

147880

T.C.
NİĞDE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK MALİYET KONTROLÜ
ve OTEL İŞLETMESİNDE BİR UYGULAMA**

147880

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman:

Yrd. Doç. Dr. Yaşar AYDIN

Hazırlayan: Murat KAHYA

Niğde - 2004

T.C.
NIĞDE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'ne

Murat KAHYA'ya ait "Otel İşletmelerinde Yiyecek Maliyet Kontrolü ve Otel İşletmesinde Bir Uygulama" adlı çalışma, jürimiz tarafından yüksek lisans tezi olarak oybirliği/oyçokluğu ile başarılı/başarısız kabul edilmiştir.

İmza

Akademik Unvan, Adı-Soyadı

(Jüri Başkanı)

.....

İmza

Akademik Unvan, Adı-Soyadı

(Jüri Üyesi)

.....

İmza

Akademik Unvan, Adı-Soyadı

(Jüri Üyesi)

.....

Özet

Otel işletmelerinde yiyecek maliyetlerinin analizi için farklı yöntemler kullanılmaktadır. Her otel aynı yöntemi kullanarak kendisi için gerekli doğru verilere ulaşamaz. Bunda otelin çalışma düzeni, satış ve yönetim politikaları önemli rol oynar. Otellerin kendilerine uygun maliyet analiz yöntemleri kullanmaları, bu politikaların doğru sonuçlanmasını sağlayacaktır. Otellerin kapasiteleri ve iş hacimleri birbirlerinden farklı analiz yöntemleri kullanmalarını gerektirir.

Otel işletmeleri yiyecek bölümünde halen kullanılan yiyecek maliyet analiz yöntemlerinden biri olan standart miktar maliyet analiz yönteminde, yiyecek yapımında kullanılan malzemeler ana başlıklar halinde gruplandırılır ve kontrol çalışmaları bu gruplar takip edilerek yapılır.

Bu tez çalışmasında otel işletmelerinde maliyet kavramı, maliyet kontrol süreci ve maliyet analiz yöntemleri incelenmiştir. Uygulama aşamasında, bir otelin yiyecek bölümünde aylık basit maliyet analiz yöntemi yerine standart miktar analiz yöntemi kullanılarak yiyecek gruplarından kırmızı et grubunun maliyeti takip edilmiş ve aylık yiyecek maliyeti üzerinde olan etkisi incelenmiştir.

Abstract

In Hotel enterprises, different methods are used for analysis of food costs. Not every Hotel could get correct datum using the same method. In this, working order of Hotel, and sale and management policies play an important role. Hotels' using analysis methods convenient for themselves would lead these policies to result in correctly. The size and work capacities of hotels require hotels to use different analysis methods.

In standart quantity cost analysis method that is one of the food cost analysis methods currently bieng used in food department of Hotel enterprises, materials for preparing food are categorized under main items and control studies are made following these categories.

In that thesis, cost concept, cost control process and cost analysis methods in Hotel enterprises were studied. In practice phase, in food department of a Hotel, cost of meat group of food groups was followed and its effect on monthly food cost was investigated using standart quantity analysis method instead of monthly simple cost analysis method.

İÇİNDEKİLER**Sayfa**

ÖZET	I
ABSTRACT	II
ŞEKİLLER	VII
GİRİŞ	1

I. BÖLÜM**OTEL İŞLETMELERİNE GİRİŞ**

1.1. OTEL İŞLETMELERİNİN TANIMI	3
1.2. OTEL İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ	3
1.3. OTEL İŞLETMELERİNİN SINIFLANDIRILMASI	6
1.4.OTEL İŞLETMELERİNİN YÖNETİMİ	9
1.5. OTEL İŞLETMELERİNİN ORGANİZASYON	10
1.5.1. Odalar Bölümü	14
1.5.1.1. Önbüro	15
1.5.1.5. Kat Hizmetleri	16
1.5.2. Yiyecek İçecek Bölümü	17
1.5.3. Muhasebe Bölümü	22
1.5.4. Satış Ve Pazarlama Bölümü	26
1.5.5. Personel Bölümü	28

II. BÖLÜM**TEMEL MALİYET KAVRAMLARI, MALİYET SİSTEMLERİ VE OTEL İŞLETMESİNİN MALİYET GİDERLERİ**

2.1. TEMEL KAVRAMLAR	29
-----------------------------------	----

2.1.1. Gider.....	29
2.1.2. Harcama.....	30
2.1.3. Maliyet.....	31
2.1.4. Gider-Harcama-Maliyet İlişkisi	32
2.1.4.1. Gider-Harcama-Maliyet Kavramlarının Ayrım Ve Yaklaşımları .	33
2.1.4.1.1. Harcama-Maliyet	33
2.1.4.1.2. Gider-Maliyet	34
2.1.4.2. İşletmecilik Yönünden Maliyet Yaklaşımı	34
2.1.4.3. Muhasebe Yönünden Maliyet Yaklaşımı	35
2.2. MALİYET SİSTEMLERİNİN SINIFLANDIRILMASI	36
2.2.1. Kapsamına Göre Maliyet Sistemleri	36
2.2.1.1. Tam Maliyet Yöntemi.....	36
2.2.1.2. Normal Maliyet Yöntemi.....	38
2.2.1.2. Değişken Maliyet Yöntemi	38
2.2.2. Saptama Zamanına Göre Maliyet Yöntemi	41
2.2.2.1. Fiili Maliyet Yöntemi	41
2.2.2.2. Tahmini Maliyet Yöntemi.....	42
2.2.2.3. Standart Maliyet Yöntemi.....	43
2.2.3. Üretim Biçimine Göre Maliyet Sistemi.....	45
2.2.3.1. Sipariş Maliyet Yöntemi	45
2.2.3.2. Sipariş Maliyet Sistemi	45
2.2.3.3. Safha Maliyet Yöntemi	46
2.2.3.4. Safha Maliyet Sistemi.....	46
2.3. OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK MALİYET GİDERLERİ	47
2.3.1. İlkmadde Ve Malzeme Gideri.....	48
2.3.1.1. Direkt İlkmadde Ve Malzeme Gideri	49
2.3.1.2. Endirekt İlkmadde Ve Malzeme Gideri.....	50
2.3.1.2.1. Yardımcı Maddeler	51
2.3.1.2.2. İşletme Malzemeleri	51
2.3.2. İşçilik Giderleri	52
2.3.2.1. Direkt İşçilik	54
2.3.2.2. Endirekt İşçilik	54

2.3.3. Genel Üretim Giderleri.....	55
------------------------------------	----

III. BÖLÜM

OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK MALİYET KONTROL, KONTROL SÜRECİ VE BİR UYGULAMA

3.1. YİYECEK İŞLETMELERİNDE MALİYET KONTROL	57
3.1.1. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Tanımı Ve Önemi	57
3.1.2. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Özellikleri.....	58
3.1.3. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Amaçları	59
3.1.4. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Sağlayacağı Faydalar	60
3.1.5. Yiyecek Maliyet Kontrolünü Zorlaştıran Faktörler	60
3.2. YİYECEK MALİYET KONTROL SÜRECİ.....	61
3.2.1. Standart Malzeme Kartı.....	62
3.2.2. Standart Reçete	63
3.2.3. Standart Verim	66
3.2.4. Standart Porsiyon	69
3.2.5. Standart Yiyecek Maliyet Yüzdesi.....	70
3.3. YİYECEK MALİYET KONTROL SİSTEMLERİ.....	71
3.3.1. Menü Planlama	72
3.3.2. Satın Alma	75
3.3.3. Teslim Alma	81
3.3.4. Depolama.....	85
3.3.5. Depodan Mal Çıkarma	92
3.3.6. Üretim.....	93
3.3.6.1. Üretime Hazırlık.....	94
3.3.6.2. Pişirme	95
3.3.7. Satış	96
3.4. YİYECEK MALİYET ANALİZ YÖNTEMLERİ	101
3.4.1. Basit Maliyet Analiz Yöntemi	103
3.4.1.1. Aylık Basit Maliyet Analiz Yöntemi	103

3.4.1.2. Günlük Basit Maliyet Analiz Yöntemi	107
3.4.2. Ayrıntılı Maliyet Analiz Yöntemi	109
3.4.2.1. Haris, Kerr And Forster Yöntemi	110
3.4.2.2. Horwath And Horwath Yöntemi	110
3.4.3. Standart Maliyet Analiz Yöntem	115
3.4.4. Potansiyel Maliyet Analiz Yöntemi	120
3.4.5. Standart Miktar Analiz Yöntemi	124
3.5. BİR OTEL İŞLETMESİNDE UYGULAMA.....	125
3.5.1. Uygulamanın Amacı	125
3.5.2. Uygulamanın Yapıldığı Otelin Tanımı.....	126
3.5.3. Uygulamanın Yapıldığı Otelin Mevcut Durum Analizi	126
SONUÇ.....	138
KAYNAKÇA	142

ŞEKİLLER LİSTESİ

	Sayfa
Şekil 1.1. Büyük Bir Otelin Organizasyon Şeması	13
Şekil 1.2. Odalar Bölümünün Organizasyon Şeması	14
Şekil 1.3. Yiyecek – İçecek Bölümünün Organizasyon Şeması	19
Şekil 1.4. Performans Analiz Raporu	20
Şekil 1.5. Büyük Bir Otelin Muhasebe Bölümü Organizasyon Şeması	23
Şekil 1.6. Otel İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları	26
Şekil 3.1. Yiyecek Kontrol Sistemi	61
Şekil 3.2. Standart Malzeme Kartı	63
Şekil 3.3. Standart Reçete Kartı	64
Şekil 3.4. Günlük Malzeme Fiyat Tablosu	66
Şekil 3.5. Et Deney Kartı	68
Şekil 3.6. Yiyecek Porsiyon Miktar Tablosu	70
Şekil 3.7. Yiyecek Kontrol Süreci	72
Şekil 3.8. Satın Alma Döngüsü	76
Şekil 3.9. Depo Malzeme Talep Formu	77
Şekil 3.10. Sipariş Fişi	78
Şekil 3.11. Günlük Teslim Alma Raporu.....	81
Şekil 3.12. Et Etiketleri.....	82
Şekil 3.13. Ürün İade Formu.....	83
Şekil 3.14. Depo Stok Kartı	87
Şekil 3.15. ABCD Envanter Sınıflandırma	88
Şekil 3.16. Göz Kartı	92
Şekil 3.17. Taze Sebzelerdeki Artık Oranı	94
Şekil 3.18. Adisyon Örneği.....	99
Şekil 3.19. Kasiyer Raporu	99
Şekil 3.20. Çek Örneği.....	100
Şekil 3.21. Sipariş Fişi	101
Şekil 3.22. Aylık Yiyecek Maliyet Analiz Raporu.....	106
Şekil 3.23. Aylık Yiyecek Maliyeti Ve Ambar Çıkışları Özeti	107
Şekil 3.24. Günlük Yiyecek Maliyet Analiz Raporu.....	109

Şekil 3.25. Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Analiz Tablosu	112
Şekil 3.26. Günlük Teslim Alma Ve Çıkış	113
Şekil 3.27. Günlük Yiyecek Envanter Ve Maliyet Raporu.....	114
Şekil 3.28. Günlük Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Analiz Raporu.....	115
Şekil 3.29. Günlük Yemek Satışları Analiz Formu	119
Şekil 3.30. Standart Maliyet Analiz Raporu	120
Şekil 3.31. Aylık Fiyat Farkı Tablosu	121
Şekil 3.32. Satış Üniteleri Standart Maliyet Tablosu	122
Şekil 3.33. İmalat Üniteleri Standart Maliyet Tablosu	123
Şekil 3.34. Tahmini Menü Maliyet Tablosu	125
Şekil 3.35. Uygulama Oteli Aylık Maliyet Tablosu.....	131
Şekil 3.36. Uygulama Oteli Et Takip Çizelgesi	133

GİRİŞ

Günümüz dünya turizminde söz sahibi olmaya çalışan Türkiye’de, turizmin temelini oluşturan en önemli alt yapı konaklama sektörü olmaktadır. Konaklama sektörü içinde ise en önemlisini otel işletmeleri oluşturmaktadır. Dünya turizmindeki payı arttırabilmek için otel işletmelerine çok önemli görevler düşmektedir. Hem rakiplerinden daha iyi şartlarda konaklama imkanı sunmalı, hem de yiyecek hizmetlerinde müşteri isteklerine uygun kaliteyi yakalamalı ve korumalıdır.

Kalitenin korunması, oluşturulacak olan kontrol sistemleri ile mümkün olabilmektedir. Kontrol sistemleri kaliteyi korumanın yanında ikinci önemli otel gelirini oluşturan yiyecek gelirlerinin kontrol edilmesini de sağlayacaktır. Gelirlerin kontrol kavramı ile gelir-karlılık ilişkisi incelenir ve karlılığın artması için maliyetlerdeki, kaliteyi etkilemeyen artışların (fire, zayıf, hırsızlık gibi) önüne geçilmeye çalışılmaktadır. Karlılığın arttırılması, yeni yatırımların ve iş sahalarının açılması dünya turizmindeki payın arttırılması anlamını taşımaktadır. Kontrol sürecine bu bakış açısı ile yaklaşılmalı ve önemi fark edilmelidir.

Otel işletmelerinde standartların belirlenmesi ve üretimin planlanmasından sonra yiyecek maliyet kontrol sürecinin işlevi başlar. Bu süreç belirlenen standartların yerine getirilmesini ve olası aksaklıkları belirleyip düzeltilmesini sağlar. Böylece maliyetler kontrol altına alınıp, karı arttırmak mümkün olacaktır. Maliyetlerin kontrol altına alınabilmesi için, ölçümleme gereklidir. Ölçümleme standartlardan sapmayı belirlemeye yarar. Ölçümleme için kullanılan yöntemler ise maliyet analiz yöntemleridir.

Çalışmanın amacı otel işletmelerinde etkin bir maliyet kontrol sürecinin ve sapmaları belirleyecek etkin bir maliyet analiz yönteminin bir uygulama ile ortaya konmasıdır.

Tez çalışması üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; otel işletmelerinin tanımı, otel bölümleri ile ilgili genel bilgiler, yiyecek bölümü hakkında bilgi verilmiştir.

İkinci bölümde; maliyet - gider kavramları ve otel işletmelerindeki yeri incelenmiştir.

Üçüncü bölümde ise; yiyecek maliyet kontrolü, önemi, otel işletmelerindeki yiyecek maliyet kontrol süreci ve yiyecek maliyet analiz yöntemleri incelenmiş ve bir otel uygulaması verilmiştir.



I. BÖLÜM

OTEL İŞLETMELERİNE GİRİŞ

1.1. OTEL İŞLETMELERİNİN TANIMI

Otel, geleneksel konaklama tesislerinden en yaygın olanıdır. Seyahat eden yabancıların geçici bir süre için konaklamaları amacıyla belirli standartlarda düzenlenmiş tesislerdir. Oteller genellikle konaklama olanaklarının yanı sıra müşterilerin yeme-içme, eğlenme ve alış-veriş gibi ihtiyaçlarını karşılayacak yan tesislere sahip bulunmaktadır (Barutçugil 1989: 53).

14 Ekim 1983 tarih ve 18060 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 37. Maddesinin A fıkrasının 2. Bendi uyarınca çıkarılmış Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği'nin 67. Maddesinde de oteller, asıl fonksiyonları müşterilerin geceleme ihtiyaçlarını sağlamak olan, bu hizmetin yanında, yeme-içme, eğlence ihtiyaçları için yardımcı ve tamamlayıcı birimleri de bünyelerinde bulundurabilen en az 20 odalı tesisler olarak tanımlanmaktadır (Taşkın 1997: 1).

Otel, sahibi tarafından özel bir sözleşmeye gerek kalmadan, kendisine yapılacak hizmete, belirli bir fiyat ödemeyi kabul edecek insanlara; konaklama, yiyecek ve içeceğin sağlandığı işletme olarak da tanımlanabilir (Meldik 1972:7).

Bir başka tanıma göre ise 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 işletmelerdir (Kozak 1999:2).

Yukarıdaki tanımlamalardan da anlaşılacağı üzere otel işletmelerini, konaklama fonksiyonu yanında yeme-içme ve eğlenme fonksiyonlarını da yerine getiren işletmeler olarak tanımlanabilir. Yine de otelin tek bir tanımının bulunmadığı, farklı tanımların olduğu anlaşılmaktadır.

1.2. OTEL İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ

Konaklama, yeme, içme ile diğer ihtiyaçları karşılayan otel işletmeleri esas itibarıyla hizmet sektörü içinde yer almakta ve bazı özellikleri nedeni ile de diğer işletmelerden ayrılmaktadır. Bu özelliklerin başlıcaları şunlardır (Şener2001a:10-11):

- Otel işletmeleri zamana duyarlıdır. Otel işletmelerinde müşterilere sunulan hizmetler ve imkanlar, 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 bir gündür/24 saattir. Otel odası satılmadığı takdirde o günkü satışı başka bir güne aktarmak mümkün değildir. Sunulan mal ve hizmetler zamana karşı duyarlıdır ve stoklanması da mümkün olmamaktadır.
- Otel işletmeleri emek-yoğun işletmelerdir. Fonksiyonlarını yerine getirirken büyük ölçüde insan gücüne ihtiyaç duyarlar. Bu işletmeler ücret karşılığında mal ve hizmet sunmalarının yanında kültürel ve sanatsal olaylara da geniş ölçüde yer vermek durumundadırlar. Bir otelin büyüklüğü, odaların tefrişi, yiyecek ve içecek imkanlarının çokluğu yanında; 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 çabası içindedir. Yalnız, işleyişin daha hızlı ve verimli olabilmesi açısından, muhasebe ve rezervasyon işlemlerinde bilgisayardan faydalanılmaktadır. 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, restoranın servise hazırlanması, oda servisinin yapılması hatta müşterilerin 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 müşterilere teknik donanımıyla ve hizmet sunumuyla asgari konforu sağlayabilmelidir. Müşteri sürekli olarak kaldığı otelden yeni hizmetler bekler. Otelcilik hizmetlerinin kalitesi kullanılan ileri teknolojiye ve işletmelerin bıraktığı subjektif izlenimlere bağlıdır.

Yukarıdaki özelliklere ek olarak değişik veya devamı niteliğinde görüşlerde mevcuttur. Bunlardan bazıları aşağıdaki gibidir;

- Otel işletmeciliğinde risk faktörü oldukça yüksektir. Turizm endüstrisinde talep, önceden kesin şekilde belirlenmesi güç olan ekonomik ve politik koşullara bağlı olduğundan ve otel işletmeleri de talep dalgalanmalarından anında etkilendiğinden risk faktörü yüksek olmaktadır. Ayrıca otel işletmeleri mevsimlere bağlı olarak talep dalgalanmaları ile karşılaştıkları için faaliyetlerini mevsime göre düzenlerler (Gökdeniz 1999:9).
- Otel işletmeciliği; Büyük sermaye gerektirir. Sabit yatırımlar (Bina vb.), donanım, makineler, malzemeler, işletmenin faaliyetlerinde ve bu faaliyetin sürekli başarılı olmasında önemli yer tutar. Bina ve donatım çevre faktörleriyle etkileşim içindedir (Kantarıcı 1998:12). Enflasyondan dolayı meydana gelecek amortisman kayıplarının oluşmaması için vergi düzenlemeleri takip edilmelidir (Aydın ve Ceran 2003a:111),
- Otel, birbirine son derece bağımlı bölümlerden meydana gelmiş, ekonomik ve sosyal bir işletmedir. Bu nedenle otelin fonksiyonlarını yerine getiren personel arasında yakın bir işbirliği ve karşılıklı yardımlaşmanın olması zorunludur. Bu özellik otelin başarısını olumlu veya olumsuz etkilemektedir (Batman 2001:3).
- Otel, yönetimiyle olduğu kadar donanımıyla da müşterilerin ihtiyaçlarına cevap verebilecek nitelikte olmalıdır. Yalnız konaklama ihtiyaçlarını değil

aynı zamanda beslenme ihtiyaçlarını da karşılayabilmelidir. Müşteriler ile kısa vadeli anlaşma yapan işletme olmalıdır (Aktaş 1989:19).

- Otelde; Talep azaldığı zaman boş kapasite meydana gelir ve talebin en yüksek olduğu durumlarda kesinlikle belli olan bir üst kapasite sınırı vardır, bu sınır aşılamaz. Daha doğrusu talep sınırlılığı söz konusudur (Hacıoğlu 2000:11).

Anlaşılabacağı üzere, otel işletmeciliği diğer sektör işletmelerinden oldukça farklı özelliklere sahip bulunmaktadır. Bu farklılıklar içinde en belirginlerinin; hizmetlerin stoklanamaması, emek-yoğun bir faaliyet ve risk faktörü yoğunluğuna sahip olduğunu söylenebilir.

1.3. OTEL İŞLETMELERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Otel işletmelerinin sınıflandırılması konusunda değişik görüşler ve değişik yaklaşımlar bulunmaktadır. Otel İşletmelerinin sınıflandırılması çeşitli kriterler dikkate alınarak yapılmaktadır. Genel kabul görmüş bazı kriterler çerçevesinde bu sınıflandırma şu şekilde yapılabilir (Şener 2001a:20-22 , Gökdeniz 2003: 12-13):

Büyükliklerine göre sınıflandırma

Bir otel işletmesinin büyüklüğünü belirlemeye yarayan kriterler şunlardır:

- Otel işletmesine yatırılan sermayenin büyüklüğü,
- Oda sayısı,
- Otel işletmelerinde bulunan, seyahat acentelerine ve kuaför salonu veya satış mağazası vb. olarak kiraya verilen kısımların hacmi,
- İşletmede istihdam edilen işçi sayısı veya belirli bir süre içerisinde otel personeline ödenen ücretlerin toplam miktarı,
- Sosyal ve kültürel çalışmalara ayrılan kısımlarla, konferans, ziyafet, salonlarının tüm alanları.

Faaliyet sürelerine göre

- Devamlı Oteller: Devamlı oteller, faaliyetlerini yıl boyunca sürdüren otellerdir. Şehir otelleri ile hava şartlarının ve iş koşullarının bütün yıl boyunca faaliyet sürdürmesine imkan bulunan diğer otelleri de bu gruba dahil edilebilir.
- Mevsimlik Oteller: Bu oteller yılın belli mevsimlerinde faaliyet gösteren, diğer zamanlarda kapalı bulunan işletmelerdir. Bu oteller ülkeden ülkeye, bölgeden bölgeye değişiklikler gösterir.

Sahiplik İlkesi Açısından Sınıflandırma

- Özel Mülkiyete Ait Oteller: Varlıklarının tamamı özel kişi veya kişilere ait olan otellerdir.
- Kamu Kuruluşlarına Ait Oteller: Varlıklarının tamamı kamu kuruluşlarına ait olan otellerdir.
- Karma Mülkiyetli Oteller: Sermayesinin bir kısmının özel sektöre, bir kısmının da kamu kurumlarınca karşılanan otellerdir.

Karşıladıkları konaklama ihtiyaçlarının türü bakımından:

- Şehir otelleri: Bu oteller şehir merkezlerinde bulunan ve genellikle işadamlarının, bölgeye gelen yerli ve yabancı müşterilerin işlerini takip etmek amacıyla kısa süreli konakladıkları işletmelerdir.
- Kıyı Otelleri: Dinlenmek, eğlenmek, denize girmek ve güneşten faydalanmak ve doğa ile iç içe olmak amacıyla uzun süreli tatil geçirmek isteyenlerin konakladığı işletmelerdir.
- Dağ Otelleri: Kayak ve dağcılık sporları yapmak, dinlenmek ve doğa ile baş başa kalarak tatil geçirmek isteyenlerin konakladıkları işletmelerdir.

- Kaplıca Otelleri: Kaplıca ve şifalı suların yararlanması ve tedavi olmak amacıyla gelen müşterilerin kaldıkları otel işletmeleridir.

Ulaştırma araçlarına olan bağımlılıklarına göre

- Havaalanı Otelleri: Büyük Havaalanları yakınında kurulan otel işletmeleridir.
- İstasyon Otelleri: Genellikle Büyükşehirlerin Otobüs Terminallerinin civarında kurulan otel işletmeleridir.
- Liman Otelleri: Büyük liman şehirlerinde kurulan ve pek yaygın olmayan otel işletmeleridir.
- Karayolu Kavşak Noktalarındaki Oteller: Yoğun karayollarının kavşak noktalarında kurulan ve ülkemizde de son yıllarda yaygınlaşan otel işletmeleridir.

