bu işletmelerin maliyet unsurları üzerinde büyük ölçüde etkili olmaktadır<sup>63</sup>:

1. Otel işletmelerinin yatırım projelerinde sabit sermaye yoğunluğu yüksektir. Yapılacak bir otel yatırım maliyetinin büyük kısmını; arsa, bina, arazi, teçhizat, donatım gibi sabit maliyet kalemleri oluşturmakta ve toplam yatırım içindeki payı %80 ila %90 arasında değişmektedir.

2. Otel işletmeleri emek yoğun üretim tarzına sahip olduklarından işçilik maliyetleri işletmelerin toplam maliyetleri içinde büyük yer tutar (toplam maliyetlerin %30'u). Ancak, bu durum sadece bir maliyetin diğerine oranla fazla olduğu biçiminde değerlendirilemez. Nitekim işçilik stok edilemez bir maliyet türüdür. Otel barlarında sunulan içki malzemeleri işletmenin deposunda muhafaza edilebilirken, bu içecekleri müşteriye sunacak personelin üreteceği hizmet (işgücü) stok edilemez. Ayrıca, işletmede kullanılan malzemeden en verimli biçimde yararlanılması, o malzemeyi kullanan işgücüne bağlıdır.

3. Bir otel işletmesinde sunulan hizmet için, endüstriyel işletmelerde olduğu gibi hammaddeden yararlanma söz konusu olmayıp, bunun yerine malzeme maliyetleri ön plana çıkmaktadır. Baklavada kullanılan tereyağının sade olarak müşteriye kahvaltıda sunulabilmesi gibi.

4. Otel işletmelerinde sunulan mal ve hizmetler üretildikleri yerde tüketilirler, diğer sektörlerde olduğu gibi üretilen ürünün tüketicilere ulaştırılması zorunluluğu yoktur. Bu işletmelerin ulaştırma maliyetlerini, üretim faktörlerinin tedarik maliyetleri oluşturmaktadır.

5. Otel işletmelerinde sunulan mal ve hizmetleri stoklama imkânı bulunamadığından, satılamayan her bir ürün işletme için zarar anlamına gelmekte ve maliyetleri arttırmaktadır. Örneğin, 500 kişilik bir otelde o gün 200 kişi kalıyor ise, otelin o günkü zararı 300 kişidir ve bu zarar sonraki günlerde telafi edilemez.

Ayrıca, otel işletmelerinin genelde doğal ve kültürel verilere dayanması, bu işletmelerin kuruluş aşamasındaki maliyetlerini arttırırken, faaliyete geçildikten sonra oda maliyetinin aynı

<sup>63</sup> Türksoy, A., Otel Yönetim Muhasebesi, Turhan Kitabevi, Ankara, 1998, s.35

olmasına rağmen güzel bir deniz manzaralı odanın deniz görmeyen odaya göre daha fazla fiyatla satılabilmesi gibi bazı avantajlar sağlar<sup>64</sup>.

## 2.6 Otel İşletmelerinde Maliyetlerin Sınıflandırılması

Bir otel işletmesinde genel olarak giderlerin bir bölümünün somut maliyet unsurları biçiminde tanımlanamadığı görülür. Böylece, tanımlanabilir ve tanımlanamaz nitelikte bir dizi maliyet unsuru beklenmedik maliyet düzeyleri oluşturarak işletmeciyi şaşkına çevirir. Örneğin bir otelde ya da yiyecek-içecek işletmesinde satışlardan elde edilen gelirlerin çoğu maliyetlerce yutulur. Bu oran beklendiğinden çok yüksektir. Konaklama işletmelerinde maliyet yönetimine verilen önem bu özellikten kaynaklanmaktadır. Bu yüzden bir otel işletmesinde ortaya çıkan maliyetleri tanımlamak yararlı olacaktır. Söz konusu maliyetler; faaliyet hacmi, gerçekleşme durumu, denetlenebilme durumuna ve dönem gelirlerine yüklenmesindeki zamanlama, karar verme ve diğer maliyetler şeklinde sınıflandırılabilir<sup>65</sup>.

### 2.6.1 İşletmenin Faaliyet Hacmine Bağlı Olarak Maliyetler

Maliyetler, işletmenin faaliyet hacminin değişmesi karşısında farklı tepkiler verirler. Örneğin, bir kısmı satışlara bağlı olarak değişirken bir kısmı da koşullar ne olursa olsun değişmezliğini korur. Diğer yandan, değişken maliyetlerin değişme biçimleri de birbirinden farklıdır. Bu yüzden, maliyetlerin etkinlik hacminin değişmesi ile farklılaşmalarına dayanarak yapılabilecek bir sınıflandırmaya öncelikle yer vermek çalışmamız açısından önem kazanmaktadır.

#### 2.6.1.1 Sabit Maliyetler

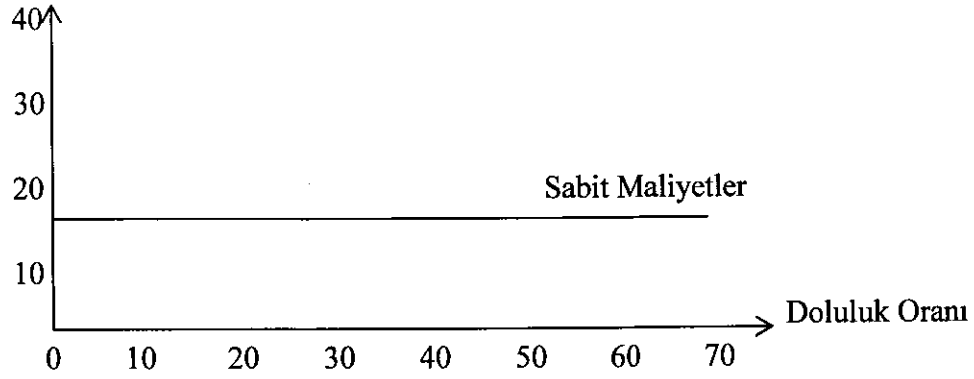
Satış ve benzeri bir faaliyet hacmindeki değişmelere karşın yine de değişmezliklerini koruyan maliyetlerdir. Sabit maliyetler, bir yıl içinde ya da daha kısa dönemlerde değişmeyen gider kalemlerinden oluşur. Yönetim kademesinin maaşları, yangın sigortası, kira gideri, bir reklam kampanyasının maliyeti gibi kalemler buna örnek olarak gösterilebilir. Sabit maliyetleri aşağıdaki gibi bir grafik üzerinde göstermek yararlı olacaktır:

Maliyetler

<sup>64</sup> Türksoy, A., a.g.e., s.35

<sup>65</sup> Usal, A., Kurgun, A.O., a.g.e., s.30





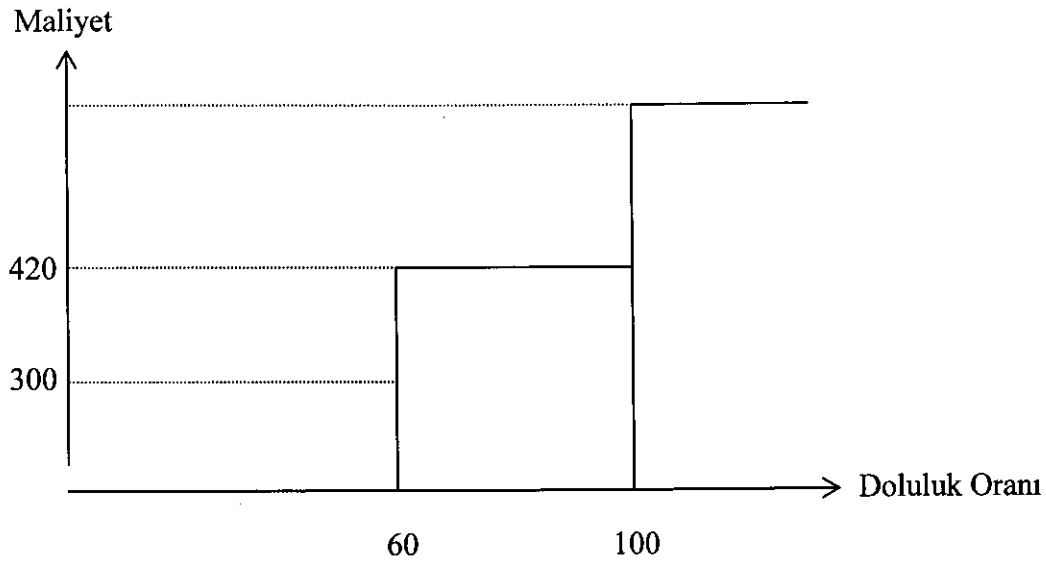
**Şekil 2.2: Sabit Maliyetler**

**Kaynak:** Usal ve Kurgun, 2001, s.30.

### 2.6.1.2 Yarı Sabit Maliyetler

Sabit maliyetler sonsuza kadar bu özelliğini koruyamazlar. Ancak belirli bir dönem için bu özellikte kalırlar. Uzun dönemde ise, genellikle bu özelliklerini yitirirler. Örneğin, belirli bir faaliyet hacminde sabit olan sigorta gideri gibi bir maliyet bile bu faaliyet hacminin altına ya da üstüne çıkılması durumunda azalma ya da artış gösterebilir. Sözgelimi, bir otel işletmesinin bulunduğu alana bitişik bir arsayı faaliyet alanına katması durumunda; sigortalı alanın da büyümesi yüzünden sigorta primlerinin de artması kaçınılmaz olacaktır. Ancak, bu gider kalemi de artık değişmez bir maliyet olmaktan çıkar. Kaldı ki, belirli bir süre sonra sigorta maliyetlerinin yalnızca piyasa koşulları nedeniyle oluşabilecek prim artışları yüzünden bile sabitlik özelliğini yitirebileceği ve yarı-sabit bir nitelik kazanacağı unutulmamalıdır.

Bu açıdan bakıldığında, yarı- sabit maliyetler; etkinlik hacmi artışları karşısında da sabit olma özelliklerini yitirebilirler. Bu nedenle, sıçrama yapan maliyetler ya da sıçramalı maliyetler olarak da tanımlanabilirler. Yarı sabit maliyetler bu sıçrama özellikleri nedeni ile faaliyet hacmi arttıkça basamaklı bir biçim alırlar. Bu nedenle yarı sabit maliyetler basamaklı maliyetler adıyla da anılmaktadır. Yarı sabit maliyetler aşağıdaki şekilde gösterilmiştir:



**Şekil 2.3: Yarı Sabit Maliyetler**

**Kaynak:** Usal ve Kurgun, 2001, s.32.

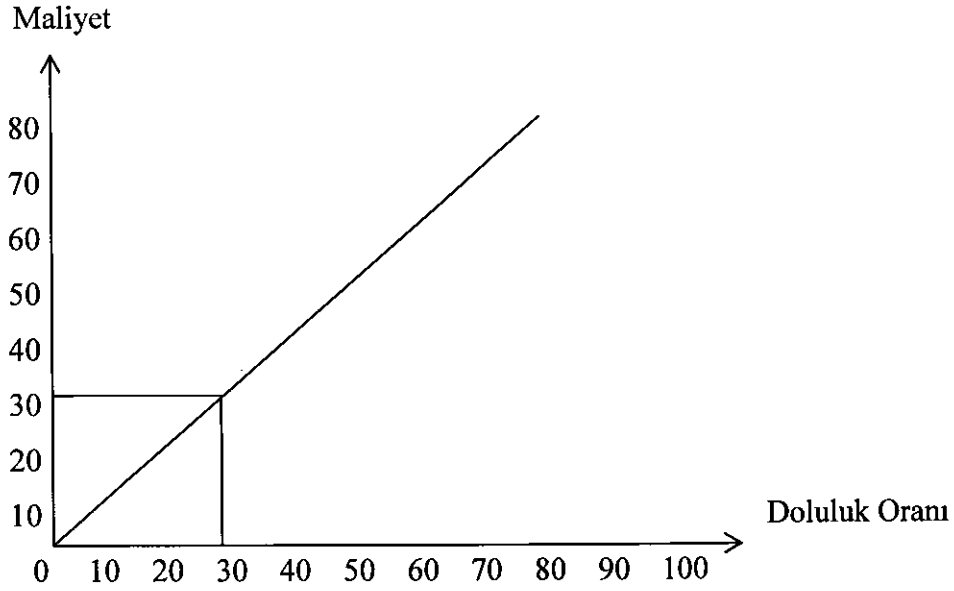
### 2.6.1.3 Değişken Maliyetler

Değişken maliyetler, üretime ya da satışlara bağlı olarak ya artan ya da azalan maliyetlerdir<sup>66</sup> (Coltman,1989,s.307). Bu yüzden, değişken maliyetlerin bu gelişmeler karşısındaki duyarlılığını aşağıdaki boyutlar içinde incelemek gerekir.

#### 2.6.1.3.1 Doğrusal Değişken Maliyetler

Satışlarla doğrusal olarak değişen maliyet türüdür. Doğrusal değişken maliyetler belli satış değişikliklerinde sürekli olarak aynı miktarlarda artan ya da azalan maliyetlerdir. Dolayısı ile her belli satış farkı için ne kadar maliyet farkı oluşacağı bellidir. Diğer bir deyişle, aynı miktardaki her yeni değişiklik maliyet oranlarını bozmaz. Örneğin, bir otel işletmesinin doluluk oranının %20'den %30'a çıkması durumunda maliyet miktarı ne kadar artmışsa, %70'den %80'e çıkması durumunda da aynı miktarda artar. Tam anlamda doğrusal olan çok az maliyet kalemi olmasına karşın, bu dar alanda da adı geçebilecek örnekler bulunabilir. Örneğin, yiyecek-içecek maliyetleri böyledir. Gerçekten, yiyecek-içecek satışlarındaki her artış dilimi için maliyet miktarındaki artış da değişmemektedir. Bu duruma göre satış sıfıra düştüğünde maliyet de sıfıra düşecektir. Şekildeki grafik, bu ilişkiyi dile getiren basit bir açıklama biçimi olarak verilmiştir:

<sup>66</sup> Coltman, M., Introduction To Travel and Tourism: An International Approach, Van Nostrand Reinhold, A.B.D., 1989, S.307

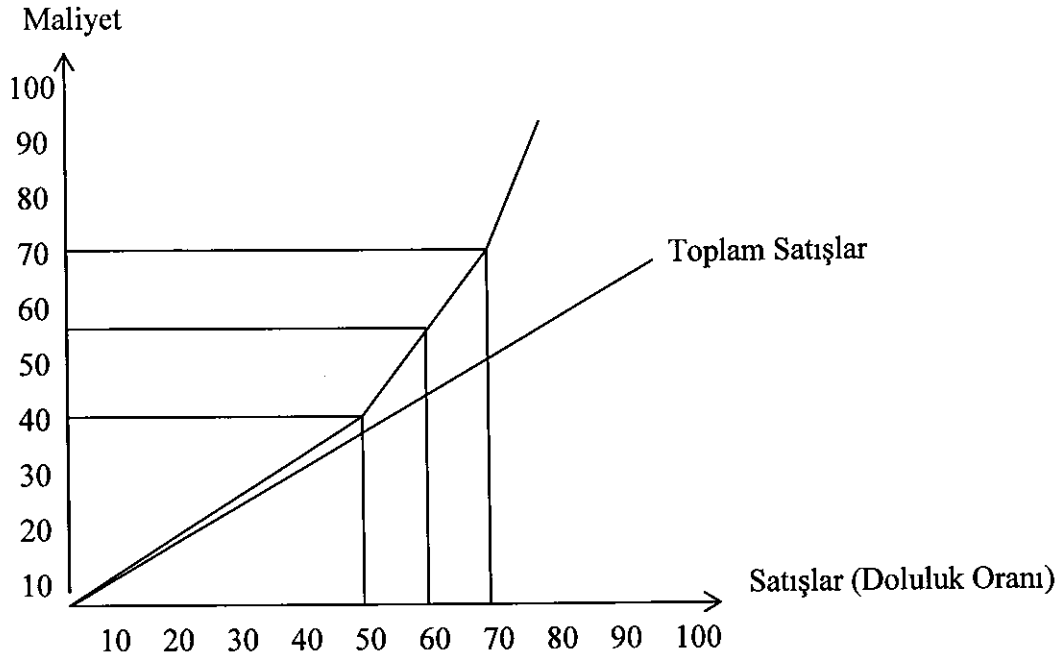


**Şekil 2.4: Doğrusal Değişken Maliyetler**

**Kaynak:** Usal ve Kurgun, 2001, s.33.

#### **2.6.1.3.2 Hızlanarak Artan Değişken Maliyetler (Sıçramalı Değişken Maliyetler)**

Değişken maliyetlerin bazı türleri ise, üretim ya da satış artış oranından daha yüksek bir artış gösterebilmektedir. Bu maliyetlere de “sıçramalı değişken maliyetler” denir. Bu tür maliyetlere örnek olarak fazla çalışma nedeni ile ortaya çıkan firelerin neden olduğu hammadde ve malzeme maliyetlerindeki artışlar, fazla mesai yapılması nedeni ile ödenen zamlı ücretler ve sözgelimi elektrik tüketiminin artması ile uygulanacak zamlı tarifeler gösterilebilir. Sıçramalı değişken maliyetler aşağıdaki şekilde gösterilmiştir:



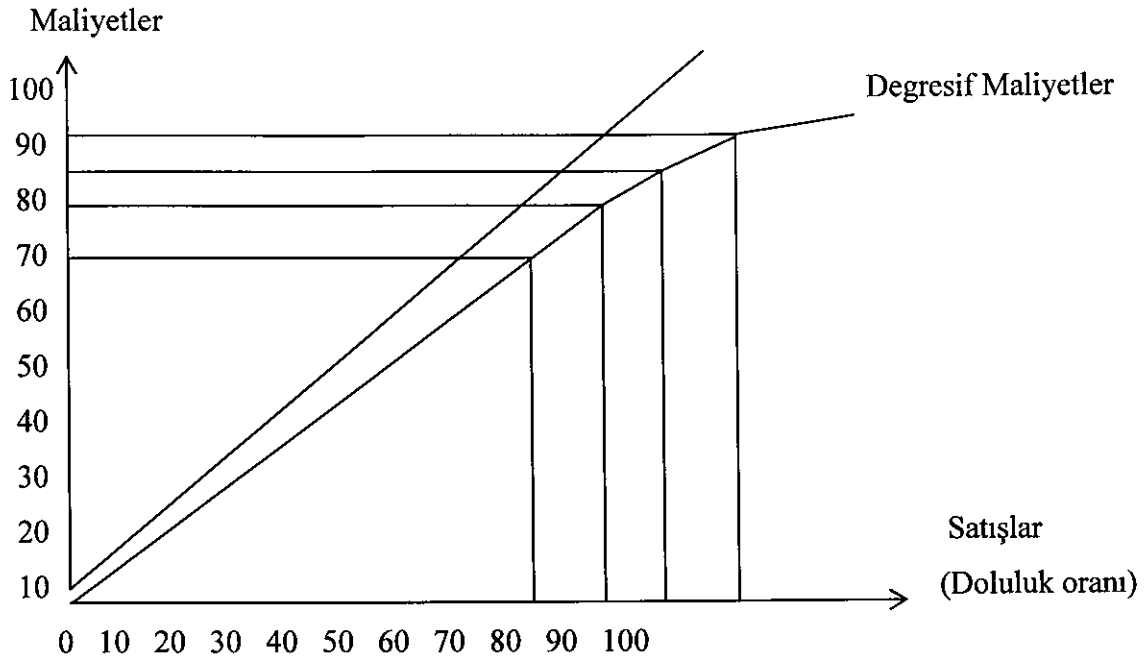
**Şekil 2.5: Sıçramalı Değişken Maliyetler**

**Kaynak:** Usal ve Kurgun, 2001, s.34.

Şekilde görüldüğü gibi otel işletmesine ait maliyetler, doluluk oranının artış hızından daha yüksek bir hızla artmaktadır.

### 2.6.1.3.3 Yavaşlayarak Artan Değişken Maliyetler

Bazı değişken maliyet türleri de üretim miktarındaki ya da satış miktarındaki artıştan daha az oranda bir artış gösterirler. Bu maliyetler daha çok hammadde ve malzeme alımlarının büyük miktarda yapıldığı durumlarda söz konusu olur. Büyük miktarda alımların sağlayacağı “indirim” sayesinde maliyetler üretim miktarındaki artışa karşın daha düşük bir düzeyde artarlar. Örneğin büyük ölçekli otel işletmelerinde yiyecek ve içecek alımlarında bu durum söz konusu olabilir. Yiyecek-içecek alım miktarlarının ve toplam satın alma bedellerinin artmasına karşın birim maliyetler bu oranda artmaz; tersine düşmeye başlar. Azalan değişken maliyetler aşağıda şekilde gösterilmiştir:



**Şekil 2.6: Yavaşlayarak Artan Değişken Maliyetler**

**Kaynak:** Usal ve Kurgun, 2001, s.35.

Yukarıdaki şekilde görüldüğü gibi satın almalar arttıkça, maliyetler satın almalara oranla daha az artmakta ve satın almaları ifade eden degresif maliyetler doğrusundan aşağıda kalan eğimli bir hal almaktadır. Diğer bir değişle, maliyetlerin azalması nedeni ile azalan değişken maliyet doğrusu etkinlik hacmi eksenine doğru bir eğim gösterir.

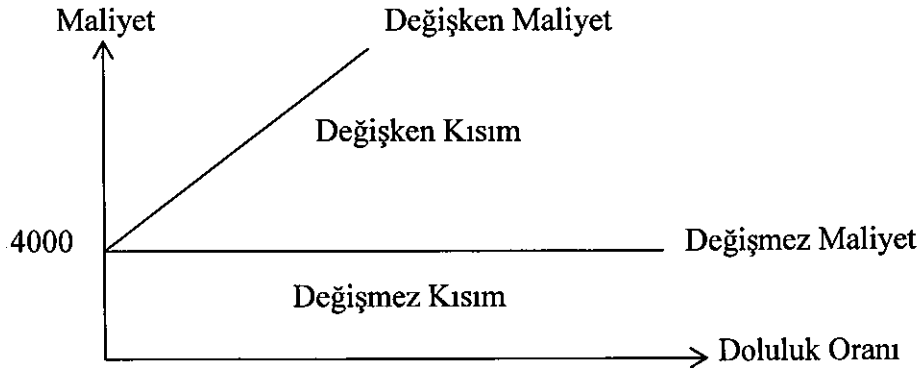
#### 2.6.1.3.4 Yarı-Değişken Maliyetler

Bazı değişken maliyet kalemleri de gerçekte değişken maliyetlere tam olarak sokulamaz. Diğer bir deyişle, değişken maliyetlerden bir kısmının değişken özellikleri olduğu kadar değişmez özellikleri de vardır. İşte; içlerinde değişmez özellikleri de barındıran bu değişken maliyetlere de yarı-değişken maliyetler adı verilmektedir.

Yarı-değişken maliyet özelliğini gösteren en güzel örneklerden birisi bakım ve onarım maliyetleridir. Konaklama işletmelerinde kullanılmakta olan makine ve donatımın paslanma, kirlenme ve benzeri dış etkenlerin verebileceği zararlara karşı korunmaları gerekir. Bakımlarla ilgili bu dönemsel maliyetler onarım maliyetlerinin değişmez kısmını oluşturmaktadır. Hiç kuşkusuz otel işletmelerinde onarım maliyetleri de meydana gelecektir. Bu maliyetler de bakım-onarım maliyetlerinin değişken kısmını oluşturmaktadır.

Bunun yanında yarı-değişken maliyetlere örnek olarak; ücretler, genel yarar niteliğindeki giderler ve doğrudan işletme giderlerinin birçoğu sayılabilir.

Aşağıdaki şekil, yarı-değişken maliyetleri değişken ve değişmez yanları ile göstermektedir:



**Şekil 2.7: Yarı Değişken Maliyetler**

**Kaynak:** Usal ve Kurgun, 2001, s.37.

Şekilde görüldüğü gibi, otel işletmesindeki bazı maliyetler içinde hem değişken hem de değişmez karakterli maliyetler bir arada bulunabilirler.

## 2.6.2 Gerçekleşme Durumuna Göre Maliyetler

Bu sınıflandırmada yer alan maliyetler konaklama işletmelerinde uygulanan maliyet sistemlerine daha uygundur. Gerçekten de; turizme özgü bir maliyet sistemi göz önünde tutularak yapılabilecek bir maliyet sınıflandırmasında genellikle aşağıdaki kabul edilmektedir.

### 2.6.2.1 Edimsel (Fiili) Maliyetler

Edimsel maliyetler, mal ve/ya da hizmetleri elde etmek için ödenmiş olan para ya da benzeri değerlerle ifade edilirler<sup>67</sup>. Maliyet giderlerinin dağıtımı ancak üretim işlemlerinin tamamlanmasından sonra yapılabildiğinden, bu maliyetler hakkındaki bilgiler gecikmeli olarak alınabilmektedir.

Bu maliyet türü işletmede verimin artırılabilmesi, firelerin en aza indirilmesi, zaman kayıplarının önlenmesi ve benzeri konularda alınabilecek önlemlerin belirlenmesi bakımından yetersiz kalmaktadır. Edimsel maliyetler gelecekle ilgili çalışmalarda ancak bir rehber rolü

<sup>67</sup> Walgenbach, P., Dittrich, N., Hanson, E., Principles of Accounting, Harcourt Brace Javanovich Publishers, 1984, s.890

üstlenebilirler. Sözelimi geçmiş dönem verileri ile edimsel verilerini karşılaştıran yönetici gelecek dönemle ilgili kararlarına kolayca yön verebilir.

### 2.6.2.2 Geleceğe Dönük Maliyetler

Geçmişe dönük maliyetlerle ilgili bilginin elde edilmesinde karşılaşılabilecek gecikmeler, yöneticilerin gelecekle ilgili kararlarını da sınırlandırmaktadır. Bu nedenle yöneticiler gelecekle ilgili olarak alacakları kararlarda kullanabilecekleri geçmiş ve güncel uygulamalardan elde edilebilecek taban maliyet verileri sağlamak üzere çalışmalar yapmışlardır. Bu çalışmalar sonucunda; tahmini ve standart maliyet kavramları doğmuştur.

Tahmini ve standart maliyetler işletmede mal ve hizmetler üretilmeden önce belirlenirler ve genellikle de birim bazında hesaplanırlar. Böylece, konaklama işletmesi yöneticilerinin gelecekle ilgili olarak alacakları kararlara, doğruya olabildiğince yakın biçimde yön vermeleri mümkün olmaktadır. Ancak tahmini maliyetlerin, yine de edimsel maliyetlerden ayrı kullanılması düşünülemez. Diğer bir deyişle, tahmini ve standart maliyetler edimsel-gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılmalı, farklar ve bunların nedenleri saptanmalıdır.

### 2.6.3 Denetlenebilme Açısından Maliyetler

Maliyetlerin denetlenebilirliklerine göre sınıflanmasındaki temel amaç, işletme içindeki bölümlerin ya da işlevlerin yöneticilerini ilgili buldukları bölümde ya da aşamada karşılaşılan maliyet değişmelerinden sorumlu tutmaktır. Böylece yöneticiler gerek örgütsel bölümlerin gerekse kendi kişisel başarılarının artması için maliyetler konusunda daha duyarlı olacak ve maliyetleri azaltıcı çeşitli önlemler almaya yöneleceklerdir. Sonunda bölüm yöneticilerinin bu yöndeki bireysel çabalarının tüm işletmeye yansiyarak maliyetler konusunda kapsamlı ve etkin bir denetimin sağlanmasına yol açması beklenmektedir.

Maliyetlerin denetlenebilen ve denetlenemeyen biçimde ayrılabilmesi için öncelikle işletme içindeki yöneticilerin sorumlu oldukları etkinlik alanları belirlenmelidir<sup>68</sup>. Gerçekten, maliyetlerin bu biçimde sınıflandırılmasındaki en önemli nokta, maliyetlerin belli bir örgütsel denetim birimi açısından denetlenebilir ya da denetlenemez olmasıdır. Çünkü işletme içinde

<sup>68</sup> Sümerkan, Z., Konaklama İşletmelerinde Maliyet Bilgilerinin Hazırlanması, İnce Ofset, Balıkesir, 1989, s.12

bulunan bölümlerden biri için denetlenebilir durumda olan bir maliyet diğeri için denetlenemez durumda olabilir<sup>69</sup>.

### 2.6.3.1 Denetlenemeyen Maliyetler

Bir bölüm yöneticisinin kararları ya da hareketlerinden önemli ölçüde etkilenmeyen maliyetlere denetlenemeyen maliyetler ya da başkalarınınca denetlenen maliyetler denir<sup>70</sup>.

Bu tür maliyetlere, bir otel işletmesinde söz gelimi yiyecek-içecek bölümü yöneticisinin aslında otelin bütününden kaynaklanan ve kendi bölümüne de yansıyan kira, sigorta ve amortisman gibi maliyetler örnek verilebilir.

### 2.6.3.2 Denetlenebilir Maliyetler

Belli bir süre içinde bir bölüm yöneticisinin karar ve hareketlerinden önemli ölçüde etkilenen maliyetlerdir<sup>71</sup>. Otel işletmelerinde maliyetlerin denetlenebilir ve denetlenemez şeklinde bir ayırma tabi tutulmasının nedeni, maliyetlerle ilgili çalışmalarını kolaylaştırmak için yine yöneticilerin sorumluluklarını öncelikle belirlemek zorunluluğudur. Çünkü bütün maliyetlerin denetlenebilmesi ilkesi otel işletmeleri için de geçerlidir. Bu anlamda baş sorumlusu, otel işletmesi yöneticisidir. Denetlenemez ya da gözden kaçabilir nitelikteki maliyet unsurlarının fazlalığı ve çeşitliliği yüzünden bunların maliyet muhasebesi sisteminde ayırt edilmesi ve izlenmesi son derece güç olduğundan öncelikle denetlenebilir maliyetleri belirlemek amacıyla birim yöneticilerinden ayrıntılı rapor almak bir zorunluluk gibi gözükmektedir. Nitekim bu amaçla, otel işletmelerinde denetlenebilir maliyetler düzenli aralıklarla ve ayrıntılı biçimde belirlenmekte, varsa sapmalar saptanmakta ve sapmalarla ilgili olarak bölüm yöneticilerinden bilgi alınmaktadır<sup>72</sup>. Geriye kalan maliyet unsurları ise, yöneticinin sorumluluğu dışında kalan denetlenemeyen maliyetlere girer.

<sup>69</sup> Uslu, S., Maliyet Muhasebesi, Ankara İ.T.B.A. Yayını, Kalite Matbaası, Ankara, 1980, s.37

<sup>70</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.12

<sup>71</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.12

<sup>72</sup> Sümerkan, Z., Konaklama İşletmelerinde Maliyet Teşkilî, Balıkesir Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksekokulu, Balıkesir, 1985, s.20



## **2.6.4 Yüklenme Biçimine Göre Maliyetler**

Bu sınıflama, otel işletmelerinde maliyetlerin üretilen mal ve hizmetlerle ilişkilendirilmesi temeline dayanarak yapılmaktadır.

### **2.6.4.1 Doğrudan Maliyetler**

Bu tür maliyetler, belli bir bölümün ya da bölüm yöneticisinin sorumluluğu altında oluşur. Direkt maliyetlerin çoğu, satışlar azaldıkça düşer ya da arttıkça yükselir. Bu nedenle de, oluştukları bölümün yöneticisinin denetiminde ve dolayısı ile sorumluluğu altındadırlar. Bu tür maliyetlere yiyecek, içecek, ücretler, maaşlar, işlem giderleri ve hizmetler; çarşaf, kılıf ya da masa örtüleri, çamaşırlar ve benzeri kalemlerin oluşturduğu giderler örnek olarak gösterilebilir.

### **2.6.4.2 Dolaylı Maliyetler**

Belli bir bölüm ya da alanla kolayca tanımlanamayan ve dolayısı ile özel bir bölüme yüklenemeyen maliyetlerdir. Örneğin, binaya ilişkin genel giderler odalara ve / veya yiyecek-içecek bölümlerine güçlükle dağıtılabilir. Bu başarılsa bile bölüm yöneticilerinin sorumluluklarını saptamak çok güçtür. Bu yüzden dolaylı maliyetler sık sık genel giderlerle karıştırılır.

## **2.6.5 Dönem Gelirlerine Yüklenmesindeki Zamanlamaya Göre Maliyetler**

Üretim işleminde kullanılan varlıklar üretim sürecinde biçim değiştirebilirler; ancak, üretilen ürünlerin-yapın mallarının bir parçası durumunda kalmayı sürdürürler. Üretilen ürünler satıldıklarında ise, birer maliyet unsuru olarak gidere dönüşürler. Bu nedenle konaklama işletmelerinde üretilmiş mal ve hizmetlerin maliyeti ile üretim etkinlikleri ile ilgisi olmayan çalışmalardan doğan maliyetler arasında ürün ve dönem maliyeti biçiminde bir ayırım da yapılmaktadır.

### 2.6.5.1 Ürün Maliyetleri

Üretilen mal ve hizmetler bütünü, konaklama işletmeleri için ürün adını alır. Böyle, mal ve hizmetlerden bütünlünen tek bir birimlik turistik ürünü oluşturan giderlerin maliyetlerine topluca “ürün maliyeti” denir<sup>73</sup>. Daha önce de açıklanmış olduğu gibi, üretilen mal ve hizmetler bütünü satıldığında ürün maliyeti de gider haline dönüşür<sup>74</sup>. Bu ifadelerden, ürün kavramının yalnızca yapın malları ile sınırlı olmadığı ve belirli ölçülerde hizmetleri de kapsadığı anlaşılmaktadır.

### 2.6.5.2 Dönem Maliyetleri

Belirli bir dönemde doğrudan doğruya mal ve / veya hizmet üretimine girmeyen ve bu nedenle de oluştukları dönemin karının saptanmasında dikkate alınan giderler toplamına “dönem maliyeti” adı verilir.

Maliyet sözcüğü ile dile getirilmelerine karşın, maliyetlere katılmazlar ve gider olarak değerlendirirler. Bir başka deyişle, bu maliyetler mal ve hizmetlere yüklenmeyerek gelir-gider tablosuna gider kaydedilir. Sözelimi satış, dağıtım, araştırma gibi pazarlama işlevinin ya da yönetimin oluşturduğu giderler bu kategoriye girerler.

### 2.6.6 İşlevsel Açıdan Maliyetler

Maliyetlerin işlevsel açıdan sınıflandırılması, bir konaklama işletmesi için büyük önem taşımaktadır. Çünkü bir konaklama işletmesinde (özellikle otel işletmesinde) maliyetler işlevsel açıdan olağanüstü değişkenlik gösterir ve bu nedenle de denetlenmesi çok güçtür.

#### 2.6.6.1 Tedarik Maliyetleri

Bu tür maliyetler bir otelin yiyecek-içecek bölümünde söz konusu olurlar. Çoğunlukla bunun dışında kalan birimlerde oluşan ve tedarik gerektiren sabun, şampuan, kibrit, iğne-iplik v.b. ürünü tamamlayıcı nitelikteki kalemlerin tedariki ile oluşan maliyetler ise doğrudan doğruya gelir-gider tablosuna gider olarak kaydedilmektedir. Ancak bazı durumlarda finansman maliyetleri de üretim maliyetlerine katılmaktadır.

<sup>73</sup> Bursal, N., Ercan, Y., a.g.e., s.59

<sup>74</sup> Moore, C.L., Jaedicke, R.K.'den Çeviren Peker, A., a.g.e., s.41

### 2.6.6.2 Üretim Maliyetleri

Konaklama işletmelerinde mal ve hizmetlerin üretiminin başlangıç aşamasından bu üretimin tamamlandığı aşamaya kadar olan bir üretim süreci içinde katlanılan ve para ile ifade edilebilen özveriye verilen addır. Üretim tamamlandığında söz konusu özveri ürün maliyetine dönüşür. Üretimde kullanılan tüm giderlerin maliyeti üretim maliyetlerine örnek olarak gösterilebilir.

Üretim maliyetleri; doğrudan işçilik, doğrudan malzeme ve genel üretim giderleri olmak üzere üç gruptan oluşmaktadır.

#### 2.6.6.2.1 Doğrudan Malzeme Maliyeti

Mal ve hizmetlerin üretilmesi sürecinde tüketilen, fiziksel olarak mal ve hizmetlerle birleştiği için mal ve hizmetlere kolayca yüklenebilen malzeme maliyetlerine doğrudan malzeme maliyeti denir. Yapısal olarak doğrudan doğruya mal ve hizmetlere giren bu malzemenin ne miktarda olduğu ya da olması gerektiği kolayca saptanabilir<sup>75</sup>. Bir otelin yiyecek-içecek bölümünde hazırlanan gıda maddeleri için kullanılmakta olan malzeme bu kapsamda değerlendirilir.

#### 2.6.6.2.2 Doğrudan İşçilik Maliyeti

Doğrudan işçilik maliyeti; bitmiş belirli bir ürün üzerinde doğrudan çalışmış olan işgörenlerin oluşturdukları maliyetleri dile getirmektedir. Bir otel işletmesinde çalışan garson, aşçı, kat görevlisi ya da tur rehberi ile ilgili işçilik maliyetleri bu kapsamda değerlendirilmektedir.

#### 2.6.6.2.3 Genel Üretim Giderleri

Doğrudan işçilik ve doğrudan malzeme maliyetleri dışında kalan diğer üretim ile ilgili giderler genel üretim giderlerini oluşturmaktadır. Bu gider grubu değişken genel üretim giderleri ve değişmez genel üretim giderleri olmak üzere iki grupta incelenmektedir.

<sup>75</sup> Bursal, N., Ercan, Y., a.g.e., s..49

### **2.6.7 Karar Verme Açısından Maliyetler**

Karar verme; karşılaşılan herhangi bir durum ile ilgili çeşitli seçenekler arasında hızla en doğru olanını seçme işlevidir.

#### **2.6.7.1 Farklılaşan Maliyetler**

İşletmede gerçekleşecek bir olayın maliyetlerde oluşturacağı farklılığı gösteren maliyetlere farklılaşan maliyetler denir<sup>76</sup>. Bu nedenle, farklılaşan maliyetlere artma maliyetleri, diferansiyel maliyetler ve ek maliyetler de denilmektedir.

#### **2.6.7.2 Marjinal Maliyetler**

Marjinal maliyetler, bir birim çıktının toplam maliyetlerde neden olacağı artış olarak tanımlanmaktadır. Örneğin bir otel işletmesinin yiyecek-içecek bölümünde hazırlanan özel tek kişilik bir kokteylin maliyeti 2,5 TL olacağı varsayıldığında; bu kokteylin duble hazırlanması durumunda birim maliyeti de 2 TL'ye düşecektir. Bu durumda kokteylin ikili porsiyon hazırlanması seçeneğinde toplam maliyet 4 TL olacak iken, kokteylin ayrı ayrı birer adet hazırlanması durumunda toplam maliyet 5 TL'ye çıkmaktadır. İki hazırlanma biçimi arasındaki maliyet farkı 1 TL'dir. İşte, ilave bir birimi üretmek için gerekli olacak bu ek maliyete de marjinal maliyet adı verilir.

#### **2.6.7.3 Kaçınılmaz (Karşılıksız) Maliyetler**

Kaçınılmaz ya da karşılıksız maliyet; gerçekleşmiş ve herhangi bir biçimde kaçınılmaya olanak bulunmayan bir maliyettir. Örneğin, otelin değişik yerlerine alınmış olan otomatik kasaların kullanılması için gerekli becerileri ilgili personele kazandırmak amacı ile yapılabilecek eğitim giderleri kaçınılmaz bir maliyet oluşturur.

---

<sup>76</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.21

#### **2.6.7.4 Kaçınılabilir Maliyetler**

Maliyetler, sorumlu bir yöneticinin oyu ya da istemi ile doğrudan oluştuğunda bu adı alırlar. Örneğin, otelin dış yüzü bu yıl da boyanabileceği gibi, boyama işi gelecek yıla da ertelenebilir. Dolayısı ile böyle bir maliyetin oluşması bütünü ile yöneticinin istemine kalmıştır.

#### **2.6.7.5 Fırsat Maliyetleri**

Bir seçeneğin geri çevrilip, dikkate alınmayarak diğer bir seçeneğin kabul edilmesi ile vazgeçilen çıkar olasılığı, fırsat maliyeti olarak tanımlanır. İşletmeci ya da yönetici seçeneklerden birini geri çevirmekle, o seçenekten elde edebileceği yararı da geri çevirmiş olur. Yitirilmiş olan bu çıkar fırsat maliyeti adını alır. Diğer bir deyişle fırsat maliyeti, bir şeyi yapamamanın maliyetidir. Yani, yapılmış olsa elde edilecek olan; fakat yapılmadığı için elden kaçırılmış olan kazanımdır.

### **2.6.8 Diğer Maliyetler**

Yukarıda açıklamış olduğumuz maliyetler dışında da maliyetler vardır. Bunlar aşağıdaki gibidir:

#### **2.6.8.1 Ortak Maliyetler**

Gerek miktar gerekse sorumluluk bakımından iki ya da daha fazla bölüme dağıtılabilen maliyetlerdir. Akşam yemeğinde hem yiyecek hem de içecek servisi yapan garson, bu duruma örnek gösterilebilir. Bu garsonun emeği ortak bir maliyet unsurudur. Çünkü bu emeğin bir kısmı Satışlara, bir kısmı Yiyecek Bölümüne ve kalanı da İçecek Bölümüne girer.

#### **2.6.8.2 İlişik Maliyetler**

Herhangi bir kararı etkileyebilecek türden maliyetlerdir. Örneğin; bir restoranda elle çalıştırılacak kasalar yerine elektronik kasalar alınması durumunda ilişik maliyet; eski kasaların değerlendirilmesi ile elde dilecek miktar düşüldükten sonra yeni kasaların maliyeti, yeni gereçlere personel yetiştirmek için yapılacak harcamalar, yeni gereçlerin bakım ve koruma giderleri ve malzeme ve tesislerde yapılacak değişiklik giderlerinden oluşur. Buna karşın, yeni kasalar nedeni ile erkek ya da kadın garson sayısında bir değişiklik gerçekleşmedikçe restoranın işgücü maliyeti bir ilişik maliyet olmaz.

#### **2.6.8.3 Standart Maliyetler**

Standart maliyetler, belli bir satış hacmi ya da düzeyi için saptanan maliyetlerdir. Örneğin, bir porsiyonluk belli bir menü kaleminin standart maliyeti, yine standart olan reçetesindeki maliyet kalemleri üzerinden belirlenebilir ve hesaplanabilir. Bu menü kaleminden 10 tane satılmış ise, standart maliyet o reçetenin 10 katı olur. Reçete 5 porsiyonluk ise, o yiyecek kaleminden de 17 porsiyon satılmış durumda ise, öncelikle reçetenin toplam standart maliyetinin 5'e bölünmesi ile bir tek standart porsiyonun standart maliyeti belirlenir ve bu değer de 17 ile çarpılması ile 17 porsiyonun standart maliyeti bulunur.

## 2.7 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrol Sistemleri

Yiyecek ve İçecek 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 mekanizmasıdır<sup>77</sup>.

Yiyecek-içecek işletmelerinde maliyet kontrolü, satış karlarının en yüksek düzeyde tutulması için yiyecek ve içecek ilk madde ve malzeme giderlerinin kontrol altında tutulmasını ifade eder<sup>78</sup>.

Konaklama sektöründe yiyecek ve içecek departman maliyetleri üç temel gider kaleminden oluşur<sup>79</sup>. Bu gider kalemleri şunlardır:

- Personel Giderleri
- Yiyecek-içecek malzeme giderleri
- Diğer giderler (temizlik, mutfakta kullanılan yakıt, eğlence vb.).

Bu maliyetlerin kontrolü önceden belirlenmiş standartlarla mümkün olur. Kontrolün dayanağı standardizasyondur ve standardizasyon kabul görmüş, tanınmış ve dikkatle saptanmış bir ölçüdür<sup>80</sup>.

### 2.7.1 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrolünün Amaçları ve Yararları

Yiyecek ve İçecek maliyet kontrolünün amaçlarını belirli başlıklar altında toplamak mümkündür<sup>81</sup>. Bunlar;

- Gelir gider analizlerinin saptanması,
- Standartların belirlenmesi ve korunması,
- Fiyatlamaya temel oluşturması,
- Çalınmalardan korunabilmesi,
- İsraktan kaçınılması,
- Yönetimin bilgilendirilmesidir.

<sup>77</sup> Kozak, N. vd., Otel İşletmeciliği, Detay Yayıncılık, Ankara, 2002, s.217

<sup>78</sup> Çetiner, E., Konaklama Yönetim Muhasebesi, Tutibay Yayınları, Ankara, 1989, s.40

<sup>79</sup> Witzky, H., Modern Hotel-Motel Management Methods, Ahrens Publishing Company, A.B.D., 1964, s.130

<sup>80</sup> Witzky, H., a.g.e., s.130

<sup>81</sup> Aktaş, A., Ağırhama Hizmet İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Yönetimi, Detay Yayıncılık, Ankara, 2001, s.129

Bu amaçlara ulaşabilmek için, her şeyden önce sistemin sağlıklı olması ve elde edilen verilerin iyi değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak kontrol sistemi tek başına bir çare olmadığı gibi bazı olumsuzlukların çıkmasına da engel olamaz. Bununla birlikte bu amaçlar çerçevesinde işletmeye birçok yararlar sağladığı da muhakkaktır. Sağladığı yararları şu şekilde sıralayabiliriz<sup>82</sup>:

- İşletmenin yiyecek-içecek ve ilgili verilerinin dökümü yapılarak belirli kriterlere göre rapor haline getirilmesi sağlanabilir.
- Söz konusu raporlar analiz edilerek, değerlendirme sonucu olumsuz etkenler var ise bunlara yönelik tedbirler alınabilir.
- Malzeme giderleri saptanarak brüt kar üniteler itibari ile belirlenebilir ve bu verilerden ileriye yönelik tahmin çalışmaları yapılabilir.
- İşletmenin genel satış politikasının oluşturulmasına katkıda bulunur.