Otel işletmelerinin sınıflandırılması ile ilgili farklı görüşlerin olduğu, kesin sınırları olan bir sınıflandırma imkanının olmadığı anlaşılmaktadır. Büyüklükle ilgili olarak “150’den az oda, 150-299 arası oda, 300-600 arası oda, ve 600 odadan fazla” (Kasavana 1995:7) sınıflandırması yanında, “25’den az odalı, 25-100 arası odalı, 101-299 arası odalı, 300 odadan fazla oteller” (Dukas 1981:2) biçiminde olduğu gibi, oda başına 1.1 personel hesabından hareketle istihdam hacminin 110 ve daha yukarı seviyede bulunması durumunda büyük otel (Seymen 2000:203) olarak sınıflandırıldığı da görülmektedir.

Türkiye’de faaliyet gösteren otel tesisleri ile ilgili düzenlemeleri içeren ve 6 Temmuz 2000 tarih ve 24101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği” (Kozak 2002:14) ile otel işletmelerinin türlerine, sınıflarına göre taşınmaları gereken nitelikler saptanmıştır. Söz konusu yönetmelik, Türkiye’de “Turizm İşletme Belgesi” otel işletmelerini yıldızlara göre ayırma tabi tutmuştur. 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu’na dayanılarak ilk şekli 1983 yılında yürürlüğe giren ve ardından birkaç kez değişikliğe uğrayan yönetmelik, halen 1993 yılında gerçekleştirilen son düzenlemeye bağlı olarak uygulanmaktadır.

Otellerin, yıldızlama ve denetlemesinden doğan tüm yetkileri Turizm Bakanlığında toplanmıştır ve ilgili düzenlemeleri Bakanlık adına Teftiş Kurulu Başkanlığı yerine getirmektedir. Söz konusu yönetmeliğe göre, Türkiye’de turizm işletme belgeli otel işletmeleri aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

Yapısı, donanımı, konforu, müşteriye sunduğu hizmetlerin kalitesi gibi unsurlarıyla uygar bir insanın arzu ettiği nitelikte geçici konaklama, yeme-içme ve eğlence ihtiyaçlarını belirli bir ücret karşılığında karşılayan konaklama tesisleridir.

Buna göre otel işletmeleri 5 ana grupta toplanmıştır.

- Beş yıldızlı oteller: En az 120 oda kapasiteli,
- Dört yıldızlı oteller: En az 80 oda kapasiteli,
- Üç yıldızlı oteller: En az 40 oda kapasiteli,
- İki yıldızlı oteller: En az 20 oda kapasiteli,
- Tek yıldızlı oteller: En az 10 oda kapasitelidir.

Turizm İşletme Belgesi’ne sahip olmayan oteller ise, yerel yönetimlerden belge almaktadır. Uygulamada her belediyenin kendine göre bir sınıflandırma yaptığı görülmektedir (Gökdeniz 2003:13). Bunların kontrolleri de belediyeler tarafından yapılır.

1.4. OTEL İŞLETMELERİNİN YÖNETİMİ

Yönetim, örgütsel amaçları başarmada birey veya grup aracılığı ile yapılan faaliyet olarak tanımlanmaktadır (Kozak 2002 v.d. :19). Yönetim, işletmelerin değişik amaçlarını gerçekleştirmek için insan gruplarının iş birliği içinde yaptığı sistemli düzenlemelerin sağlanmasıyla gerçekleşen bir süreçtir. Otel işletmeleri son derece karmaşık bir organizasyon yapısına sahip olması ve hizmet sunması bakımından yönetim faaliyetinin bazı özellikleri vardır. Bu özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Şener 2001a:28-29):

- Yönetim amaca yönelik bir faaliyettir,
- Yönetim bir grup faaliyetidir,
- Yönetim insanlara yönelik bir faaliyettir,
- Yönetim bir koordinasyon faaliyetidir,
- Yönetim yetki ve sorumluluk faaliyetidir,
- Yönetim bir kontrol faaliyetidir. Personeli kontrol etmek, zorluğunun yanı sıra pahalı bir süreçtir (Mullins 1989:189). Yöneticilerin işgörenlerin çalışmalarını kontrolde kullanacakları en önemli araçlardan biri çalışma kılavuzudur (Kavanaugh 1995:114).

1.5. OTEL İŞLETMELERİNDE ORGANİZASYON

İşletmelerde planlama aşamasında belirlenen hedeflere ulaşabilmek için kurulması gereken sistemli yapı organizasyonu oluşturmaktadır. Organizasyon, işletmeyi meydana getiren bölümler arasındaki ilişkileri düzenleyen ve belirlenen amaçları gerçekleştirmek gayesiyle üst yönetimce oluşturulan biçimsel bir yapı olarak ifade edilebilir (Şener 2001b:123).

Örgütlenme veya organize etme işyerinde kişiler ile işler arasında işlerin uygun bir dağılımını yaparak, işler ve kişiler arasındaki, diğer yandan kişilerin kendi aralarındaki ilişkilerini düzenlemek için sürekli devam eden bir çalışmadır (Met 1989:161). Bu çalışma hangi düzeyde olursa olsun yöneticinin sorumluluğundadır. Organizasyon çalışmalarında ilk adım, amaca ulaşmak için gerekli olan işler ve faaliyetlerin ayrıntılı bir şekilde belirlenip, benzerliklerine göre gruplandırılarak bölümlere ayrılmasıdır. İkinci adım da maddi ve beşeri üretim faktörlerini bilfiil temin ve tedarik etmektir (Aktaş 2001:99).

Örgüt içerisinde işgörenlerin başarılı olabilmesi için gerekli otoritenin ve sorumlulukların belirlenmesi gerekir. Bu yönetim yetkisinin izlediği hiyerarşi genellikle organizasyon şemasında görülebilmektedir. Biçimsel bir örgüt yapısı,

işletmenin faaliyetlerini ve personelin hangi görev ve pozisyonda olduğunu anlamak için bir rehber olmaktadır.

Otel işletmelerinde biçimsel yapının kurulmasında çeşitli kriterler dikkate alınmaktadır. Benzer hizmetlerin aynı bölüm altında toplanmasına ilişkin gruplama, işletmenin tercihi ile ilgili olmakla birlikte büyüklüğü ile de yakından ilgilidir. Bölümlemedeki temel amaç; yöneticilerin görevlerini kolaylaştırmak ve kontrol kolaylığı sağlamaktır.

Bölmelere ayırmada kullanılan temel kriterler şunlardır (Kavanaugh 1995:116):

- Ürün veya hizmet temeline göre bölmelere ayırma,
- Fonksiyonlarına göre bölmelere ayırma,
- Coğrafi alanlarına göre bölmelere ayırma,
- Müşteri temeline göre bölmelere ayırma,

Bölmelere ayırmada fonksiyon ve ürün veya hizmet temeli daha çok işin yapıldığı düzeyde, coğrafi alan ve müşteri temelleri ise daha çok işletme düzeyinde kullanılırlar.

Basit bir ifade ile organizasyon; işletmede görevlerin bölümü, yetki ve sorumlulukların belirli mevkilere dağılımı ve bunlar arasındaki ilişkilerin düzenlenmesi olarak tanımlanabilir (Yılmaz 1989:3). Hasan OLALI'ya (1993:296-297) göre ise;

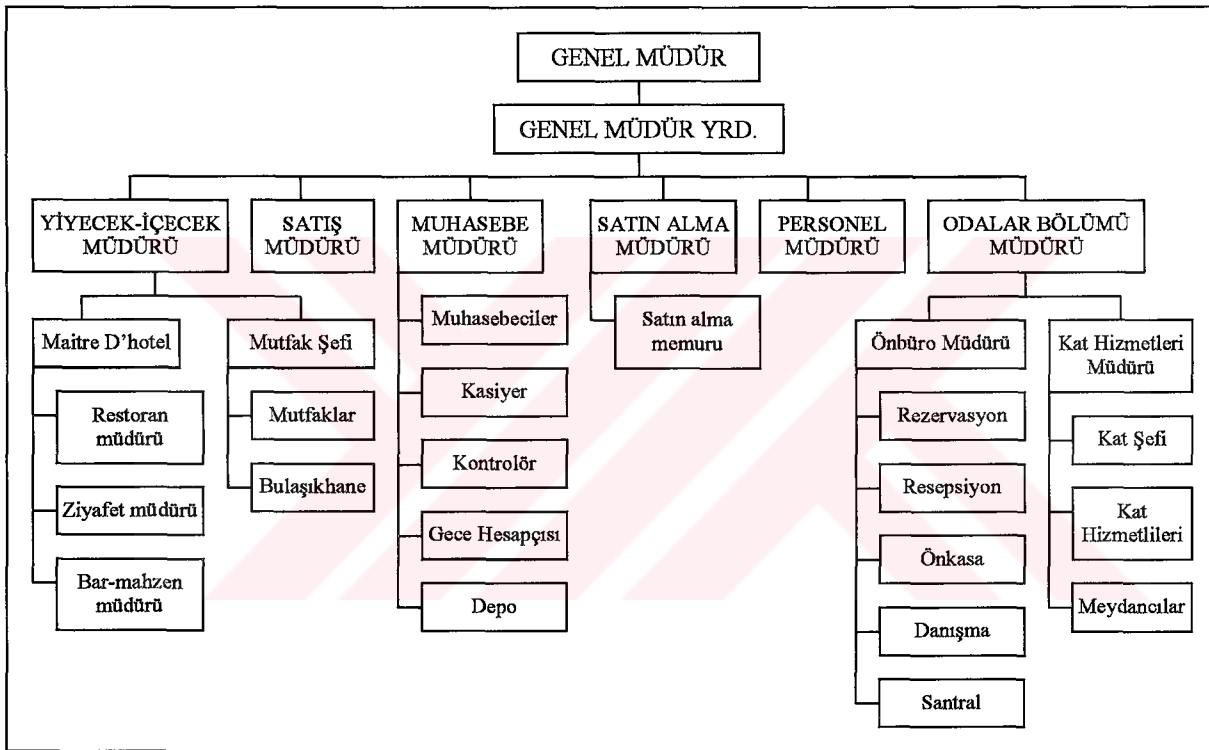
- İş bölümü sağlanmalıdır,
- Fonksiyonların tekrarından sakınılmalı, duplikasyon minimum düzeye indirilmelidir. Örneğin, ücret işi hem personel hem muhasebe bölmelerinde yer almamalı böylece aynı hizmet iki yerde tekrarlanmamalıdır,

- Bir fonksiyon bölümler arasında dağıtılmamalıdır. Örneğin satın alma işi, muhasebe, yiyecek departmanı ve otel müdürü arasında dağıtılmamalıdır,
- Yönetici durumunda olanların yüklendikleri işlerin içeriği iyice saptanmalıdır,
- Yetenekleri ve çalışma alanları saptanmış olan insanlara kendi yetenek ve çalışma alanları dışında işler verilmemelidir,
- İşler belirli amaçlara en az zaman, enerji ve para sarfi ile ulaşılacak biçimde organize edilmelidir,
- Yöneticiler doğru gördükleri şeyi yapmakta ve gerekli tedbirleri almakta hür olmalıdır. Ancak bu keyfi hareket etmek anlamında düşünülmemelidir,
- Birlik kuralı,
- Gelişme kuralı,
- Güven kuralı,
- Hız kuralı,
- Üretim araçları ve işgücü, işin özelliklerine uygun bir şekilde seçilmelidir. Diğer bir deyişle işe göre araç ve adam bulmalı ve kullanılmalıdır,
- Organizasyon işletmede komuta birliğini sağlamalıdır. Her ast sadece bir üstten komut almalıdır, bu yetkinin verilmesi ve sorumluluğun saptanması için esastır,
- Benzer işler toplanmalı ve bir kişinin sorumluluğuna verilmelidir,
- Görev, yetki ve sorumluluklar kesin olarak belirlenmeli ve birbirine denk olmalıdır,

- Organizasyon, kontrol etme olanağını vermelidir. Bu olanak, fonksiyonların bölümlerinde toplanması ve her bölümde dengeli bir görev, yetki ve sorumluluğa sahip kişinin yönetici olarak görevlendirilmesi ile sağlanır.

Şekil 1.1 de büyük bir otel işletmesinin organizasyon yapısı gösterilmektedir.

Şekil 1.1 Büyük Bir Otelin Organizasyon Şeması



Kaynak: Gökdeniz 2003:20'den uyarlanmıştır

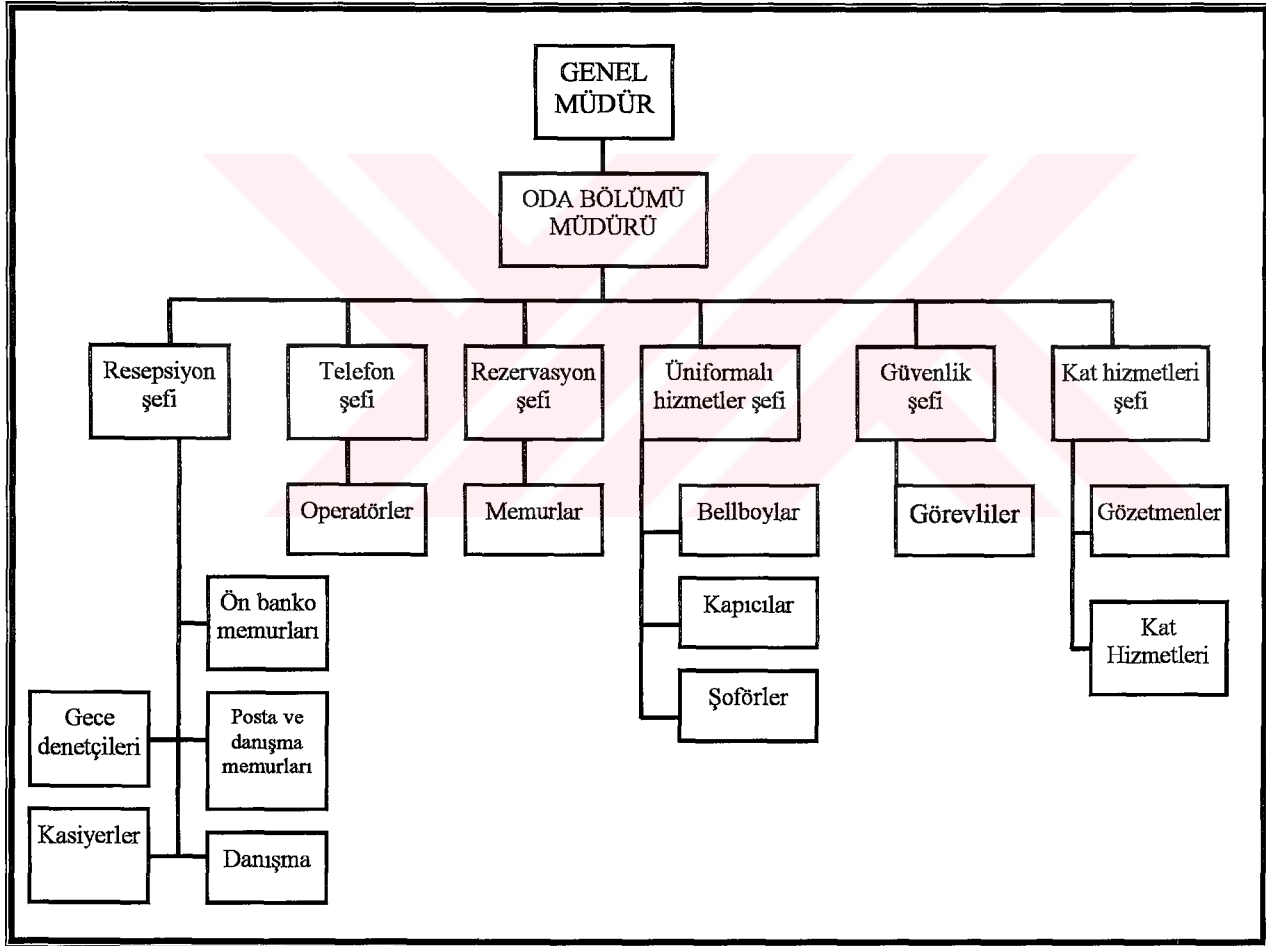
Bir otel işletmesinde organizasyonu oluşturan bölümler Şekil 1.1'de görüldüğü gibi başlıca üç grup altında toplanabilir (Maviş 1994:115);

- Müşteriler için hizmet sunan ve gelir getiren bölümler,
- Müşteriler için hizmet sunan ve gelir getirmeyen bölümler,
- Müşterilere satılmak üzere mal ve hizmet sunan otel ile sözleşmeli olarak başkaları tarafından işletilen bölümler.

1.5.1. Odalar Bölümü

Bazı büyük otellerde önbüro ve kat hizmetleri bölümü, odalar bölümü olarak tek bir yönetim altında toplanmıştır. Önbüro müdürü ve kat hizmetleri müdürü (Housekeeper) odalar bölümü müdürüne bağlı olarak çalışırlar (Mısırlı 2001:25). Otel işletmesinde en çok personel istihdam edilen, otelin kalite standardını ve prestijini yansıtan en önemli bölümlerden biri odalar bölümüdür (Batman v.d. 2001:40).

Şekil 1.2 Odalar Bölümünün Organizasyon Şeması



Kaynak: Maviş 1994:118

1.5.1.1 Önbüro

Oda satışının yapıldığı, müşterilerin kayıtlarının ve hesaplarının tutulduğu, çeşitli danışma ve banka hizmetlerinin verildiği yerdir. Bütün otellerde yukarıdaki işleri yerine getiren çalışanlar bulunmaktadır. Bu işleri yapanların sayısı, organizasyondaki yerleri, otelin oda kapasitesi, kullanılan önbüro sistemi, otelin bulunduğu yöre gibi etkenlere göre farklılık gösterebilir.

Önbüronun alt bölümleri genel olarak şunlardır (Mısırlı 2001:25);

- Resepsiyon,
- Ön Kasa,
- Rezervasyon,
- Telefon Santrali,
- Danışma (Concierge).

Bir otel işletmesinde odalar bölümü içerisinde yer alan önbüronun başlıca görevleri şunlardır (Mısırlı 2001:39; Gökdeniz 2003:33);

- Müşterilerin karşılanması,
- Bagajların giriş çıkış kayıtlarının yapılması, odalara çıkarılıp indirilmesi,
- Müşterilerin isteğine uygun oda satışlarını yaparak (check in) otele kabul edilmesi,
- Günlük gelen-giden müşteri listelerinin hazırlanması ve ilgili bölümlere gönderilmesi,
- Günlük, haftalık, aylık, sezonluk ve yıllık raporların düzenlenmesi,
- Rezervasyonların uygun şekilde yapılması ve depozitoların takip edilmesi,

- Müşteriler adına folyo açılması, günlük harcamaların işlenmesi ve hesabın ödemeye hazır hale getirilmesi,
- Müşteri listelerini kontrol ederek V.I.P. müşterileri belirleyerek onlar için odaların tespit edilmesi,
- Müşterilere gelen mesajların ve postaların zamanında iletilmesi ve müşterilerin iletişim araçları ile görüşmelerinin sağlanması,
- Müşterilerin ihtiyacı olan kambiyo işlemlerinin yapılması,
- Kredili müşteriler adına ödemelerin yapılması,
- V.I.P. müşteri odalarına özel emir formları ile ikramların gönderilmesi,
- Müşteriler ile ilgili dosya ve belgelerin usulüne uygun bir şekilde tutulmasını sağlayarak, müşterilerin özel eşyalarının emanet kasalarında korunmasının sağlanması,
- Müşterilere bölge ve otel hakkında her türlü bilginin verilmesini sağlayarak, müşterilerden gelecek olan dilek ve şikayetlerin dinlenmesi suretiyle çözümün en kısa zamanda sağlanması,
- Müşterilerin otelden iyi izlenimlerle ayrılmasının sağlanmasıdır.

1.5.1.2. Kat Hizmetleri

Kat hizmetleri bölümü, işletmenin hedeflediği standartlara ve mali portreye sadık kalarak otel işletmesinin; hijyenik ve estetik temizlik-bakım işlevini yerine getirir (OTED 1999:1). Otelin temizliği, bakımı ve düzeninden sorumlu olan bu bölüm geniş sorumluluk alanından dolayı aynı zamanda yüksek sayıda kalifiye personeli de bünyesinde barındırmaktadır. Kat hizmetleri bölümünün bu özellikleri otel işletmelerinde maliyet ve verimlilikte önemli bir etkiye sahip olmasına neden olur. Bu bölümün fonksiyonlarını kısaca şu maddeler ile açıklanabilir (Kozak v.d. 1998:60);

- Otelin temizliği (mutfak ve depolar hariç),
- Temizliğin sürekliliği,
- Hızlılığı,
- Sağlık kurallarına uygunluğu,
- İnsanın kendi evindeki rahatlığının ve güvenliğinin sağlanması,
- Çalışmaların sessizlik ile yürütülmesidir.

Kat hizmetlerinin en yakın ilişki kurduğu bölüm önbürodur (Kapa 1995:14).

1.5.2. Yiyecek-İçecek Bölümü

Yiyecek-içecek bölümü bir otelin yiyecek, içecek ve servis olanakları saplayan üretim bölümüdür (Olalı ve Korzay 1993:364). Müşteriye yeme-içme ile sunulan hizmetler, onun uyanması ile başlar ve uyumasına kadar devam eder. Günümüzde otel işletmelerinin yiyecek ve içecek bölümleri otelde konaklayan müşterilerin yanı sıra, dışarıdan gelen müşterilerin de yiyecek-içecek ihtiyaçlarını karşılamaktadır (Kozak v.d. 1998:89).

Bir otelde yiyecek-içecek hizmetlerinin sunulmasının temel gerekçesi, o işletmede kalanların konaklamaları süresince beslenme ihtiyaçlarını karşılamaları yatar. Bu hizmetlerin sunulmasındaki kar beklentisi konuya ticari bir özellik katar. Otel işletmelerinin tanımında yer alması, bölümün; bir konaklama işletmesinin otel niteliği kazanabilmesi için zorunluluktur (Türksoy 1998:133). Otel işletmesinde yiyeceklerin otel odası ile birlikte satılması aşağdaki şekillerde olabilir (Davidson 1993:70)

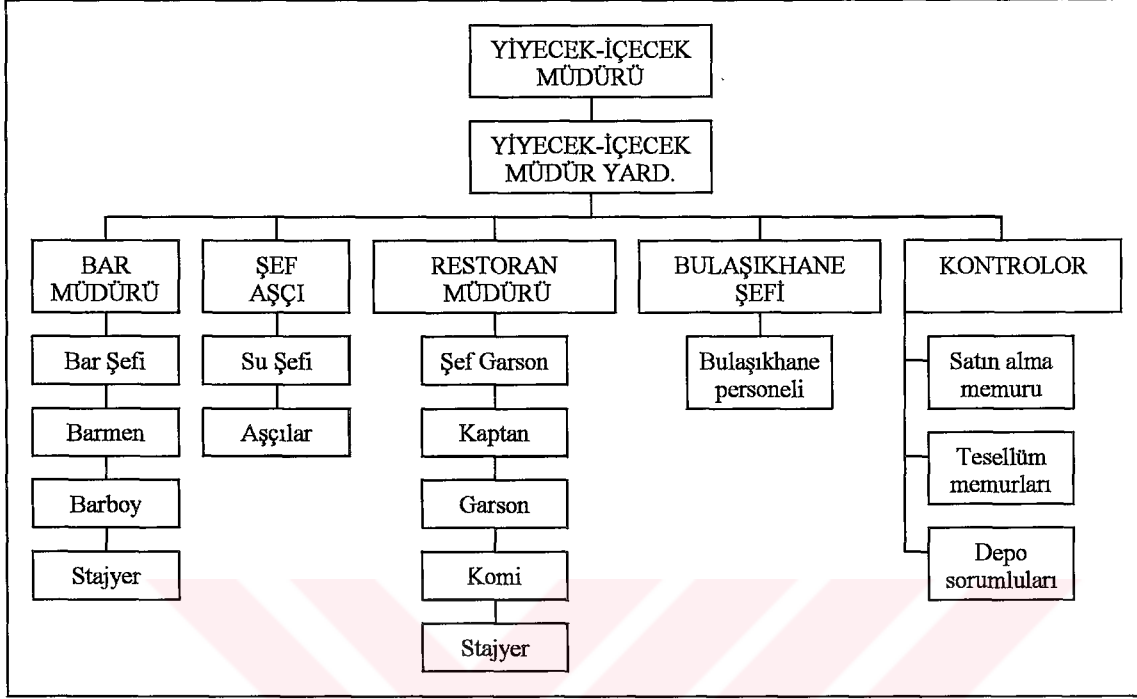
- OB (only bed) : yalnız oda satılması,
- BB (bed & breakfast) : oda kahvaltı satış, odayla birlikte sabah kahvaltısının satış fiyatına dahil olması,

- HB (half board) : Yarım pansiyon satış, odayla birlikte sabah kahvaltısının ve bir ana yemeğin (öğle veya akşam) satış fiyatına dahil olması,
- FB (full board) : Tam pansiyon satış, odayla birlikte sabah kahvaltısının ve iki ana yemeğin (öğle ve akşam) satış fiyatına dahil olması,
- All/in : Her şey dahil satış, farklı uygulamaları olmasına rağmen en genel tanımı ile otelde tüketilecek bütün yiyecekler ile sınırlı içki tüketimi hakkını kapsayan satış türüdür.