### 2.7.2 Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrolünde Karşılaşılan Sorunlar

Yiyecek ve içecek maliyet kontrolünde karşılaşılan sorunlar şu şekilde özetlenebilir<sup>83</sup>:

- Yiyecek-içecek satışlarının büyük bölümünün küçük parçalar halinde yapılması. Örneğin bir şişe rakının kadehler halinde satılması ya da yiyeceklerin porsiyonlar halinde satılması gibi.
- Yiyecek-içecek madde stoklarının devir hızlarının yüksek olması diğer bir sorundur. Satışların yoğun olduğu dönemlerde işletmeye olan yiyecek-içecek akışları da hızlanmaktadır. Bu akışlar farklı miktar ve fiyatlarda olabilmektedir. Dönemler arası farklılaşma alış fiyatlarının takibini güçleştirmektedir.
- Yiyecek malzemelerinden sadece ana yemek üretiminde değil diğer yemeklerin üretimlerinde de yararlanılmaktadır. Bu porsiyon maliyetlemesini güçleştirir. Aynı durum kokteyller içerisine katılan farklı tür ve miktarlardaki içecekleri için de geçerlidir.
- Maliyet kontrolündeki görevliler ile diğer personelin, maliyetleme, fiyatlandırma ve servis gibi hususlarda yetersiz bilgiye sahip olmaları, kontrolden beklenen verimin alınmasını engeller.
- Seçilen maliyet kontrol sisteminin işletme yapı ve politikasına uymaması kontrolü anlamsız kılar.

<sup>82</sup> Aras, H., Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-içecek Maliyet Kontrolü, Devran Matbaası, Ankara, 1993, s.17

<sup>83</sup> Kozak, N., vd., a.g.e., s.220



- Yiyecek-içecek üretim ve servisini gerçekleştiren personelin dışında kalan çalışanlardan (restoran temizlik görevlisi gibi) ne ölçüde yararlandığının hesaplanması oldukça güç bir iştir.
- Çevresel faktörler olan ekonomik, sosyal, politik ve teknolojik değişmelerdeki beklenmedik bir gelişme işletmenin maliyet kontrol sistemi üzerinde önemli bir sorun yaratabilecektir. Enflasyonist baskı altındaki ülkelerde sürekli artan yiyecek-içecek maliyetleri yüzünden tutarlı bir maliyet kontrolü oluşturmak olumsuz hale gelebilir.

### 2.7.3 Yiyecek Maliyet Kontrol Yöntemleri

Konaklama işletmelerinde yiyecek-içecek maliyetlerinin ne yönde geliştiğini ölçebilmek, gelişmeleri takip edebilmek, maliyetlerin önceden saptanan veya kabul edilebilir sınırlar içerisinde olup olmadığını tespit edebilmek için kontrol yöntemlerine ihtiyaç vardır. Maliyet kontrol yöntemleri sayesinde maliyet bilgileri yorumlanabilir bir hale getirilir.

Yiyecek-içecek maliyetlerinin önceden belirlenen veya kabul edilebilir sınırlar içerisinde olup olmadığına ilişkin geliştirilen kontrol yöntemleri uygulama açısından bazı farklılıklar arz etmekle birlikte temelde birbirlerine çok yakındırlar ve amaçları da aynıdır. Tüm yöntemlerin ortak noktası, maliyetlere ilişkin bilgilerin yöneticilere doğru ve çabuk şekilde ulaştırılmasıdır.

Değişik kaynaklarda farklı adlarla ifade edilen çeşitli maliyet kontrol yöntemleri bulunmakla birlikte en yaygın olarak bilinen yöntemler dört başlık altında incelenebilir<sup>84</sup>:

#### a) Basit Maliyet Kontrol Yöntemi

- Basit Aylık Kontrol Yöntemi
- Basit Günlük Kontrol Yöntemi

#### b) Ayrıntılı Maliyet Kontrol Yöntemi

- Harris, Kerr ve Forster Yöntemi
- Horwarth ve Horwarth Yöntemi

#### c) Standart Maliyet Yöntemi

<sup>84</sup> Yılmaz, Y., Yiyecek-içecek Maliyet Kontrolü, Detay Yayıncılık, Ankara, 2007, s.147

- Toplam standart maliyetlerin toplam gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılmasına yönelik yöntem
- Yiyecek grupları bakımından karşılaştırma yöntemi

#### d) Potansiyel Maliyet Kontrol Yöntemi

İşletmelerce farklı maliyet kontrol yöntemlerinin uygulanmasının nedenlerinin başında; işletmelerin kapasitelerinin farklı olması ve farklı düzeyde ayrıntıyı içeren maliyet bilgilerine olan ihtiyaçtan kaynaklanmaktadır.

Küçük işletmeler fazla ayrıntıya girmeyen ve maliyetler hakkında genel bilgi verebilen yöntemleri yeterli görürlerken<sup>85</sup> büyük işletmeler, daha entegre ve ayrıntıları da görmeye imkan verebilen yöntemlere ihtiyaç duymaktadır.

Hangi maliyet kontrol yönteminin tercih edileceğine karar verilirken şu üç önemli husus gözden uzak tutulmamalıdır<sup>86</sup>:

- Oluşturulacak yöntem mevcut organizasyona uygun olmalıdır.
- Uygulanacak yöntemin getireceği yarar harcanan çaba ve ek maliyetlerden yüksek olmalıdır.
- Yöntem; basit, anlaşılır ve uygulanabilir olmalıdır.

### 2.7.3.1 Basit Maliyet Kontrol Sistemi

#### 2.7.3.1.1 Basit Aylık Maliyet Kontrol Sistemi

Basit maliyet kontrol yöntemlerine yüzde kontrol yöntemleri de denilmektedir. Zira yöntemin esası maliyetlerin satışlara olan oranına dayanmaktadır. Basit aylık maliyet kontrol yönteminde bu oran aylık olarak bulunmaktadır.

Aylık yiyecek malzeme maliyetinin belirlenmesi için ay sonu depo sayımlarının yapılması gerekir. Yapılan sayımda mevcut malların miktarlarının fiyatları ile çarpımı sonucu depo mevcutlarının parasal değerleri belirlenir. O aydaki dönem başı açılış stokları ile o dönem içindeki alışlar toplanarak dönem sonu envanterinden çıkartılmak suretiyle tüketim miktarı bulunmuş olur.

<sup>85</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.83

<sup>86</sup> Yılmaz, Y., a.g.e., s.148

Malzemelerin değerlerinin belirlenmesi daha önce değinildiği gibi işletmenin önceden belirlediği stok değerleme yöntemlerine göre yapılır. O dönemin dönem sonu stokları bir sonraki dönemin dönem başı stok mevcudu olarak işlem görür.

Kullanılan malzeme maliyetine ilişkin daha sağlıklı sonuçlar alınabilmesi için, aybaşı sayımlarında mutfak ve mutfak deposundaki hammadde, mamul veya yarı mamul haldeki yiyeceklerin de dikkate alınması gerekir.

Diğer yandan depoya giriş yapılmadan doğrudan tüketim merkezine gönderilen (ekmek, süt vb.) çabuk bozulabilir veya günlük tüketime yönelik alımlarda söz konusudur. Bunlar depoda stok kayıtlarına geçirilmez, günlük satın alma raporuna kaydedilir ve direkt ilgili üniteye çıkışı yapılır.

Basit aylık maliyet kontrol yöntemi şu eşitlikle ifade edilebilir.

Açılış stokları + dönem içi alımlar = Kullanıma hazır yiyecek stokları

Kullanıma hazır yiyecek stokları – dönem sonu stokları = Kullanılan malzeme maliyeti

Konuyu açarak maliyet hesaplama süreci çerçevesinde ele alırsak karşımıza şöyle bir tablo çıkmaktadır.

**Tablo 2.1: Yiyecek Maliyet Hesaplama Süreci**

(A) DÖNEM BAŞI STOK
(B) DÖNEM İÇİNDE GİRİŞİ YAPILAN (d + e)
Depodan Girişler (d) Direkt Girişler (e)
(C) KULLANILABİLİR YİYECEK STOKLARI (A + B)
(D) DÖNEM SONU STOK
(E) DÖNEM İÇİNDE KULLANILAN YİYECEK STOKLARI (C - D)
(F) YİYECEKTE KULLANILAN İÇECEK
(G) İÇECEKTE KULLANILAN YİYECEK
(H) TRANSFERLER / İADELER
(AA) DÖNEM İÇİNDE ÜRETİLEN YİYECEK MALİYETİ (BRUT COST) (E + F - G - H)
İNDİRİLECEKLER
YÖNETİM KURULU
YÖNETİCİ
OFİS PERSONELİ
PERSONEL YEMEĞİ
İKRAM / AĞIRLAMA
DEPARTMAN MÜDÜRLERİ
SAĞLIK YARDIMI
MEYVE SEPETİ
(J) TOPLAM İNDİRİLECEKLER
(K) SATILAN YİYECEĞİN MALİYETİ (AA - J)
NET SATIŞ HÂSILATI (FNT)
(L) NET MALİYET % (K / FNT)
(L) BRÜT MALİYET % (AA / FNT)
(M) STANDART MALİYET (FNT x HEDEF COST %)
FARK (+ / -) (K - M)

**Kaynak:** Yılmaz, 2007, s.149.

Tabii ki burada maliyetlerin indirilecekler başlığı altında yer alan (-) kalemlerin adları, işletmeden işletmeye farklılık gösterebilir. Zira bir işletme departman müdürlerine ödenmez hakkı veya ikram yetkisi verirken başka bir işletme aynı hakları kısıtlayabilir. Veya bir

işletme VIP müşterilerine meyve sepeti gönderirken başka bir işletme de bunu içecek gönderme (viski, şampanya vb.) şeklinde uygulayabilir. Dolayısıyla bu (-) kalemler işletmenin türü, kapasitesi ve politikasına göre farklılık arz edebilir.

Yiyeceklerin ilk madde ve malzeme maliyetlerinin basit aylık maliyet kontrol yöntemine ilişkin örnek aşağıda verilmiştir.

**Tablo 2.2: Basit Aylık Maliyet Kontrol Yöntemi Örneği**

<b>YİYECEK MALİYET RAPORU</b>		<b>Haz.04</b>
D.B. Stok		58,43 TL
<b>Dönem İçi Alışlar</b>		
Depo Girişleri	108,56 TL	
Direkt Girişler	34,31 TL	
Toplam Girişler		<u>142,88 TL</u>
Kullanılabilir Yiyecek Stokları		201,31 TL
D.S. Stok		85 TL
<b>Dönem İçinde Kullanılan Yiyecek Stokları</b>		115,31 TL
(+) Yiyecekte Kullanılan İçecek		<u>4,21 TL</u>
		119,52 TL
(-) İçecekte Kullanılan Yiyecek		<u>19,32 TL</u>
<b>Dönem İçinde Üretilen Yiyecek Maliyeti (Brut Cost)</b>		100,22 TL
<b>Maliyetten İndirilecekler</b>		
İşletme Müdürü	2,28 (TL)	
İkramlar	2,01 (TL)	
Animasyon İkramları	1,85 (TL)	
VİP Odalarına Gönderilen	12,22 (TL)	
Gece Personeli	1,01 (TL)	
Departman Müdürleri	14,12 (TL)	
Mini Klub	1,14 (TL)	
Personel Yemeği	9,12 (TL)	
<b>Toplam İndirilecekler</b>		<u>43,75 TL</u>
<b>Satılan Yiyecek Maliyeti (Net Cost)</b>		56,47 TL
<b>Net Satış Hâsılatı</b>		
<b>Net Maliyet</b>	56,47 / 254,43 = % 22	
<b>Brüt Maliyet</b>	100,22 / 254,3 = % 39	

**Kaynak:** Yılmaz, 2007, s.150.

Basit aylık maliyet kontrol yöntemi ile hesaplanan maliyetlerin sonuçları bir rapor halinde üst yönetime sunulur. Üst yönetime sunulan bu rapora, geçen ay, geçen yıla ilişkin sonuçlar eklenerek kıyaslama imkânı sağlanır.

Basit aylık maliyet kontrol yöntemi daha çok küçük ve orta ölçekli işletmelerde uzun dönem için stoklamanın mümkün olmadığı hallerde kullanılmaktadır.

Bu yöntemin bazı hususlarda yetersiz kaldığı dikkati çekmektedir. Bunları şu ana başlıklar altında toplamak mümkündür<sup>87</sup>:

- Maliyet sonuçları ay sonunda elde edildiği için olası olumsuzluklara karşı tedbir alınması için geç kalınabilmektedir.
- Önceki dönemlere veya standartlara göre artış ve azalışlar belirlenebilmekle birlikte nedenlerine ilişkin ayrıntılı bilgi sağlanamamaktadır.

### 2.7.3.1.2 Basit Günlük Maliyet Kontrol Yöntemi

Basit günlük maliyet kontrol yönteminde maliyetler günlük olarak bulunmaktadır. Alımlar, o günün maliyetine eklenmekte ve maliyet ve satışlar, günlük olarak, bir tablo yardımı ile takip edilmektedir<sup>88</sup>.

Bu yöntemle maliyetlerin günlük olarak takibi ve gerektiğinde tedbirlerin zamanında alınması amaçlanmış olmakla birlikte bu amaca hizmet etmesi pek mümkün görülmemektedir. Zira o gün alınan yiyeceklerin hepsinin aynı günde kullanılması söz konusu olmayabilir.

Yiyecek maddelerinin toplu alındığı günlerde (hepsi kullanılmış olsa bile) maliyetler yüksek çıkacak bazı günlerde ise (stoktan kullanıldığı için) normalden düşük çıkacaktır. Bu nedenle sonuçların bir hafta veya 10 gün gibi belirli dönemler ile analizi daha anlamlı olacaktır. Diğer yandan bu yöntemle maliyetler kısa bir dönemi kapsadığı için kontrolün verimliliğini düşürmesi de söz konusudur<sup>89</sup>.

<sup>87</sup> Aras, H., a.g.e., s.169

<sup>88</sup> Yılmaz, Y., a.g.e., s.155

<sup>89</sup> Ulu, A., Sarıışık, M., Yiyecek-İçecek İşletmelerinde Maliyet Kontrol Sistemleri ve Türkiye Açısından Uygulanabilirliği, 1. Uluslararası ve 7. Ulusal Turizm Kongresi, Kuşadası, 1996, s.6

Günlük basit yiyecek maliyet kontrol yöntemine göre günlük maliyet şu şekilde belirlenmektedir<sup>90</sup>:

Günlük giriş yapılan malzeme maliyeti

(+) Mutfığa yapılan transferler

(-) Mutfaktan yapılan transferler

(-) Maliyetten düşülecekler (ödenmez, ikram vb.)

Kullanılan malzeme maliyeti

(-) Personel yemeği maliyeti

Günlük satılan malzeme maliyeti

Bu yönteme göre hesaplanan maliyetler, ilgili tabloya günlük olarak işlenmekte ve yönetici tablolarından maliyetleri mukayeseli olarak takip etme imkânına sahip olmaktadır.

---

<sup>90</sup> TEKİN, G.G., "Yiyecek ve İçecek Hizmet İşletmelerinde Maliyet Analiz ve Fiyatlandırma Yöntemlerinin Belirlenmesi-Antalya Yöresi Araştırması", Akdeniz Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı , Antalya, 1995, s.39

**Tablo 2.3: Günlük Yiyecek Maliyet Kontrol Raporu**

GÜNLÜK YIYECEK MALİYET RAPORU				
Tarih: 07.02.2004		Gün: Perşembe		
		BUGÜN	BUGÜNE KADAR	
			Bu Ay	Geçen Ay
1	SATIŞLAR Restoran			
2	Ziyafet			
3	TOPLAM 1 + 2			
4	SATILAN YİY. MALZEME MALİYETİ Direkt satın alma (Piyasa)			
5	Ambar Çıkışları			
6	TOPLAM 4 + 5			
7	PERSONEL YEMEĞİ İÇİN TÜKETİLEN MALZEME MALİYETİ			
8	Yöneticilere Ödenmez Çekle Yapılan Satışların Maliyeti (-)			
9	Barlara Transfer (-)			
10	Maliyetten Düşülecek Diğer (-)			
11	Barlardan Transferler (+)			
12	Satılan Malzemenin Net Maliyeti 6 - (7 + 8 + 9 + 10) + 11			
13	YIYECEK MALİYET ORANI 12 / 3 %			

**Kaynak:** Aras, 2007, s.169.

### 2.7.3.2 Ayrıntılı Maliyet Kontrol Yöntemi

#### 2.7.3.2.1 Harris, Kerr ve Forster Yöntemi

Harris, Kerr and Forster kuruluşunca geliştirilen bu yöntemin özü, satılan yemeklerin maliyetlerinin hangi girdi kalemlerinden oluştuğunu bulmaya dayanır<sup>91</sup>. Diğer yandan bu yöntemde günlük maliyet değişimleri takip edilebildiği gibi, ara toplamlar alınarak belirli aralıklarla veya ay sonu sonuçları da alınabilmektedir. Aylık maliyetin tam gerçeği yansıtabilmesi için mutlaka aybaşı ve ay sonu malzeme sayımlarının gözden uzak tutulmaması gerekmektedir<sup>92</sup>.

<sup>91</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.83

<sup>92</sup> Aras, H., a.g.e., s.170



Yiyecek girdileri esas itibariyle en az 5, en fazla 18 gruba ayrılmaktadır. Bu gruplandırma; işletmenin büyüklüğüne, satışa sunulan yiyecek çeşidine, detaya inme konusundaki işletme politikasına göre farklılık arz etmektedir<sup>93</sup>.

Bu gruplandırma şu şekilde yapılmaktadır.

**Tablo 2.4: Yiyeceklerin Gruplandırılması**

<p><b>1. Et ve et ürünleri</b> Sığır eti (antre-koti bonfile vb.) Dana eti (dana but, dana ciğer vb.) Kuzu eti (kuzu pizola, kuyruk yağı vb.) Hazır et ürünleri (jambon, salam vb.)</p> <p><b>2. Deniz mahsulleri</b> Balık (alabalık, kılıç balığı vb.) Deniz ürünleri (ahtapot, karides vb.)</p> <p><b>3. Sebze ve meyveler</b> Sebzeler (her çeşit sebze) Meyveler (her çeşit sebze) Meyve suları (konsantre vişne, portakal vb.) Donmuş sebze (donmuş bezelye vb.)</p> <p><b>4. Süt ve süt ürünleri</b> Süt ve krema (krem şanti, pastörize süt vb.) Peynir (beyaz peynir, tulum peynir vb.) Yumurta (yumurta) Dondurma (dondurma çeşitleri) Tereyağı ve margarin (yağ çeşitleri)</p>	<p><b>5. Konserve ve tahıllar</b> Konserve (salamura, turşu vb.) Komposto ve reçel (bal, komposto vb.) Tahıl ve hububat (kuru fasulye, nohut)</p> <p><b>6. Tatlandırıcı ve baharatlar</b> Tatlandırıcı (biber, salça, hardal vb.) Baharatlar (kimyon, defne vb.) Karışık katkı maddeleri (tahin vb.) Kuruyemiş (findık, fıstık vb.)</p> <p><b>7. Ekmek ve hamur ürünleri</b> Ekmek (yufka, ekmek çeşitleri vb.) Hamur ürünleri (un, nişasta vb.)</p> <p><b>8. Çay ve kahve (kakao, sıcak çikolata vb.)</b></p>
---	--

**Kaynak:** Yılmaz, 2007, s.156.

Harris, Kerr ve Forster yönteminde girdiler gruplar itibariyle tablodan yararlanılarak takip edilmektedir. Bu tabloda girdiler gruplar itibari ile görülmekle birlikte, girdilerin satışlara olan oranı da alınarak maliyet değişme yüzdeleri analize hazır hale gelmektedir<sup>94</sup>.

<sup>93</sup> Horwath, B., Toth, L., Lesure, D.J., Hotel Accounting, New York: The Ronald Pres, A.B.D., 1970, s.70-85

<sup>94</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.90

Ülkemizde daha çok otel işletmelerinde kullanılan bu yöntem aynı zamanda maliyetleri karşılaştırarak farkları bulmaya ve mönüde yapılması gerekli değişiklikleri saptamaya olanak sağlamaktadır<sup>95</sup>.

---

<sup>95</sup> Ulu, A., Sarıışık, M.,s.8

Tablo 2.5: Ayrıntılı Maliyet Tablosu (Harris, Kerr ve Forster)

		Toplam					Satışlar		Maliyet Oranı %			
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Gün	Et ve ürünleri	Deniz ürünleri	Süt ürünleri	Sebze ve meyveler	Diğerleri	Günlük	Kümülatif	Günlük	Kümülatif	Günlük 6 / 8	Kümülatif 7 / 9
Dönembaşı stoku (a)		0,2	0,06	0,04	0,05	0,07	0,42	0,42	0	0		
Mutfak girişleri (b)	1	1,2	0,2	0,2	0,2	0,6	2,4	2,82	6,4	6,4	0,38	0,44
	2	1	0,2	0,2	0,4	0,4	2,2	5,02	6	12,4	0,37	0,4
	3	1,1	0,3	0,4	0,3	0,5	2,6	7,62	7	19,4	0,37	0,39
	4											
	5											
	6											
	7											
	8											
	9											
Ara Toplam	10											
	30											
	31											
C	Toplam (a + b)											
D	D.sonu Stoku											
	Fark (-/+)											
E	Tüketilen (c - d)											
	%											

Kaynak: Yılmaz, 2007, s.157.

### 2.7.3.2.2 Horwarth ve Horwarth Yöntemi

Harris, Kerr ve Forster yönteminde olduğu gibi yiyecekler bu yöntemde de gruplandırılmakta ve maliyetler günlük olduğu kadar belirli periyotlar halinde de takip edilebilmektedir. Horwarth ve Horwarth yönteminde maliyetlerle birlikte satış kalemleri de yakından takip edilmektedir. Diğer yandan, bu yöntem günlük ambar stoklarının bilinmesine de olanak sağlamaktadır<sup>96</sup>. Yöntemde; ambara gelen ve ambardan çıkan malzemeler yiyecek grupları itibari ile takip edilmektedir. Direkt alışlar işlenirken, yanlışlık olmaması için farklı renkte kalem kullanılmaktadır.

**Tablo2.6: Günlük Ambar Giriş ve Çıkış Tablosu (Horwarth ve Horwarth)**

GÜNLÜK AMBAR GİRİŞLERİ								
								Tarih: 28.2.xxxx
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Et	Deniz Ürünleri	Kümes ve Av Hayvanları	Konserve	Sebze	Meyve	Süt ve Ürünleri	Diğer Malzeme	TOPLAM
3	0,6	0,8	1,2	0,1	0,1	0,5	0,9	7.200
3	0,6	0,8	1,2	0,1	0,1	0,5	0,9	7.200
GÜNLÜK AMBAR ÇIKIŞLARI								
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Et	Deniz Ürünleri	Kümes ve Av Hayvanları	Konserve	Sebze	Meyve	Süt ve Ürünleri	Diğer Malzeme	TOPLAM
0,4	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1	1,4
0,6						0,3	0,1	1
0								
0								
1	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,5	0,2	2,4

**Kaynak:** Aras, 1993, s.172.

Tablodaki tesellüm ve mali çıkış toplamları "Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu"na işlenmektedir. Dönem sonu mevcutların düşülmesi ile dönem içindeki herhangi bir günün stoğu tespit edilebilmektedir.

<sup>96</sup> Horwarth, B., Toth, L., Lesure, D.J., a.g.e., s.77-84

Diğer yandan bu yöntemde; bugüne kadar olan giriş ve çıkışları yiyecek grupları çerçevesinde görmek mümkün olduğu gibi hâsılatları ve elde edildiği birimleri de görmek mümkün olmaktadır. Bu sonuç yöneticilerin herhangi bir ünite hakkında karar vermelerine katkıda bulunmaktadır.