Günümüzde otel işletmelerinin yiyecek ve içecek bölümleri otelde konaklayan müşterilerin yanı sıra dışarıdan gelen müşterilerin da yiyecek ve içecek ihtiyaçlarını karşılamaktadır. Özellikle şehir otellerinde banket (ziyafet) hizmetlerinden sağlanan gelirler otel işletmeleri için son derece önemlidir.

Otel işletmeleri için hem zorunluluk hem de kar getiren bir bölüm olarak ortaya çıkması, yiyecek-içecek bölümünün işlevlerini en iyi şekilde yapabilmesi için, organizasyonunu düzgün bir şekilde yapılandırmasını zorunlu kılar. Büyük bir otel işletmesinin yiyecek-içecek bölümünün organizasyon şeması Şekil 1.3'de gösterilmiştir.

Şekil 1.3 Yiyecek-İçecek Bölümü Organizasyon Şeması



Kaynak: Kozak v.d. 2002:102

Çoğu büyük otel işletmesinde Şekil 1.3.'de gösterildiği gibi yiyecek-içecek bölümü yiyecek -içecek müdürünün yönetiminde servis ve üretim alt bölümleri halinde düzenlenir.

Yiyecek-İçecek Müdürü: Yiyecek-içecek müdürünün görevi, otelin yiyecek-içecek bölümünde çalışan tüm personeli görevi esnasında kontrol etmek, sıkı bir işbirliği içinde olmalarını sağlamak ve araştırma yaparak yiyecek-içecek politikasını belirlemektir (Yörükoğlu ve Yörükoğlu 1998:38). Bu politikaları belirlerken maliyetleri etkileyen faktörleri dikkate almak zorundadır (Schmidgall 1997:16)

Servis bölümü

Otele gelen misafirlere verilen hizmetlerin büyük bir bölümü yiyecek-içecek bölümünde verilir. Misafirler yiyecek-içecek servisi yapılan bölümlere, yalnız yeme-içme faaliyetleri için değil aynı zamanda keyif çatmaya, rahatlayıp dinlenmeye ve eğlenmeye gelirler. Bu sebeple diğer hizmet bölümlerden daha fazla dikkat, ilgi,

sürat ve bilgi ister (Gürel ve Gürel 1997:40). Servis bölümünde çalışan personelin görevleri aşağıda sıralanmıştır;

- *Restoran Müdürü*: Kahvaltı, öğle ve akşam yemeği organizasyonundan ve servisinden sorumlu olmak, bu hizmetlerin en iyi kalitede yürütülmesini sağlamaktan sorumludur.
- *Kaptan*: Servis koordinasyonunun sağlanması ve servis elemanlarının kontrolünün yapılmasından sorumludur.
- *Garson*: Yiyecek ve içecek servisini müşterilerle iyi bir iletişim kurarak yerine getirmek ve onların memnuniyetini sağlamaktan sorumludur.
- *Komi*: Verilen görevleri istenilen standartlar doğrultusunda sürekli biçimde yerine getirmek ve garsonlara işlerinde yardımcı olmaktan sorumludur.
- *Stajyer*: Yemek ve içki servisi mesleğini öğrenmek için işe girmiş genç ve deneyimsiz personeldir.

Servis bölümünde personel verimliliğini takip etmek için personel performans analizi (şekil 1.4) takip edilmelidir (Kavanaugh 2001:130).

Şekil 1.4. Performans Analiz Raporu

Çalışma yeri:.....		Adı, Soyadı:..... Shift:.....			
Günler	14/4	15/4	16/4	17/4	18/4
Servis yapılan müşteri sayısı	38	60	25	45	50
Çalışılan saat sayısı	4	4	4	4	3,5
Çalışılan saat başına / konuk sayısı	9,5	15	6,3	11,3	14,3
Gözetim memuru raporu	Sorun yok Düzenli çalışma	Servis standartı yakalana madı	Çok fazla boş zaman oluşturdu	Sorun yok iyi çalıştı	Bütün gün hızlı ve iyi çalıştı
Önerilen çalışma saati / müşteri sayısı.....		Yönetici:.....			

Kaynak: Kavanaugh 2001:130

Üretim bölümü

Yiyecek ve içecek işletmelerinde (otel işletmeleri, ticari ve kurumsal yiyecek içecek işletmeleri) mutfak, yiyecek üretiminin yapıldığı yerdir. Üretimin gereksinimi ve boyutu, mutfak çalışanlarının sayısı ve görevleri belirlenirken göz önünde bulundurulması gereken faktörleri şu şekilde sıralamak mümkündür (Gürel 1997:41).

- İşletmenin büyüklüğü ve türü,
- İşletmenin örgütsel yapısı,
- Mutfağın fiziki yapısı ve ekipmanlar,
- Menü.

Servis bölümünde çalışan personelin görevleri aşağıda sıralanmıştır (Kozak v.d. 2002:103);

- *Baş Aşçı- Şef Aşçı (Executive Chef)*: Yiyeceklerin standart (her zaman aynı kalite ve miktarda) olarak hazırlanıp üretimini sağlamak ve mutfağın yönetim ve organizasyonundan sorumludur.
- *Şef Aşçı – Baş Aşçı Yardımcısı (Sous Chef)*: Mutfağın fiziki operasyonundan sorumludur. Tüm mutfak ekibinin çalışma planları, görev dağılımları, yemek ve ziyafet organizasyonlarında mutfağın hazırlığı görevleri arasındadır. Şef aşçı ile eşgüdüm içerisinde çalışır.
- *Kısım Şefleri (Chefs De Partie)*: Mutfakta üretim değişik bölümlerde gerçekleşir. Her bir bölüm kısım şeflerinin denetiminde kendi üretiminden sorumludur.
- *Şef Sosisyer (Chef Soucier)*: Tüm et yemekleri ile kümes ve av hayvanlarının etlerinden yapılan yemeklerle bu yemeklerin garnitürlerinin hazırlanmasından ve sunulmasından sorumludur. Pasta ve tatlı sosları, balık sosları, rosto etlerin

sosları ile soğuk sosların dışındaki sosların hazırlanması da görevleri arasında yer alır.

- *Balık Şefi (Chef Pois Sonier)*: Tava ve ızgara dışında sıcak balık yemekleri ile bu tür yemeklerin garnitür ve soslarının hazırlanmasından sorumludur.
- *Izgara Şefi (Chef Rotisseur- Chef Grillardin)*: Rosto etler, bu yemeklerin yanında ızgara garnitür olarak hazırlanan sebze ve meyveler, tavada pişirilen etler, bu tür yemeklerin garnitür sebze ve meyveleri, hazırlanan tüm yemeklerin garnitür ve soslarının hazırlanmasından sorumludur.
- *Chef Entremettier*: Tava ve ızgarada pişirme hariç tüm sebzelerin hazırlanıp pişirilerek sunumundan sorumludur.
- *Çorba Şefi (Chef Potager)*: Sıcak çorbalar ile garnitürlerin hazırlanıp pişirilerek sunulmasından sorumludur.
- *Chef Garde-Manger/Larder Chef*: Tüm et türlerinin kesilip, parçalanıp kalitesine göre ayrılması görevini üstlenen kasap bu kısımda görev yapmaktadır.
- *Pasta Şefi (Chef Patissier)*: Sıcak ve soğuk tatlılar ile bunların sos garnitür ve süslemeleri ekmek çeşitleri ve dondurma üretiminden sorumludur. (Koçak 1998:116)

1.5.3. Muhasebe Bölümü

Muhasebe; tamamen ve kısmen mali karakterde ve para ile ifade edilebilen işlemlere ait anlamlı ve güvenilir bilgileri sağlayacak şekilde verilen, ilgili kaynaklardan toplanması, doğrulukların saptanması, kaydedilmesi, düzenlenmesi, raporlar halinde sunulması, analiz ve yorumlanmasıdır (Maviş 1994:251).

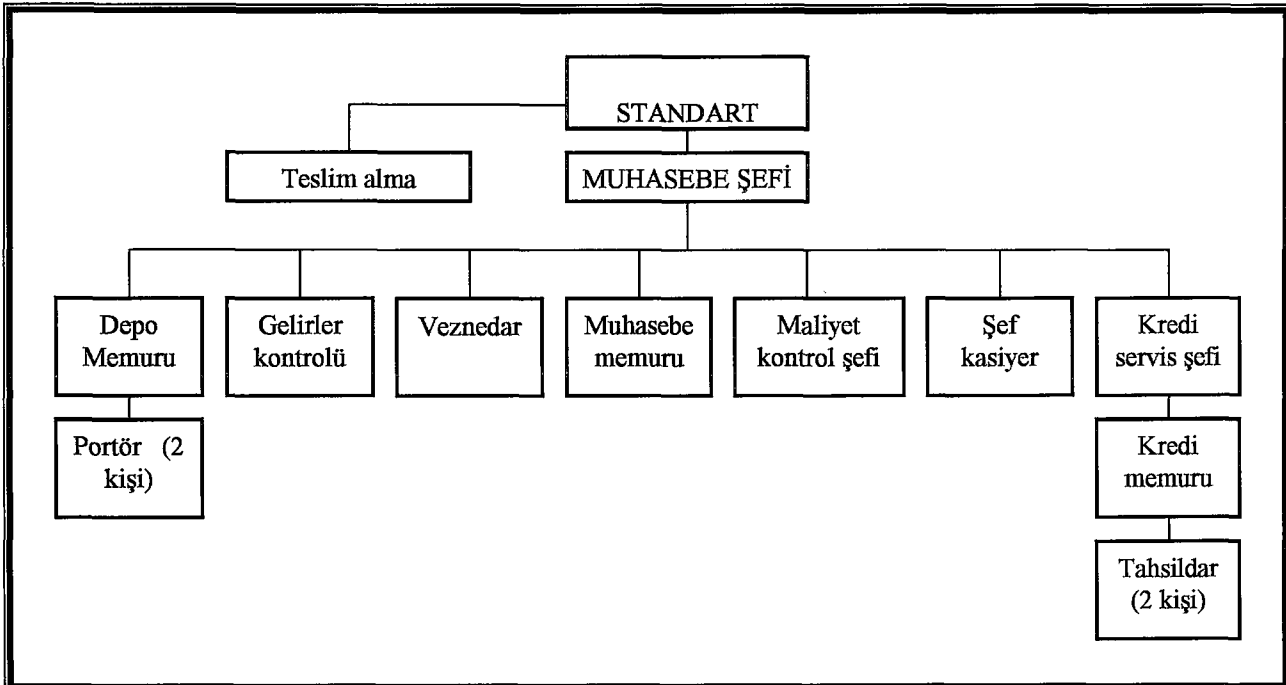
Schmidgall ve Damitio (1998:4)'ya göre muhasebe işlemleri aşağıda sıralanan başlıklar halinde sınıflandırılır;

- Finansal muhasebe: Gelir, gider, varlıklar ve borçlarla ilgilenir.

- Maliyet muhasebesi: Kayıt ve sınıflandırma işlerini, şimdiki (gerçekleşen) ve gelecekteki (tahmini) maliyetleri rapor halinde düzenler.
- Yönetim muhasebesi: Yöneticilere, sahip ve ortaklara işletmeyle ilgili sağlıklı kararlar verebilmeleri için ihtiyaç duyulan verileri sağlar.
- Vergi sistemi: Devletin vergi birimlerine verilecek olan belgelerin hazırlanması ve doldurulması ile ilgilidir. Belge düzenini yaygınlaştırmak, yerleştirmek, kayıt dışı ekonominin daraltılmasını ve oto kontrolü sağlamak amacını taşımaktadır (Aydın ve Ceran 2003b:70)
- Muhasebe denetimi: Kayıtları yeniden gözden geçirerek değerlendirir ve kontrol sistemleri oluşturur.

Muhasebe bölümü organizasyonu esas alınarak bu organizasyonda yer alanların görevlerinin açıklanması muhasebe bölümü bünyesinde hangi işlerin yapıldığı hakkında genel bir fikir verecektir. Tüm otel işletmeleri için geçerli tek tip muhasebe organizasyon şemasının çizilemeyeceği ve işletmeden işletmeye muhasebe bölümü organizasyonunda bazı farklılıkların bulunabileceği kabul edilerek, Şekil 1.5'de büyük bir otel işletmesi için muhasebe bölümü organizasyon şeması örneği verilmiştir.

Tablo 1.5 : Büyük Bir Otelin Muhasebe Bölümü Organizasyon Şeması



Muhasebe bölümünün görevleri şunlardır (Kozak v.d. 2002:172-175);

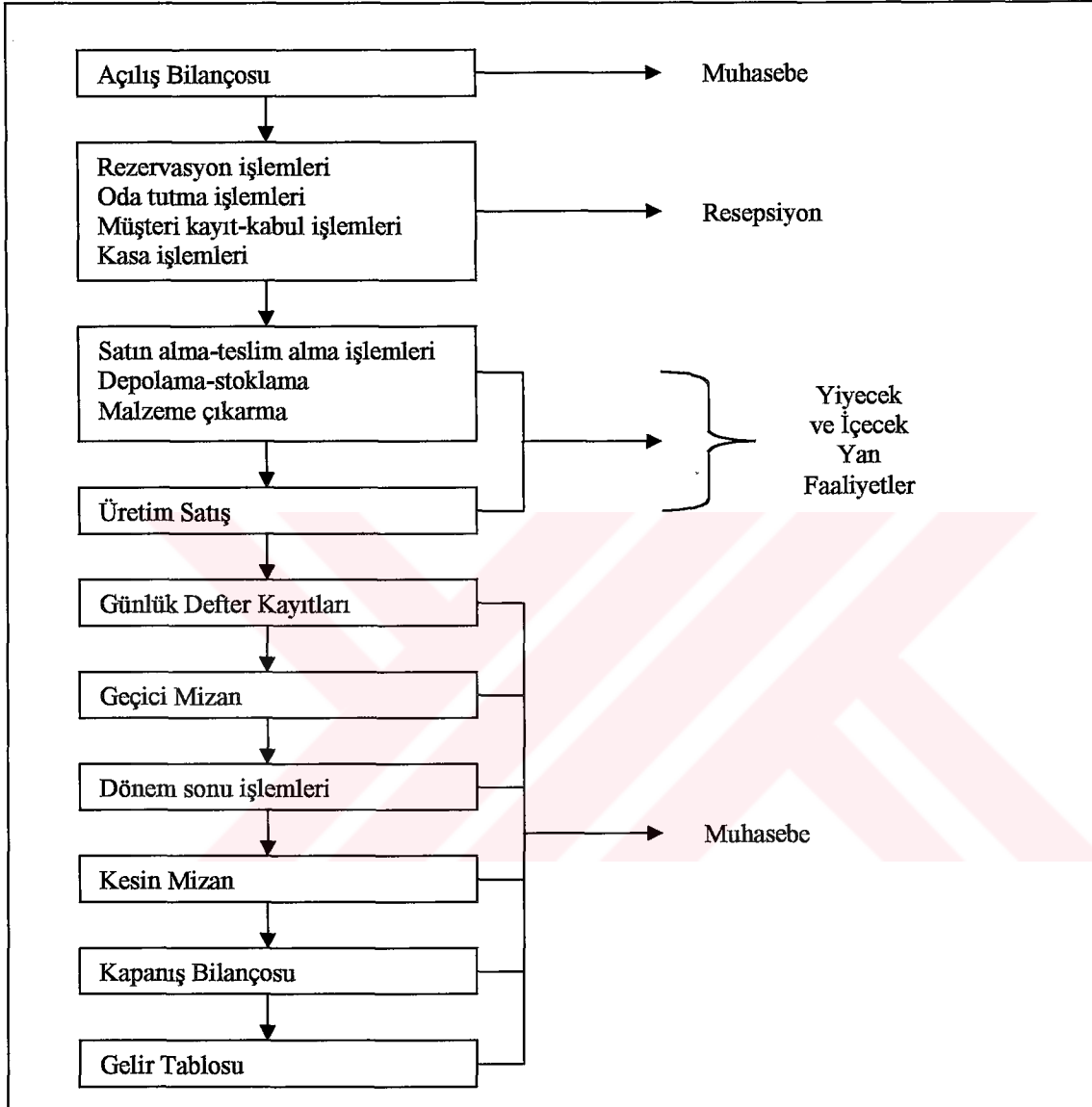
- Otel işletmesinin gelirleri ile ilgili görevleri: Gelir getiren bölümlere ait günlük durum raporlarını, gece denetim raporlarını, fiili kasa sayımını, veznedarın kesmiş olduğu kasa ile ilgili muhasebe fişlerini kontrol etmek,
- Kredi ve tahsilatlarla ilgili görevleri: Kredi talebinde bulunan şahıs/firma ile ilgili gerekli araştırmayı yapmak, kredi limitini belirlemek ve sözleşmeyi hazırlamak,
- Satın alma faaliyetleri ile ilgili görevleri: Satın alma faaliyetlerini prosedüre uygunluğunu kontrol etmek, satın almada fiyatların denetimini ve incelenmesini sağlamak, faturaların ödenmesini sağlamak, satın alma siparişlerinin bütçeye uygunluğunu kontrol etmek, teslim almaları denetlemek,
- Ödeme ve iskontolar ile ilgili görevleri: Satıcılara günlük ödemelerin nasıl yapılacağına prosedürlerini (15 günde bir gibi) hazırlamak ve kontrol etmek, işletmede yapılan iskontoları incelemek ve indirim prosedürlerini belirlemek,
- Maliyet kontrolü (cost-control) ile ilgili görevleri: Yiyecek-içecek maliyet kontrol sistemi ve prosedürlerini tespit etmek, yiyecek-içecek karlılığının maksimum seviyeye ulaşmasına yardımcı olmak, işletmenin genel müdürü ve yiyecek içecek müdürüne maliyetleri kontrol edebilmeleri için gerekli maliyet raporlarının, maliyet kontrol bölümünce hazırlanıp gönderilmesini sağlamak,
- Stok kontrolü ve envanter sayımları ile ilgili görevleri: Stok kontrol prosedürlerinin tespit edilmesi, stok seviyelerinin belirlenmesi ve uygun siparişlerin verilmesi ile ilgili koordinasyonu sağlamak, periyodik envanter sayımlarını düzenlemek ve ilgili birimlere sunmak,
- Bütçe ile ilgili görevleri: Bölüm müdürlerinden gelen yıllık bütçelerin incelenmesini ve bir önceki yılın fiili sonuçları ile karşılaştırmak, bütçe hazırlanmasında, bölüm isteklerinin incelenerek gerekli ayrımların yapılması

ve ilgili masraf kalemlerine gerekli ilavelerin yapılması, gelir-gider bütçelerini incelemek, gerekirse düzeltmelerini yapmak, bütçenin derlenerek tek düzen haline getirilmesini sağlamak, aylık bütçe toplantılarına katılmak, aylık sonuçları bütçeyle karşılaştırmak ve analiz etmek,

- Vergilerle ilgili görevleri: Otel yönetiminin ödemekle yükümlü olduğu vergilerin hesaplanması ve zamanında ödenmesinin sağlanması için gerekli işlerin yaptırılmasını takip etmek (SSK primleri, KDV v.b.),
- Raporlama ile ilgili görevleri: Her bölümün kar-zararının çıkartılması, bölümlerin aylık ve o aya kadar olan bütçe ve fiili gelir / giderlerin çıkarılmasını sağlamak, otel işletmesinin bölümlerinin yer aldığı faaliyet raporlarını hazırlanması ve genel müdür ve bölüm müdürlerine ulaştırmak,
- Diğer görevleri: Günlük finansman programını yapmak, günlük personelin kestiği fişleri kontrol etmek, bölüm müdürleriyle görüşerek koordinasyonu sağlamak, personele yardımcı olarak iş akışını hızlandırmaktır.

Otel işletmelerinde muhasebenin işlevini gerektiği gibi etkili ve verimli olarak yerine getirebilmesi için gelir ve giderlerin doğru tespit edilmesi, tahsilat ve ödemelerin yakından takip edilmesi, tüm işlemlerin belgeye ve prosedüre bağlanması gerekir (Kozak v.d. 2002:171) Muhasebe bölümünün söz konusu işlevlerini yerine getirmesinde 1 Ocak- 31 Aralık dönemi ile ilgili uygulamalar Şekil 1.6'da verilmiştir.

Şekil 1.6 : Otel İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları



Kaynak: Çetiner 2002:34

1.5.4. Satış ve Pazarlama Bölümü

Turistik mal ve hizmetlerin doğrudan veya turizm aracıları yardımıyla yerel, bölgesel, ulusal ve uluslar arası planda, üreticiden son tüketici olan turiste akışı ve yeni turistik tüketim ihtiyaçlarının ve arzularının yaratılması ile ilgili sistemli faaliyetlerdir (Hacıoğlu 2000:10). İşletme içinde yönetim tarafından yürütülen

önemli bir işlemdir (Holloway 1992:4), müşteri merkezli bir politika izlenmesi gereklidir (Dalrymple, Parsons 1990:5).

Oteller satış faaliyetlerinin geliştirilmesinde özellikle iki konu üzerinde durmaktadır. Bunlar (Hacıoğlu 2000:88-89):

İşletme İçi Satışlar; Müşteri otele geldikten sonra mal ve hizmetlerin kendisine sunulması ve konunun daha çok para harcamaya yönlendirilmesi için yapılan çabalardır.

Otel işletmeleri satışların artırılması için sadece satış işlemlerinin yapıldığı bölümleri değil, tüm bölümleri ve bu bölümlerde çalışan personeli kullanmaktadır. Ancak bunu gerçekleştirebilmek için öncelikle otelin satış personeli, halkla ilişkiler uzmanı, uluslararası satış temsilcisi ve diğer satış görevlilerinin birlikte yapacakları çalışmalar ile otel personelinin satış artırma ve geliştirme faaliyetleri belirlenmelidir. Otel yönetimleri bu çalışmayı genellikle işletme faaliyetlerinin durgun olduğu dönemlerde toplantılar ve seminerler düzenlemek sureti ile gerçekleştirir (Şener 1997b:189).

İşletme Dışı Satışlar; Değişik araç ve teknikler kullanılmak suretiyle bir anlamda otelin propaganda ve reklamının yapılması faaliyetidir.

Pazarlamanın işlevlerini aşağıdaki gibi gruplandırılabilir (İçöz 2001:17);

- Pazar ile ilgili işlevler,
- Ürün ile ilgili işlevler,
- Dağıtım ile ilgili işlevler,
- Fiyat ile ilgili işlevler,
- Satış ile ilgili işlevler,
- Pazarlama yönetimi ile ilgili işlevler.

1.5.5. Personel Bölümü

Mal ve hizmetlerin istenilen kalitede üretilmesi ve sunulması için, bu sektördeki insan kaynağının niteliksel ve niceliksel anlamda geliştirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır (Kozak v.d 2002:59). Personel bölümü nitelikli yönetici ve personeli işletmeye cezbetmek, eğitim ve dengeli ilişki ve iletişim aracılığı ile işgücü kaybını asgaride tutmak, personel devrini azaltmak ve şirket politika ve standartlarının her bölüm tarafından benimsenmesini ve işlerlik kazandırılmasını sağlamak görevlerini üstlenmiştir.