Yöntemde, maliyetlerle birlikte her bir yiyecek grubu için satış oranı da belirlendiğinden, yiyecek grubunun toplam içindeki ağırlığı tespit edilebilmekte ve herhangi bir olumsuzluk söz konusu ise gerekli tedbirler zamanında alınabilmektedir.

**Tablo 2.7: Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu**

	BUGÜN		BUGÜNE KADAR	
Başlangıç Stoku	0,03		-	
(+) Teslim Alan	7,20		80,00	
Toplam	37,20		-	
(-) Çıkışlar	2,40		21,40	
Elde Mevcut Stok	34,80		-	
	SATIN ALMA		ÇIKIŞLAR	
	Bugün	Bugüne Kadar	Bugün	Bugüne Kadar
Et	3,00	31,00	1,00	10,40
Deniz Ürünleri	0,60	6,20	0,20	2,40
Kümes ve Av Hayvanları	0,80	10,40	0,20	2,50
Konserve	1,20	14,00	0,10	0,80
Sebze ve Meyve	0,20	2,40	0,20	2,10
Süt ve Ürünleri	0,50	6,00	0,50	1,20
Diğer Malzemeler	0,90	10,00	0,20	2,00
TOPLAM	7,20	80,00	2,40	21,40
	GELİR		Bugüne Kadar	
	Bugün		Bugüne Kadar	
Restoran	4,60		38,60	
Oda Servisi	0,20		1,40	
Ziyafet	1,60		18,00	
TOPLAM	6,40		58,00	
	ÖZET		Bugüne Kadar	
	Bugün		Bugüne Kadar	
Toplam Gelir	6,40		58,00	
Toplam Çıkış (Maliyet)	2,40		21,40	
Yiyecek Maliyet Oranı (%)	37,50		36,90	
<b>Düşünceler</b>				

Kaynak: Aras, 1993, s.173.

### 2.7.3.3 Standart Maliyet Yöntemi

#### 2.7.3.3.1 Toplam Standart Maliyetlerin Toplam Gerçekleşen Maliyetlerle Karşılaştırmasına Yönelik Yöntem

Standart maliyet yöntemi adı altında ifade edilen bu yöntemin esası toplam standartların veya gruplar itibari ile standartların gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırması esasına dayanır. Dolayısıyla, standart porsiyon büyüklüğünün, standart malzeme özelliklerinin ve standart porsiyon maliyetlerinin önceden belirlenmesi gerekir.

Toplam standart maliyetlerin toplam gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılabilmesi için, servisi yapılan porsiyon sayısının bilinmesi gerekir. Servisi yapılan porsiyon sayısının, standart maliyetlerle çarpılması ile mönüdeki her yiyeceğin toplam standart maliyetine ulaşılabilir<sup>97</sup>.

Tüm yemeklerin standart yemek reçeteleri yardımı ile belirlenen standart maliyetlerinin toplamı, o dönemin (gün, öğün vb.) gerçekleşen maliyetleri ile karşılaştırılacak olan toplamdır.

Yöntemi şu şekilde özetlemek mümkündür:

Yemeğin standart porsiyon maliyeti X Satılan porsiyon sayısı = Yemeğin toplam standart maliyeti

Toplam standart maliyetlerin, gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırması "Günlük Standart Yiyecek Maliyet Raporu" yardımı ile takip edilerek maliyetlere ilişkin sapmaların nedenleri araştırılır.

<sup>97</sup> Benligiray, Y., Otel İşletmelerinde Kar Planlaması ve Maliyet Kontrolü, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, 1977, s.95

Tablo 2.8: Günlük Standart Yiyecek Maliyet Raporu

STANDART YİYECEK MALİYET RAPORU				
Tarih: 4.3.2004			Gün: Salı	
	Satışlar	Standart Maliyet (st)	St. Maliyetin Satışlara Oranı (%)	Toplam Satışlara Oranı (%)
KAHVALTI (Table d'hote)	60	25	41,7	12
A la Carte	30	10	33,3	6
<b>Toplam</b>	<b>90</b>	<b>35</b>	<b>38,9</b>	<b>18</b>
ÖĞLE YEMEĞİ (Table d'hote)	75	25	33,3	15
A la Carte	35	10	28,6	7
<b>Toplam</b>	<b>110</b>	<b>35</b>	<b>31,8</b>	<b>22</b>
AKŞAM YEMEĞİ (Table d'hote)				16
A la Carte				4
<b>Toplam</b>				<b>20</b>
Ziyafet				40
<b>Toplam Satışlar</b>	<b>500</b>			<b>100</b>
<b>Toplam Standart Maliyetler</b>		<b>181</b>	<b>36,2</b>	
Fiili Maliyet		210	42	
Eski Düzeltmeler (Personel yemeği)		18	3,6	
Sapma (1810-Std. Mal.'ten)		11		
Sapma Yüzdesi			2,2	

**Kaynak:** Yılmaz, 2007, s.162.

Rapordaki veriler şu şekilde oluşturulmaktadır<sup>98</sup>:

O gün kullanılan yiyecek maliyeti (depodan + direkt alışlar) = 2100 TL

210 – 18 (personel yemeği maliyeti) = 192 TL

Her yemeğin st. Maliyeti X porsiyon sayısı = 181 TL (Toplam st. maliyet)

500 TL'lik satış sonucu ortaya çıkan sapma = 11 TL (Satışların %2,2'si)

Standart maliyet yüzdesinin toplam satışlara olan oranını % olarak ifade etmek zorunlu olmamakla birlikte analizde yararlı olacağı için düzenlenmektedir.

Ortaya çıkan sapmanın 2 temel kaynağa dayanması söz konusudur.

<sup>98</sup> Benligiray, Y., a.g.e., s.96

a) Yiyecek malzemelerinin fiyatlarındaki artış (Fiyat sapması)

b) Maliyetleri arttırmaya neden olan kayıp ve fireler (Kullanım sapması-miktar sapması)

Piyasa fiyatlarının sürekli değişmesi sonucu önceden saptanmış olan porsiyon maliyetlerine bu fiyat değişiklikleri anında yansıtılmazsa, farkın çıkması doğaldır. Uygulamada, fiyat değişikliklerinin çok yakından takip farkları kapsayacak şekilde düzenlenerek, dönem sonunda fiyat sapması olarak dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla bu fiyat farkına ilişkin toplam tutar gerçekleşen maliyetten düşülmektedir<sup>99</sup>.

Miktar ve fiyat sapmasına ilişkin kontrol edilmesi gereken hususları şu ana başlıklar altında toplamak mümkündür<sup>100</sup>:

- Piyasa fiyatlarının değişme sıklığının tespit edilip edilmediği,
- Porsiyon büyüklüklerine uyulup uyulmadığı,
- Standart reçetelere uygun üretim yapılıp yapılmadığı,
- Maliyette düşülecek kalemlerin doğru tespit edilip edilmediği,
- Satış kayıtlarının doğru olup olmadığı,
- Koltukaltı ambar mevcudundaki tespitin doğru yapılıp yapılmadığı,
- Kontrol sürecindeki kayıtların güvenilir olup olmadığı.

Standart porsiyon büyüklüğü, üretilen yiyecek-içeceklerin miktar olarak aynı olmasını ifade eder. Gerek üretimde standart reçetelerin uygulanması, gerekse standart porsiyon büyüklüklerinin maliyet kontrolündeki önem ve gereği hususunda mutfak personeli aydınlatılmalıdır<sup>101</sup>.

Küçük işletmeler için fazla teferruatlı olmakla birlikte büyük veya zincir otel işletmeleri tarafından kolaylıkla uygulanabilecek bir yöntemdir.

<sup>99</sup> Aras, H., a.g.e., s.178

<sup>100</sup> Yılmaz, Y., a.g.e., s.163

<sup>101</sup> Bölükoğlu, İ., "Kitleye Yönelik Yiyecek-İçecek Hizmet İşletmelerinde Optimizasyon", Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, 1988, s.120-124



### 2.7.3.3.2 Yiyecek Grupları Bakımından Karşılaştırma Yöntemi

İşletmede sunulan yiyecekler çeşit itibari ile çok fazla değilse menüde yer alan tüm yemeklere ilişkin maliyet hesaplamaları yapılabilir. Bununla birlikte menüdeki yemek çeşidi çok fazla olması durumunda yiyecekler gruplandırılır. Örneğin; bonfile, şiş, karışık ızgara vb. yemeklerin temel girdisi ettir ve bunlar aynı gruba dâhil edilebilir. Dolayısıyla, gruplandırılan yiyeceklerin standart ve gerçekleşen maliyetleri gruplar itibari ile takip edilir.

Diğer bir yaklaşım tarzı da, menüde yer alan ve ana yemek olarak sunulan bazı yemekler örnek sayıda seçilerek gruplandırılır. Seçilen örneklerin Standart ve gerçekleşen maliyetleri takip edilir. Örnekleri kapsayan yemekler genellikle yiyecek maliyetinin %64-68'ini oluştururlar<sup>102</sup>.

Gruplar itibari ile standart ve gerçekleşen maliyetlerin takibi, toplam standart maliyetlerin, toplam gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılması yönteminde olduğu gibi yapılır.

Bir önceki yöntemde yemekler tek tek ele alınarak toplam maliyetlere ulaşabildiği gibi bu yöntemle de toplam (standart-gerçekleşen) maliyetlere ulaşılabilir. Ancak gruplar itibari ile belirlemede o gruba ilişkin (örneğin et grubu) sapmalar belirlenebilir. Gruba ilişkin sapma belirlenebilmekle birlikte bunun gruptaki hangi yiyecekten kaynaklandığını belirlenmez.

Bu yöntemdeki en büyük problem, yemeğin hangi gruba girmesi gerektiğine ilişkindir. Zira bazı yiyeceklerin temel girdisi 2 farklı yiyecekten oluşabilmektedir<sup>103</sup>.

Bununla birlikte bu yöntem yüksek maliyetli ve temel girdisi çok fazla olmayan (et, balık, tavuk vb.) yiyecekler için etkili bir şekilde uygulanabilmektedir.

<sup>102</sup> Benligiray, Y., a.g.e., s.96

<sup>103</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.105

## 2.8 İçecek Maliyet Kontrol Yöntemleri

İçecek maliyet kontrolünde de yiyecek maliyet kontrol sistemlerinden yararlanılabilir. Bunların yanında üç önemli maliyet kontrol sistemi vardır<sup>104</sup>:

- Yüzde İle İçecek Maliyet Kontrol Sistemi
- Satış Fiyatı İle İçecek Maliyet Kontrol Sistemi
- Standart İçecek Maliyet Kontrol Sistemi

### 2.8.1 Yüzde İle Maliyet Kontrol Sistemi

Yüzde ile içecek maliyet kontrol sistemi, daha önceden belirlenen içecek maliyet yüzdeleri ile gerçekleşen yüzdelerin karşılaştırılması esasına dayanır. Aylık ya da günlük olarak kullanılabilir. Her ay bu işlemin yapılması halinde, depodaki fiziksel sayım ile stok kartlarındaki miktarlar karşılaştırılır ve buna göre aylık olarak maliyetler ve satışlar kontrol edilir. Bu işlemin günlük yapılması halinde sayım yapmaya gerek yoktur. Zira boş şişeler dolu şişelerle değiştirilir. Ancak boş şişeler tekrar kullanmaya mani olmak için işaretlenir<sup>105</sup>.

---

<sup>104</sup> Kozak, N., vd., a.g.e., s.242

<sup>105</sup> Çetiner, E., a.g.e., s.585

Bu sistemde, sistemin maliyetin satışlara oranı, İçki Maliyeti ve Satışlar Özeti tablosunda gösterilir.

**Tablo 2.9: İçki Maliyeti ve Satışlar Özeti Tablosu**

						... Ay	... Yıl	
Tarih	Gelen İçkiler	Gelen Yiyecekler	İçecek Maliyeti		İçki Satışları		Maliyetin Satışlara Oranı	
			Günlük	Başlangıçtan Bugüne Kadar	Günlük	Başlangıçtan Bugüne Kadar	Günlük	Başlangıçtan Bugüne Kadar
1	2.200	400	2.600	-	8.800	-	32,50%	-
2	3.100	600	3.700	6.300	12.000	20.000	30,80%	31,50%
31								
Toplam								

**Kaynak:** Çetiner, 2002, s.585.

### 2.8.2 Satış Fiyatı İle Kontrol Sistemi

Bu sistemde, depodan alınan içkiler satış fiyatı ile değerlendirilir ve gerçek satış gelirleri ile karşılaştırılır. Bu karşılaştırma yapılırken içki satışlarının üç tür yapılabileceği dikkate alınmalıdır. İçkiler, standart ölçülerle sek olarak, kokteyl olarak ve şişe olarak satılabilir. Bu nedenle satış şekline göre satış gelirleri farklı olabilir<sup>106</sup>.

Sek olarak satış yapılması halinde bir şişeden kaç porsiyon çıkacağı ve buna göre satış gelirlerinin ne olacağı hesaplanabilir.

Kokteyl olarak yapılan satışlarda standart fiyatlardan sapmalar olabilir. Bu nedenle de toplam satış gelirleri farklı çıkabilir. Örneğin, Charlie Chaplin kokteylinin porsiyonu 4 TL'dir. Bu kokteylin yapılış formülü şu şekildedir. 2 ölçü cin, ½ ölçü kayısı likörü, ½ ölçü limon suyu. Barda, cin porsiyonu 2 TL, kayısı likörü 1 TL, limon suyu porsiyonu 0,5 TL'ye satılmaktadır. Buna göre kokteyl fiyatı,

$$(2 \times 2 \text{ TL}) + (1/2 \times 1 \text{ TL}) + (1/2 \times 0,5 \text{ TL}) = 4,75 \text{ TL olmalıdır.}$$

<sup>106</sup> Çetiner, E., a.g.e., s.585

Satılan her porsiyon kokteyl de 0,75 TL satış gelirlerini ters yönde etkileyecektir. Bunun için satılan kokteyller meydana çıkarıldıktan sonra porsiyon adedine göre kullanılan içkilerin miktarı belirlenebilir. Böylece bulunan fiyat farkları satış gelirlerinden düşülür.

Şişe olarak yapılan satışlarda fiyatlar porsiyon sistemine göre daha düşüktür. En kolay izlenebilen ve hesaplanabilen içecek satış biçimidir<sup>107</sup>. Şişe satışları diğer satışlardan ayrı olarak gösterilmelidir. Bunun için de Şişe Satışları Formu kullanılmalıdır.

Her ay sonunda muhasebe departmanı, içecek faaliyetlerinin bir özetini rapor haline getirir. Bu rapor potansiyel satış ile gerçekleşen satışların durumunu gösterir.

**Tablo 2.10: Şişe Satışları Formu**

...Bar		...Gün			...Ay		...Yıl	
İçki Adı	Adedi	Şişe Maliyeti	Toplam Maliyet	Porsiyon Üzerinden Fiyatı	Toplam Porsiyon Fiyatı	Şişe Satış Fiyatı	Toplam Satışlar	Farkı
Rakı	1	8000	8000	12000	12000	10000	10000	2000
Vodka	2	5000	10000	7000	14000	6000	12000	2000
Toplam								

**Kaynak:** Çetiner, 2002, s.587.

Bu yöntemin uygulanması kolay gibi görünse de, satış gelirleri kontrolünü güçleştiren nedenler vardır.

Bunlar<sup>108</sup>:

- Satılan içkilerin brüt karının farklı oluşu
- Barlarda çok çeşitli içki satılması
- İçkilerin birleştirilerek satılması
- İçkilerin sek, kokteyl ve şişe olarak satılması
- Satış personelinin davranışları

<sup>107</sup> Kozak, N., vd., a.g.e., s.242

<sup>108</sup> Sümerkan, Z., a.g.e., s.125

**Tablo 2.11: İçecek Faaliyetleri Özet Raporu**

	... Ay	... Yıl
	Amerikan Bar	
Dolu Şişe Satışları		
Porsiyon Satışları		
<b>TOPLAM SATIŞLAR</b>		
Fark - fazla veya eksik		
Fark - fazla veya eksik		
<b>POTANSİYEL SATIŞLAR</b>		
Dolu Şişe Satışları		
Porsiyon Satışları		
<b>TOPLAM SATIŞLAR MALİYETİ</b>		
Toplam satışlara göre maliyet %'si		
Dolu Şişe satışlarına göre maliyet %'si		
Porsiyon satışlarına göre maliyet %'si		
Dolu şişe satışları %'si		
Porsiyon satışları %'si		

**Kaynak:** Çetiner, 2002, s.588.

## 2.9 Konaklama İşletmelerinde Fiyatlama

Konaklama sektöründe, işletme karlılığını belirleyen en önemli faktör fiyattır. Fiyatların kişilerin ödeyebileceği miktardan çok olması, gelirlerin azalmasına ve işletme karlılığının düşmesine neden olacaktır. Fiyatların ödenebilecek miktardan yüksek olması satış giderlerini azaltacak ve potansiyel işletme karlılığını düşürecektir. O halde işletmenin temel hedefi karlılığı arttıracak bir fiyat oluşturmaktadır<sup>109</sup>.

Konaklama işletmelerinde oda fiyatları bir taraftan maliyetleri karşılayacak ve yatırılan sermaye üzerinden makul bir getiriye sağlayacak kadar yüksek olmalı, diğer taraftan otel

<sup>109</sup> Çetiner, E., a.g.e., s.416

işletmesinin yöneldiği pazarın müşterisini çekecek ve tutabilecek düzeyde mantıklı olmalıdır  
110

Otel oda fiyatlarının tespitinde uygulanan değişik yöntemler vardır. Bu yöntemlerin başlıcaları aşağıda örnekleri ile incelenmiştir<sup>111</sup>:

### **2.9.1 Toplam Yatırım Maliyetine Göre Günlük Ortalama Oda Fiyatlarının Hesaplanması**

Otel işletmelerinde günlük ortalama oda fiyatlarının hesaplanmasında en kolay yöntem, oda fiyatlarının toplam yatırım maliyetinin (odabaşına) 1/1000'inin alınması yöntemidir.

Bu yöntemde odabaşına yatırım maliyet kavramı, arazi, arazinin düzenlenmesi, genel kullanım alanları, bina ve tesisata yapılan yatırım harcamasını ifade eder.

Örneğin 200 odalı bir otel için arazi, arazi düzenlenmesi genel kullanım alanları, bina inşaatı ve tesisat için 10.000.000 dolar yatırım harcaması yapıldığı düşünülürde;

Günlük ortalama oda fiyatı:

$$10.000.000 / 200 \text{ oda} = 50.000 \text{ dolar}$$

$$50.000 / 100 = 50 \text{ dolar olur.}$$

### **2.9.2 Gelir-Gider Tahminlemesi Yöntemi İle Oda fiyatlarının Hesaplanması**

Oda fiyatının bulunmasında oda maliyetinin belirlenmesi için yapılacak ilk iş, doluluk oranının ve giderlerin tahmin edilmesi ve toplam giderlerin bir yılda satılabilecek oda sayısına bölümüdür. Daha sonra belirli bir kar oranının eklenmesi ve farklı özellikler gösteren oda fiyatlarının tespitidir.

$$\text{Oda Maliyet Fiyatı} = \frac{\text{Toplam Giderler}}{\text{Oda Sayısı} \times \text{Doluluk Oranı} \times 365}$$

$$\text{Oda Maliyet Fiyatı} + \text{Kar} = \text{Oda Fiyatı}$$

<sup>110</sup> Olalı, H., Korzay, M., Otel İşletmeciliği, Beta Yayınları, İstanbul, 1993, s.138

<sup>111</sup> Olalı, H., Korzay, M., a.g.e., s.139

Bir otel işletmesinde, konaklama bölümü ile yiyecek-içecek bölümlerinin de bulunması durumunda yukarıdaki yaklaşım oda fiyatının bulunmasında yetersiz kalabilir. Bunun için önce giderler belirlenir ve giderlere belirli bir kar tutarı dâhil edilir. Buna yiyecek ve içecek malzeme giderleri de eklenerek toplam giderler bulunur. Bu toplamdan yiyecek ve içecek giderleri çıkarıldığında, kalan oda gelirlerini ifade eder. Tahmin edilen doluluk oranına göre bir yıl içinde satılabilecek oda sayısının oda gelirlerine bölünmesi ile oda fiyatı bulunur.

60 odalı ve 100 yataklı, 100 kişilik restoranı ve 100 kişilik bar-çay, kahve salonu olan bir oteli örnek alalım. Bu otelin bir odasının inşaat maliyeti 15.000 TL'dir. Buna göre işletmenin tüm inşaat maliyeti 900.000 TL'dir. Bunun 600.000 TL'si kurucular tarafından özkaynaklarla, 300.000 TL'si % 40 faiz ile turizm kredisi olarak yabancı kaynaklardan sağlanmıştır. Öz sermaye üzerinden % 50 karlılık beklenmektedir. Bu otel işletmesinin ortalama doluluk oranının % 80, restoran ve barlardan müşterilerin % 50'sinin yararlanacağı ve ortalama kuver fiyatının 20 TL, kişi başına içki tutarının 5 TL olduğu bilinmektedir. Kahvaltı fiyatı da 4 TL'dir.

Bu bilgilere göre ortalama oda fiyatı şöyle bulunur.

<b>A. Giderler (Bin TL)</b>	
- Faiz Yüğü (300 x 0,40)	120
- Amortismanlar	66
- Yönetim ve Reklam Giderleri	31
- Bakım ve Onarım Giderleri	19
- Çamaşır Yıkama-Temizlik Giderleri	10
- Isı-Işık-Enerji Giderleri	40
- Personel Giderleri	180
- Vergi, Resim ve Harç Giderleri	10
- Özsermaye Üzerinden Kar (600 x 0,50)	300
<b>- TOPLAM</b>	<b>776</b>

<b>B. Restoran Gelirleri (Bin TL)</b>	
20 TL x 80 Kuver (40 öğle + 40 akşam) x 365 Gün	564
Bar Gelirleri 5 TL x 40 x 365 Gün	73
Kahvaltı Gelirleri 4 TL x 40 x 365 Gün	58,4
<b>TOPLAM</b>	<b>715,4</b>

Yiyecek ve içecek maliyeti ortalama % 40 ise,

$715,4 \times 40 = 286,16$  Bin TL yiyecek ve içecek malzeme giderleridir.

Buna göre giderler toplamı;

$776 + 286,16 = 1.062,16$  Bin TL

Bundan yiyecek ve içecek gelirleri düşülürse;

$1.062,16 - 715,4 = 346,76$  Bin TL oda satış gelirleridir.

Bir yılda satılması düşünülen oda sayısı;

$48 (60 \text{ oda} \times 0,80) \times 365 = 17.520$

$346,76 / 17.520 = 19,7922 = 20$  TL oda fiyatı olarak hesaplanmıştır.

### 2.9.3 Hubbart Formülü İle Oda Fiyatının Hesaplanması

Oda fiyatlarının saptanmasına ilişkin Hubbart Formülü, yöneticilerin karar vermesini kolaylaştıran standart bir reçete özelliği taşır<sup>112</sup>. Hubbart formülünde, önceden elde edilecek kar tespit edilmekte ve buradan ortalama oda fiyatına ulaşılmaktadır<sup>113</sup>.