Personel bölümünün görevleri şunlardır (Şenerb 1997:157).

- Otelin genel personel politikasının esaslarını tespit ederek uygulanmasını sağlamak,
- Sendikal ilişkileri ve toplu sözleşmeleri yürütmek,
- Personel ücretlerinin tespit edilmesini fonksiyonel olarak yerine getirmek,
- İş analizi,
- İnsan gücü politikalarının planlanması,
- Personelin işe alınması,
- Personelin seçimi,
- Personelin eğitimi,
- İş değerlemesi,
- Başarı değerlemesi,
- Personelin ödüllendirilmesi,
- Personelin özel sorunlarının çözümüdür.

II. BÖLÜM

TEMEL MALİYET KAVRAMLARI, MALİYET SİSTEMLERİ VE OTEL İŞLETMELERİNİN YIYECEK MALİYET GİDERLERİ

2.1. TEMEL KAVRAMLAR

Bu bölümde maliyet muhasebesinin konuları içerisinde yer alan ve bundan sonraki çalışmalarda karşılaşılabilecek olan temel kavramlar açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1.1. Gider

Gider kavramının değişik biçimlerde tanımlaması yapılmıştır. Gider, işletmenin faaliyetini ve varlığını sürdürebilmesi ve ekonomik yarar sağlaması için belli bir dönemde kullandığı ve tükettiği girdilerin faydası tükenmiş maliyetlerin, hasıllardan düşülen kısmıdır (Akdoğan 1998:8) veya daha geniş anlamıyla, işletmelerin normal faaliyetlerini sürdürebilmesi ve gelir elde edebilmesi için belirli bir hesap döneminde kullandığı ve tükettiği mal ve hizmetlerin parasal değeridir (Tütüncü 2001:5). Kurgun'a (2001:24) göre gider, işletmelerin varlıklarını ve işlevlerini sürdürebilmek ve gelir elde edebilmek için, belli bir hesap döneminde kullandıkları veya tükettikleri mal ve hizmetlerin parasal değeri, Altuğ'a (1996:16) göre ise; İşletme varlıklarının kullanılıp tüketilmesiyle oluşmaktadır. Bir başka ifade ile hasıllardan düşülen değerini yitirmiş veya faydası tükenmiş maliyettir. Hasılat, satılan mamul ve hizmetler karşılığında, satılan mamul ve hizmet alıcılarına yükletilen mükellefiyettir. Şu halde gider hasılatı azaltıcı bir unsur olmaktadır.

İşletmeler faaliyetlerini devam ettirebilmek için mal ve hizmetlerden yararlanmak ve tüketmek zorundadırlar. Üretim faaliyeti için hammadde, personel, enerji ve su kullanmak durumundadır. Belli bir dönemde kullanmış olduğu ve tüketmiş olduğu mal ve hizmetlerin parasal tutarına gider denilmesi (Çetiner 2002:438), gider kavramının işletme açısından önemini vurgular.

Tanımlardan da elde edilen bilgiler ile giderin temel özelliklerini aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- İşletmenin faaliyet amaçlarına uygun olarak veya olmayarak mal veya hizmet tüketilmesi,
- Başlangıç ve bitişi belirlenmiş bir döneme ait olması gerekir.

2.1.2. Harcama

Harcama kavramı gider kavramına yakın bir anlam taşımasına rağmen farklı bir kavramdır. Harcama kavramı ile ilgili tanımlar;

İşletmelerin para olarak yaptıkları her ödeme harcamadır (Tütüncü 2001:6). Herhangi bir amaçla işletme tarafından ödenen nakdin, transfer edilen varlığın, katlanılan bir borcun yada sunulmuş olan mal ve hizmetlerin para cinsinden ölçülmüş tutarı gider olarak tanımlanır. Böylece, gider sözcüğünün anlamı harcama sözcüğünün de anlamı ile örtüşmektedir (Usal 2001:24).

Bir varlık elde etmek veya bir hizmeti sağlamak veya bir zararın giderilmesi amacıyla, borçlanma, para ödeme veya bir varlık nakletme, sağlanmış bir hizmet veya ödenecek olan para miktarı veya nakletme, faydaları içinde bulunulan hesap dönemini aşacak olan giderleri kapsamaktadır (Altuğ 1996:16)

Harcama, gider kavramına yakın bir kavram olup, işletmelerin para ve benzeri araçlarla yaptıkları her ödeme bir harcamadır. Her harcama bir gider olmadığı gibi (örneğin; peşin ödemeler), her gider de bir harcama olmayabilir. (örneğin; amortismanlar ve ödenmemiş giderler gibi) (Akıncı 1995:27).

İşletme tarafından üretim faaliyetleri dışında herhangi bir nedenle para veya benzeri araçlarla yapılan ödemelerdir. Örneğin işletmenin bir kişiye borç vermesi, demirbaş eşya satın alınması harcamadır (Çetiner 2002:438)

Harcama kavramının bir başka özelliği ise ödeme vadini de kapsamasıdır. Ödeme vaadi borçlanma kavramını da içermektedir (Yükçü 1999:48)

Harcama için temel unsur ödemedir. Ödeme para veya benzeri (Çek, senet gibi) bir ödeme aracı ile yapılabileceği gibi ödeme vaadi de (borç) harcama kapsamı içinde ele alınacaktır.

2.1.3. Maliyet

Toplumun ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan işletmelerin, üretim faktörlerini birleştirirken kullanmış oldukları tüm değerlere maliyet denir. Maliyet ile ilgili tanımlar;

Maliyet üretim faaliyetleri ile ilgili olarak katlanılan ekonomik fedakarlıkların toplamıdır (Tütüncü 2001:5). Maliyet, fayda sağlanması amacı ile üretim faktörlerinin tüketilmesidir. Fayda ise herhangi bir mala çeşitli etkenlerle insan gereksinmelerini giderecek özellikler kazandırılmasıdır (Altuğ 1996:16).

Ekonomik bir işbölümü sonucu oluşan işletmeler toplumun ihtiyaçlarına cevap vermek için uğraşırlar. Bunun için işletmeler, üretim faktörlerini birleştirerek mal ve hizmet üretirler. İşte mal ve hizmet üretimi için doğrudan veya dolaylı bir şekilde yapılan tüm değer kullanımına maliyet denir (Savcı 1999:8) Maliyetler, işletme varlığına dahil para, alacak ve aktiflerin kıt olmasından doğar. Bütün ekonomilerde ve pazar koşulları altında, üretim faktörlerini elde ederek kullanmak isteyen diğer işletmeler vardır. Bu işletmelerin üretim faktörleri talebi, kıt olan üretim faktörleri arzı ile karşılaşınca, üretim faktörleri için bir bedel ödenmesi zorunluluğu ortaya çıkar. Bu bedel işletme dilinde maliyet kavramı ile ifade edilir (Türksoy 1998:23).

İlk aşamada genel nitelikli bir tanımlamayla maliyet, belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakarlıkların ifadesidir. İkinci aşamada işletme kavramına uyarlanmış bir maliyet kavramı, bir mal yada hizmet üretebilmek için katlanılan fedakarlıkların ve yapılan tüketimlerin parasal ifadesidir (Usal 2001:25).

Her işletmenin kendi faaliyet konusu oluşturan mamul veya hizmetleri elde edebilmek için harcadığı çeşitli üretim faktörlerinin para ile ölçülen değerine o

ürünün maliyeti denir. Üretim maliyeti için yapılan bu tanımlamada, özellikle şu üç noktaya dikkat edilmelidir (Bursal ve Ercan 1994:3-4, Savcı 1999:8):

- Bir faktör harcamasının ürün maliyetine girebilmesi için, bunun o işletmenin faaliyet konusu oluşturan mamul veya hizmeti elde etmek amacıyla yapılmış olması gerekir,
- Bir üretim faktörü harcamasının maliyet sayılabilmesi için, bunun para ile ölçülebilecek bir değeri bulunması gerekir,
- Yukarıdaki tanımlama üretim maliyeti faktör harcamalarının bir işlevi saydığı için, üretim faktörü kapsamının yeteri kadar geniş belirlenmesi gerekir. Bir mal ya da hizmetin üretilebilmesi için katlanılan her türlü gider, harcama ve kayıptır.

Ticari işletmeler için, satın alınan mal bedeli ile bu malın elde edilmesi için yapılmış tüm giderler toplamı (Taşıma, sigorta, komisyon, depolama vb.) o malın maliyetini oluştururken, üretim işletmeleri için ise üretilen malın tamamen mamul hale gelmesi için katlanılan üretimle ilgili tüm fedakarlıklar üretilen malın maliyetini oluşturmaktadır (Yükçü 1999:39).

2.1.4. Gider, Harcama ve Maliyet İlişkisi

Gider kavramı işletmelerin normal faaliyetlerini sürdürebilmek için kullanılan mal ve hizmetlerin parasal tutarı olarak, maliyet ise; üretim amacı ile mal ve hizmet tüketimi olarak açıklanmaktadır.

Bu açıklamalardan sonra gider ile maliyet arasındaki en belirgin fark maliyetin üretimle ilişkili olması buna karşın giderin üretim ile ilişkisinin kurulamamış olmasıdır. Ancak her ikisi için de bir iktisadi değer tüketilmesi söz konusudur. Harcama ile ise bu iktisadi değer elde edilmesi esnasında ödeme yapılması kastedilmektedir (Yükçü 1999:49).

2.1.4.1. Harcama-Gider-Maliyet Kavramlarının Ayrım ve Yaklaşımları

2.1.4.1.1. Harcama-Maliyet

Maliyetin hesaplanmasında, temel unsuru hiçbir zaman para harcanması oluşturmaz. Temeli oluşturan esas, üretim sırasında bir takım malların veya hizmetlerin yok olması ve tüketilmiş olmasıdır.

Harcamalar ile maliyet arasındaki ilişkiler bir dönem içerisinde beş yönden irdelenebilir.

- Harcama aynı zamanda maliyettir,
- Maliyet önceden veya sonradan herhangi bir harcama yapmaksızın oluşabilir,
- Her harcama bir maliyet değildir. Harcama gerektirmeyen maliyetler olduğu gibi, aynı şekilde maliyeti oluşturmayan harcamalarda vardır,
- Maliyet giderlerinin bir harcamaya dayanması durumunda dahi, bu iki kavramın aynı anlama gelmesi gerekmez. Çünkü paranın ödenmesi ile maliyeti oluşturan mal tüketimi aynı zaman içinde olmayabilir,
- Harcama ile maliyetler değerlendirme bakımından da birbirinden ayrılabilir. Maliyetler genellikle harcamalara göre daha değişik fiyatlarla değerlendirilirler.

Harcamalar ile maliyetlerin karşılaştırılmasından şu sonuçlar çıkartılabilir (Akıncı 1995:29-31):

- Her maliyet bir harcamaya dayanmadığından, maliyetin hesaplanmasında sadece harcamalar esas alınamaz,
- Her harcama bir maliyet değildir,
- Harcamalar ve maliyet içerik bakımından aynı oldukları halde, zaman bakımından birbirinden ayrı olabilirler,

- Harcamalar ile maliyet değerlendirme konusunda birbirinden ayrılabilir.

2.1.4.1.2. Gider-Maliyet

Maliyet tanımı gider tanımına benzemektedir. İşletmeler, faaliyetlerini sürdürmek için bir takım giderler yapmak durumundadırlar. Bu giderlerin, üretilen mal ve hizmetlerle ilgili olanları maliyeti, diğerleri ise dönem giderlerini oluşturmaktadır (Çetiner 2002:439).

Gider kavramının da maliyet kavramında olduğu gibi bir mal tüketimini ifade etmesine rağmen bu iki kavram arasında ayrılıklar vardır. Giderler, maliyet giderlerinin aksine üretime bağlı olmayan mal tüketiminden de oluşabilir.

SCHMALLENBACH, giderlerle maliyetin birbirinden ayrıldıkları durumları ‘Tarafsız Giderler’ ve ‘Ek Maliyet Giderleri’ olarak, birleştikleri durumları ise ‘Amaca Uygun Giderler’ ve ‘Ana Maliyet Giderleri’ olarak göstermiştir. Giderlerle maliyet giderlerinin bazen sonuç hesaplarında, bazen de maliyet giderleri hesaplarında birbirleriyle birleştikleri durumlar vardır. Yani gerçek bir tüketim aynı zamanda hem gider hem de maliyet sayılabilir. Bunların her ikisinin sonuç hesabında birleşmeleri durumu amaca uygun gideri, maliyet hesabında birleşmeleri durumu ise ana maliyetini oluşturur (Akıncı 1995:31).

2.1.4.2. İşletmecilik Yönünden Maliyet Yaklaşımı

İşletme ya da ekonomi bilim dallarında, teori ya da uygulamada çeşitli sorunların çözülebilmesi için maliyetlerin bilinmesi, sorunlara sağlıklı çözüm getirebilmek için zorunludur. Bunu gerektiren nedenler kısaca şunlardır (Dursun 2002:40);

- Bir işletmenin temel amacı genellikle ‘kar sağlamak’ olarak kabul edilir. Fakat maliyetini bilmeksizin karı saptama olanağı yoktur.
- Üretilen mamul ya da hizmetin satış fiyatını saptarken, işletme yöneticilerinin maliyetleri bilmeleri zorunludur. Rekabet ortamında, kaliteyi düşürmeden maliyetleri

azaltarak piyasa payının artırılabilmesi için, işletmenin tüm alanlarında sürekli iyileşmenin sağlanması gerekir.

- Amaç sağlanan faydanın yapılan maliyetten daha yüksek değerde olmasıdır. Bunu sağlamanın en önemli yolu maliyetleri düşük tutmaktır. Özellikle “rekabetin şiddetinin giderek arttığı günümüz iş ortamında başarılı olmak isteyen işletmeler sürekli yenilik ve maliyet düşürme baskısı altında bulunmaktadır. Maliyetlerin düşürülmesinde yeni teknolojik yatırımlar, işletmeler arası stratejik işbirliği ve uzmanlaşma, yeni üretim yöntem ve teknolojileri önemli rol oynamaktadır (Saban 2003:40).

2.1.4.3. Muhasebe Yönünden Maliyet Yaklaşımı

İşletmelerde üretim faaliyetlerinin izlenmesinde, giderlerin bütün ayrıntılarıyla incelenerek saptanmasının önemi açıktır. Bu saptamanın dikkatle yapılması işletme yönetimi için çok önemli bir gereksinimdir. Bunları bilen yönetici, gereksiz giderlere zamanında ve yerinde müdahale etme olanağı bulur ve gerekli önlemleri alabilir. Bu şekilde bir hareket, işletme faaliyetlerinin arzu edilen sonuca varmasını sağlayabilir.

Mamul ve hizmetin üretimiyle ilgili olan gidere ‘maliyet’ adı verilmektedir. Üretilen mamulün maliyet bedeli bu giderler esas alınarak hesap edilmektedir. (Altuğ 1996:21-22).

İşletmeler hedeflerine ulaşmak için maliyet muhasebesi uygulamak zorundadırlar. Maliyet yönetimi olarak ta adlandırılan maliyet muhasebesinin amaçları (Atış 2000:96):

- Ürün maliyetini doğru saptama işlemini gerçekleştirmek ve böylece başarı ve karlılık ölçümüne, fiyatlandırmaya, Finansal tabloların hazırlanmasına ve işletme içinde özel yönetim kararlarının alınmasına yardımcı olmak,
- Fiyat saptama ve maliyet tahminleri için gerekli bilgileri sağlamak,
- Faaliyetlerle ilgili başarı değerlemesini yapmak,

- Ürünler, dağıtım kanalları ve müşteriler açısından karlılığı ölçmek,
- Maliyetlerin azaltılması amacıyla yapılan çalışmaların yönetilmesi için bu alanda çalışan kişilere ilgili ve yeterli bilgileri zamanında iletmek,
- Otomasyon ve işletmelerde kullanılan bilgisayar destekli sistemlerin, işletmenin üretimine ve verilen hizmetleri nasıl etkilediğini belirleyerek, maliyet bilgilerine güncel bir nitelik kazandırmak,
- Bütçelerin hazırlanması, standartların geliştirilmesi faaliyetleri ve çeşitli alt bilgi sistemleriyle bütünleşerek, üst yönetime planlama, raporlama ve kontrol konularında destek olmaktır.

2.2. MALİYET SİSTEMLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Maliyet sistemi, üretilen mal ve hizmetlerin kaç liraya mal olduğunu hesaplamaya yarayan bir tekniktir. İşletmelerde değişik maliyet sistemleri kullanılır.

2.2.1. Kapsamına Göre Maliyet Sistemleri

Üretilen mal ve hizmetlerin maliyeti hesaplanırken hangi giderlerin maliyet kapsamına alınacağını belirtir.

Ürün maliyetlerinin saptanması için hangi üretim giderlerinin maliyet kapsamına alınacağı konusunda 3 yöntem kullanılmaktadır. Bunlar (Büyükmirza 1998:185):

- Tam maliyet yöntemi
- Normal maliyet yöntemi
- Değişken maliyet yöntemi

2.2.1.1. Tam Maliyet Yöntemi

Tüm maliyet unsurlarının içine sokulduğu yöntemdir.

Günlük yaşamda maliyet muhasebesi denilince akla gelen sistem tam maliyetleme sistemidir. Tam maliyetlemede üretim sırasında, üretimle doğrudan ve dolaylı biçimde ilgili olan tüm maliyetler üretim faaliyetlerinin yürütülmesinde zorunlu harcamalar olarak maliyetlere katılır. Üretim ile ilgileri açısından maliyetler iki ana gruba ayrılır (Peker 1988:188, Akoğlan 1998:42).

- Üretimle (üretim hacmi) doğrudan doğruya ilgili maliyetler (Direkt Maliyetler).
- Üretim hacmi ile dolaylı ilgili maliyetler (Genel üretim maliyetleri) (Endirekt Maliyetler)

Direkt hammadde - malzeme ve direkt işçilik olarak iki kısma ayrılır (Peker 1988:188).

- Direkt hammadde, ürünün içine doğrudan doğruya giren hammadde ve malzemedir. Malın üretimi oranında artar azalır.
- Direkt işçilik ise, doğrudan doğruya malın üretimiyle uğraşan işçiliğe denir. Direkt işçilik harcamaları da üretim artıp azaldıkça, artıp azalır.

Tam maliyet denilince, maliyet içine tüm üretim maliyetleri girmektedir
 Direkt Hammadde ve Malzeme + Direkt İşçilik + Genel Üretim Maliyetleri = Tam Maliyet.

Tam maliyet sistemi, maliyet kuramı açısından ussal temellere dayanmakla birlikte, kapasite kullanım derecesi olağan düzeyde olmayan durumlarda üretim ve satış politikası ve fiyatlama açısından yanlış kararlara neden olabilir.

Tam Maliyet ve Gider Yeri: Tam maliyetleme sisteminde tüm üretim unsurlarının ürün maliyetine etki ettiği düşünölmektedir. Diğer bir ifadeyle ürün maliyetini direkt hammadde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinin oluşturduğu varsayılmaktadır. Üretim unsurlarının direkt veya endirekt olması ya da değişken veya sabit olmasına bakılmaksızın, ürün maliyeti saptanmaktadır. Bu saptama sonucunda hizmet gider yerlerinde oluşun tüm maliyet giderleri, esas üretim

gider yerlerine dağıtılmaktadır. İşletmeler faaliyetlerine göre çalışma alanları gruplandırıp, diğer gider yerlerini belirleyebilir. Gider yerleri iki grupta incelenebilir (Tütüncü 2001 47-48):

- Üretim Gider Yeri: İletmenin temel amacını mal ve/veya hizmetin (ürünün) fiilen üretildiği yerlere üretim gider yeri veya işlem gider yeri denmektedir. Örneğin bir konaklama işletmesinde odalar bölümü, mutfak üretim gider yeri olarak adlandırılabilir.
- Hizmet Gider Yeri: İşletmenin esas amacını oluşturan mal veya/hizmetin (ürünün) fiilen üretilmediği, ürün üretimiyle doğrudan ilişkisi bulunmayan, bununla birlikte üretimin kesiksiz ve düzenli sürdürülmesine katkıda bulunan, yardımcı gider yerleridir. Örneğin konaklama işletmelerinde teknik servis ve yemekhane gider yerleri bu kapsamda ele alınabilir.

2.2.1.2. Normal Maliyet Yöntemi

Sabit genel üretim giderlerini toplam kapasiteye dağıtarak, sadece kullanılan kapasiteye düşen kısmını mamul maliyetlerine yükleyen, boş kapasiteye düşen kısmını ise doğrudan gelir-gider tablosuna yansıtan yöntemdir (Büyükmirza 1998:185)

Bu yöntem değişken giderlerin tamamının, sabit giderlerin ise kapasite kullanım oranına göre maliyetlere yüklenmesi esasına dayanır. Üretim maliyet muhasebesinde, üretilen mamullerin maliyetleri bulunurken direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve değişken genel üretim giderleri tamamı üretim maliyetine aktarılır. Boş kapasiteye düşen sabit genel üretim giderleri sonuç hesabına aktarılır (Akoğlan 1998:42).

2.2.1.3. Değişken Maliyet Yöntemi

Maliyetlerin yalnızca değişken giderlerin esas alınarak hesaplandığı yöntemdir. Bu yöntemde, giderler değişken ve sabit olarak ayrılmakta ve maliyeti bulunacak birimlere yalnızca değişken giderler yüklenmektedir (Akoğlan 1998:42).

Değişken maliyetler iş hacmiyle açık bir şekilde ilişkilidir. İş hacmi arttıkça değişken maliyetlerin artması; iş hacmi azaldıkça değişken maliyetlerin azalması beklenir (Benligiray 1994:111).

Değişken maliyetlemede temel varsayıma göre, sabit maliyet unsurları, üretim ile doğrudan ilgili değildir. Dolayısıyla bunlar maliyet unsuru sayılmamalı, dönem gideri olarak doğrudan doğruya sonuç hesaplarına aktarılarak giderleştirilmelidir. Yalnızca değişken maliyet unsurları üretim maliyeti içine sokulmalıdır.

Değişken maliyetlemenin en önemli amacı üretim hatlarında ve üretim hacminde yapılacak değişikliklerin fayda/maliyet anlayışı içinde sonuçlarını saptamaktır. Böylece özellikle kısa vadede kar maksimizasyonu ile ilgili çalışmalarda çok yararlı bir maliyet anlayışıdır (Peker 1988:199). Kara geçiş noktasının belirlenmesinde ve çeşitli yönetim kararlarının alınmasında etkilidir. Giderler sabit ve değişken olarak ayrıldığından, yönetimin alacağı kararlar karşısında etkilenebilecek değişken değerlerde oluşacak değişiklikler kolayca saptanabilir (Akoğlan 1998:42)

Bu maliyetleme anlayışı içinde üretim hacmine bağlı kalmaksızın oluşan fedakarlıklar üretim faaliyetini değil, yönetim politikasını ilgilendiren fedakarlıklar olarak kabul edilip dönem giderleri arasına alınır. Şu halde değişken maliyet sistemine göre tutulmuş bir stok hesabında mamulün maliyeti olarak yalnızca, üretim hacmi ile bağlantılı biçimde artıp azalma gösteren, yani direkt işçilik, direkt hammadde ve malzeme değişken genel üretim maliyetleri gibi değişken maliyet unsurları yer alır (Peker 1998:200).

Değişken Maliyet Sisteminin Yararları: Konaklama hizmeti veren işletmelerde kullanılan yiyecek-içecek malzemeleri, elektrik, su, temizlik malzemeleri gibi işletme doluluğuna bağlı olarak değişen ve her zaman kontrol altında tutulması gereken giderlerin tespit edilmesini ve kontrol mekanizmalarının oluşturulmasını sağlar.

Değişken maliyetleme sisteminin turizm sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin yöneticilerine sağlayacağı faydalar şu şekilde sıralanır (Kutlan 1998:98-99).

- Turizm işletmelerinde sunulan ürünün karmaşık yapısı değişken maliyetleme sisteminin başarısını artırmaktadır. Değişken maliyetle sistemi ile satış karması yapılabilmekte ve buna bağlı olarak da sonuçlar daha sağlıklı olmaktadır. Bunun nedeni ürünlere katkı paylarının farklılıklarından dolayı, toplam karın değişkenlik göstermesidir. Sistem bu farklılıkları dikkate almaktadır.
- Fiyatlandırma kararlarına yardımcı olmaktadır.
- Kısa ve uzun dönemde kapasite kullanımının belirlenmesine yardımcı olmaktadır.
- Bir ürünün üretimine ve sunulmasına devam edip etmeme veya boş kapasitenin kullanımı konusunda karar verme çabalarına katkıda bulunmaktadır. Katkı payı negatif olan bir ürünün üretimine son verilmesi veya pozitif olan bir ürünün üretimine devam edilmesi gibi kararların alınmasına yardımcı olabilir.
- İşletmenin kara geçiş noktasının veya hedeflenen kara ulaşmak için gerekli satış düzeyinin hesaplanmasına yardımcı olmaktadır.
- Satın alma, kiralama veya bir ürünün veya hizmetin işletme içinde üretilmesine ilişkin kararların alınmasına yardımcı olmaktadır.
- Rekabet ortamında, en düşük fiyat düzeyinin belirlenmesine katkıda bulunmaktadır.

2.2.2. Saptama Zamanına Göre Maliyet Sistemleri

Mamul maliyetleri ya üretimden sonra ya da üretimden önce saptanır. Buna göre, maliyetlendirme zamanını belirleyen üç yöntem söz konusudur. Bunlar:

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

2.2.2.1.Fiili Maliyet Yöntemi

Maliyet muhasebesinin maliyetlerin saptanmasıyla ilgili olarak geliştirdiği ilk sistem, fiili maliyetleme sistemidir (Tuan 1976:253).

Üretilen mamul maliyetlerinin üretim yapıldıktan sonra, üretim giderlerinin fiili (gerçekleşmiş) tutarları esas alınarak saptanmasıdır (Büyükmirza 1998:192)

Bu sistemde üretim safhalarında veya mamullerle ilgili olarak fiilen yapılan giderler, üretim maliyetinin saptanmasında temel olarak alınır. Maliyetin, bu sistem uyarınca hesaplanabilmesi için üretimin fiilen tamamlanmış olması gerekir. Bu nedenle, fiili maliyet geçmişe dönüktür ve giderleri oluşukça veya oluşuktan sonra kaydeder.

Fiili maliyetler, ancak üretim işlemleri tamamlandıktan sonra maliyet giderlerinin dağıtımıyla hesaplandığından, gecikmeli olarak sonuç alınabilmektedir (Yükçü 1999:66).

Maliyet kontrolünün temel amacının maliyetleri düşürmek (Tuan 1976:253) olduğu kabul edildiği takdirde, fiili maliyet sisteminin bu amacı gerçekleştirme bakımından yeterli bir maliyet sistemi olmadığı ortaya çıkmaktadır. Yukarıda da belirtildiği gibi maliyeti oluşturan giderleri yapıldıkça veya yapıldıktan sonra toplar ve kaydeder. Oysa israf ve kayıpların önlenmesi ve tasarrufu sağlayacak önlemlerin alınması suretiyle verimliliğin artırılması için üretimle ilgili işlemler henüz oluşmadan gerekli tedbirlerin alınması zorunluluğu vardır. Fiili maliyet sistemiyle

saptanacak israf ve kayıpların, gerçekleşmiş olmaları nedeniyle önlenmeleri mümkün değildir.

Ancak, kesin olarak gerçekleşmiş bulunan giderleri saptayan fiili maliyet sistemi, uzun dönemde, fiyatların belirlenmesi, gelirin saptanması ve stokların değerlendirilmesi gibi birçok önemli fonksiyonları yerine getirmenin yanı sıra, kontrolün yapılmasına da iki yönden yararlı olabilir (Tuan 1976:253):

- Geçmiş dönemlere ilişkin verilenlerin incelenmesi, maliyeti oluşturan giderlerin gelişme eğilimi hakkında ön bilgiler verebileceğinden, bu eğilimin nedenleri üzerinde durularak, geleceğe ilişkin birtakım rasyonellik tedbirleri alınabilir.
- Fiili maliyetler, standart maliyetlerle karşılaştırılmak suretiyle kontrole olanak sağlar. Gerçekten, elde yeterli olacak şekilde saptanmış fiili maliyetler mevcut değilse, kıyaslama yapılamayacağı için standart maliyetlerin herhangi bir değeri olmayacaktır.

2.2.2.2.Tahmini Maliyet Yöntemi

Maliyetlerin, geçmiş deneyimlerden ve cari girdi fiyatlardan yararlanılarak önceden tahmin edilmesi ve kayıtların bu maliyetlere göre tutulması esasına dayanan bir yöntemdir. Burada önceden tahmin edilen maliyetler, bilimsel olmayan bir biçimde geçmiş verilerden yararlanılarak tahmin edilmektedir (Akoğlan 1998:45)

Normal işletme koşulları altında, gelecekte çeşitli üretim maliyetlerinin nasıl gerçekleşeceği tahmin edilir. Üretim unsurları bu maliyetlerle hesaplara geçirilir. Fiili maliyetle, bu tahminlerden farklı düzeylerde oluşursa, bu farklar saptanır. Nedenleri araştırılır. Düzeltme yoluna gidilir. Farkların nedeni, uygulamalardaki aksaklıklardan ileri geliyorsa, düzeltme bu aksaklıkları giderecek yönde olur. Eğer tahminlerin gerçekçi olmadığı anlaşılırsa yeni ve daha gerçekçi tahminlere gitmek gerekir. Ancak; tahminlerle, fiili sonuçlar arasındaki farklar büyük oranlara varırsa, bu fark ister olumlu, ister olumsuz yönde olsun, tahminlerin hatalı olduğu ortaya

çıkar. Eğer, bu farklar süreklilik gösteriyorsa, tahminlerin samimiyetten uzak yapıldığı anlaşılır (Peker 1988:173).

Uygulamada bazen sorumlu bölüm yöneticilerince maliyetlerin yüksek, gelir tahminlerinin düşük tutulduğuna rastlanır. Bu takdirde, fiili sonuçlar umulandan çok olumlu görülür. Buna, gerek kendi bölümlerini çok verimli göstermeye çalışan bölüm yöneticileri, gerek kuruluşun tümüyle çok verimli bir faaliyet dönemi geçirdiğini ispatlamak isteyen üst yönetim elemanları neden olur. Böyle bir uygulamanın, tahmini maliyet sisteminin bütün yararlarını yok edeceği açıktır.

Tahmini maliyetler, pratik bir yolla ve geçmişin deneyimleri göz önüne alınarak saptanır. Ancak geleceği tahminde, firmanın zayıf ve kuvvetli yönleri, sektörün ekonominin gelişme trendi, işçi sendikalarının durumu gibi sosyal hareketlerin ekonomiye ve dolayısıyla işletmeye etkileri vb. etkin unsurlar olanaklar ölçüsünde nesnel biçimde değerlendirilmelidir. Bu nedenle, tahminleri yapacak kişilerin, ekonomi ve işletme nosyonu olan kişiler olması veya en azından bu nitelikteki kişilerin bilgisinden yararlanması gerekir. Aksi halde, samimiyetle yapılmış olsa bile tahmini maliyet, gider ve gelirlere dayanan program rakamları, aldatıcı sonuçlar vermekten öteye bir değer taşımaz (Peker 1988:173-174).

2.2.2.3. Standart Maliyet Yöntemi

Standart maliyet yöntemi ile ilgili pek çok farklı anlatım mevcuttur. Bunlardan bazıları; Maliyetlerin olması gereken tutarlarının faaliyet yapılmadan önce, bilimsel yöntemlerle önceden saptanması ve kayıtların bu maliyetlere göre tutulmasını öngören bir yöntemdir (Akoğlan 1998:45). Standart maliyet bütün standartların ve standart prosedürlerin izlenmesi durumunda gerçekleşmesi beklenen maliyeti belirtir (Benligiray 1994:116). Standart maliyet, bir işletmenin içsel ve dışsal koşulları altında, maliyet nesnesinin bilimsel yöntemlerle saptanan olması gereken işletme içi değerdir. İşletmelerin içsel ve dışsal koşullarının farklılığı, bir işletmede bir maliyet nesnesi için saptanan maliyet standardının, tüm işletmelerde aynı olmasına olanak vermez. Bu açıdan, maliyet standardını, yalnızca saptandığı işletme için geçerli bir standart olarak anlamamız gerekir (Pazarçeviren 2000:11).

Standart maliyet, işletmenin mevcut üretim gücünü elverişli bir şekilde kullanarak ürettiği ve sattığı ürünün maliyetleridir. Buna göre standart maliyetler, ileride ortaya çıkması beklenen şartlar altında gerçekleşecek maliyetlerin ne olması gerektiğine ilişkin dikkatle formulize edilmiş bir öngörüdür. Standart maliyet sisteminin temel amacı, önceden saptanan maliyetlerle sonradan gerçekleşen maliyetler arasındaki farkları mümkün olduğu kadar ayrıntılı bir biçimde ortaya koymak ve böylece yöneticilerin gereken düzeltici kararları en kısa sürede doğru bir şekilde alabilmelerini sağlamaktır. Bu sistemin uygulanması için bazı temel unsurlara gereksinim duyulmaktadır. Bu temel unsurları standartlar ve gerçek maliyetler için, başlangıçta standartların doğru saptanması, daha sonra da saptanan standartlar ile gerçek maliyetler arasındaki farkların hesaplanması ve bu farkların sağlıklı bir şekilde değerlendirilmesi önemli olmaktadır. Standart maliyetler, sayısal olarak ölçülebilen bir çıktının bulunduğu ve bu çıktı ile çıktının elde edilmesi için kullanılan veriler arasındaki ilişkinin standartlaştırılabileceği her durum için geçerli olabileceğinden, yiyecek ve içecek işletmelerine rahatlıkla uygulanabilmektedir (Kutlan 1998:120-121, Karakaya 1999:107).

Gerçek maliyetler ile standart maliyetler karşılaştırılarak bulunabilecek farklar, işletmenin belirlenen standartları izlemede ne ölçüde başarılı olabildiğini belirleyen bir ölçüt işlevini görür (Benligiray 1994:116).

İşletme yöneticileri, planlama ve kontrol fonksiyonlarını yerine getirirken etkin bir araç olarak kullanabilirler.

Standart maliyet sistemi ise, ürün maliyetlerinin belirlenmesinde fiili maliyetler yerine daha önceden belirlenmiş maliyetlerin kullanıldığı bir sistemdir. Sistemin amacı fiili maliyetleri standart maliyetlerle karşılaştırarak yöneticilerin planlama, kontrol ve performans değerlendirme sürecine yardımcı olmaktır. Uygulanması yedi aşamadan oluşmaktadır (Türk, Çürük, Doğan 2003:84)

2.2.3. Üretim Biçimine Göre Maliyetleme

İşletmelerde birim maliyetin hesaplanış biçimini etkileyen bir diğer faktör de o işletmedeki üretim koşullarıdır. Her işletmenin üretim etkinliğine göre maliyetler ya sipariş maliyet yöntemine göre veya safha (evre) maliyet yöntemine göre hesaplanır.

2.2.3.1. Sipariş Maliyet Yöntemi

Sipariş maliyet sistemi, işletmede üretilen her bir ürün veya siparişin üretim unsurlarını ayrı ayrı belirleyen sipariş veya ürün maliyetini özel olarak hesaplamaya olanak tanıyan bir maliyetleme sistemidir (Savcı 1999:32).

Sipariş maliyetleme sistemi seri üretim yapmayan ve sipariş üzerine çalışan işletmeler için geçerli olmaktadır. Bu işletmelerin içine hizmet işletmeleri de katılmaktadır. Bu nedenle bu sistem turizm işletmeleri açısından ayrı bir öneme sahiptir. Müşterilerin özel istek ve beğenilerine bağlı olarak (Düğün yemekleri, toplantı yemekleri, pansiyon yemekleri, catering gibi) üretilecek olan ürünler için geçerli olmaktadır. Bu saptamaya ek olarak az stokla çalışan işletmelerinde tercih ettikleri bu sistemdir. Müşterilerin verdiği sipariş talimatları doğrultusunda gerekli stoklar stok talimatlarının verilmesiyle oluşturulur (Tütüncü 2001:47).

2.2.3.2. Sipariş Maliyet Sistemi

Birbirine oranla ayrıcalıkları olan ve çoğu kez özel isteklere uygun biçimde üretilen malların maliyetlenmesi için kullanılan sisteme sipariş maliyetleme sistemi denir.

Sipariş maliyetleme sisteminde temel amaç her siparişin maliyetini ayrı ayrı hesaplayabilmek ve kontrol edebilmektir. Bu nedenle maliyet unsurları, elden geldiği kadar her sipariş için ayrı ayrı izlenir ve kayıtları geçirilir. Bu amaçla sipariş kartları ya da her sipariş için ayrı bir üretim hesabı açılması yoluna gidilir. Üretim boyunca siparişle ilgili direkt hammadde ve işçilik doğrudan doğruya bu kartlara işlenir. Genel üretim maliyetlerinden de belirli anahtarlarla her siparişe yükleme yapılarak siparişin maliyeti bulunur (Peker 1988:213).

2.2.3.3.Safha Maliyet Yöntemi

Aynı türden tek bir malın ya da mal gruplarının kütle halinde üretimi durumunda kullanılan maliyetleme düzenine safha maliyetleme sistemi adı verilir.

Bu yöntemde üretimle ilgili olarak kullanılan değerlerin zaman ve yer olarak toplanması ve üretimle ilişkilendirilmesi gerekir (Savcı 1999;32).

Yani, sistemin uygulanması için (Hatipoğlu 1993:360):

- Kütle halinde üretim olmalıdır,
- Mal birimleri arasında az çok standardizasyon olmalıdır,
- Üretimde ve üretim safhaları arasında az çok bir süreklilik olmalıdır,

Bu sistemde maliyetlerin safhalar itibariyle kontrolü her birimin maliyetini ayrıca kontrole oranla önem kazanır. Bu nedenledir ki bu sistemde maliyetler her safha için ayrı ayrı toplanır. Böyle bir uygulama içinde sorumluluk merkezlerinin ve daha formel ve geniş olarak üretim dairelerinin her biri ayrı bir maliyet oluşturma merkezi olarak ele alınır.

2.2.3.4. Safha Maliyet Sistemleri

Safha maliyet sistemi, benzer mamullerin kitle halinde üretildiği işletmelerde kullanılan birim maliyeti hesaplama sistemidir.

Sipariş maliyeti sisteminde belirli bir işin üretim giderleri izlenirken safha maliyeti sisteminde bir hesap döneminin üretim giderleri izlenir (Akoğlan 1998:454).

Safha maliyeti sistemine göre birim maliyetin bulunabilmesi için yapılması gereken işler şöyle sıralanabilir (Hatipoğlu 1993:362):

1. Hesap dönemi içinde safhada toplanan direkt hammaddeler, direkt işçilik ve GÜM tutarları hesaplanır,

2. Safhada, hesap dönemi içinde işlem gören birimlerin miktarları (kg, metre, adet vb.) ve bunların ne kadarının tamamlandığı, ne kadarının yarı mamul olarak safhada kaldığı ne kadarının fireye dönüştüğü saptanır,
3. Yukarıda (2)de bulunan birimler, tamamlanma dereceleri ile çarpılmak suretiyle eş değer birimlere dönüştürülür. Örneğin üretim sürecindeki 10 000 birim, direkt hammadde ve malzeme bakımından %50, direkt işçilik ve GÜM bakımından %25 tamamlanmış durumda ise, bunun anlamı o ana kadar kullanılan direkt hammadde ve malzemelerin 5000 birim mamul, sarf edilen direkt işçilik ve GÜM' ün ise 2500 birim mamul elde etmeye yeterli miktarda olduğudur. İşte bu 5000 ve 2500'e eşdeğer birimlerin adı verilir,
4. (1)de bulunan direkt hammadde malzemeler, direkt işçilik ve GÜM tutarları ilgili eşdeğer birimlere bölünerek eşdeğer birim maliyetleri bulunur,
5. (4) de bulunan eşdeğer maliyetlere, mamullerle yarı mamullerin (ayrıca varsa firelerin) (3) de bulunmuş olan eşdeğer birim miktarları ile çarpılarak mamul ve yarı mamul maliyetleri bulunmuş olur. Bu işlem (1)de hesaplanan safhanın toplam maliyetinin, safhada üretilen mamul ve yarı mamullere yüklenmesi işlemidir.

Üretim birden fazla safhadan oluşuyor ise, yukarıdaki 5 işlem her safha için ayrı ayrı yapılacak ve (5) de bulunan tamamlanmış birimlerin maliyeti bir sonraki safhaya transfer edilecektir.

2.3. OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK MALİYET GİDERLERİ

Otel işletmelerinde yiyecek üretimi için oluşan giderler üç başlık altında incelenebilir. Bunlar; ilk madde ve malzeme gideri, işçilik gideri, genel üretim gideridir. Bu giderler aynı zamanda üstüne istenilen karlılık ilave edilerek satış fiyatı oluşturmada kullanılabilir (Guitinan 1991:236).

2.3.1. İlk Madde ve Malzeme Gideri

Üretimin esasını oluşturan ilk madde ile üretimin işlenmesi sırasında istenilen nitelikte meydana gelmesi için kullanılan ve o üretimin bünyesinde kalan yada bünyesini etkileyen direkt malzeme bu grup içinde yer alır (Akdoğan 1998:198). Üretilen mamullerin veya hizmetin maliyetini oluşturan üretim giderleri unsurlarından ilkinin ilk madde ve malzemeler oluşturur. İşletmenin üretim, hizmet ve diğer faaliyetlerini sürdürebilmek amacıyla tüketmiş olduğu her türlü ilk madde ve malzemelerin parasal tutarına ilk madde ve malzeme gideri denir. Bu bağlamda işletmenin gerek faaliyetlerini gerekse üretimde kullanmak amacıyla tüketmiş olduğu her türlü ilk madde ve malzemelere ilişkin giderler bu grupta toplanır (Akıncı 1995:76).

Birim başına ilk madde ve malzeme maliyeti aşağıdaki maliyetlerin birim sayısına (adet, kg, ton, litre, metre....gibi) bölünmesiyle bulunur (Civelek 1998:45-46).

- Alış bedeli: İlk madde ve malzemenin asıl maliyetini teşkil eder,
- Taşıma: Satın alınan maddelerin işletmeye taşınması ile ilgili maliyettir,
- Vade farkı. Alımı finanse etmek için kredi kullanılmış ise veya ödeme vadeli yapılacak ise bundan doğan fiyat farkı,
- Alış komisyonları: Eğer ödeniyorsa maliyete ilave edilmelidir,
- Geçici depo giderleri: İşletmeye gelmeden önce depolanan malzemelerin depo masrafı alıcıya aitse, bundan dolayı çıkacak giderler de ilk madde ve malzeme maliyetine eklenir.

İlk madde ve malzeme giderlerinin çoğu satışlar azaldıkça düşer yada arttıkça yükselir. İlk Madde ve Malzeme Giderlerinin özellikleri şunlardır (Usal 2001:40):

- Üretim faaliyetlerini doğrudan veya dolaylı olarak etkilemesi,
- Önce miktar daha sonra tutar olarak saptanmasının gerekliliği,

- İlk Madde ve malzemelerin stoklanma özelliğine sahip oluşu,
- Üretim biçimine göre maddelerin birden fazla sayıda kullanılması,
- Belli bir işletme sermayesine (stoklama) ve dolayısıyla da finansal bir maliyete gereksinme duyulması,

Bu özellikler, ilk madde ve malzemelerin gerek miktar gerekse de tutar düzeyinde çok dikkatli izlenmeleri gereğini ortaya çıkarmaktadır.

İlk madde ve malzemelerin kullanım amaçları ve üretime yüklenme açısından bölümlenmesi yapılabilir. Üretilen mamul yada hizmetler ile bunların üretiminde kullanılan maddeler arasında yükleme ilişkisinin derecesi, maliyet hesaplarındaki hassasiyeti belirleyen en önemli etkidir. Bu açıdan ilk madde ve malzemeler (Altuğ 1991:93);

- Direkt ilk madde ve malzemeler,
- Endirekt ilk madde ve malzemeler olmak üzere iki ana grupta toplanır ve maliyetlerinin üretim çıktılarına yüklenmesi de, bu gruplar itibarı ile farklı temellere oturur.

2.3.1.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri

Direkt ilk madde ve malzeme giderleri, ilgili hammadde ve malzemenin satın alınması sırasında ortaya çıkan alış maliyetinin (alış bedeli + alış giderleri), bu hammadde ve malzemenin üretim için tüketilmesi nedeniyle üretim maliyetine dönüşen kısmını gösterir (Büyükmirza 1998:52). Direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin hangi mamulün bünyesine girdiği izlenebilmelidir (Akdoğan 1998:199).

Üretim sürecinde tüketilen, fiziksel olarak ürünler ile birleşen ve ürünlere kolayca yüklenebilen ilk madde ve malzeme maliyetlerine direkt ilk madde ve malzeme maliyeti denir (Tütüncü 2001:6). Üretim sırasında kullanılan malzemedan mamul yapısı içine girip, mamulün temel ögesini oluşturan ve doğrudan doğruya saptanması teknik bakımdan mümkün ve iktisadi bakımdan anlamlı sayılabilecek

malzeme, direkt malzeme başlığı altında toplanır. Otel işletmelerinde; gelir getiren bölümlere ait olan ve doğrudan maliyete yüklenebilen giderlerdir (Çetiner 2002:449).

Bu tanımda çıkacak sonuçlar şunlardır (Bursal ve Ercan 1994:82);

- Kullanılan malzeme mamul yapısı içine girip mamulün temel ögesi veya öğelerinden biri olmalıdır,
- Ne kadar malzeme kullanıldığını saptanması teknik bakımdan mümkün olmalıdır,
- Ne kadar malzeme harcandığının tespiti ekonomik bakımdan anlamlı sayılabilmelidir.

Örneğin odalar bölümüne ait olan işçilik, çamaşır-kuru temizleme, üniforma giderleri (Çetiner 2002:449 9, yiyecek içecek işletmelerinde yapılacak olan bir öğün orman kebabının içersine konulacak patates, bezelye ve et direkt ilk madde ve malzeme maliyeti olarak değerlendirilebilir (Tütüncü 2001:6).

2.3.1.2 Endirekt İlk Madde ve Malzeme Gideri

Bu grupta yer alan ilk madde ve malzeme giderleri, direkt ilk madde ve malzeme dışında mamul veya mamullerin üretilmesinde kullanılan ancak mamul veya mamuller için ne miktar tüketildiği kolayca saptanamayan ilk madde ve malzemelerdir (Akdoğan 1998:200). Endirekt ilk madde ve malzeme giderlerinin önemi şu noktalarda ortaya çıkmaktadır.

- Endirekt ilk madde ve malzeme giderleri Genel Üretim Maliyetleri kapsamına girmektedir. Buna bağlı olarak üretilen mamullere dolaylı olarak yüklenmektedir,
- Endirekt ilk madde ve malzemenin mamul içinde miktar olarak saptanmaları ekonomik değildir,
- Mamul madde içerisindeki payları iş kolu üretim türüne göre değişmektedir,

- Özellikle üretim faaliyetlerinde kullanılan makine ve teçhizatın daha verimli çalışmasını sağlamak amacıyla makine ve teçhizatın çalışması ve bakımı sırasında tüketilmektedir.

Endirekt ilk madde ve malzemeyi iki ana grupta toplamak olasıdır (Altuğ 1996:47).

- Yardımcı Maddeler; Yardımcı maddelerde, direkt ilk madde ve malzeme gibi, üretim sırasında harcanıp mamul bünyesi içine girmek veya mamulü etkilemekle birlikte gerek miktar ve gerekse değer olarak mamulün temel ögesini oluşturmazlar. Bunlardan bir mamul birimi için ne kadar harcadığını doğrudan doğruya saptamak teknik bakımdan çok zor olduğu gibi, mümkün olsa bile iktisadi bakımdan anlamlı sayılamaz (Bursal ve Ercan 1994:83). Otel işletmeleri yiyecek bölümünde pilavın hazırlanmasında kullanılan tuz bu kapsamdadır.
- İşletme Malzemesi; Üretim sürecinde üretilen mamul veya mamullerin bünyesine girmemekle birlikte, üretimin kesintisiz yürütülmesinde, mamul veya mamullerin üretilmesini kolaylaştıran malzemelerdir. Örneğin pilavın ısıtılmasında kullanılan tüp veya elektrik giderleri bu kapsamda ele alınabilir (Tütüncü 2001:24).