<sup>112</sup> Olalı, H., Korzay, M., a.g.e., s.149

<sup>113</sup> Fay, C.T., Rhoads, R.C., Rosenblatts, R.L., Managerial Accounting for The Hospitality Service Industries, Iowa: WM C. Brown Co., 1971, s.365-366



**Tablo 2.12: Hubbart Formülü**

Otel İşletmesine Yapılan Yatırım		
Yabancı Kaynaklar		XX
Öz Kaynaklar		XX
Toplam Yatırım		XXX
Öz Sermaye Üzerinden Beklenen Kar		XX
Gelir Vergisi		XX
Gelir Vergisinden Önce İstenen Kar		XXX
Faiz Giderleri, Amortismanlar, Belediye Resimleri ve Sigorta Giderleri		XX
İstenen Brüt Faaliyet Karı		XXX
Gelirden Bütçelenmiş İndirimler		XX
Genel ve Yönetim Giderleri	XX	
Reklam-Satış Arttırma Giderleri	XX	
Isı-Işık-Enerji Giderleri	XX	
Bakım-Onarım Giderleri	XX	XX
İstenen Faaliyet Departmanları Karı		XXX
Odalar Dışındaki Tahmini Kar		
Yiyecek-İçecek	XX	
Diğer Bölümler	XX	XX
İstenen Odalar Bölümü Kar		XXX
Odalar Bölümü Giderleri		
Personel Giderleri	XX	
...	XX	
...		XX
İstenen Odalar Bölümü Geliri		XXX

**Kaynak:** Fay ve diğ., 1971, s.366.

Hubbart Formülünde nihai oda fiyatı şu formül ile hesaplanır:

$$\text{Oda Fiyatı} = \frac{\text{İstenen Odalar Bölümü Geliri}}{\text{Oda Sayısı} \times \text{Doluluk Oranı} \times 365}$$

Otel İşletmesine Yapılan Yatırım	
Yabancı Kaynaklar (%15)	250.000
Öz Kaynaklar	750.000
<b>Toplam Yatırım</b>	<b>1.000.000</b>
İşletme Sermayesi	100.000
Arsa, Bina, Mobilya, Teçhizat	900.000
Öz Sermaye Üzerinden Beklenen Kar (75.000 X 0,20)	150.000
Gelir Vergisi (%50)	150.000
Gelir Vergisinden Önce İstenen Kar (15.000 / 0,50)	300.000
Faiz Giderleri (20.000 X 0,15)	37.500
Tahmini Amortismanlar, Belediye Resimleri, Sigorta Giderleri	11.250
<b>İstenen Brüt Faaliyet Karı</b>	<b>348.750</b>
Gelirden Bütçelenmiş İndirimler	
Genel Ve Yönetim Giderleri	12.000
Reklam-Satış Arttırma Giderleri	4.000
Isı-Işık-Enerji Giderleri	6.000
Bakım-Onarım Giderleri	1.500
<b>İstenen Faaliyet Departmanları Karı</b>	<b>372.250</b>
Odalar Dışındaki Tahmini Kar	
Yiyecek-İçecek	40.000
Diğer Bölümler	10.000
<b>İstenen Odalar Bölümü Kar</b>	<b>322.250</b>
Odalar Bölümü Giderleri	28.000
<b>İstenen Odalar Bölümü Geliri</b>	<b>350.250</b>
Satışı Öngörülen Oda Sayısı (100 Oda X 0,50 X 365)	18250 Oda

$$\text{Oda Fiyatı} = \frac{350.250}{18250} = 19,191.78 = 20 \text{ TL}$$

Hesaplanan bu oda fiyatı farklı özellikler gösteren odalara göre tekrar fiyatlandırılır ve farklı özellik gösteren odaların fiyatları tekrar belirlenir.

Örneğin, 100 odalı olan bu otel işletmesinin, tek kişilik ve çift kişilik odalar için doluluk oranı % 40 gerçekleşmiştir. Tek kişilik odalarla çift kişilik odalar arasında fiyat farkı 1,5 TL'dir. Otelin genel doluluk oranı % 50 düzeyindedir. Buna göre tek ve çift kişilik odaların fiyatı şu şekilde belirlenir.

$$0,50 \times 100 \times 0,40 = 20 \text{ Bir günde satılan çift kişilik oda sayısı}$$

$$100 \times 0,50 = 50 - 20 = 30 \text{ Bir günde satılan tek kişilik oda sayısı}$$

$$\frac{\quad}{50 \text{ Bir günde satılan toplam oda sayısı}}$$

Buna göre,

$$(\text{Satılan tek kişilik oda sayısı} \times \text{Tek kişilik oda fiyatı})$$

$$+ (\text{Satılan çift kişilik oda sayısı} \times \text{Çift kişilik oda fiyatı})$$

$$= \text{Ortalama oda Fiyatı} \times \text{Satılan toplam oda sayısı}$$

$$30 \cdot x + 20 \cdot (x+15) = 50 \cdot 20$$

$$x = 14$$

Tek kişilik oda fiyatı 14 TL'dir.

Çift kişilik oda fiyatı (14 + 15) 29 TL'dir.

Otel işletmelerinde odalar genellikle iki gruba ayrılır.

1. Tek yataklı bir kişilik oda (Single Bed)

2. İki kişilik oda

- Büyük yataklı (Twin Bed)

- İki yataklı (Double Bed)

Ayrıca özelliklerine göre de dört sınıfa ayrılabilir.

1. Lavabolu oda

2. Duşlu oda

3. Özel tuvaetli oda

4. Banyolu oda

Odaların özelliklerine göre verilecek puanlar dikkate alınarak bir puana düşen değer bulunur ve bu değer ile oda puanları çarpılarak da farklı özellik gösteren odalar için fiyatlar tespit edilmiş olunur.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### ANTALYA'DA FAALİYET GÖSTEREN KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE

#### KULLANILAN MALİYET SİSTEMLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

##### 3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın temel amacı, Antalya ilinde faaliyet gösteren 5 yıldız otel ve tatil köylerindeki işletmelerde maliyet muhasebesi alanındaki teorik çalışmaların ne düzeyde uygulandığını ortaya koymaktır.

Yapılan bu araştırma ile işletmelerin teorik bilgilerden ne derece faydalandıkları, bu bilgileri işletmelerinde ne derece uyguladıkları araştırılmıştır.

##### 3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırma Antalya'da faaliyet gösteren 5 Yıldızlı Otel ve 1.Sınıf Tatil Köyü İşletme Belgesine sahip konaklama tesislerini kapsamaktadır. Araştırma 153 adet 5 Yıldızlı Otel ve 43 adet 1.Sınıf Tatil Köyü olmak üzere toplam 196 işletmeyi kapsamaktadır<sup>114</sup>.

Araştırma anket yöntemi kullanılarak yapılmıştır. Anket 3 bölümden oluşmaktadır. Toplam 40 sorunun sorulduğu ankette birinci bölüm 24, ikinci bölüm 15 ve üçüncü bölüm 1 sorudan oluşmaktadır. Sorular analiz yapmaya uygun olarak hazırlanmış olup, cevaplayıcıların anlayabileceği düzeydedir.

Anket tasarımında birinci bölüm sorularında Rasim<sup>115</sup> ve Angay'ın<sup>116</sup> anketlerinden faydalanılmış, ikinci ve üçüncü bölüm soruları araştırmacı tarafından hazırlanmıştır.

Anketin birinci bölümündeki sorular işletme ile ilgili temel bilgiler ve kullandıkları maliyet yöntem ve sistemlerine yöneliktir. İkinci bölümdeki sorular, işletmenin muhasebe ve

<sup>114</sup> Kültür ve Turizm Bakanlığı, Turizm İstatistikleri, İşletme Yatırım Belgeli Tesis İstatistikleri, 2008, <http://www.kultur.gov.tr/TR/Genel/dg.ashx?DIL=1&BELGEANAH=239492&DOSYAISIM=tesis2008.rar>

<sup>115</sup> Rasim, Zehra, " Otel İşletmelerinde Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi Uygulamaları: Bir Araştırma", Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi, 2004, Konya

<sup>116</sup> Angay, Filiz, "Konaklama İşletmelerinde Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi Problemleri Ve Çözüm Önerileri", Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi, 2003, Antalya

maliyet ile ilgili temel konuların tespitine yönelik hazırlanmıştır. Üçüncü bölümdeki sorular, işletmenin maliyet kalemlerinin tespitine yönelik hazırlanmıştır.

Çalışmamızda anket yöntemi olarak yüz yüze görüşme yöntemi tercih edilmiştir.

### **3.3. Anketin Pilot Uygulaması**

Anket formunun oluşturulmasından sonra, hataları belirlemek, güvenilirlik ve geçerliğini test etmek amacıyla pilot uygulama yapılmıştır. Uygulama Antalya'nın Kundu Bölgesindeki 5 otelde yapılmıştır. Cevaplayıcıların sorular hakkındaki görüşleri alınarak ankete uygun olmayan sorular tespit edilmiştir. Anket bu soruların çıkarılmasından sonra tekrar düzenlenmiştir.

### **3.4. Araştırma Bulgularının Analizi**

Araştırmada yer alan 196 işletmeden 86 tanesine bizzat gidilmiştir. 86 işletmeden 48 tanesi ile yüz yüze görüşülerek anket uygulanmıştır. Kemer bölgesinde ulaşılan 11 tesisten 5'i ile, Kundu bölgesinde ulaşılan 16 tesisten 10'u ile, Belek bölgesinde ulaşılan 21 tesisten 13'ü ile, Manavgat ve Side bölgesinde ulaşılan 13 tesisten 7'si ile ve Alanya bölgesinde ulaşılan 25 tesisten 13'ü ile anketler uygulanmıştır. Anketlerin uygulanması sonucunda kullanılabilir anket sayısı 48, geri dönüşüm oranı yaklaşık %25 olmuştur.

Anketin uygulanma aşamasında işletmelerin çoğuna randevu alınarak gidilmiştir. Randevu alınmadan gidilen işletmelerin çoğunda anket uygulanamamıştır. Anket çalışması 3 ay gibi bir sürede tamamlanmıştır. Anket ve anketten elde edilen veriler SPSS 17.0 programında kodlanarak istatistiksel analizler yapılmıştır.

### 3.4.1. Birinci Bölüm Sorularının Analizi

Birinci bölümde araştırmaya katılan işletmelerin genel özelliklerine ve işletme bünyesinde kullandıkları maliyet muhasebesi sistemleri ve yöntemlerine yönelik sorular sorulmuştur. Birinci bölümdeki sorular ile işletmelerin maliyet muhasebesi bilgisinden, maliyet kontrol yöntemlerinden ne derece faydalandıkları tespit edilmeye çalışılmıştır.

Araştırmaya katılan otel işletmelerinin hangi gruba dahil oldukları Tablo 3.1'de görülmektedir.

**Tablo 3.1. Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin Bulunduğu Grup**

İşletmenin Bulunduğu Grup	Sayı	Yüzde
5 Yıldızlı Otel	37	77,1
Tatil Köyü	11	22,9
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.1.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan otel işletmelerin %77,1'i 5 yıldızlı otel, %22,9'u ise Tatil Köyüdür.

**Tablo 3.2. Araştırmaya Katılan İşletmelerin Sermaye Yapıları**

İşletmenin Sermaye Yapısı	Sayı	Yüzde
Yerli Sermayeli İşletme	30	62,5
Yabancı Sermayeli İşletme	18	37,5
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.2.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan işletmelerin %62,5'i yerli sermayeye sahipken, % 37,5'i yabancı sermayeye sahiptir.

**Tablo 3.3. Araştırmaya Katılan İşletmelerin Faaliyet Süreleri**

<b>İşletmenin Faaliyet Süresi</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
1-5 Yıl	14	29,2
6-10 Yıl	24	50
11-15 Yıl	5	10,4
15 Yıl ve Üzeri	5	10,4
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.3.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan otel işletmelerinin %29,2'si 1-5 Yıl arası, %50'si 6-10 Yıl arası, %10,4'ü 11-15 Yıl arası ve %10,4'ü 15 Yıl ve üzeri süredir faaliyette bulunmaktadır.

**Tablo 3.4. İşletmelerde Çalışan Personel Sayısı**

<b>İşletmede Çalışan Personel Sayısı</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
51-100 Arası	3	6,3
101-150 Arası	4	8,3
151 ve Üzeri	41	85,4
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.4'de görüldüğü üzere işletmelerin %6,3'ünde 51-100 arası, %8,3'ünde 101-150 arası ve %85,4'ünde ise 151 ve daha fazla sayıda personel çalışmaktadır.

**Tablo 3.5. İşletmelerde Muhasebe Sistemi Kurulmasının Nedeni**

<b>Muhasebe Sisteminin Kurulma Nedeni</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Yasal Olarak Zorunlu Olduğu İçin	8	16,7
Muhasebe Verilerine Ulaşmak İçin	40	83,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.5.'de görüldüğü üzere işletmelerin %16,7'si yasal olarak zorunlu kılındığı için, %83,3'ü muhasebe verilerine ulaşmak ve bu verileri belli kararları alırken kullanmak için muhasebe sistemini kurmaktadır.

**Tablo 3.6. İşletmelerin Maliyet Sisteminin Esas Aldığı Yöntem**

<b>Maliyet Sisteminin Esas Aldığı Yöntem</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Geleneksel Maliyet Sistemi	20	41,7
Çağdaş Maliyet Sistemi	2	4,2
Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi	26	54,2
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.6.'da görüldüğü üzere işletmelerin %41,7'si Geleneksel Maliyet Sistemini, %4,2'si Çağdaş Maliyet Sistemini ve %54,2'si Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemini esas almaktadır.



**Tablo 3.7. İşletmelerin Kullandıkları 7 Nolu Hesap Sınıfı**

<b>Kullanılan 7 Nolu Hesap Sınıfı</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
7/A	40	83,3
7/B	8	16,7
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.7.'de görüldüğü üzere işletmelerin %83,3'ü 7 nolu hesap sınıfından 7/A seçeneğini, %16,7'si ise 7/B seçeneğini kullanmaktadır.

**Tablo 3.8. Ürün/Hizmet Maliyetlerini Hesaplama Aralığı**

<b>Ürün/Hizmet Maliyet Hesaplama Aralığı</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Aylık	48	100
3 Aylık	0	0
6 Aylık	0	0
Yıllık	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.8.'de görüldüğü üzere işletmelerin tamamı aylık olarak ürün/hizmet maliyetlerini hesaplamaktadır.

**Tablo 3.9. İşletmelerin Kapsamına Göre Esas Aldıkları Yöntem**

<b>Kapsamına Göre İşletmelerde Kullanılan Maliyet Yöntemi</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yerli Sermaye</b>	<b>Yabancı Sermaye</b>	<b>Yüzde</b>
Tam Maliyet Yöntemi	22	15	6	45,8
Değişken Maliyet Yöntemi	3	2	1	6,3
Normal Maliyet Yöntemi	23	13	10	47,9
Asal Maliyet Yöntemi	0	0	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>30</b>	<b>18</b>	<b>100</b>

Tablo 3.9.'da görüldüğü üzere işletmelerin %45,8'i Tam Maliyet Yöntemini, %6,3'ü Değişken Maliyet Yöntemini, %47,9'u Normal Maliyet Yöntemini esas alarak kullanmaktadır. Asal Maliyet Yöntemi hiçbir işletme tarafından kullanılmamaktadır.

Normal Maliyet Yöntemi 13 yerli sermayeli işletme, 10 yabancı sermayeli işletme tarafından kullanılmaktadır. Tam Maliyet Yöntemi 15 yerli sermayeli işletme, 6 yabancı sermayeli işletme tarafından kullanılmaktadır.

**Tablo 3.10. İşletmelerin Saptanma Zamanına Göre Esas Aldıkları Yöntem**

<b>Saptanma Zamanına Göre İşletmelerde Kullanılan Maliyet Yöntemi</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yerli Sermaye</b>	<b>Yabancı Sermaye</b>	<b>Yüzde</b>
Fiili Maliyet Yöntemi	21	16	5	43,8
Standart Maliyet Yöntemi	25	12	13	52,1
Tahmini Maliyet Yöntemi	2	2	0	4,2
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>30</b>	<b>18</b>	<b>100</b>

Tablo 3.10.'da görüldüğü üzere işletmelerin %43,8'i Fiili Maliyet Yöntemini, %52,1'i Standart Maliyet Yöntemini, %4,2'si Tahmini Maliyet Yöntemini esas alarak kullanmaktadır.

Standart Maliyet Yöntemi, 13 yabancı sermayeli işletme ve 12 yerli sermayeli işletme tarafından kullanılmaktadır.

**Tablo 3.11. Yardımcı Üretim ve Hizmet Gider Yerlerinde Toplanan Genel Üretim Giderlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine Aktarılmasında Kullanılan Yöntem**

<b>Yardımcı Üretim Gider Yerlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine Aktarımında Kullanılan Yöntem</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Direkt Dağıtım Yöntemi	25	54,3
Kademeli Dağıtım Yöntemi	2	4,3
Matematik Dağıtım Yöntemi	1	2,2
Standart Dağıtım Yöntemi	18	39,1
<b>Toplam</b>	<b>46</b>	<b>100</b>

Tablo 3.11'de görüldüğü üzere işletmelerin %54,3'ü Direkt Dağıtım Yöntemini, %4,3'ü Kademeli Dağıtım Yöntemini, %2,2'si Matematik Dağıtım Yöntemini, %39,1'i Standart Dağıtım Yöntemini esas alarak yardımcı üretim gider yerlerinde toplanan genel üretim giderlerini esas üretim gider yerlerine aktarmaktadır.

**Tablo 3.12. Yardımcı Üretim ve Hizmet Gider Yerlerinde Toplanan Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımında Kullanılan Dağıtım Anahtarı**

<b>Yardımcı Üretim Gider Yerlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine Aktarımında Kullanılan Dağıtım Anahtarı</b>	<b>Sayı</b>
Direkt İşçilik Saati	16
Kira Gideri	2
Metrekare	0
<b>Toplam</b>	<b>18</b>

Tablo 3.12.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 16'sı Direkt İşçilik Saatini, 2'si Kira Giderini dağıtım anahtarı olarak kabul edip kullanmaktadır. Araştırmaya katılan 30 işletme bu dağıtım anahtarlarını kullanmamaktadır.

**Tablo 3.13. İşletmelerin Stok Değerlemede Esas Aldıkları Yöntem**

<b>Stok Değerleme Yöntemi</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FİFO)	20	41,7
Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LİFO)	0	0
Ortalama Maliyet Yöntemi	28	58,3
Gerçek Parti Maliyet Yöntemi	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.13.'de görüldüğü üzere işletmelerin %41,7'si İlk Giren İlk Çıkar Yöntemini (FİFO), %58,3'ü Ortalama Maliyet Yöntemini stok değerlendirme yöntemi olarak kullanmaktadır.

Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LİFO) ve Gerçek Parti Maliyet Yöntemi işletmeler tarafından kullanılmamaktadır.

**Tablo 3.14. Personel Giderlerinin Kontrolünde Esas Alınan Ücret Sistemi**

Personel Ücret Sistemi	Sayı	Yüzde
Sabit Ücret Sistemi	48	100
Yüzde Yöntemine Göre Ücret Sistemi	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.14.'de görüldüğü üzere işletmelerin tamamı Personel Ücret Sistemi olarak Sabit Ücret Sistemini esas almaktadır. Yüzde Yöntemine Göre Ücret Sistemi kullanılmamaktadır.

**Tablo 3.15. İşletmelerin Depodan Yaptıkları Malzeme Çıkışlarında Esas Aldıkları Stok Değerleme Yöntemi**

Stoktan Malzeme Çıkışında Kullanılan Yöntem	Sayı	Yüzde
Gerçek Maliyet Yöntemi	19	39,6
İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FİFO)	10	20,8
Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LİFO)	1	2,1
Ağırlıklı Ortalama Yöntemi	18	37,5
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.15.'de görüldüğü üzere işletmelerin %39,6'sı Gerçek Maliyet Yöntemini, %20,8'i İlk Giren İlk Çıkar Yöntemini (FİFO), %2,1'i Son Giren İlk Çıkar Yöntemini (LİFO), %37,5'i Ağırlıklı Ortalama Yöntemini kullanmaktadır.

**Tablo 3.16. İşletmede Kullanılan Bütçe Çeşitleri**

<b>İşletmede Kullanılan Bütçeler</b>	<b>Yüzde</b>
Satış Bütçesi	80%
Satışların Maliyeti Bütçesi	72%
İşçilik Bütçesi	68%
Diğer Gider Bütçeleri	64%

Tablo 3.16'da görüldüğü üzere İşletmelerin %80'i Satış Bütçesini, %72'si Satışların Maliyeti Bütçesini, %68'i İşçilik Bütçesini, %64'ü Diğer Gider Bütçelerini kullanmaktadır.

**Tablo 3.17. İşletme Dışından Yapılan Satın Almalarda Kullanılan Belgeler**

<b>Satın Almada Kullanılan Belge</b>	<b>Yüzde</b>
Fatura	92%
İrsaliye	48%
İrsaliyeli Fatura	68%
Perakende Satış Fişleri	48%

Tablo 3.17.'de görüldüğü üzere işletmelerin %92'si Fatura, %48'i İrsaliye, %68'i İrsaliyeli Fatura, %48'i Perakende Satış Fişlerini işletme dışından yapılan satın almalarda kontrol ve kayıt amaçlı kullanmaktadır.

**Tablo 3.18. İşletmenin Fiyatlama Politikasını Belirleyen Faktörler**

<b>İşletmenin Fiyatlama Politikasını Belirleyen Faktörler</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Kar Maksimizasyonu	8	16,7
Çevre Otellerle Olan Rekabet	3	6,3
Sunulan Hizmetin Farklılığı	26	54,2
Maliyet Yapısı	8	16,7
Fiyat Koyma Aralığı	3	6,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.18.'de görüldüğü üzere işletmelerin %16,7'si Kar Maksimizasyonunu, %6,3'ü Çevre Otellerle Olan Rekabeti, %54,2'si Sunulan Hizmetin Farklılığını, %16,7'si Maliyet Yapısını, %6,3'ü Fiyat Koyma Aralığını Fiyatlama Politikasını belirleyen faktör olarak seçmiştir.

**Tablo 3.19. İşletmede Temel Alınan Fiyatlama Politikası**

<b>Fiyatlama Politikası</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Bağımsız Fiyatlama Politikası	34	70,8
Benzer Otellerin Fiyatına Paralel Fiyat Politikası	14	29,2
Lider Otelin Fiyatına Göre Fiyat Belirleme Politikası	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.19.'da görüldüğü üzere işletmelerin %70,8'i Bağımsız Fiyatlama Politikasını, %29,2'si Benzer Otellerin Fiyatına Paralel Fiyat Politikasını benimsemektedir. Lider Otelin Fiyatına Göre Fiyat Belirleme Politikası hiçbir işletme tarafından benimsenmemektedir.

**Tablo 3.20. İşletmelerin Genel Fiyatlama Yaklaşımı**

<b>İşletmede Temel Alınan Fiyatlama Yaklaşımı</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Maliyet Yönlü Fiyatlama Yaklaşımı	11	22,9
Kara Dayalı Fiyatlama Yaklaşımı	33	68,8
Hiçbiri	4	8,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.20’de görüldüğü üzere işletmelerin %22,9’u Maliyet Yönlü Fiyatlama Yaklaşımını,%68,8’i Kara Dayalı Fiyatlama Yaklaşımını temel almaktadır. İşletmelerin %8,3’ü bu yaklaşımların hiçbirini temel almamaktadır.