Endirekt ilk madde ve malzemeler, mamul veya mamullerin bünyesinde yer alıp almadığına göre değerlendirilmekte olup üretilen mamul veya mamullerin bünyesine girmekle birlikte miktar ve tutar olarak kolayca saptanamamaktadır. Bir başka anlatım biçimiyle, sözü edilen yardımcı madde ve işletme malzemeleri giderlerinin hangi mamul veya mamul gurubu için ne miktar kullandıklarının izlenmesi güç olduğundan bu giderlerin mamullerle ilişkilendirilmesinde bir takım dağıtım anahtarlarından yararlanılması gerekir. Bu nedenle üretimle ilgili endirekt ilk madde ve malzeme giderleri genel üretim giderleri arasında yer alır (Akıncı 1995:77).

2.3.2. İşçilik Giderleri

Üretim maliyetlerinden ikincisi işçilik maliyetleridir. İşletme faaliyetlerinin (üretim, hizmet vb.) yürütülmesi amacıyla istihdam edilen işçilere tahakkuk ettirilen her türlü giderlerin oluşturduğu hesap grubudur. Bir başka anlatım biçimiyle mal ve hizmet üretimi için gerekli olan ikinci üretim gideri ögesi olup işveren tarafından işçilere yapılan ödemelerin tamamıdır (Akıncı 1995:101). İşletmelerde personel giderleri, üretilen mal ve hizmetlerin maliyetini oluşturan öğelerden biri olarak emeğin karşılığıdır. İşçilik ise, genel anlamda kullanılan bir terim olup, çalışanların aldıkları ücretin her türünü kapsamaktadır (Çetiner 2002:159).

İşçilik maliyetlerini özellikle ilk madde ve malzeme maliyetinden ayıran başlıca özellikler şunlardır (Tütüncü 2001:34);

- İşçilik, stoklanma olanağı bulunmayan bir maliyet ögesidir. İşletmenin satın aldığı malzeme durduğu yerde kendiliğinden bir maliyet oluşturmaz. Halbuki, bir işçi veya memur geçerli bir iş sözleşmesine dayanarak işletmede bulunduğu sürece hatta bazen fiilen işletmede bulunmasa dahi iş gücü maliyetleri adeta açık bir taksi saati gibi işlemeye devam eder,
- İşgücü maliyetleri otomasyonun sağlanmasıyla düşüş göstermesine rağmen, hizmet sektöründe otomasyon kullanımı sınırlı olduğu için işçilik maliyetleri düşmemektedir.
- İş gücü maliyetleri, yapılan işe doğrudan doğruya oranlı saf bir maliyet türü olmaktan çok değişik koşullara göre üzerine ekler yapılabilen birleşik bir maliyet türüdür (SSK primi işveren payı, çocuk zammı, ücretsiz izin, fazla mesai, prim, hareket zammı gibi),
- İş gücü, maliyetleri doğrudan doğruya etkileyen bir maliyet unsurudur. kimi özellikleri bir yana malzeme genellikle edilgen bir maliyet ögesidir. Onu kullanan iş gücü ve tesisat ne derece verimli çalışırsa ilk madde ve malzemenin randımanı da o kadar yüksek olur. Yani maliyetleri düşürmek

belirli sınırlar içinde doğrudan doğruya iş gücünün yetenek ve isteğine bağlıdır (Akoğlan 1998:273),

- İşçilik maliyetleri iş gücü sahipleri için bir gelir olduğundan bu gelirin hesaplanması ve belirli zamanlarda hak sahiplerine ödenmesi çeşitli hesap ve kayıtları gerektirdiği gibi ücretlerle ilgili mali ve sosyal mevzuat işletmelere çeşitli idari ve mali sorumluluklarda yükler (Yükçü 1999:105).

2821 sayılı sendikalar kanununun 1. maddesine göre 'işçi; hizmet akdine dayanarak çalışanlardır. İşçilik ise mamul üretiminde harcanan insan emeğine verilen isimdir. Belirli bir zaman süresi içinde harcanan emeğin karşılığı olarak genelde para ödenmekte ve ücret olarak alınmaktadır. Maliyet muhasebesi yönünden işçilik mamul maliyetine yüklenecek emek maliyetini vurgulamakta değişik özellikleri taşımaktadır. Bu özellikler şöyle sıralanabilir (Altuğ,1991:92):

- İşçilik ödemeleri yapıldığı zaman değil, mamul ve hizmet üretiminin yapıldığı zaman ilgili yere yüklenmelidir,
- Mamul maliyetleri içerisindeki işçilik giderlerinin payı işçiye ödenen ücret olmayıp brüt tutarıdır,
- Verimliliğin artırılması amaçlandığı için işçilerin önce; Maddi yönden tatmini, psikolojik olarak tatmini, manevi yönden tatmini gereklidir. Daha sonra ise; yetki ve sorumluluk verilmeli ve kar'a katılımı sağlanmalıdır,
- İşletmede direkt ve endirekt işçilik giderlerinin ayrımı yapılmalıdır.

Personel işçilik giderleri ve diğer işçilik giderlerinin toplam giderlere oranı %30 ile %40 arasında ortaya çıkar ve otel işletmelerindeki en önemli gider kalemini oluşturur (Ağaoğlu 1992:19). Eğer işletmede üretim miktarı azalıyorsa, personel giderleri artıyor demektir (Woods 1996:107).

İşçilik giderlerini de ilk madde ve malzeme giderlerinde olduğu gibi direkt işçilik giderleri ve endirekt işçilik giderleri olarak ayrılabilir.

2.3.2.1. Direkt İşçilik Giderleri

Uygulamada direkt işçilik giderleri konusunda bir birliğin olmamasına (Savcı 1999:22) rağmen, üretim gider yerinde çalışan, fiilen üretim işlemini gerçekleştiren ve doğrudan doğruya mamul veya mamullerle ilişkilendirilebilen işçilere ödenen ücretlerin parasal tutarına denir (Akıncı 1995:101) tanımı en yaygın kabul edilenidir.

Direkt işçilik giderleri üretim merkezlerinde çalışan, doğrudan üretim işlerini gerçekleştiren işçilere ödenen işçilik ücreti olup, doğrudan ürün maliyetlerine yansıtılabilen maliyet giderleridir (Tütüncü 2001:35).

Turizm işletmelerinde çalışan garson, aşçı, kat görevlisi ya da tur rehberi ile ilgili işçilik maliyetleri bu kapsamda değerlendirilmektedir (Usal 2001:44).

2.3.2.2. Endirekt İşçilik Giderleri

Direkt işçilik dışında kalan, üretim ilgili olarak ortaya çıkabilecek tüm işçilik giderleri, endirekt işçilik giderleri içinde ele alınabilir. Genellikle üretim merkezlerinin dışında çalışan kişilerin ücretlerinden oluşan giderlerdir . Endirekt işçilik maliyetleri doğrudan üretilen ve/veya sunulan mal ve/veya hizmetin içine girmezler . Bununla birlikte o mal ve /veya hizmetin üretilmesine dolaylı katkıda bulunur. Örneğin bir konaklama işletmesinde çalışan belboy, doorman veya bahçıvanın ücretleri bu giderler içinde yer alır (Tütüncü 2001:35). Tamir-bakım, satın alma, depo gibi hizmet bölümlerinde çalışanların sundukları hizmetler dolaylıdır ve buradakilerin bütün maaş, ücret, ve ekleri de dolaylı işçilik maliyeti sayılır (Civelek 1998:87).

Bu giderlerin üretilen ve/veya sunulan mal ve /veya hizmet ile ilişkilendirilmesi çok zor olduğundan, direkt olarak ürün maliyetinin içine yansıtılmayıp, bir takım dağıtım anahtarları ve yöntemleri ile ürün maliyetlerine yüklenir

2.3.3. Genel Üretim Giderleri

İşletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetleri gerçekleştirmek için yaptığı direkt ilk madde ve malzeme gideri ile direkt işçilik giderinin dışında kalan giderlere genel üretim gideri denir (Savcı 1999:23). Direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme giderleri dışında kalan diğer giderler genel üretim giderlerini oluşturmaktadır. Bu gider ile üretilen ürünler arasında direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme giderlerinde olduğu gibi ekonomik ve mantıklı ilişki kurabilmek kolay değildir. Bundan dolayı, bu giderlerin üretilen ürünlere yüklenmesinde çeşitli dağıtım yöntemleri ve anahtarları kullanılmaktadır. Genel üretim giderlerini değişken genel üretim giderleri ve sabit genel üretim giderleri olmak üzere iki grupta incelemekte mümkündür (Tütüncü 2001:7-8).

Değişken Genel Üretim Giderleri : Enerji giderleri, yardımcı malzeme ve endirekt işçiliğin büyük bir bölümü bu gruba girmektedir. Otel işletmelerinde kullanılan su ve tüpler değişken genel üretim giderleri olarak değerlendirilebilir.

Sabit Genel Üretim Giderleri : Amortisman, kira, sigorta giderleri ve endirekt işçiliğin sabit kısmı bu grupta ele alınabilir. Otel işletmelerinde mobilya, mefruşat ve benzerlerinin amortismanları, işletme binasının kirası sabit genel üretim giderleri olarak değerlendirilebilir

Buraya kadar yapılan açıklamalar ışığında genel üretim giderlerinin temel özelliklerini aşağıdaki gibi sıralanabilir (Akıncı 1995:123,124);

- Genel üretim giderleri ile mamuller arasında doğrudan doğruya bir ilişki yoktur,
- Genel üretim giderleri, birbirine benzemeyen, farklı nitelikteki birçok giderlerin birleşmesiyle oluşur,
- Genel üretim giderlerinin bir kısmı, zaman içinde düzensiz bir gelişim gösterirler. Bazı aylarda çok az, bazı aylarda da oldukça yüksek düzeyde oluşurlar. Örneğin, yakacak giderleri ve tatil ücretleri gibi,

- Genel üretim giderlerinin bir kısmının kesin tutarları, ancak yıl sonunda belli olabilir. Örneğin, bakım-onarım giderleri gibi,
- Yıllık tutarları belli olan bazı genel giderlerinin bir kısmının, maliyetlere yüklenmesi istenmeyebilir. Fakat bu kısmın ne kadar olduğu, ancak yıl sonunda bilinebilir. Örneğin; çalışmayan makinelerin amortisman giderleri gibi.

İşte genel üretim giderlerinin bu özellikleri nedeniyle, kısa dönemde mamul maliyetinin özellikle mamul ve yarı -mamul stoklarının değerlendirmesi sağlıklı biçimde saptanması olanaksızdır. Bu nedenle genel üretim giderleri için fiili rakamlar yerine tahmini (bütçelenen) genel üretim giderleri rakamını kullanma yoluna gidilir.

Konaklama sektöründe genel üretim giderleri dönem sonunda kar-zarar hesabına aktarılır. (Benligiray 1994:46)

III. BÖLÜM

OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK MALİYET KONTROLÜ, KONTROL SÜRECİ VE BİR UYGULAMA

3.1. YİYECEK İŞLETMELERİNDE MALİYET KONTROLÜ

Birim başına maliyetleri en aza indirme çabaları maliyet kontrolü kavramını gündeme getirir. Maliyet kontrolü, otel işletmesinin muhasebe departmanı tarafından yürütülen bir işlemdir. Maliyet kontrolü, maliyetlerin hangi düzeyde olmasına karar verme ve bu maliyet amacına ulaşmadır.

3.1.1. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Tanımı ve Önemi

Yiyecek maliyet kontrolü; tekrar satılmak üzere ham, yarı-hazır ya da hazır olarak satın alınan yiyecek maddeleri üzerinde satın almadan satış noktasına kadar kurulan denetim mekanizmasıdır (Kozak v.d. 2002:217)

Günümüzde gittikçe artmakta olan rekabet koşulları altında işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri, rasyonel bir şekilde işletilmelerine bağlıdır. Bu ise işletmelerin satışlarını artırıcı önlem ve politikalarına ek olarak özellikle yiyecek maliyetlerini kontrol altına alarak, satılan birim başına maliyeti en az düzeye indirmeleriyle mümkün olmaktadır (Aras 1993:17).

Maliyet kontrolü mutfak giderlerini azaltmak için yarar sağlayan ürün ve araçların seçimini, düzenli menü oluşturulmasını, satın almada detaylı bir Pazar araştırmasını, müşteri isteklerinin incelenmesini, düzenli envanter kayıtlarının tutulmasını, ve maliyetlerin kontrol edilmesini sağladığı için işletmeler için

önemlidir.

3.1.2. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Özellikleri

Etkin bir kontrol, kontrol fonksiyonun bazı özelliklere sahip olmasını gerektirir. Bu özellikler şunlardır: (Olalı ve Korzay 1993:482)

- Kontrol anlaşılabilir ve sürekli olmalıdır: İşletmenin her kademesindeki personel işletmenin hedeflerini, hedefler ile kendi arasındaki ilginin ne olduğunu bilmelidir,
- Kontrol hızlı olmalıdır: Önceden saptanan hedeflerden (Standartlardan) sapma olup olmadığı mümkün olduğu ölçüde kısa sürede belirlenmeli ve ilgili bölümlere gerekli bilgiler aktararak uyarılmalıdır. Örneğin, yiyecek maliyet yüzdesi yükselerek standardı aşıyorsa sapmaları düzeltmek için gerekli uyarı ilgililere (satın alma, mutfak, restoran, depo yöneticileri, teslim alma) iletilmelidir. Çünkü, maliyet yüzdesindeki artışlar, malzeme fiyatlarının yükselmesinden, satın almadaki, teslim almadaki, depolamadaki hatalardan, mutfaktaki zayıttan, restoranda satış fiyatının düşük olmasından, satışlardaki azalmadan kaynaklanabilir. Bunların düzeltilmesi için yiyecek maliyetlerinin periyodlar halinde (haftalık, günlük gibi) çıkartılması, rapor edilmesi gerekir. Bu işlemlerin mümkün olan en hızlı şekilde yerine getirilmesi gerekir.
- Kontrol esnek olmalıdır: Değişen şartlara uyum göstermeli, sapmalar düzeltilebilmelidir.
- Kontrol fonksiyonunun kimler tarafından nasıl ve ne zaman yapılacağı bilinmelidir,
- Kontrol ekonomik olmalıdır: Kontrol aşırı maliyet yükleri getirmemeli, sağlayacağı fayda ve maliyet tasarrufu yaratacağı ek giderlerden büyük olmalıdır,
- Kontrol, çok yönlü, objektif bir özellik taşınmalıdır. Saptanan amaçlara ulaşabilme faktörlerinin belirlenmesini sağlamalıdır,

- Kontrol gerçeklerle, hedeflerin karşılaştırılmasına olanak vermelidir,
- Hedeflere ulaşmayı sağlayacak veya engelleyecek en etkin faktörlerin kontrolüne öncelik vermelidir. Örneğin, yiyecek maliyetlerini veya satış gelirlerinin etkileyen faktörlere diğer faktörlerden evvel öncelik verilmelidir.
- Personel tarafından anlaşılabilmesi ve kabul görmelidir,
- Kontrol, özel bilgiler sağlamalı bu bilgiler son derece açık olmalıdır. Örneğin, kontrol sonucunda "yiyecek işçilik maliyetleri yüksektir" gibi esnek bir ifade yerine "yiyecek işçilik maliyetleri standartları % 15 aşmıştır" şeklinde açık bir ifade kullanılmalıdır.

3.1.3. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Amaçları

Maliyet kontrolünün amaçları şunlardır (Kozak v.d. 2002:218-219):

- Yönetimin verimli karar alabilmesine yardımcı olmak,
- Kontrol ile ortaya çıkan hata veya sapmaların kimin sorumluluğunda olduğunu ve ne tür önlemler alınabileceği ile ilgili bilgi sunmak,
- Gelir-gider analizlerini yapmak,
- Gereksiz harcamaları önlemek,
- Fiyatlandırmaya yardımcı olmak,
- Standartların oluşturulmasına yardımcı olmak,
- Personel istihdamı ile ilgili kararlar alınmasına yardımcı olmak,
- Kötü yiyecek hazırlama, fazla üretim, standartların ve reçetelerin başarısızca uygulanması gibi nedenlerle ortaya çıkabilecek yiyecek malzeme israfını ortadan kaldırmak,
- Yiyecek çalınlmalarından korunabilmek,

- Ulaşılan sonuçları (başarıyı) ölçmektir,
- Elde edilen kaliteyi korumaktır (Dale ve Plunkett 1990:165).

3.1.4. Yiyecek Maliyet Kontrolünün Sağlayacağı Faydalar

Yiyecek sunan işletmeler için en önemli maliyet kalemi yiyecek maliyetidir. Kar marjının yükseltilmesi, yiyecek maliyet kontrolü sayesinde gerçekleşir. Maliyet kontrolü sayesinde, yiyecek maliyetlerini oluşturan unsurlar tespit edilir ve kontrol altına alınır. Bu unsurlar (Kozak v.d. 2002:219):

- Yiyecek hammadde maliyetleri
- İşgücü maliyetleri (ücretler vb.)
- Genel giderler (aydınlatma, ısınma vb.)

İşletme müdürüne, maliyet azaltma çalışmalarının hangi maliyet unsurunda gerçekleştirileceğine ve uygun personel ve ekipmanın hangisi olacağına ilişkin karar vermede yardımcı olacaktır.

3.1.5. Yiyecek Maliyet Kontrolünü Zorlaştıran Faktörler

Yiyecek otel işletmelerinde, maliyet kontrolünde karşılaşılan zorluklar şu şekilde özetlenebilir (Kozak v.d. 2002:220):

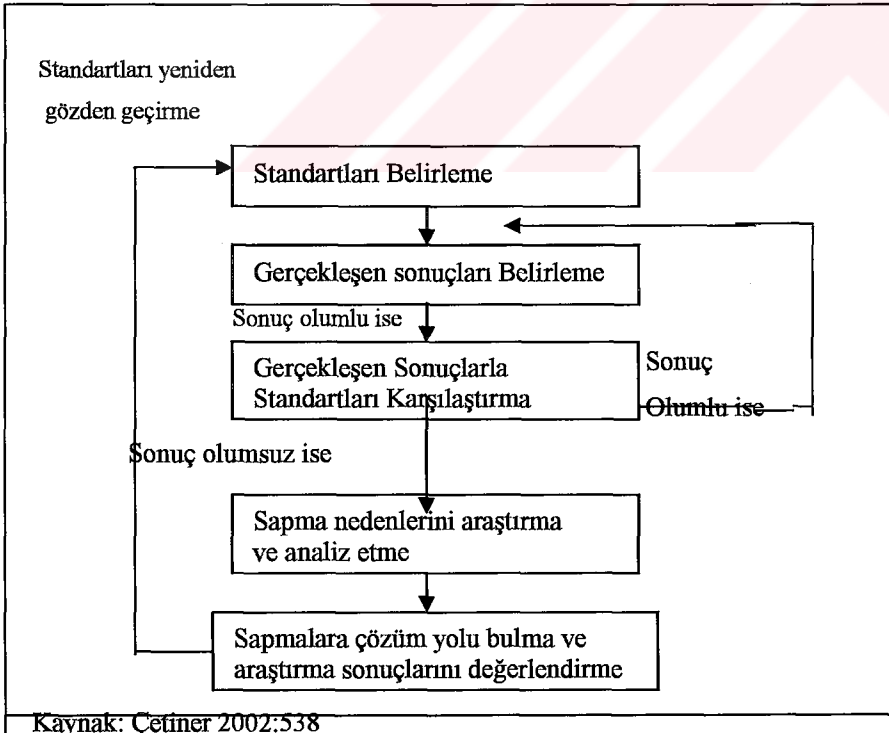
- Yiyecek stok devir hızının yüksek olması, satışların yüksek olduğu dönemlerde işletmeye olan mal akışlarını hızlandırmaktadır. Bu akışlar farklı miktar ve fiyatlardan olabilmektedir. Dönemler arası farklılaşma alış fiyatlarının takibini güçleştirir,
- Yiyecek maddelerinden ana yemekler dışında da yararlanılması nedeniyle belirli yemeklerin porsiyon maliyetlerinin hesaplanmasındaki sapmalar ve alınan bir yiyecek maddesinin ne kadarının A yemeğine ne kadarının B yemeğine kullanıldığının tespiti ve hesabındaki kontrol güclüğü,

- Bazı personelin çalışırken hazırladıkları yiyecekleri atıştırması,
- Maliyet kontrolündeki görevliler ile diğer personelin yetersiz bilgiye sahip olması,
- Yiyecek satışlarının küçük parçalar halinde yapılması,
- Çevresel faktörlerin olumsuz etkilerinin (enflasyon, kdv artışları gibi) olmasıdır.

3.2. YİYECEK MALİYETİ KONTROL SÜRECİ

Kontrol, planlanan rakamların gerçekleşen işletme sonuçlarına uyumunu gösteren bir dizi faaliyetlerdir. Kontrol işlemlerinin sırası Şekil 3.1’de gösterilmiştir (Çetiner 2002:538).

Şekil 3.1 :Yiyecek Kontrol Sistemi



Şekilde görüldüğü gibi, kontrol işlemleri 'standartları belirlemeyle' başlar. Otel işletmelerinde standartların belirlenmesi yiyecek maliyet sürecinin ilk denetim

sürecidir. Bu sistemin iyi bir şekilde kurulması, satın alma, teslim alma, depolama, depodan çıkarma üretim ve servis sistemlerinin de iyi bir şekilde işlemesine yol açar. Standartlar ise şunlardır (Çetiner 2002:538):

- Standart malzeme özellikleri kartı,
- Standart reçete,
- Standart verim,
- Standart porsiyon büyüklüğü ve maliyeti,
- Standart yiyecek maliyeti yüzdesi.

3.2.1. Standart Malzeme Kartı

Malzemelerden en yüksek verimi elde etmek ve standart tüketim miktarına ulaşmak için işletme bazında yapılacak mutfak deneyleri yapılmalı, deneylerden elde edilen sonuçlar şekil 3.2 de gösterilen standart malzeme kartına işlenmelidir. Bu sonuçlardan satın almada rehber olarak yararlanılacak satıcı firmalardan, malzeme kartı sayesinde, mallar özellikleri ile istenebilecektir. Standart malzeme kartı, malzemenin tanımlamasını sağlayan bilgileri içerecektir. Bunlar: Şekil, büyüklük, renk, ağırlık, bileşim, yoğunluk, olgunluk, dayanıklılık, sertlik, yumuşaklık, tat, paketlenme birimi ve satın alma birimidir. Standart kartların amaçları şunlardır (Aras 1993:30,32)

- Müşteri ihtiyaçlarını karşılayan standart ürün elde etmek,
- İşletme için ihtiyaç duyulan standart malzeme türünü satıcılara yazılı olarak bildirmek,
- Siparişlerin teslim alınması sırasında görevli kişiye malzemelerin tanınması açısından kolaylık sağlamaktır.

Şekil 3.2 Standart Malzeme Kartı

STANDART MALZEME KARTI (Purchase Specification)		
Kod No	:	1/3
Malzeme Adı	:	Bonfile
Porsiyon Miktarı	:	160 gr. net
Özellikleri		
- Renk	:	Pembe
- Temizlenmemiş Ağırlığı	:	1.600 kg.
- Net Ağırlığı	:	1.100 kg.
- Kalın olmalı		
- Üzerinde bıçak yarası bulunmamalıdır.		

Kaynak: Aras 1993:31

3.2.2. Standart Reçete

Standart reçete, yiyeceklerin nasıl hazırlanacağına ve pişirileceğine ilişkin plandır. Bir standart reçete bir yiyeceğin her seferinde olması istenilen aynılığın elde edilmesi anlamına gelir (Aktaş 2001:223). Standart reçete, üretimde kullanılacak malzemeleri ve miktarını, pişirme işlemlerini ve gerekli diğer bilgileri veren, yiyecek türlerine ilişkin bir üretim formülüdür (Çetiner 2002:538).