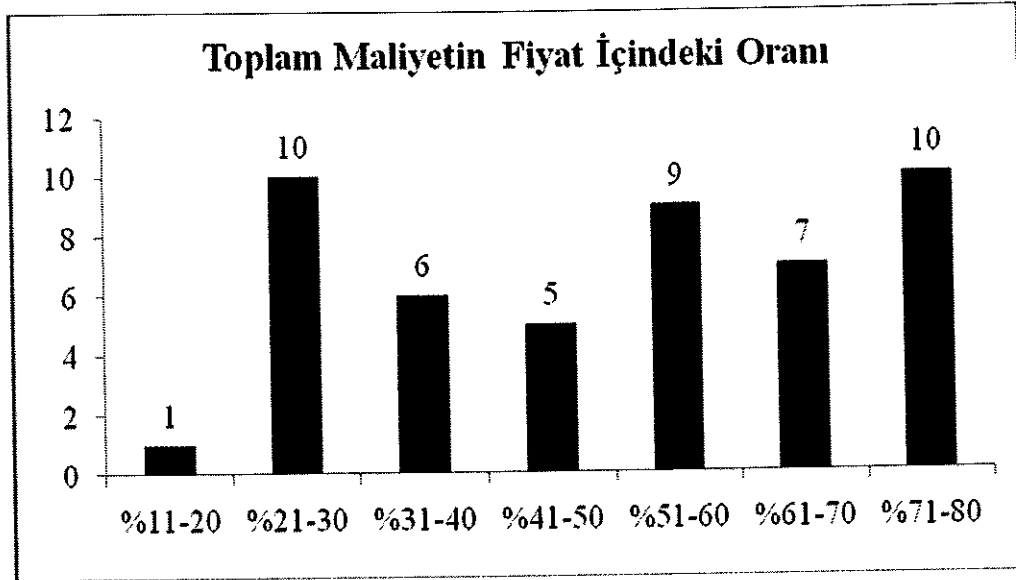
**Tablo 3.21. Oda Fiyatını Belirlemede Kullanılan Yöntem**

<b>Oda Fiyatını Belirlemede Kullanılan Yöntem</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Toplam Yatırım Maliyeti	6	12,5
Hubbart Formülü Yöntemi	7	14,6
Gelir-Gider Tahminlemesi Yöntemi	29	60,4
Diğer Yöntemler	6	12,5
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.21.’de görüldüğü üzere işletmelerin %12,5’i Toplam Yatırım Maliyetini, %14,6’sı Hubbart Formülü Yöntemini, %60,4’ü Gelir-Gider Tahminlemesi Yöntemini, %12,5’i Diğer Yöntemleri oda fiyatını belirlemede kullanmaktadır.



**Şekil 3.1. Toplam Maliyetin Satış Fiyatı İçindeki Oranı**



Şekil 3.1.'de görüldüğü üzere işletmelerden 1 tanesi toplam maliyetin fiyat içindeki oranını %11-20, 10 tanesi %21-30, 6 tanesi %31-40, 5 tanesi %41-50, 9 tanesi %51-60, 7 tanesi %61-70, 10 tanesi %71-80 olarak belirtmiştir. Bu oranların ortalaması alındığında 48 işletme için toplam maliyetin fiyat içindeki oranının %51-60 aralığında bulunduğu tespit edilmiştir.

**Tablo 3.22. Yiyecek Maliyet Kontrol Sistemi**

Yiyecek Maliyet Kontrolünde Kullanılan Yöntem	Sayı	Yüzde
Günlük Basit Maliyet Kontrol Sistemi	1	2,1
Aylık Basit Maliyet Kontrol Sistemi	43	89,6
Harris, Kerr, Forster Maliyet Kontrol Sistemi	1	2,1
Diğer Yöntemler	3	6,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.22.'de görüldüğü üzere işletmelerin %2,1'i Günlük Basit Maliyet Kontrol Sistemini, %89,6'sı Aylık Basit Maliyet Kontrol Sistemini, %2,1'i Harris, Kerr and Forster

Kontrol Sistemini, %6,3'ü Diğer Yöntemleri yiyecek maliyet kontrol sistemi olarak kullanmaktadır.

**Tablo 3.23. İçecek Maliyet Kontrol Sistemi**

<b>İçecek Maliyet Kontrolünde Kullanılan Yöntem</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Yüzde İle Kontrol Sistemi	1	2,1
Satış Fiyatı İle Kontrol Sistemi	4	8,3
Standart Maliyet Kontrol Sistemi	26	54,2
Diğer Yöntemler	17	35,4
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.23.'de görüldüğü üzere işletmelerin %2,1'i Yüzde İle Kontrol Sistemini, %8,3'ü Satış Fiyatı ile Kontrol Sistemini, %54,2'si Standart Maliyet Kontrol Sistemini, %35,4'ü Diğer Yöntemleri içecek maliyet kontrol sistemi olarak kullanmaktadır.

### 3.4.2. İkinci Bölüm Sorularının Analizi

İkinci bölümde araştırmaya katılan işletmelere muhasebe ve maliyet ilgili temel sorular sorulmuştur. Bu bölümde işletmelerin temel muhasebe konularını ne düzeyde uyguladıkları, bu temel konuların mevcut olup olmadığı, maliyet hesaplarını kullanıp kullanmadıkları araştırılmıştır.

**Tablo 3.24. İşletmede Muhasebe Bölümünün Mevcudiyeti**

<b>İşletmenizdeki Muhasebe Bölümü Mevcut mü?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler gelir ve giderlerini kontrol etmek ve kayıt altına almak için muhasebe bölümlerini oluşturmaktadır. Tablo 3.24.'de görüldüğü üzere işletmelerin tamamında muhasebe bölümü mevcuttur.

**Tablo 3.25. İşletmelerde Paket Program Kullanımı**

<b>İşletmenizdeki muhasebe bölümünde paket programlar kullanıyor musunuz?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler gelişen teknolojiye ayak uydurmak ve bu gelişimi işletmelerine yansıtmak durumundadır. Bu teknolojik gelişim, muhasebe alanında bilgisayar paket programlarının

ortaya çıkmasına yol açmıştır. Tablo 3.25.'de görüldüğü üzere işletmelerin tamamı muhasebe bölümlerinde paket programlarını kullanmaktadır.

**Tablo 3.26. Ürün/Hizmet Maliyetinin Hesaplanması**

<b>İşletmenizde ürün/hizmet maliyeti hesaplıyor musunuz?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler ürettikleri ürünün/hizmetin maliyetini hesaplayarak kontrol altında tutma amacındadır. Tablo 3.26.'da görüldüğü üzere araştırma kapsamındaki işletmelerin tamamının ürün/hizmet maliyetini hesapladığı tespit edilmiştir.

**Tablo 3.27. İşletmelerin Maliyet Sisteminin Kuruluşu**

<b>İşletmenizin maliyet yapısı sistematik ve bilinçli bir şekilde mi kuruldu?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler birçok farklı maliyet kalemine sahiptir. Bu maliyet kalemlerinin kontrolü için maliyet yapısının sağlam bir temel üzerine kurulması gerekmektedir. Tablo 3.27.'de görüldüğü üzere işletmelerin tamamı maliyet yapısının sistematik ve bilinçli bir şekilde kurulduğunu belirtmiştir.

**Tablo 3.28. Maliyetlerin Alt Hesaplarda İzlenme Durumu**

<b>Maliyet hesaplarında gider çeşitlerini alt hesaplarda izliyor musunuz?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.28.'de görüldüğü üzere işletmelerin tamamı gider çeşitlerini alt hesaplarda kaydetmekte ve izlemektedir.

**Tablo 3.29. İşletmelerin Birden Çok Para Cinsinde Kayıt Yapma Durumu**

<b>İşletmenizin muhasebe sisteminde birden çok para cinsinde kayıt yapıyor musunuz?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	44	91,7
Hayır	4	8,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Otel işletmeleri yerli ve yabancı konukları nedeniyle birden fazla para cinsinde kontrol yapma durumundadır. Tablo 3.29.'da görüldüğü üzere işletmelerin %91,7'si birden çok para cinsinde kayıt yaparken, %8,3'ü tek bir para cinsinde kayıt yapmaktadır.

**Tablo 3.30. Maliyet Tablolarının Hazırlanma Durumu**

<b>Gider yerleri itibariyle ayrıntılı olarak maliyetleri izleyip maliyet tabloları hazırlıyorsunuzunuz?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	44	91,7
Hayır	4	8,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler analizler yapmak, karşılaştırmalar yapmak, çeşitli yönetim kararlarında kullanmak amacıyla tablolar hazırlamaktadır. Tablo 3.30.'da görüldüğü üzere işletmelerin %91,7'si maliyet tablolarını hazırlarken, %8,3'ü bu tabloları hazırlamamaktadır.

**Tablo 3.31. İşletmelerde Satın Alma Bölümünün Mevcudiyeti**

<b>İşletmenizde satın alma bölümü mevcut mu?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler ihtiyaç duydukları malzeme ihtiyaçlarını işletme dışından karşılamaktadır. Bu ihtiyaçların kontrolü ve kaydı için satın alma bölümleri kurulmaktadır. Tablo 3.31.'de görüldüğü üzere araştırma kapsamındaki işletmelerin tamamında satın alma bölümü mevcuttur.

**Tablo 3.32. İhtiyaç Duyulan Malzemelerin Satın Alma Bölümünden Talep Edilme Durumu**

<b>İşletmenizin departmanları malzeme ihtiyaçlarını satın alma biriminden mi talep etmektedir?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	44	91,7
Hayır	4	8,3
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.32.'de görüldüğü üzere işletme departmanlarının %91,7'si malzeme ihtiyaçlarını satın alma bölümünden talep etmekteyken, %8,3'ü malzeme ihtiyaçlarını kendileri karşılamaktadır.

**Tablo 3.33. İşletmelerde Cost Control Elemanı Mevcudiyeti**

<b>İşletmenizde/muhasebe bölümünüzde maliyetleri kontrol etmek için çalışan bir elemanınız mevcut mu? (Cost Control Elemanı)</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Otel işletmeleri maliyetlerin kontrolü için muhasebe bölümünde Cost Control Elemanı çalıştırmaktadır. Tablo 3.33.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan işletmelerin tamamında Cost Control Elemanı çalışmaktadır.

**Tablo 3.34. Ambar Talep Fişi ve Stok Kartlarının Kullanılma Durumu**

<b>Depodan/Stoktan diğer bölümlere yapılan malzeme çıkışları Ambar Talep Fişi ve Stok Kartları ile kontrol edilip düzenleniyor mu?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	46	95,8
Hayır	2	4,2
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Otel işletmeleri depodan/stoktan yemekhaneye, barlara, kat hizmetlerine ve diğer bölümlere yapılan malzeme çıkışlarını Ambar Talep Fişleri ve Stok Kartları ile kontrol etmekte ve kayıt altına almaktadır. Tablo 3.34.'de görüldüğü üzere işletmelerin %95,8'i Ambar Talep Fişleri ve Stok Kartlarını kullanırken, %4,2'si bu belgeleri kullanmamaktadır.

**Tablo 3.35. Sezonluk İşçi Çalıştırma Durumu**

<b>İşletmenizde sezonluk işçi çalıştırıyor musunuz?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	45	93,8
Hayır	3	6,2
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Otel işletmeleri yaz aylarında oluşan yoğunluğu karşılamak amacıyla Nisan-Ekim döneminde çalıştırılmak üzere sezonluk işçiler ile anlaşarak bu yoğunluğu karşılamaktadır. Tablo 3.35.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan işletmelerin %93,8'i sezonluk işçi çalıştırırken %6,2'si çalıştırmamaktadır.



**Tablo 3.36. Sezonluk İşçilerin Maaşlarının Belirlenme Durumu**

Sezonluk işçilerin maaşlarını sözleşmeler ile belirliyor musunuz?	Sayı	Yüzde
Evet	25	52,1
Hayır	23	47,9
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler yasal olarak çalıştırdıkları işçilerin maaşlarını sözleşmeler ile belirleyerek gerekli vergi ve sigorta işlemlerini yapmak durumundadır. Tablo 3.36.'de görüldüğü üzere araştırma kapsamındaki işletmelerin %52,1'i sezonluk işçilerin maaşlarını sözleşmeler ile belirlerken, %47,9'u bu seçeneği kullanmamaktadır.

**Tablo 3.37. Yıllık Olarak Amortisman Ayrılma Durumu**

İşletmenizde yıllık olarak amortisman ayırıyor musunuz?	Sayı	Yüzde
Evet	48	100
Hayır	0	0
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

İşletmeler çeşitli demirbaşlarının yıpranma paylarını göz önüne alarak amortisman ayırmak durumundadır. Tablo 3.37'de görüldüğü üzere araştırma kapsamındaki bütün işletmeler yıllık olarak amortisman ayırmaktadır.

**Tablo 3.38. Kontrol Edilemeyen Gider Mevcudiyeti**

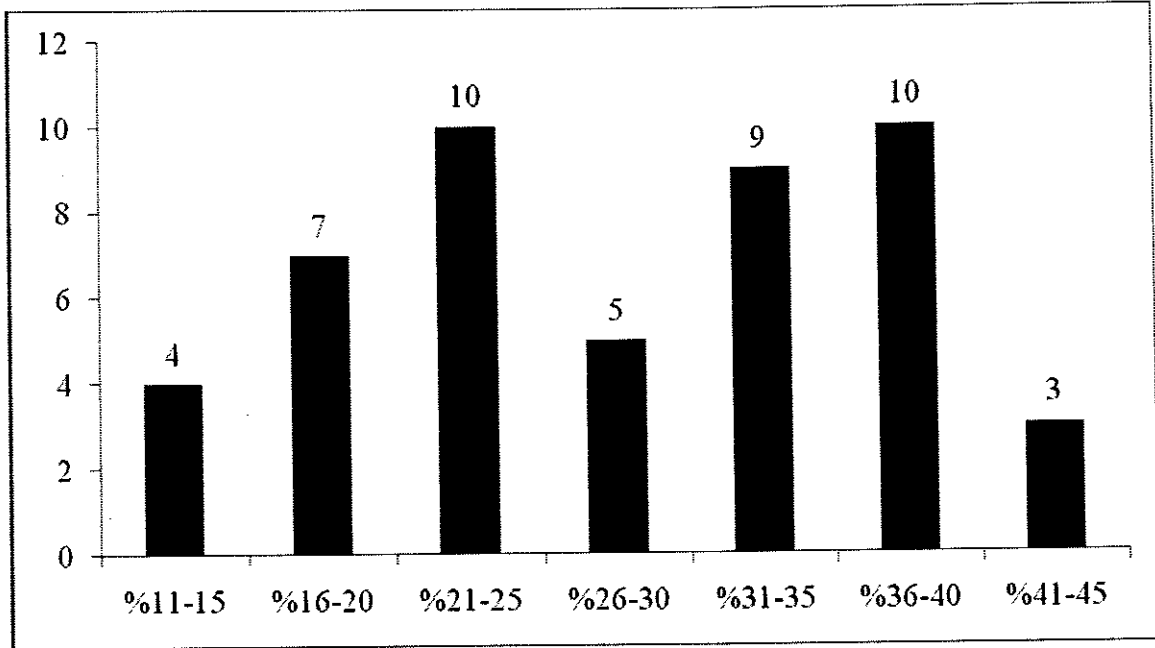
<b>İşletmenizde kontrol edilemeyen giderler mevcut mudur?</b>	<b>Sayı</b>	<b>Yüzde</b>
Evet	5	10,4
Hayır	43	89,6
<b>Toplam</b>	<b>48</b>	<b>100</b>

Tablo 3.38.'de görüldüğü üzere işletmelerin %10,4'ü kontrol edilemeyen giderlere sahip olduğunu, %89,6'sı bütün giderlerini kontrol ettiğini belirtmiştir.

### 3.4.3. Üçüncü Bölüm Sorularının Analizi

Üçüncü bölümde tek soru sorulmuştur. Bu bölümdeki soru ile toplam maliyetler içinde hangi gider kalemlerinin hangi oranlarda bulunduğu araştırılmıştır.

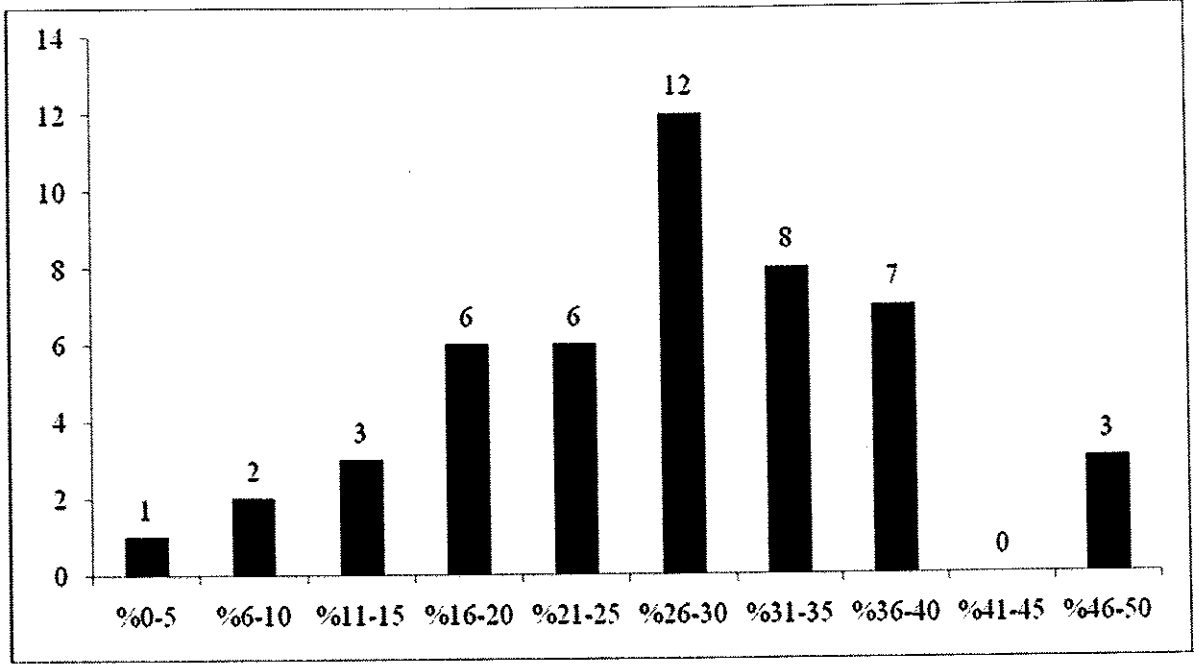
**Şekil 3.2. Personel Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.2.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 işletmeden 4 tanesi personel giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 11-15 aralığında olduğunu, 7 tanesi % 16-20 aralığında olduğunu, 10 tanesi % 21-25 aralığında olduğunu, 5 tanesi % 26-30 aralığında olduğunu, 9 tanesi % 31-35 aralığında olduğunu, 10 tanesi % 36-40 aralığında olduğunu, 3 tanesi % 41-45 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 31-35 aralığı bulunmuştur.

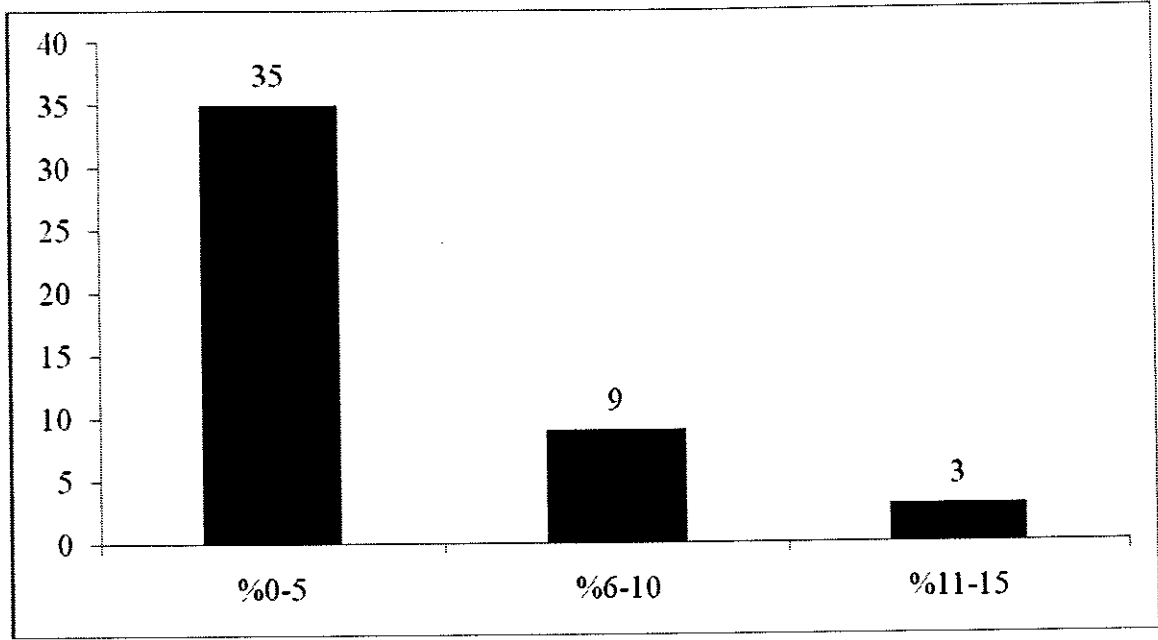
**Şekil 3.3. Yiyecek-İçecek Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.3.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 işletmeden 1 tanesi yiyecek-içecek giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 2 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 3 tanesi % 11-15 aralığında olduğunu, 6 tanesi % 16-20 aralığında olduğunu, 6 tanesi % 21-25 aralığında olduğunu, 12 tanesi % 26-30 aralığında olduğunu, 8 tanesi % 31-35 aralığında olduğunu, 7 tanesi % 36-40 aralığında olduğunu, 3 tanesi %46-50 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 26-30 aralığı bulunmuştur.