Standart reçetelerin (Şekil 3.3.) hazırlanması ve uygulanmasının amacı, belirli bir yemeğin her zaman nasıl yapılacağı, hangi malzemelerin ne miktarda kullanılacağı ve bunun sonucu olarak porsiyon maliyetinin ne olacağını önceden belirlenmesidir. (Aras 1993:102)

Şekil 3.3 Standart Reçete Kartı

STANDART REÇETE KARTI							
Reçete No: 17							
Yemeğin adı: Beef Stragonof		Porsiyon büyüklüğü:220gr.					
Porsiyon Sayı : 5		Porsiyon maliyeti : 3.223 TL.					
Kullanılan Malzemeler	Miktar	birim		birim		birim	
		fiyatı	maliyet	fiyatı	maliyet	fiyatı	maliyet
Bonfile ince doğranmış	750gr	16.000	12.000				
Soğan-ince doğranmış	90gr.	12.000	1.080				
Tereyağ	100gr.	1.500	150				
Mantar-yıkanmış	250gr.	10.000	2.500				
Acı Krema	20gr.	5.000	100				
Hardal	15gr.	5.000	75				
Tuz	10gr.	1.000	10				
Karabiber	5gr.	40.000	200				
Toplam Maliyet			16.115				
Porsiyon Maliyeti			3.223				
Porsiyon Satış Fiyat			10.000				
Yiyecek Maliyet Oranı			32.2				

Kaynak: Aras 1993:104

İşletmelerin bir çoğunda yönetim tarafından ortaya konmuş standart bir yemek hazırlama metodu kullanılmaz. Genellikle yemek hazırlayan personel, işi kendi bildiği şekilde yapmaya, kendi miktar ve metotlarını kullanmaya çalışır (Aras 1993:102). Yiyecek sektöründe standart reçetelerin kullanılmasına karşı büyük bir isteksizlik olmasının nedeni, aşçının beceri ve ustalığını küçülttüğü şeklinde yorumlanmasındandır (Aktaş 2001:223).

Standart reçete uygulamasının işletme yönetimine sağlayacağı faydalar şu şekilde sıralanabilir (Aktaş 2001:227):

- Müşteri ve işletme açısından tutarlılık sağlar,
- Yiyecek maliyetlemesi doğru olarak yapılabilmektedir. Bu aynı zamanda fiyat belirlemede ve maliyet kontrolünde büyük önem taşımaktadır,
- Standart verimin tahmin edilmesi kolaylaşır. Artan yemeklerden dolayı maliyetlerin artmaması için üretim kontrol edilebilir. Tahmini verimler yoluyla

yiyeceklerin aşırı veya eksik hazırlanması önlenir. Üretimi karlı olmayan yiyeceklerin menüden çıkarılması mümkün olur,

- Standart reçeteler kullanıldığında daha az ustalığa ve beceriyle üretim yapılacağından ihtiyaç duyulan personelin aranan vasıflarını azaltmakta, bu da maliyetleri düşürmektedir,
- Porsiyonlarda standartlaşmayı sağlar. Standart porsiyon büyüklükleri ise maliyet kontrolünün temelidir,
- Standart reçeteler envanter denetimini kolaylaştırıcı bir özelliğe sahiptir. Standart reçeteler bir porsiyon yiyecek için gerekli malzemelerin çeşidini ve miktarını belirttiğinden üretilen yiyecek porsiyon sayısına ve porsiyon büyüklüğüne bakmak suretiyle hangi malzemeden ne miktarda kullanıldığı ve parasal değeri hesaplanabilir. Bu suretle depoda hangi malzemeden ne miktarda kaldığı günlük yiyecek porsiyon sayılarına bakılarak hangi malzemeden ne miktarda, satın alınması gerektiği de böylece belirlenebilir,
- Tecrübe kazanıldıkça satın alma sistemi, aşırı satın almayı azaltmak için geliştirilebilir (Aras 1993:108),
- Standart reçetelerin diğer bir özelliği de eksik veya fazla üretilen porsiyon miktarının ortaya çıkmasını ve nedenlerinin bulunmasını kolaylaştırmasıdır (Kozak v.d. 2002:228).

Standart reçetede maliyetin kolayca hesaplanabilmesi için yiyecek maliyet fiyatlarını içeren bir Günlük Malzeme Fiyat Tablosu (şekil 3.4) düzenlenir

Şekil:3.4 Günlük Malzeme Fiyat Tablosu

GÜNLÜK MALZEME FİYAT TABLOSU			AĞUSTOS					
Kod No	Malzemenin Adı	Birim	TARİH					
			1,8	6,8	11,8	16,8	21,8	26,8
1, 1	Siğir eti-bütün	kg	17.700	11.700	11.700	11.700	12.000	
2,3	Koyun eti-but	kg	12.200	12.200	12.200	12.200	12.200	12.250
3,2	Piliç	kg	6.650	6.600	6.600	6.600	7.000	
5,1	Yumurta	Adet	165	165	165	165	170	
...							
....							
....							

Kaynak: Aras 1993:105

Standart reçeteler hazırlanırken geçerli olan tarih ve o tarihteki malzemelerin fiyatları piyasa koşullarına bağlı olarak değişiklik gösterecektir. Sürekli olarak değişen fiyatlara bağlı olarak porsiyon maliyetleri de standart reçeteler üzerinde her ay yeniden gözden geçirilir. Maliyeti önemli ölçüde yükselen yiyeceğin ya satış fiyatı artırılır; ya da yemek menüden çıkarılır.

3.2.3. Standart Verim

Standart verimler ile yiyeceklerin mutfaktaki üretiminin tahminlenmesi ve planlanması kolaylaşırken yiyecek maliyet denetimindeki etkinlik de sağlanmış olur. Bir menü ne kadar iyi planlanırsa planlansın, yemekler kaliteli olmazsa, yemek servisinde beklenen başarıya ulaşamaz. Kaliteli yemeklerin elde edilme başarısı mutfakta yapılan bazı testler ve standart reçetelere bağlıdır. Mutfak testlerinin amaçları (Aktaş 2001:216):

- Porsiyon maliyetlerini belirlemek,
- Satın alınacak hammaddenin miktarını belirlemek,hazırlama için en iyi yöntemi belirlemek,
- Menü fiyatlandırmasını yapabilmek,

- Personelin reçeteleri, ve işlemleri ne ölçüde izlediklerini denetlemektir,
- Başta etler olmak üzere satın alınan belli ağırlıktaki yiyecek maddelerinin üretim sonrası satılabilir ağırlığını ve dolayısıyla belirlenen ağırlıktaki porsiyon sayısını saptamak, (Aras 1993:98).
- Standart ürün elde etmektir

Standart ürün ise, standart niteliğe göre satın alınan malzemelerden (Örneğin etler için bunların taze, soğutulmuş veya donmuş oluşu, hayvanın yaşı ve cinsiyeti, depolama süresinin uzunluğu vb.) işletmenin standart üretim metotlarına göre işlenmesi sonucunda kalite ve miktar yönünden elde edilmesi gereken üründür. Örneğin, herhangi bir parça etin üzerinde yapılan ilk hazırlama işlemleri sonrası elde edilen kullanılabilir kısmı ya da hazırlama ve pişirme sonrası elde edilen yenilebilir kısmı o etin standart verimidir. Etlerle ilgili olarak mutfak deneyleri et deney kartı örneğinde (şekil 3.5) görüldüğü gibi şöyle yapılmaktadır (Aras 1993:99):

- Üretimde kullanılacak et önce tartılır, temizlenir, kullanılmayacak kısımlardan (kemik, yağ, kıyma) ayıklanır ve diğer hazırlıklar yapıldıktan sonra da pişirilir,
- Elde edilen pişmiş durumdaki son ürünle ilk alınan normal etin ağırlığı arasındaki fark, bu işlemler nedeniyle oluşan fire ve kayıplarla (temizlenme, ayıklama ve pişme firesi) kıyma olarak elde edilen yan ürünlerdir,
- Elde edilen kıyma, geçerli piyasa fiyatı üzerinden hesaplanıp toplam maliyetten düşülmekte, geri kalan kısmı ise, son ürünün maliyetidir,
- Etin piyasa fiyatları sık sık değiştiği zaman son ürünün yeni maliyet fiyatını saptamak için "Standart Maliyet faktörü" adı verilen bir katsayıdan yararlanılmaktadır. Böylece, bu konuda yeniden deney yapmaya gerek duyulmayacaktır.

Şekil 3.5 Et Deney Kartı

Tarih : 26.08.1990						
EK DENEY KARTI						
Cinsi : Dana but kısa						
Parça Ad. : 1		Ağırlığı : 20.200				
kg						
Tutar : 242.400 TL.		Fiyatı : 12.000				
TL						
DÖKÜM	Ağırlık Gr.	%	Kg. Birim Değeri	Tutarı	PORSİYON	
Kemik	1.450	7.0				
Atılacak	3.500	17.0				
Kıyma	4.000	20.0	10.000	40.000		
Parça Et	11.250	56.0	17.991	202.400	160	
TOPLAM	20.200	100.0		242.400		

Kaynak : Aras 1993 :100

Maliyet Faktörü Katsayısı, deney sonucu elde edilen son ürünün porsiyon maliyetinin, deney öncesi hammadde etin birim satın alma fiyatına bölünmesi sonucu elde edilmektedir.

$$\text{Maliyet Faktörü Katsayısı} = \frac{\text{Deney sonucu elde edilen son ürünün porsiyon maliyeti}}{\text{Deney öncesi hammadde etin birim fiyatı}}$$

Pay ve payda arasındaki oransal ilişki sabit olduğundan deney konusu etin birim fiyatı değiştiğinde son ürünün yeni porsiyon maliyeti de kolayca bulunabilecektir.

Son ürünün	=	Deney Konusu Hammadde	X	Maliyet faktörü Katsayısı
Yeni Porsiyon Maliyeti		Etin Birim Fiyatı		

İşletmede yapılan diğer mutfak testleri ise, konserve yiyeceklerin suyu alınmış durumdaki ağırlığının ölçümü, sebze ve meyvelerin kullanılabilirlik testleri, deniz ürünlerinin temizlenmesi, parçalanması ve pişimi olarak değişik şekillerde incelenebilir.

3.2.4. Standart Porsiyon

Porsiyon kontrolü, müşteriye servisi yapılacak olan yemeğin görünüş, büyüklük, miktar ve ağırlığının standartlaştırılması ve daha sonra da bu standartlara bağlı kalınıp kalınmadığının kontrol edilmesidir (Aras 1993:109). İşletme politikaları ve müşteri istekleri göz önüne alınarak hazırlanmalıdır (Kozak v.d. 2002:228). Standart reçeteler yapıldıktan sonra büyüklük kontrolü son derece kolaylaşır. Standart porsiyon büyüklüğü gramla ölçülebileceği gibi kişi başına çeyrek ekmek, kişi başı bir balık olarak ta ölçülebilir (Aktaş 2001:233)

Servisi yapılan yiyeceklerin porsiyon büyüklükleri işletme yönetimi, aşçıbaşı, restoran yöneticisinin işbirliği sonucu saptanan büyüklükte ve birbirine eşit olmalıdır. Bunu sağlamak amacıyla mutfak ve servis personeli, ölçüsü belirlenmiş uygun porsiyonlama araçları ve teçhizatları (kepçe, kaşık vb) ile donatılmalı ve personelin bu ölçülere bağlı kalmaları sağlanmalıdır. Yiyecek porsiyon miktar tablosu (şekil 3.6) kullanılmalıdır (Aras 1993:110)

Şekil 3.6 Yiyecek Porsiyon Miktar Tablosu

YİYECEK PORSİYON MİKTAR TABLOSU				
Yemeğin Adı	Table d'Hote		A la carte	
	Parça aded	Gramaj	Parça aded	Gramaj
Izgara Köfte	3	120	4	160
Şiş	3	120	4	160
Pirzola	3	120	4	160

Kaynak: Aras 1993:110

Porsiyon büyüklüğü kontrolü yardımı ile aşırı maliyet kayıpları önlenebileceği gibi yemeğin kalitesini etkileyen görünüş, lezzet, sıcaklık, kıvam, koku ve renginde standart sağlanmış olur.

Standart porsiyon büyüklükleri yiyecek maliyetlemesinin önemli araçlarındandır. Standart porsiyon büyüklüğü bir kere belirlendikten sonra yiyecek için maliyet ve brüt kar hesaplanabilir.

3.2.5. Standart Yiyecek Maliyet Yüzdesi

Standart yiyecek maliyet yüzdesi, standart yiyecek maliyetinin satış gelirlerine olan oranın ifadesidir. Süreç sonunda gerçekleşen yiyecek maliyet yüzdesi ile karşılaştırılacak olan planlanan maliyet yüzdesidir. Yukarıdaki standartlar belirlendikten sonra belirlenmesi gerekir (Çetiner 2002:539). Bu oran, satılan yiyeceklerin maliyetinin yiyecek satışlarına bölünmesi suretiyle elde edilir (Schmidgall ve Damitio 1998:538).

Satılan yiyeceklerin maliyeti

Yiyecek Maliyet Yüzdesi =-----

Yiyecek satış hasılatı

Aşağıda bir örnek sunulmuştur (Benligiray 1994:36).

Örnek bir işletmede 100.000 TL elde edilen yiyecek satışı için 40.000 TL değerinde malzeme tüketildiği varsayılırsa, maliyet yüzdesi %40 olarak gerçekleşir.

40.000

Yiyecek Maliyet Yüzdesi =----- = 40 %

100.000

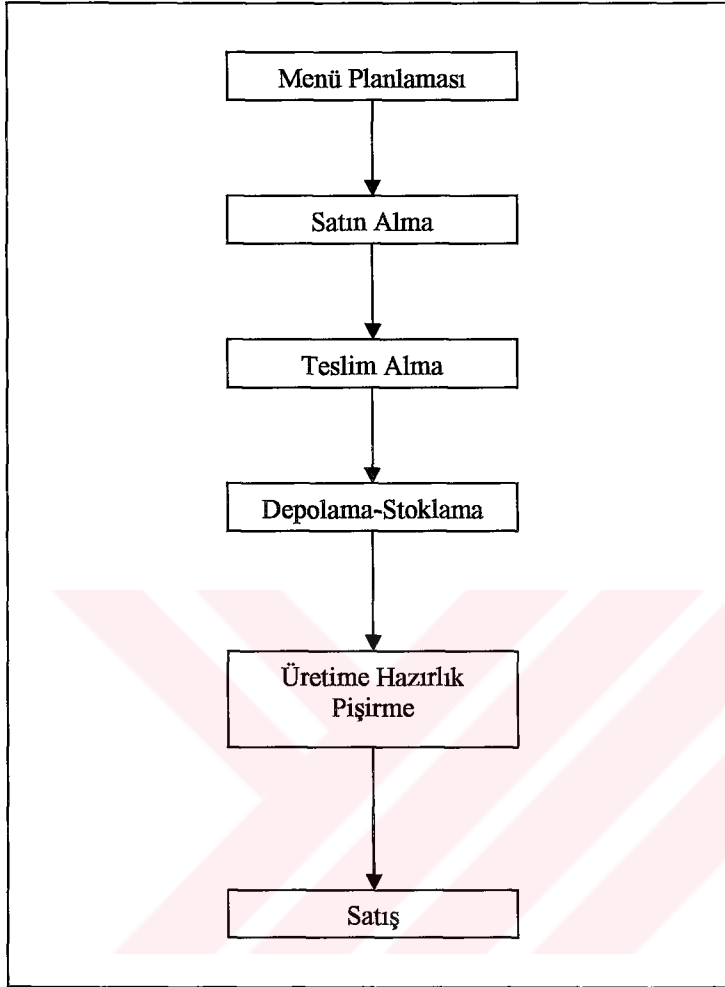
Karlılık oranı ile maliyet oranı arasında ters orantı bulunduğundan, maliyet oranının %40'lardan %29'a indirilmesi gerekir (Main 2000:61).

Yiyecek maliyet yüzdeleri bütçelenen geliri kontrol açısından çok önemli veriler sunar (Schmidgall ve Damitio 1998:538).

3.3. YIYECEK MALİYETİ KONTROL SİSTEMLERİ

Otel işletmelerinde yiyecek maliyet kontrolü, satışlardan sağlanan karın en yüksek seviyeye getirilmesi için yiyecek malzeme giderlerinin kontrol altında tutulmasını ifade eder. Şekil 3.7. de sistem elemanları gösterilmiştir (Çetiner 2002:)

Şekil 3.7 Yiyecek Kontrol Sistemi



Kaynak: Çetiner 2002:550

3.3.1. Menü Planlama

Menü, bir öğünde bir sıra dahilinde birbiriyle uyumlu yiyeceklerin ayrıntılı listesi olarak ifade edilir. Menü sunulan yiyecekleri fiyatlarıyla birlikte gösterir. İşletme politikalarının belirleyicisi ve tamamlayıcısı niteliğindedir (Sökmen 2001:67). Menü, yiyecek yönetiminde maliyetlerin kontrol aşamasında temel bir başlangıç noktasıdır. Yiyecek hizmetlerinde ana hedef, en düşük maliyetle mümkün olan en kaliteli üretimi ve servisi gerçekleştirerek müşteri memnuniyeti sağlamak olmalıdır. Piyasaya sürüldüklerinde ürünlerin yeterli derecede kazançlı olmalarını sağlamak menü planlamasının işlevidir (Bölükoğlu 2000:225).

Menü planlama, yiyecek işletmelerinin en önemli aşamalarından biridir. Hizmet verilen grubun enerji ve besin öğeleri ihtiyacı, özel durumu, beslenme alışkanlıkları, mutfak harcamaları için ayrılan bütçe, yemek yiyen kişi sayısı menü planlamayı etkileyen önemli konulardır (Bulduk 2002:169). Bir işletmenin maliyet, gelir ve kar hedeflerinin gerçekleştirilmesi konusunda belirleyici rol oynar. Yiyecek maliyet yüzdesi düşürülüp, yüksek kar oranı sağlama yolunda önemli bir pazarlama ve maliyet kontrol aracıdır (Kozak v.d. 2002:222).

Gerçek maliyet kontrolü yiyecek ilk madde ve malzemelerinin satın alınmasından önce menü planlamasıyla başlar. Çünkü menü işletmenin satın alacağı yiyecek maddelerinin belirlenmesini sağlar. Menü planlaması, standart satın alma şartnamelerinin geliştirilmesine yol açar (Ninemeier 1995b:247-248).

Menülerin tümünü tek bir kategori altında sınıflandırabilmek mümkün değildir. Bu yüzden sınıflandırabilmek amacıyla, fiyat, zaman, ve diğer bazı kriterleri kullanmak gerekir. Menü türleri aşağıdaki gibi olabilir (Sökmen 2001:77):

1. Fiyatlarına göre menü türleri:

- Table d'hote menü: Tabldot menülerin belirleyici özellikleri şunlardır: Sınırlı sayıda yiyeceklerin sunulmasına yer verilir. Müşterilerin yiyecek seçimi sınırlıdır, İşletmenin belirlemiş olduğu sabit fiyat uygulaması vardır. Önceden hazırlanan yemekler belirlenen öğün saatlerinde servis edilirler. Genellikle kontrolü kolay yiyeceklerden oluşurlar.
- A'la Carte menü: Alakart menülerin belirleyici özellikleri şunlardır: Tabldot menülere göre daha fazla seçenek sunar, İşletme tarafından hazırlanabilecek tüm yiyecekler öğün başlığı altında listelenir, yiyecekler siparişe göre hazırlanır, genellikle tabldot menülere göre daha pahalıdır, yiyecekler ayrı ayrı fiyatlandırılır. Alakart menüler müşterilerin ilgisini menüdeki bazı yiyeceklere çeken, müşterilerin ortalama harcamalarını yükselten ve işletmenin cirosunu etkileyerek gelirlerini arttıran özelliklere sahiptir.

- Devirli Menüler: İşletme tarafından belirli zaman aralıkları ile hazırlanmış olan yiyeceklerin müşterilerin otele geliş durumuna göre birer, ikişer veya üçer haftalık tekrarlanan menülerdir. Planlandıktan sonra gelecek dönemlerde menü planlaması için yeniden zaman harcanmaz, yiyecek hazırlıkları standartlaştırılmış olur. Satın alma işlemleri standartlaştırılarak basitleştirilir, yiyecek stoklarının kontrolü kolaylaşır (Koçak 1999:119).

2. Zamana göre menü türleri

- Kahvaltı Menüsü: Otellerin özelliklerine göre genellikle 07:00-10:00 arasında planlanıp sunulan, kahve, çay, peynir çeşitleri zeytin, tereyağı, reçel, bal gibi içerikleri bulunan menü türüdür.
- Öğle Yemeği Menüsü: genellikle 12:00-14:00 arasında servis edilen menü türüdür.
- Akşam Yemeği Menüsü: genellikle çorba veya ordövr tabağı ile başlanan ve uzun zaman dilimini kapsayan menü türüdür.

Menü planlaması yapılırken satış tahmininin yapılması gerekmektedir.

Satış tahmini: İşletmeler mutfak ve restoranlarında hangi üretim faktörlerine ne miktarda gereksinim duyduklarını belirleyebilmek için müşteri taleplerinin ve siparişlerinin fiilen açıklanmasına kadar bekleyebilecek durumda değildirler. Zira, müşteriler sipariş verdikleri yemeğin makul bir süre içerisinde kendilerine servis edilmesini beklerler. Bu nedenle işletmelerin ileride yiyeceklerine yönelik olarak doğacak talebi önceden tahmin etmesi ve buna uygun yiyecekleri hazır bulundurması veya kısa süre içerisinde hazırlayabilme gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Menü planlayıcısı burada belirli bir yiyeceğin beğenilme derecesini göz önüne alarak gelecekte ne kadar ve ne zaman sipariş edileceğini belirlemeli ve buradan hareketle ileride gerek duyulacak üretim faktörlerini de zaman, miktar ve nitelikler yönünden tahmin etmek durumundadır. Satış tahminleri iki kısımda incelenebilir. Bunlar (Aras 1993:96-97):

- İlk Satış tahmini:

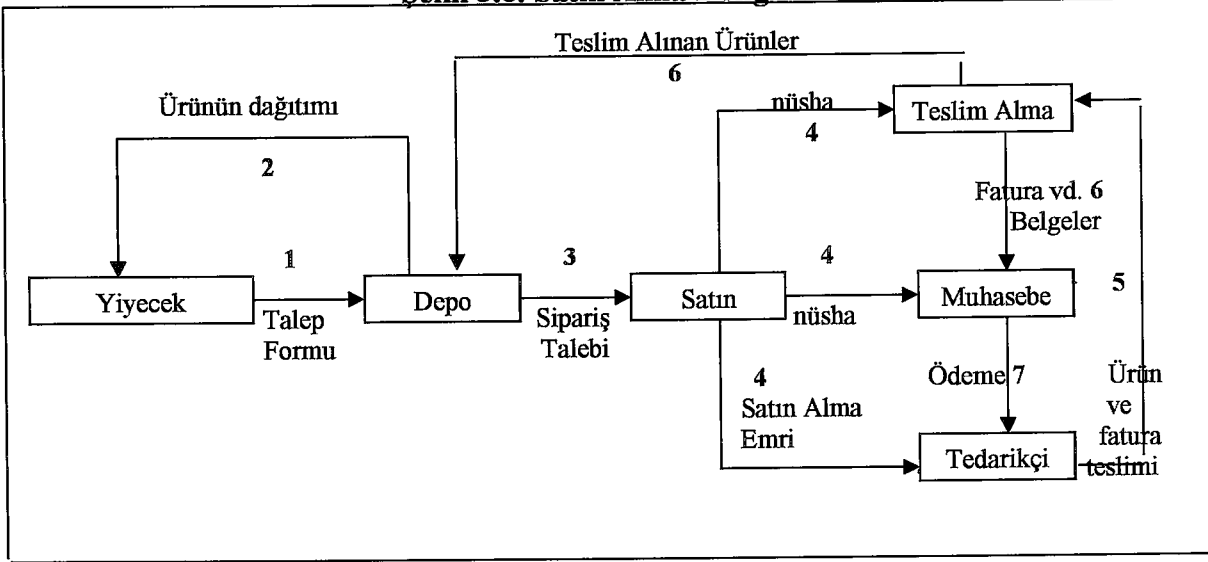
Bu çalışmalar bir ay veya bir hafta öncesinden yapılabilir. Menü planlaması ve satış tahminleri ile öğle ve akşam yemeklerine, sabah kahvaltısına gelecek müşterilerin sayısı ile menüden seçecekleri yemeklerin tespit edilmesine çalışılır.