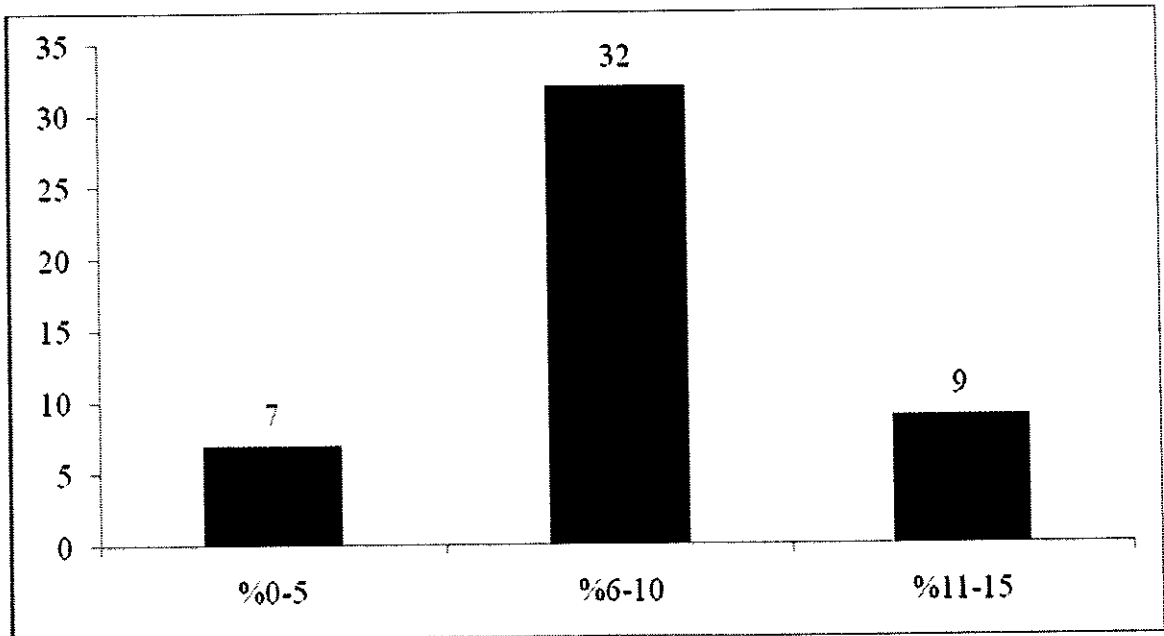
**Şekil 3.4. Bakım-Onarım Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.4.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 35 tanesi bakım-onarım giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 9 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 3 tanesi %11-15 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

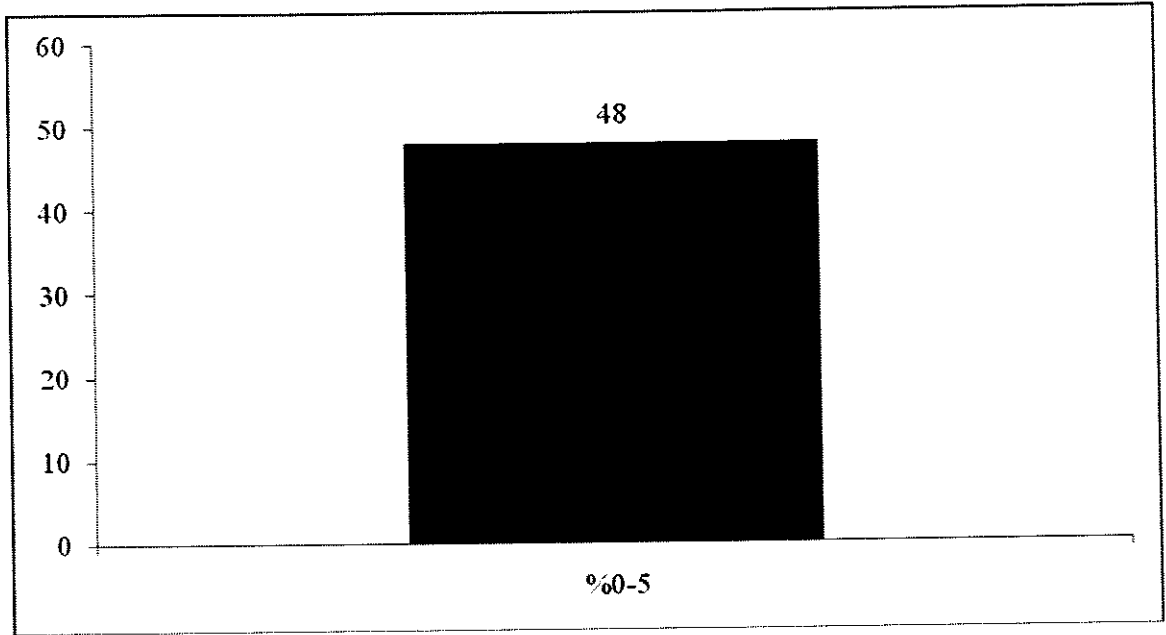
**Şekil 3.5. Elektrik-Su giderinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.5.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 7 tanesi elektrik-su giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 32 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 9 tanesi %11-15 aralığında olduğunu belirtmiştir.

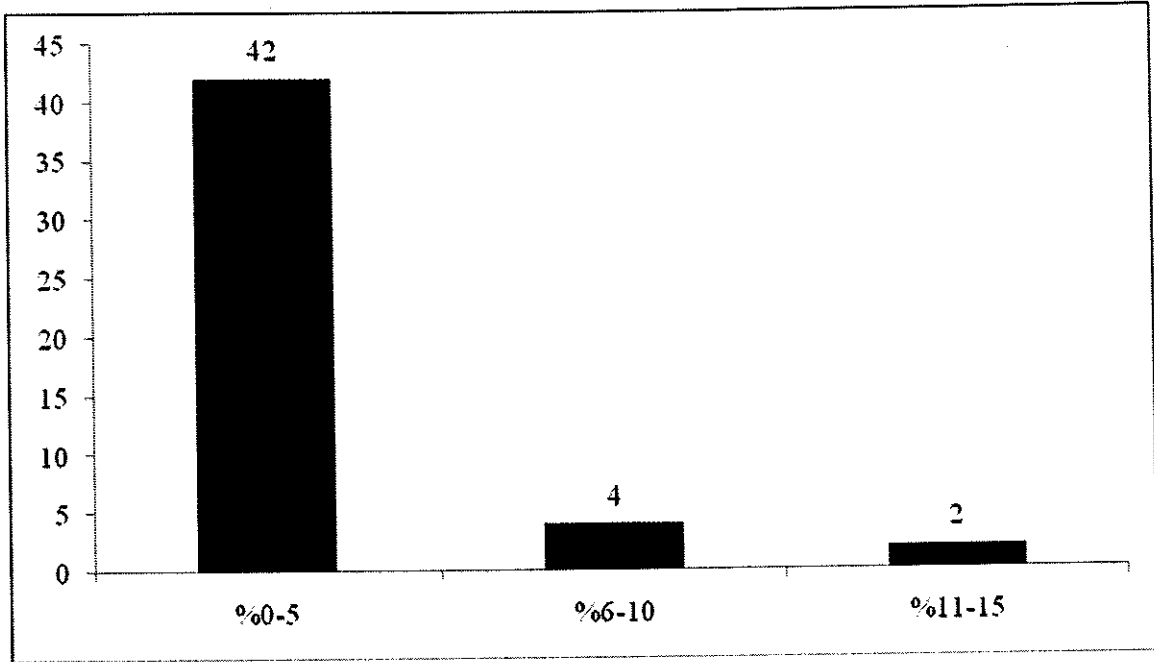
Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 11-15 aralığı bulunmuştur.

**Şekil 3.6. İletişim Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.6.'da görüldüğü üzere araştırmaya katılan şirketlerin tamamı iletişim giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 olduğunu belirtmiştir. 48 şirketin ortalaması da % 0-5 aralığındadır.

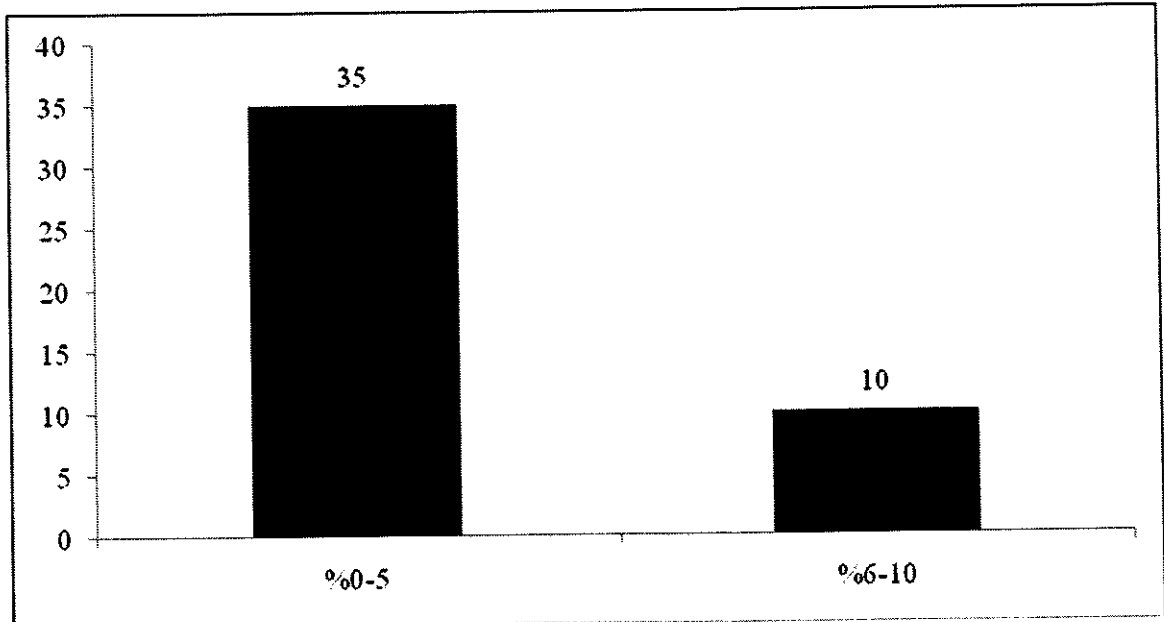
**Şekil 3.7. Temizlik Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.7.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 42 tanesi temizlik giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 4 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 2 tanesi %11-15 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

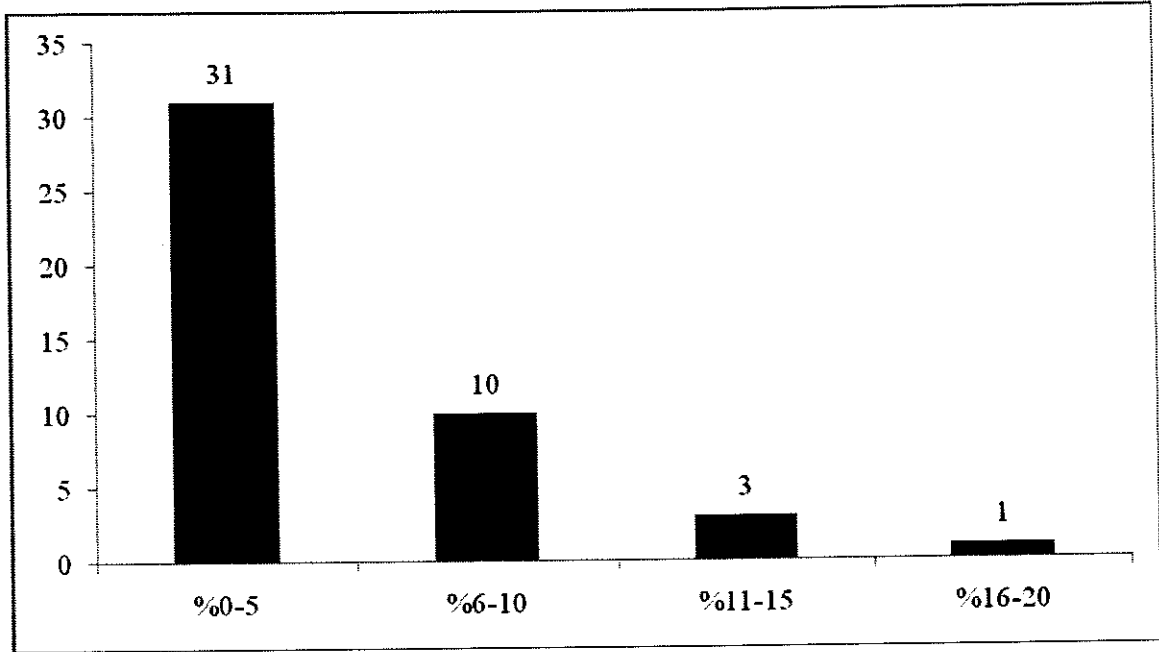
**Şekil 3.8. Tanıtım Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.8.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 35 tanesi temizlik giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 10 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

**Şekil 3.9. Isıtma Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**

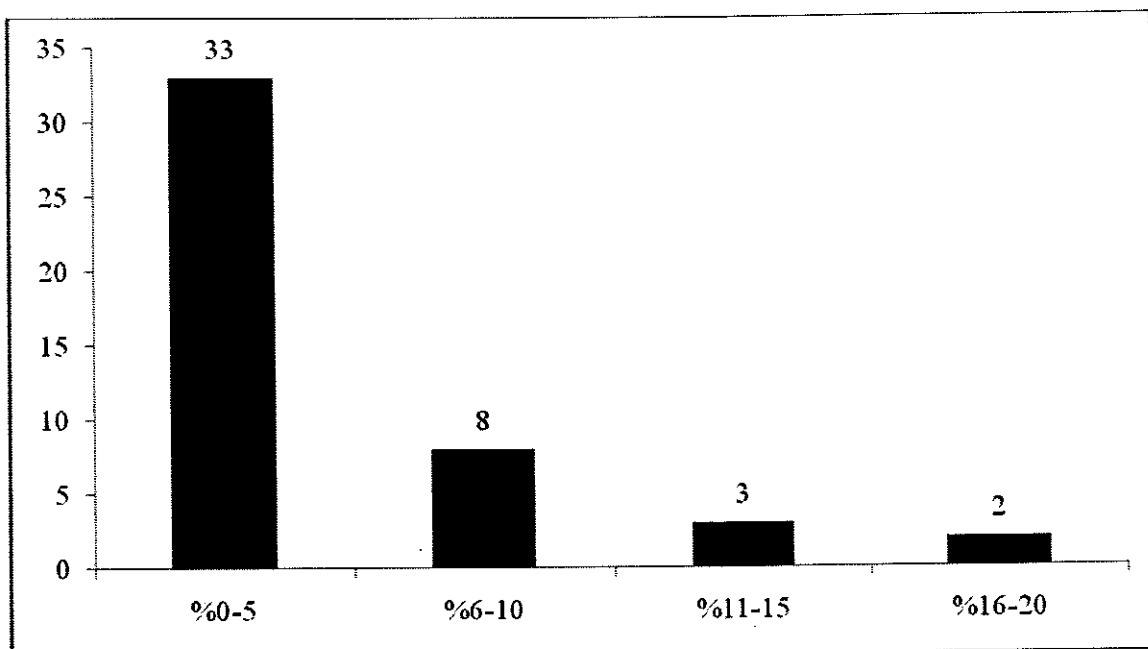


Şekil 3.9.'da görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 31 tanesi ısıtma giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 10 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 3 tanesi %11-15 aralığında olduğunu, 1 tanesi % 16-20 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.



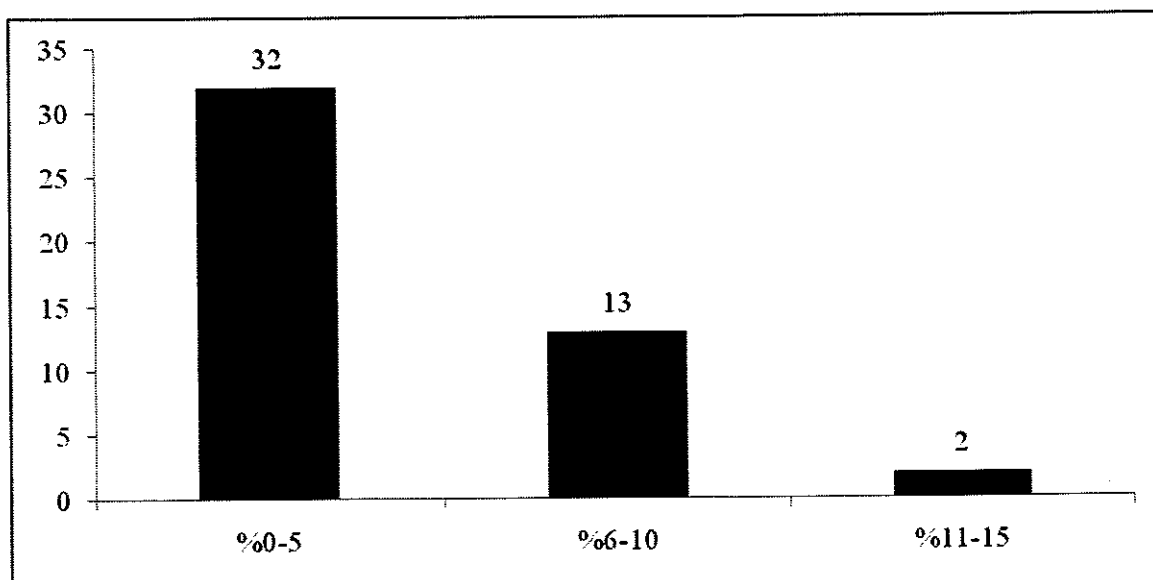
**Şekil 3.10. Vergi, Resim ve Harç Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.10.'da görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 33 tanesi vergi, resim ve harç giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 8 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 3 tanesi %11-15 aralığında olduğunu, 2 tanesi % 16-20 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

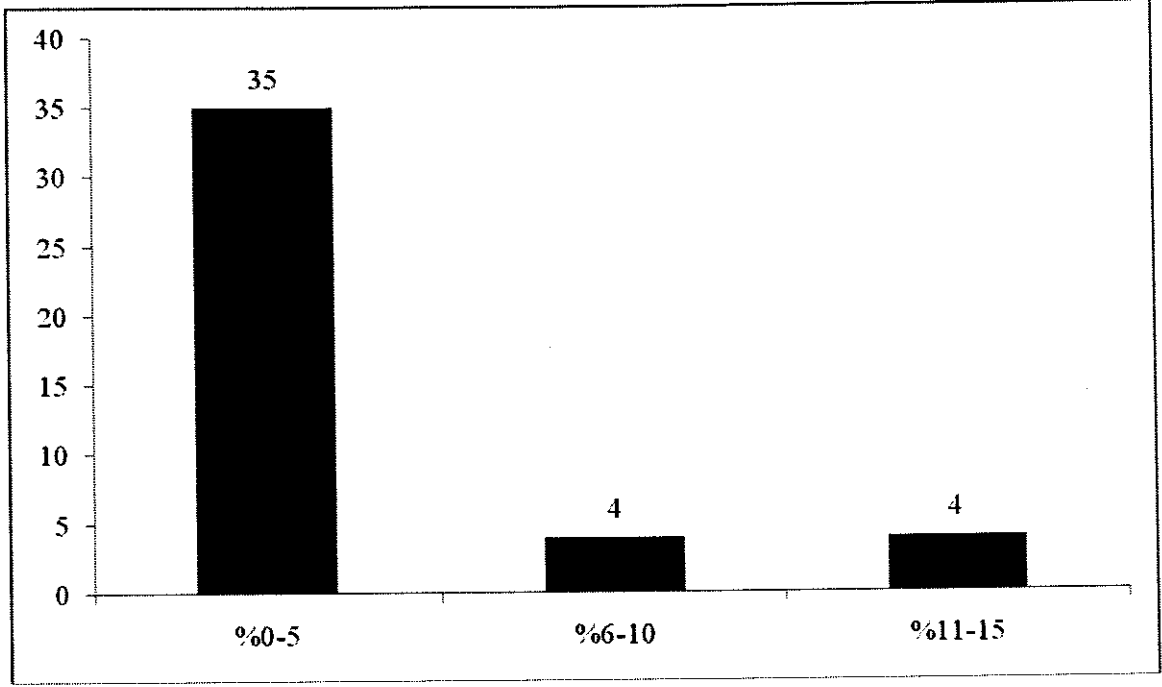
**Şekil 3.11. Amortisman Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.11.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 32 tanesi amortisman giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 13 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 2 tanesi %11-15 aralığında olduğunu belirtmiştir.

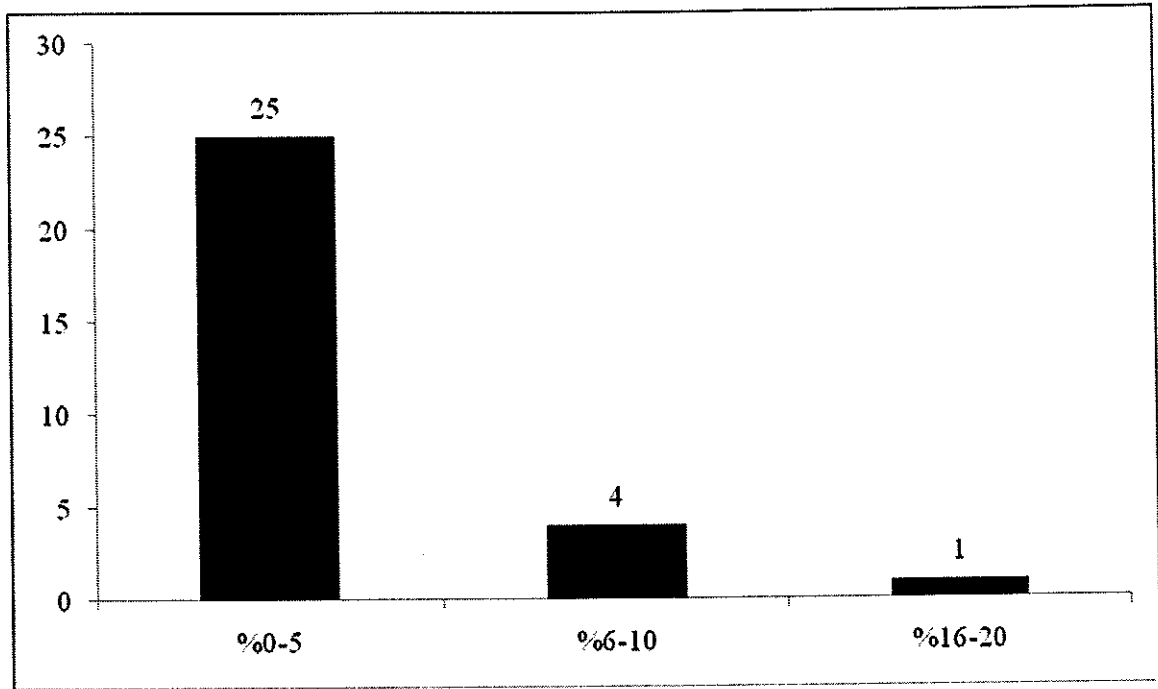
Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

**Şekil 3.12. Finansman Giderlerinin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**



Şekil 3.12.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 35 tanesi finansman giderlerinin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 4 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 4 tanesi %11-15 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

**Şekil 3.13. Diğer Giderlerin Toplam Maliyet İçindeki Oranı**

Şekil 3.13.'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan 48 şirketten 25 tanesi diğer giderlerin toplam maliyet içindeki oranının % 0-5 aralığında olduğunu, 4 tanesi % 6-10 aralığında olduğunu, 1 tanesi %16-20 aralığında olduğunu belirtmiştir.

Yapılan analizde 48 işletmenin ortalaması olarak % 6-10 aralığı bulunmuştur.

## SONUÇ

Otel işletmeleri, faaliyetlerini planlamak, geleceğe yönelik kararlar almak, yapılan işlemleri kontrol etmek için muhasebe bilgisinden faydalanırlar. Muhasebenin ana amacı, fiyatı belirlemek, yönetim kararlarına yardımcı olacak bütçeler oluşturmak ve planlamaya yardımcı olmaktır.

Rekabetin yüksek olduğu konaklama sektöründe işletmeler kar etmek için maliyetlerini iyi planlamak zorundadır. Bu zorunluluk çeşitli yöntemlerin ve sistemlerin muhasebe alanında kullanılmasını gerektirir. Gelişen teknoloji, değişen müşteri talepleri, yoğun rekabet sistemlerin sürekli yenilenmesine ve değişerek gelişmesine yol açmaktadır. Otel işletmeleri, sistemler ve yöntemlerden yararlandığı sürece başarılı olup devamlılık sağlayacaktır.

Bu çalışmada Antalya ilinde konaklama sektöründe faaliyet gösteren 5 yıldızlı otel ve tatil köylerinin kullandıkları fiyatlama, yiyecek-içecek kontrol yöntemleri, personel ücret kontrol yöntemleri araştırılmıştır. Ayrıca bu işletmelerde temel maliyet unsurlarının uygulanırılığı ve ne ölçüde kullanıldıkları tespit edilmeye çalışılmıştır.

Araştırma sonuçlarına göre:

- Otel işletmelerinin % 83,3'ü muhasebe sistemini işletme ile ilgili verilere ulaşmak için kurmuştur. İşletmeler bu verileri geleceklerini planlamak, karlılıklarını görmek, kontrol ve denetim mekanizmasını kurmak için kullanmaktadır.
- İşletmelerin % 54,2'si faaliyet tabanlı maliyet sistemini kullanmaktadır. Oteller, hizmet temelli işletmeler olduğu için müşteri talebine bağlı hareket etmektedir. Bu bağlılık faaliyet tabanlı maliyet sistemini ağırlıklı kılmaktadır.
- İşletmelerin % 83,3'ü 7/A nolu hesap sınıfını kullanmaktadır. Oteller dönem sonundaki sonuçlarını yansıtan hesapları ile kontrol ederler. İşletmeler yapılarına uygun olarak hesap sınıfını seçmekte ve kullanmaktadır.
- İşletmelerin tamamına yakını tam ve normal maliyet yöntemini kullanmaktadır. Bu yöntemlerin tercih edilme sebebi basit ve pratik yöntemler olmasıdır.
- İşletmelerin % 52,1'i standart maliyet yöntemini kullanmaktadır. Standart maliyet yöntemi işletmelere sonuçların karlılık için ne olması gerektiğini söylemektedir.
- İşletmelerin % 54,3'ü yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan genel üretim giderlerini aktarmada kullanılan yöntem olarak direkt dağıtım yöntemini kullanmaktadır. Bu yöntemin karmaşık olmaması tercih sebebi olarak öne çıkmıştır.

- İşletmelerin % 58,3'ü stok değerlemesinde ortalama maliyet yöntemini esas almaktadır. Aylık olarak depoya giriş ve çıkış yapan malların dönem sonundaki ortalamaları tespit edilerek kullanılan yöntem, basitli ve pratikliği nedeniyle tercih edilmektedir.
- İşletmelerin tamamı personel ücret kontrolünde sabit ücret kontrol yöntemini kullanmaktadır. Herşey dahil sistemi nedeniyle yüzde yöntemine göre ücret kontrolü kullanılamamaktadır.
- İşletmeler dönemlik olarak çeşitli bütçeler kullanmaktadır. Ağırlıklı olarak kullanılan bütçe çeşitleri, satış bütçesi, satışların maliyet bütçesi, işçilik bütçesidir. Oteller bütün bu bütçeleri faaliyetlerini kontrol etmek ve planlamak için kullanmaktadır.
- İşletmeler dışarıdan yapmış oldukları satın almaları kontrol etmek amacıyla fatura, irsaliyeli fatura ve perakende satış fişlerini kullanmaktadır. Anket uygulanan otellerin büyük çoğunluğu bu belgeleri kullanmaktadır.
- İşletmelerin % 54,2'si fiyatlama politikasını etkileyen faktör olarak sunulan hizmetin farklılığını temel almaktadır. Anket uygulanan otellerin yüksek standartları ve kaliteli olmaları nedeniyle sundukları hizmetin farklılığı öne çıkmaktadır.
- İşletmelerin % 70,8'i bağımsız fiyat politikasını temel almaktadır. Anket kapsamındaki otellerin lider özelliği taşıması büyük çoğunluğunun bağımsız fiyat politikası uygulamasına yol açmaktadır.
- İşletmelerin % 68,8'i kara dayalı fiyat yaklaşımındadır. Karın öncelikli hedef olduğu sektörde büyük otel ve tatil köyleri fiyatlama yaklaşımlarını bu doğrultuda belirlemektedir.
- İşletmelerin % 60,4'ü oda fiyatını belirlerken gelir-gider tahminlemesi yöntemini kullanmaktadır. Oteller için temel ürün olan odaların fiyatı, müşteri talebinde belirleyici etkindir. İşletmeler gelir ve giderlerini tahmin ederek oda fiyatını belirlemektedir.
- İşletmeler satış fiyatı içindeki toplam maliyetin oranını ortalama olarak % 51-60 aralığında belirlemektedir. Maliyetin ne kadar önemli olduğu bu orandan görülmektedir.
- İşletmelerin % 89,6'sı yiyecek kontrol yöntemi olarak aylık basit maliyet yöntemini kullanmaktadır. İşletmenin maliyet açısından büyük çoğunluğunu oluşturan yiyecek giderlerinin kontrolü önceliklidir. Oteller bu amaçla aylık basit maliyet yöntemini temel alarak uygulamaktadır.
- İşletmelerin % 54,2'si içecek kontrol yöntemi olarak standart maliyet kontrol yöntemini kullanmaktadır.

- İşletmelerin tamamına yakını temel maliyet unsurlarını bünyelerinde uygulamaktadır.
- İşletmelerin % 47,9'u sezonluk işçilerin maaşlarını sözleşme ile belirlememektedir. Bu da kayıt dışı istihdamın otel işletmelerinde de bulunduğunu ortaya koymaktadır.
- İşletme maliyetlerinin %31-35'ini personel giderleri oluşturmaktadır. İşgücünün yüksek ve önemli olduğu otel işletmelerinde maliyetlerin büyük bölümünü personel giderleri oluşturmaktadır.
- İşletme maliyetlerinin %26-30'unu yiyecek ve içecek giderleri oluşturmaktadır. Hizmetin öncelikli olduğu otel işletmelerinde ağırlama faaliyetleri için yiyecek ve içecek ikramı yoğunluktadır. Bu nedenle personel giderlerinden sonra en büyük maliyet unsuru yiyecek ve içecek giderleridir.

Elde edilen anket sonuçlarına göre otel işletmelerinin büyük çoğunluğu maliyet sistemlerini kurmuştur. Maliyet sisteminin ve öneminin farkında olan işletmeler, bu yöntemleri bünyelerinde uygulamakta ve sonuçlarını almaktadır. Yoğun rekabetin olduğu sektörde oteller maliyet unsurunun önemini hiçbir zaman unutmamalı ve göz ardı etmemelidir. Maliyet sisteminin temel alındığı bir işletme, gerekli bütün kontrol ve planlamaları yaptığı için başarılı olmaya devam edecektir.

## KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, N., Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Gazi Büro Kitabevi, Ankara, 2001.
- AKTAŞ, A., Ağırlama Hizmet İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Yönetimi, Detay Yayıncılık, Ankara, 2001.
- ALTUĞ, O., Maliyet Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 1999.
- ANGAY, F., ‘‘Konaklama İşletmelerinde Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Problemleri ve Çözüm Önerileri’’, Akdeniz Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı , Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Antalya, 2003.
- ARAS, H., Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü, Devran Matbaası, Ankara, 1993.
- AYTEK B, İşletme Yönetimi, Ankara, 1989.
- BARUTCUGİL, İ., Turizm İşletmeciliği, Bursa, 1984.
- BENLİĞİRAY, Y., Otel İşletmelerinde Kar Planlaması ve Maliyet Kontrolü, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, 1977.
- BÖLÜKOĞLU, İ., ‘‘Kitleye Yönelik Yiyecek-İçecek Hizmet İşletmelerinde Optimizasyon’’, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, 1988.
- BURSAL, N., Ercan, Y., Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama, Der Yayınları, İstanbul, 1990.
- BÜYÜKMİRZA, K., Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2003.
- BÜYÜKMİRZA, K., USLU, S., SEVİLENGÜL, O., M.K.E. Maliyet Muhasebesi Semineri, Gazi Üniversitesi, S.B.E., Muhasebe Araştırma ve Uygulama Merkezi, Ankara, 1983.
- BÜYÜKMİRZA, K., Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, 14. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2009.
- COLTMAN, M., Introduction To Travel and Tourism: An International Approach, Van Nostrand Reinhold, A.B.D.

ÇETİNER, E., Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2002.

ÇETİNER, E., Konaklama Yönetim Muhasebesi, Tutibay Yayınları, Ankara, 1989.

FAY, C.T., Rhoads, R.C., Rosenblatts, R.L., Managerial Accounting for The Hospitality Service Industries, Iowa: WM C. Brown Co., 1971.

GERALD, L., The Lodging and Food Services Industry, The Educational Enstitu of AHMA, 1988.

HACİRÜSTEMOĞLU, R., Maliyet Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2000.

HİÇŞAŞMAZ, M, Maliyet Muhasebesine Giriş, Ankara İ.T.İ.A., Yayınları No:39, Ankara.

HORWATH, B., Toth, L., Lesure, D.J., Hotel Accounting, New York: The Ronald Pres, A.B.D., 1970.

KAVAL, H., Konaklama İşletmeleri Muhasebesi, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 1994.

KOÇEL, T., İşletme Yöneticiliği, İstanbul, 1989.

KOZAK, N. vd., Otel İşletmeciliği, Detay Yayıncılık, Ankara, 2002.

Kültür ve Turizm Bakanlığı, Otel Yönetimi Seminerleri Konuşma Metinleri, Ankara Eğitim Dairesi Yayınları, Ankara, 1984, No.56.

Kültür ve Turizm Bakanlığı, Turizm İstatistikleri, İşletme Yatırım Belgeli Tesis İstatistikleri, 2008.

<http://www.kultur.gov.tr/TR/Genel/dg.ashx?DIL=1&BELGEANAH=239492&DOSYASIM=tesis2008.rar>

MEDLİK, S., Profile of Hotel and Catering Industry, London:Heineman, 1972.

MOORE, C.L., Jaedicke, R.K.'den Çeviren Peker, A., Yönetim Muhasebesi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayınları, İstanbul, 1980.

OLALI, H., Korzay, M., Otel İşletmeciliği ve Yönetimi, Beta Yayınları, İstanbul, 1993.



- RASİM, Z., "Otel İşletmelerinde Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Uygulamaları: Bir Araştırma", Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Konya, 2004.
- SEZGİN, O.M., Konaklama İşletmelerinde Kat Hizmetleri Yönetimi, Ankara, 1994.
- SÜMERKAN, Z., Konaklama İşletmelerinde Maliyet Bilgilerinin Hazırlanması, İnce Ofset, Balıkesir, 1989.
- SÜMERKAN, Z., Konaklama İşletmelerinde Maliyet Teşkili, Balıkesir Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksekokulu, Balıkesir, 1985.
- ŞENER, B., Modern Otel İşletmelerinde Yönetim ve Organizasyon, Detay Yayıncılık, Ankara, 2001.
- ŞENER, B., Otel İşletmeciliği, M.E.B. Basımevi, İstanbul, 1992.
- ŞENER, R., Maliyet Muhasebesi (Teori ve Uygulamalar), Gazi Yayınları, Ankara, 1994.
- TEKİN, G.G., "Yiyecek ve İçecek Hizmet İşletmelerinde Maliyet Analiz ve Fiyatlandırma Yöntemlerinin Belirlenmesi-Antalya Yöresi Araştırması", Akdeniz Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı, Antalya, 1995.
- TÜRKSOY, A., Otel Yönetim Muhasebesi, Turhan Kitabevi, Ankara, 1998.
- ULU, A., Sarıışık, M., Yiyecek-İçecek İşletmelerinde Maliyet Kontrol Sistemleri ve Türkiye Açısından Uygulanabilirliği, 1. Uluslar arası ve 7. Ulusal Turizm Kongresi, Kuşadası, 1996.
- USAL, A., Kurgun, O.A., Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri, Detay Yayınları, Ankara, 2001.
- USLU, S., Maliyet Muhasebesi, Ankara İ.T.B.A. Yayını, Kalite Matbaası, Ankara, 1980.
- WALGENBACH, P., Dittrich, N., Hanson, E., Principles of Accounting, Harcourt Brace Javanovich Publishers, 1984.
- WITZKY, H., Modern Hotel-Motel Management Methods, Ahrens Publishing Company, A.B.D., 1964.
- YILMAZ, Y., Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü, Detay Yayıncılık, Ankara, 2007.

YÜKÇÜ, S., Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Cem Ofset, İzmir, 1999.

## KONAKLAMA SEKTÖRÜNDE MALİYET SİSTEMİNİN KURULMASI

Bu çalışma, konaklama işletmelerinde maliyet sisteminin kuruluşunu incelemek amacıyla düzenlenmiştir. Araştırmanın başarısı ve geçerliliği tamamen sizin katılımınıza ve soruları cevaplarken göstereceğiniz titizliğe bağlıdır. Anketten elde edilen veriler, bilimsel amaçlarla ve sadece bu araştırma için kullanılacaktır. Katkılarınız için teşekkür ederiz.

Yrd.Doç.Dr.Adnan DÖNMEZ

Akdeniz Üniversitesi  
İktisadi İdari Bilimler Fakültesi  
Muhasebe-Finansman Ana Bilim Dalı

Ali ARICI

Akdeniz Üniversitesi  
İşletme Yüksek Lisans Öğrencisi

### A- AŞAĞIDAKİ SORULARI İŞLETMENİZE UYGUN OLAN SEÇENEKLERE GÖRE YANITLAYINIZ

1- İşletmeniz aşağıdakilerden hangi gruba aittir?

- a) 3 yıldızlı otel      b) 4 yıldızlı otel      c) 5 yıldızlı otel      d) Tatil Köyü      e)Diğer: ...

2- İşletmenizin sermaye yapısını belirtiniz (Sermayenin %50'sinden fazla olması durumuna göre)

- a) Yabancı sermayeli      b) Yerli Sermayeli

3- İşletmeniz kaç yıldır faaliyettedir?

- a) 1-5 yıl      b) 6-10 yıl      c) 11-15 yıl      d) 15 ve üzeri

4- İşletmenizde çalışan personel sayısı ne kadardır?

- a) 1-50 arası      b) 51-100 arası      c) 101-150 arası      d) 151 ve üzeri

5- İşletmenizde maliyet muhasebesi sistemi kurulmasının sebebi nedir?

- a) Yasal olarak zorunlu kılındığı için  
b) Muhasebe verilerine ulaşmak ve bu verileri çeşitli kararlarda kullanmak için

6- İşletmenizin maliyet sistemi hangi yöntemi esas almaktadır?

- a) Geleneksel Maliyet Sistemi
- b) Çağdaş Maliyet Sistemi
- c) Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi

7- Maliyet hesaplarını (7. hesap sınıfı) hangi seçenekte izliyorsunuz?

- a) 7/A
- b) 7/B

8- Ürün/Hizmet maliyetlerini hangi aralıklarla hesaplıyorsunuz?

- a) Aylık
- b) 3 aylık
- c) Altı aylık
- d) Yıllık

9- İşletmenizde kapsamına göre maliyet yöntemlerinden hangisi kullanılmaktadır?

- a) Tam Maliyet Yöntemi
- b) Değişken Maliyet Yöntemi
- c) Normal Maliyet Yöntemi
- d) Asal (Direkt) Maliyet Yöntemi

10- İşletmenizde saptanma zamanına göre maliyet yöntemlerinden hangisi kullanılmaktadır?

- a) Fiili maliyet yöntemi
- b) Standart maliyet yöntemi
- c) Tahmini maliyet yöntemi

11- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan genel üretim giderlerin esas üretim gider yerlerine aktarılmasında hangi yöntemi kullanıyorsunuz?

- a) Direkt dağıtım yöntemi
- b) Kademeli dağıtım yöntemi
- c) Matematik dağıtım yöntemi
- d) Standart dağıtım yöntemi

**12-** Yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan genel üretim giderlerinin dağıtımında hangi dağıtım anahtarını kullanıyorsunuz?

- a) Direkt İşçilik Saati      b) Kira Gideri      c) Metrekare

**13-** Stokların değerlemesinde hangi değerlendirme yöntemini kullanıyorsunuz?

- a) İlk Giren İlk Çıkar (LİFO)  
b) Son Giren İlk Çıkar (FİFO)  
c) Ortalama Maliyet  
d) Gerçek Parti Maliyeti

**14-** Personel giderlerinin kontrolünde hangi ücret sistemi uygulanmaktadır?

- a) Sabit Ücret Sistemi      b) Yüzde Yöntemine Göre Ücret Sistemi

**15-** Stoklanan malzemenin depodan çıkışında aşağıdaki stok değerlendirme yöntemlerinden hangisini uygulamaktasınız?

- a) Gerçek Maliyet  
b) İlk giren ilk çıkar yöntemi (FIFO)  
c) Son giren ilk çıkar yöntemi (LIFO)  
d) Ağırlıklı ortalama yöntemi  
e) Tam zamanında üretim yöntemi (JIT)

**16-** İşletmenizde aşağıdaki bütçelerden hangileri kullanılmaktadır? (Birden çok seçenek işaretleyebilirsiniz)

- a) Satış Bütçesi  
b) Satışların Maliyeti Bütçesi  
c) İşçilik Bütçesi  
d) Diğer Gider Bütçeleri

17- İşletme dışından yapılan satın alma işlemleri hangi belgelerle kayıt altına alınmakta ve kontrol edilmektedir? (Birden çok seçenek işaretleyebilirsiniz)

- a) Fatura
- b) İrsaliye
- c) İrsaliyeli Fatura
- d) Perakende Satış Fişleri

18- Fiyatlandırma politikanızı aşağıdaki faktörlerden hangileri belirlemektedir?

- a) Karı maksimize etmek
- b) Büyüme hızının artışı için düşük fiyat politikası benimsemek
- c) Çevre otellerle olan rekabet
- d) Sunulan hizmetin farklılığı
- e) Maliyet yapısı
- f) 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)

19- Fiyatlandırma politikanız aşağıdakilerden hangisine uymaktadır?

- a) Bağımsız bir fiyat politikası izlemekteyiz.
- b) Benzer otellerin fiyatlarıyla paralel bir fiyat politikası izlemekteyiz.
- c) Yakın çevremizdeki lider otelin fiyat koymasını bekleyip, kendi fiyatımızı ona göre belirlemekteyiz.
- d) Hiçbiri

**20- Genel fiyatlama yaklaşımınız aşağıdakilerden hangisidir?**

- a) Maliyet yönlü fiyatlama yaklaşımı (Hizmetin maliyetine bir miktar eklenmesi)
- b) Kara dayalı fiyatlama yaklaşımı ( Arzu edilen net kazanca ulaşmak için maliyet ve gelirlerin hesaplanıp ihtiyaç duyulan kazanca uygun bir fiyat belirlenmesi)
- c) Hiçbiri

**21- Oda fiyatını belirlemede aşağıdaki yöntemlerden hangisini kullanmaktasınız?**

- a) Toplam yatırım maliyetine göre (Otel binasının maliyeti ile oda fiyatının doğrudan ilişkili olduğu varsayımı)
- 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 tahminlere dayalı olarak tespit edilmesi)
- d) Diğer

**22- Toplam maliyetleriniz uygun gördüğünüz fiyatın yüzde kaçını oluşturmaktadır?**

- a) %0-10      b) %11-20      c) %21-30      d) %31-40      e) %41-50      f) %51-60
- g) %61-70      h) %71-80      i) %81-90      j) %91-100

**23- Yiyeceklerin maliyet kontrolünde hangi sistemi uygulamaktasınız?**

- a) Günlük Basit Maliyet Kontrol Sistemi (Günlük olarak doğrudan mutfağa giden ve depodan gönderilen yiyeceğin maliyeti toplanır, toplandan 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 adedinden tahmini satış hesaplanır, günlük ortalama

bulunur. Tahmini maliyet bir birim yiyecek kaleminin geçerli piyasa fiyatlarıyla çarpılmasıyla bulunur, gerçekleşen maliyete oranlanır)

**d) Horwarth & Horwarth Maliyet Kontrol Sistemi** (Menü kalemlerinin maliyetleri ve satış fiyatları ayrı değerlendirilir, 1 gün içerisinde satış yapılması planlanan her bir menü kalemi için birim maliyet hesaplanır, toplam maliyetler, porsiyon sayısı ile çarpılarak bulunur)

**e) Toplam Standart Maliyet Yöntemi** (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**

**24- İçecek maliyet kontrolünde hangi sistemi uygulamaktasınız?**

**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 gerçekleşen maliyet yüzdesi bulunur, karşılaştırılır)

**d) Diğer**



**B- AŞAĞIDAKİ SORULARDAN SİZE UYGUN OLAN SEÇENEĞİ İŞARETLEYİNİZ**

	Evet	Hayır
İşletmenizde muhasebe bölümü mevcut mu?		
İşletmenizin muhasebe bölümünde paket programlar kullanıyor musunuz?		
İşletmenizde ürün/hizmet maliyeti hesaplıyor musunuz?		
İşletmenizin maliyet yapısı sistematik ve bilinçli bir şekilde mi kuruldu?		
Maliyet hesaplarında gider çeşitlerini alt hesaplarda izliyor musunuz?		
İşletmenizin muhasebe sisteminde birden çok para cinsinde kayıt yapıyor musunuz?		
Gider yerleri itibariyle ayrıntılı olarak maliyetleri izleyip maliyet tabloları hazırlıyor musunuz?		
İşletmenizde satın alma bölümü mevcut mu?		
İşletmenizin departmanları malzeme ihtiyaçlarını satın alma biriminden mi talep etmektedir?		
İşletmenizde/muhasebe bölümünüzde maliyetleri kontrol etmek için çalışan bir elemanınız mevcut mu? (Cost Control Elemanı)		
Depodan/Stoktan diğer bölümlere yapılan malzeme çıkışları Ambar Talep Fişi ve Stok Kartları ile kontrol edilip düzenleniyor mu?		
İşletmenizde sezonluk işçi çalıştırıyor musunuz?		
Sezonluk işçilerin maaşlarını sözleşmeler ile belirliyor musunuz?		
İşletmenizde yıllık olarak amortisman ayırıyor musunuz?		
İşletmenizde kontrol edilemeyen giderler mevcut mudur?		

**C- İŞLETMENİZE UYGUN OLARAK TABLODAKİ GİDER KALEMLERİNİN ORANLARI TOPLAMI 100 OLACAK ŞEKİLDE İŞARETLEYİNİZ**

	%0-5	%6-10	%11-15	%16-20	%21-25	%26-30	%31-35	%36-40	%41-45	%46-50
Personel										
Yiyecek-İçecek										
Bakım-Onarım										
Elektrik-Su										
İletişim										
Temizlik										
Tanıtım										
Isıtma										
Vergi, Resim ve Harç										
Amortisman										
Finansman										
Diğer										

**İLGİNİZ İÇİN TEŞEKKÜRLER.**

**ÖZGEÇMİŞ**

**Adı ve Soyadı** : Ali ARICI

**Doğum Tarihi ve Yeri** : 20.10.1981

**Medeni Durumu** : Bekar

**Eğitim Durumu**

**Lise** : Serik Hasan Güçlü Ticaret Meslek Lisesi

**Üniversite** : Gazi Üniversitesi

**İş Deneyimi** : Öğretmen-2003

**Adres** : Yeni Mh. 4087 Sk. No:51 07500 Serik-ANTALYA

**Telefon** : 05056167302