- Son Satış tahmini

Son ve doğru bir satış tahmini genellikle yemeğin üretim ve servisinden bir gün önce yapılır. Bir ay veya bir hafta önce yapılan tahminlerde bir değişiklik olup olmadığına bakılarak gerekli düzeltmeler gerçekleştirilir. Hava şartlarının aniden değişmesi, mutfakta fazla birikmiş yiyecek maddeleri, satılmamış yemekler gibi satışları son anda etkileyebilecek faktörler göz önüne alınarak gerekli değişiklikler yapılır. Eğer büyük değişikliklerin yapılması gerekiyorsa satın alma memuruna da haber verilerek, verilmiş olan siparişlerin iptaline veya değiştirilmesine çalışılır.

3.3.2. Satın Alma

Ürünlerin doğru kalite ve miktarda, doğru fiyat ve zamanda, ve doğru kaynaktan elde edilme faaliyetlerinin tasarlanmasına satın alma denir (Ninemeier 1995a:127). İşlemlerin en önemli maliyet kalemlerinden birisini oluşturur. Doğru ürünün, doğru yerden, doğru zamanda ve doğru fiyatla temin edilmesi amacını taşır. Aynı zamanda satın alma, kaliteyi etkileyen faaliyetlerin de başlangıç noktasında yer alır (Türksoy 1997:68). Satın almanın önemi yalnız üretim malzemesi almasından kaynaklanmaz, aynı zamanda satın alırken para kazanmaya veya kaybetmeye yol açmasındandır (Ninemeier 1995b:155). Satın alma esnasında, satın alma döngüsünün (Şekil 3.8.) ne kadar iyi işletildiği ile doğru orantılı, para kazanmak mümkündür. Yalnızca mümkün olan en iyi satın alma programı işletmenin karını yükseltebilir.

Şekil 3.8. Satın Alma Döngüsü

Kaynak: Ninemeier 1995a:127

Satın alma döngüsünde yedi farklı faaliyet söz konusudur. Bunlar;

- 1) Yiycek bölümü ihtiyaç duyduğu malzemelerin tam listesini talep formuna (şekil 3.8) yazarak depoya gönderir.
- 2) Depo talep edilen malzemeleri isteyen bölüme aktarır.
- 3) Depo, talep edilen malzemelerin yeterli miktarda depoda bulunmaması durumunda, satın alma talep fişi (Şekil 3.9) ile satın alma bölümüne iletir.
- 4) Satın alma bölümü talep edilen malzemeleri uygun tedarikçilerden temin etme yoluna gider. Sipariş fişi veya satın alma emri (şekil 3.10) kullanır. Bu belgenin birer nüshasını muhasebe bölümüne ve teslim alma bölümüne gönderir.
- 5) Tedarikçi sipariş edilen malzemeleri faturası ile birlikte teslim alma bölümüne teslim eder.
- 6) Teslim alma bölümü teslim alınan malzemeleri depoya gönderir. Teslim alma evraklarını doldurur ve faturayla birlikte muhasebe bölümüne gönderir.

- 7) Gerekli evrakların tamamlanması sonrası muhasebe bölümü tedarikçiye ödemeyi yapar ve evrakları hem muhasebe kayıtları için hem de ilerde kontrol gerekli olduğunda kullanılmak üzere satın alma ve teslim alma dosyasına kaldırır.

Satın alma döngüsü her satın almada tekrarlanır. Karmaşık bir yapı içeren satın alma döngü faaliyetleri özel bir planlamaya ihtiyaç duyar. Telefon aç sipariş verden daha fazlası olduğu unutulmamalıdır (Ninemeier 1995a:128).

Şekil 3.9. Depo Malzeme Talep Formu

DEPO MALZEME TALEP FORMU							
DAĞITIM:				Seri No : 71			
1. Muhasebe				Tarih :			
2. Yiyecek İçecek Kontrol Servisi							
31.8.1990							
3. Depo							
4. İlgili Departman Şefi							
Malzemenin Adı	Kod No		Birim	İstenen Miktar	Verilen		
	Muhasebe	Depo			Miktar	Fiyat	Tutar
Yumurta	150/5	5/1	Adet	150	150	170	25.500
Süt	150/6	6/1	Kg.	10	10	1.300	13.000
B. Peynir	150/6	6/2	Kg.	18	18	7.500	135.000
K. Peynir	150/6	6/3	Kg.	5	5	10.500	52.500
Toz Şeker	150/11	11/1	Kg.	50	50	1.700	85.000
Pirinç	150/4	11/4	Kg.	25	25	1.500	37.500
İstek Yapan Memuru		(Yetkili Şahıs)		Alan		Depo	
		Veriniz					

Kaynak: Aras 1993:81

Şekil 3.10. Sipariş Fişi

Sipariş Fişi							
Sipariş veren servis: Mutfak				Seri no: 123456 Tarih: 30,08,20..			
İhtiyaç Miktarı	Birim	Malzemenin adı	Kod No	Kullanılacağı Yer	Bir önceki sipariş fiyatı	Alındı No	Satın Alma Fiyatı
45	Adet	Yumurta	5.1	Mutfak	170	130	170
40	kg.	Süt	6.1	Mutfak	1.300	130	1.300
54	kg.	Beyaz peynir	6.2	Mutfak	7.500	130	7.500
100	kg.	Toz şeker	11.1	Mutfak	1.700	130	1.700
100	kg.	Pirinç	11.4	Mutfak	1.500	130	1.500
İşletme Müdürü		Departman Şefi		Ambar Memuru			

Kaynak: Aras 1993:34

Satın alma aşamasında önemli bir diğer nokta, satın alma faaliyetini kimin yerine getireceğidir. Satın alma yetkisinin kime ait olacağı işletmenin kapasitesine ve sahiplik durumuna göre farklılık arz etmektedir. Büyük işletmelerde yiyecek malzemelerinin satın alınmasını satın alma müdür veya şefi ile birlikte bir veya birkaç satın alma memuru gerçekleştirir. İşletmenin iş hacmi küçüldükçe satın alma ile tek bir satın alma memurunun ilgilenmesi yeterli görülmektedir. Küçük işletmelerde ise, işletme sahibi, işletme müdürü veya aşçıbaşı tarafından satın almalar yapılmaktadır (Ninemeier 1995a:128).

Satın alma birimi görevlisi, satın alınması gereken malzemelerin nicelik ve niteliğini öğrendikten sonra, piyasa araştırması yapar, piyasadan fiyat tekliflerini toplar ve en uygun teklif vermiş satıcıya, düzenleyeceği sipariş fişi ile siparişini verir. Sipariş fişinin üzerine, siparişin kime verildiği, fiyatının ve tutarının ne olduğunu işler genellikle dört kopya olarak hazırlanan sipariş fişinin bir kopyası satın alma bölümünde kalırken, diğer üç kopyada satıcı işletmeye, teslim alma bölümüne ve muhasebe bölümüne gönderilir.

İşletmeler, gereksinim duydukları malzemelerin tedarikinde yaygın olarak iki temel yöntemi kullanmaktadırlar. Merkezi satın almayı benimsemiş işletmelerde, ya da zincirlerde tüm satın alma faaliyetleri organize edilmiş tek bir örgüt tarafından yapılmaktadır. Yaygın tedarik yöntemini seçmiş işletmeler ise, ihtiyaç duyduğu malzemeyi kendisi temin etme yoluna gitmektedir (Türksoy 1997:68).

İster büyük ister küçük bütün satın alma programlarının hedefleri ortaktır.
(Ninemeier 1995b:155-156)

- **Doğru ürün:** Satın alınacak ürünleri menü belirler. Alınacak malzemenin kalitesi nerede kullanılacağına göre değişmektedir. Çoban salata ve sos yapımında kullanılacak domateslerin aynı kalitede olmasının gerekmediği gibi,
- **Doğru miktar/sayı:** Envanter miktarının yüksek olması işletme nakit akışının olumsuz etkilenmesine, envanter miktarının düşük olması satış kaybına ve müşterilerin memnuniyetsizliğine yol açacağından satın alma da doğru miktarı bulmak önemlidir. Envanter seviyesini en uygun seviyede tutmak için alt- üst stok sınırı belirlenmelidir,
- **Doğru fiyat:** Doğru fiyat en düşük fiyat demek değildir. Standart mal özellikleri kaybedilmeden, piyasadaki en uygun fiyat ve ödeme türüdür.
- **Doğru kaynak/tedarik:** Alınacak malzemelerin doğru fiyat ve nitelikte olması kadar, güvenilir (doğru) bir satıcı ile iş yapılması da önem taşımaktadır. Bu doğrultuda, satıcıların bulunmasına yardım edecek araçlar şöyle sıralanabilir.
 1. **Satış Rehberleri:**Her ülke ya da bölgede üretim ve ticaret firmalarının sattıkları malları gösteren ve firmalar hakkında bilgiler veren broşürleri,
 2. **Telefon rehberleri:** Telefon rehberlerinin sarı sayfaları mal ve hizmet konularına göre satıcıların isim, adres ve telefon numaralarını bildiren rehber,
 3. **Satıcı katalogları:** Satıcılar kendi mallarını sergilemek, reklam yapmak için baskısı yapılan kataloglar,
 4. **Satış elemanları:** Satış elemanları mallara ait örnekleri, broşür ve gerekli teknik bilgileri müşteriye aktarırlar,

5. **Satıcı ilanları:** Satıcı sattığı malları gazete, radyo, televizyon, dergi ve teşhir vitrinleri ile ilan eder,
6. **Satıcı Kartları ve Dosyaları:** Satın alma servisi, alfabetik olarak firma ismine ve ürüne göre satıcı kartları ve katalogları hazırlarlar (Türksoy 1997:70).

Satın alma kontrolünün temel amaçları üretim sürecinin işlerliğini korumak, işgücü ve makine- teçhizatın etkin kullanımını sağlamak, malzemeye ayrılan parasal kaynakları en alt düzeyde tutmak, malzeme yetersizliğini veya fazlalığını önlemek ve müşteri taleplerini gecikmeden karşılamak şeklinde özetlenebilir (Tütüncü 2001:189).

Satın Alma İle İlgili Hileler;

Satın alınacak mallar çoğaldıkça ve daha fazla insan işe karışıkça hırsızlık oranı artar (Ellis 1997:164). Özellikle teslim alma ile ilgili iç kontrol usul ve yöntemlerinin olmadığını gören satıcıların uyguladıkları hile yöntemlerine şu örnekler verilebilir (Azaltun 1999:62):

- Düşük kalitede mamul teslim edildiği halde pahalı olan iyi kalite fiyatından faturalamak,
- İyi kaliteli olanları kolinin üstüne, düşük kaliteli olanları alta koymak,
- Koliyi açarak içerisindeki ürünlerden bir kısmını alıp koliyi bantlayıp tüm koli fiyatını tahsil etmek,
- Et ve benzeri kilo ile satılan mamulleri faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtımın yapmak,
- Bazı ürünleri sulu getirerek ağırlıklarını birim fiyatları ile çarparak, suyunu da mamul fiyatından satmak,
- Sipariş edilen ürünler dağıtımın yapan tarafından depolara konuluyorsa, dağıtım yapılandıktan fazlasını faturalamak,

- Kabul edilmeyen mamulleri iade faturası kesilmeden geri götürmek.

3.3.3. Teslim Alma Süreci

Teslim alma, daha önceden siparişleri verilmiş yiyecek & içeceklerin işletmeye getirildikten sonra sayılarak, ölçülerek, tartılarak teslim alınması anlamına gelmektedir (Türksoy 1997:75). Otel işletmelerine gelen yiyecek malzemeleri için teslim alma görevlisi tarafından günlük teslim alma raporu (şekil 3.11) düzenlenir. Yiyecek malzemeleri içinde etler büyük bir grup oluşturduğundan, teslim alınan etler ve kümes hayvanları için etiketleme yapılır. Et etiketi (şekil 3.12) iki parça olup, biri etin üzerinde kalır, diğer parçası da muhasebe bölümüne gönderilir (Çetiner 2002:558)

Şekil 3.11 Günlük Teslim Alma Raporu

..... OTELİ								Tarih :		
Dağıtım : Muhasebe				GÜNLÜK TESLİM ALMA RAPORU				Gün :		
Satın alma										
Satıcı	Fatura No	Cinsi	Birim	Birim Fiyatı	Miktar	Tutar	Toplam	Dağıtım		
								Mutfak

Kaynak : Çetiner 2002:597

Memuru

Teslim Alma

İmza

Şekil 3.12 Et Etiketi

ET ETİKETİ	No :	ET ETİKETİ	No :
Tarih :		Tarih :	
Satan Kasap :		Satan Kasap :	
Cinsi :		Cinsi :	
Ağırlık :		Ağırlık :	
Fiyat :		Fiyat :	
Tutar :		Tutar :	

Kaynak : Çetiner 2002:598

Teslim alma kontrolü

Teslim alma kontrolü, maliyet kontrol süreci içinde önemli bir yere sahiptir. Bazı işletmelerin gereken özeni göstermemelerinden dolayı, bu kontrol mekanizmasını yeterince işletemedikleri görülmektedir. Genellikle, depo sorumluları teslim alma kontrol görevini de üstlenmektedir (Kozak v.d. 2002.223). Bazı işletmeler de ise teslim alma malın teslim edileceği kapıya en yakın personel tarafından yapılmaktadır. Oysa teslim alma işlemi aşağıdaki prosedürleri bilen personel tarafından yapılmalıdır (Ninemeier 1995b:156).

- Gelen malları satın alma şartlarına göre kontrol etmek,
- Problem çıktığında (eksik tartı, çürük veya bozuk mal, yüksek fiyat vb.) ne yapılacağını bilmek,
- Teslim alma raporuna dahil olan bütün görevleri yerine getirmek.

Teslim alma süreci; Ürün teslimatında 6 adım uygulanır (Ninemeier 1995b:156, Sökmen 2003:206):

- Satın alma bölümünden gönderilen satın alma sipariş formu nüshası ile gelen malı karşılaştırmak,
- Sipariş verilen mal özellikleri ile gelen malın özelliklerini karşılaştırmak,
- Miktarlarını karşılaştırmak,
- Malların kabul edilmesi veya reddedilmesine karar vermek,
- Reddedilen malları ürün iade formuna (şekil 3.13) işlemek,
- Kabul edilen malları, kalite ve güvenlik nedenlerinden dolayı depoya hemen teslim etmek,
- Teslim alma evraklarını tamamlayıp fatura ile birlikte muhasebeye göndermek.

Şekil 3.13 Ürün İade Formu

..... OTELİ		Fatura No :		
.....		Fatura Tarih :		
Dağıtım : Muhasebe	/...../.....		
ÜRÜN İADE FORMU				
(Satıcı firma ad ve adresi)				
.....				
Ürün Türü	Birim	Miktarı	Birim Fiyatı	Tutarı
İade nedeni.....				
.....				
...				
Teslim eden		Teslim		
Alan				

Böylece muhasebenin günlük hangi malın hangi tedarikçiden alındığını takipetmesini sağlamak.

Diğer teslim alma görevleri (Sökmen 2003:206, Ninemeier 1995b:156);

- Markalama ve Etiketleme; Envanter ve mal stok devri açısından markalama önemlidir. Malların alındığı tarih, fiyat ve miktar yazılarak muhasebe uygulamalarına kolaylık sağlar. Etiketleme çerçevesinde her ürüne, ismi, ağırlığı, maliyeti ve benzeri bilgilerin olduğu etiketler takılır.
- Ürünlerin reddedilmesi; Sipariş edilmeyen ürünlerin, zamanında teslim edilmeyen ürünlerin, yeterli kalitede veya istenilen fiyatta olmayan ürünleri kabul etmemek.

Teslim alma alanı ve malzemesi

Gelen ürünlerin rahat bir şekilde gözden geçirilip, kontrol edilmesini sağlayacak kadar geniş bir alanın, teslim alma için tahsis edilmesi gerekir. Teslim alma alanının malların getirildiği kapı ile depolar arasında veya yakınlarında bir yer de olması gerekir (Sökmen 2003:206). Satın alınan mallar işletmeye getirildiğinde teslim alma alanında yığılmalara olanak verilmemelidir. Aksi takdirde sağlıklı teslim alma yapılamaz. Çoğu satıcılar bu şekilde davranışları ile işletmeye istenmeyen kalite ve ölçüde malları vermeyi amaçlayabilirler.

Teslim alma alanında teslim alınması kolaylaştıran araç-gereçlerin bulundurulması gerekir. Bunlar; tartı, ölçü ve sayım aletleri, ulaşım araçları, hesap makinesi, kronometre, yazı tahtası, markalama ve etiketleme makinesi, çalışma masası ve teslim almada kullanılacak kırtasiyedir (Sökmen 2003:206).

Küçük otellerde satın alma ve teslim alma görevlerini sahip/müdür haricinde bir başkası yapıyorsa hırsızlık oranı artar (Ninemeier 1995b:156).

Alınan malzemenin parası, satın alma memurunun doldurduğu depo yiyecek alıncısına göre muhasebe tarafından ödenir (Saraç 1989:52).

Teslim Alma Ve Depolama İle İlgili Hileler

Teslim alma ve depolama işini yapanlar gerektiği şekilde kontrol edilmezlerse şu şekilde hileye başvururlar (Azaltun 1999:62):

- Dağıtım yapan şoförle anlaşarak gerçekten getirilmeyen mamullerin dağıtımını yapılmış gibi faturasını kabul etmek,
- Otele mal sağlayan işletmelerle anlaşarak düşük kaliteli malulleri gerekli standartta gelmiş gibi kabul etmek,
- Vardiya sonu stoklardaki mamullerden cebinde ya da torbayla evine götürmek,
- Çöp tenekelerini kullanarak stoklardaki mamulleri otel dışına çıkararak çalmak,
- Kontrol altında tutulan stoklardan çalınanların ortaya çıkarılmaması için stok kayıtlarında değişiklik yapmak,
- Özellikle kolay bozulabilir mamulleri otelden çıkarıp, fire olarak göstermek.

3.3.4. Depolama süreci

Satın alınan ve daha sonra teslim alınan yiyecek malzemelerinin uygun depolarda koruma altına alınmaları gerekmektedir. Depolanmış olan ürünler hem kendi maliyetleri hem de yanlış depolama sonucunda çalınmaları, bozulmaları veya hasar görmeleri durumunda yenilenmelerinin maliyeti açısından para ile eşdeğerdirler, depolanan ürünler paradır (Ninemeier 1995bb:153). Paranın muhafazası ve korunması için geçerli olan ilkelere gösterilen hassasiyet, aynı şekilde yiyecek depolama ilkelerine de gösterilmelidir. Ürün maliyet ve kalitesi depolama ve dağıtım sistemlerinden direkt olarak etkilenir. Maalesef bir çok yiyecek-içecek işletmeleri bu fonksiyonlarla ilgili yeterli kontrol prosedürlerine sahip değildir. Ürünler sadece gelişigüzel depolanmakta ve açık kapı olarak ta adlandırılabilir olan, çalışanların istedikleri zaman, kayıt altına alınmaksızın, depodan mal

çıkartabilecekleri bir uygulama türüne dönüşmüştür (Ninemeier 1995b 165). Depolamayla sistemlerin belirlenmesi ve kullanılması gerekmektedir. Bu sistemler (Sökmen 2003:207):

1. Güvenlik: Depo güvenliğiyle ilgili faaliyetler:

- Kilitli depo alanları,
- Kıymetli malzemelerin farklı depolanması,
- Kısıtlı giriş,
- Etkin envanter kontrol prosedürleri,
- Güvenli bir yerleşim planı,
- Işıklandırma ve gözetimdir.

2. Kalite: Ürünün satın alma ve teslim alma da dikkat edilen özelliklerini koruma çabalarıdır. Aksi halde daha önceki süreçler anlamsızlaşacaktır. Kalite koruma faaliyetleri:

- Yiyecekler, uygun ısılarda depolanmalıdır. Soğuk depolama 0-4 derece, kuru depolama 10-21 derece ve donmuş gıdaların depolanması eksi (-) 18 derecede sağlanmalıdır,
- Depo alanları, uygun aralıklarla ve yeterli malzemeyle temizlenmelidir,
- Uygun ve yeterli havalandırma sağlanmalıdır,
- Stoklar dönüşümlü olmalıdır. Yeni malzeme geldiğinde eski malzemelere çıkış önceliği tanınmalıdır (Kozak 2002:225).

3. Kayıt işlemleri: Depoda bulunan malzemelerin miktar ve fiyat kaydının tutulmasıdır. Kayıt işlemleri aşağıda sıralanmıştır (Aktaş 2001:175):

- Satın alınan yiyeceklerin kayıtlara geçirilmesi,
- Çıkan malların kayıttan düşülmesi,
- Optimum stok seviyesini koruyabilmek için sipariş verilmesi,
- Mevcut stokların hesaplanması,

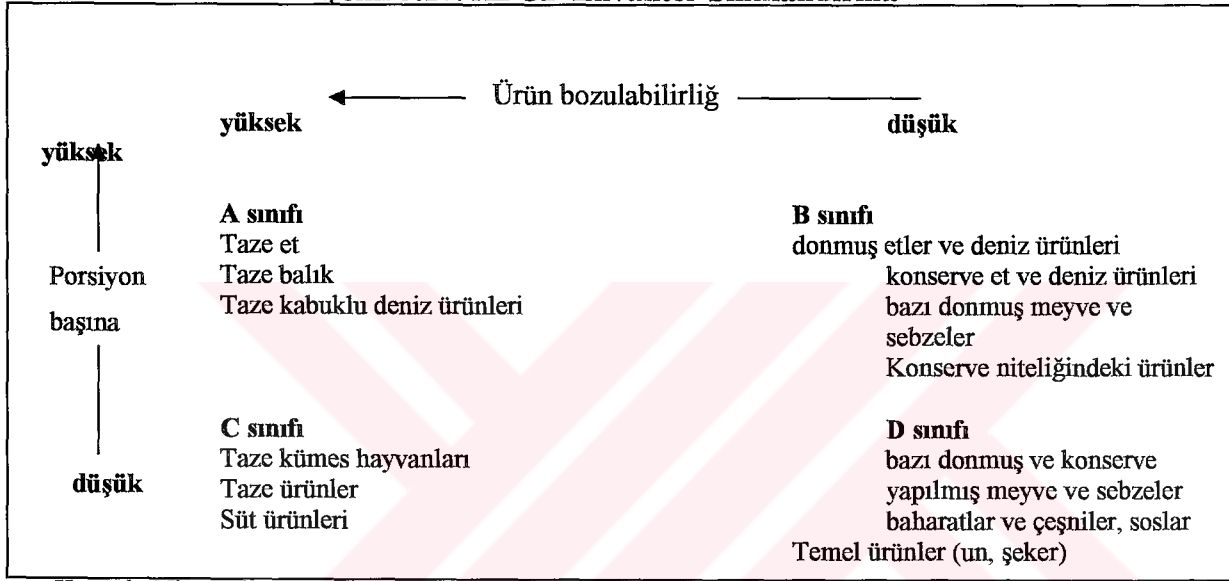
Bu görevler yerine getirilirken genelde; Depo Stok Kartı, Göz Kartı, kullanılmaktadır. Satın alınan yiyeceklerin depo kayıtları ve muhasebeleştirilmesi; teslim alma memuru tarafından depo yiyecek alındısı ile birlikte depoya iletilen yiyecek malzemelerinin depo stok kartlarına (şekil 3.14) işlenmesi ile gerçekleşir. Depo stok kartları satın alınan her bir malzeme için ayrı ayrı tutulan; giren, çıkan kalan malzemeleri fiyat, miktar ve tutar olarak tarih sırasıyla izlemeye yarayan kartlardır. Depo görevlisi teslim aldığı her malzemeyi ilgili kartın giren sütununa kaydeder. Kayıt yapıldıktan sonra fatura veya irsaliyesini muhasebeye gönderir.

Şekil 3.14 Depo Stok Kartı

DEPO STOK KARTI												
Kart No :										Ölçü		
Birimi.....												
Malzemenin Cinsi :										Minimum		
Stok.....												
										Maksimum		
Stok.....												
Tarih Açıklama	GİREN				ÇIKAN				KALAN			
	No	Miktar	Fiyat	Tutar	No	Miktar	Fiyat	Tutar	No	Miktar	Fiyat	Tutar

Depolamada ürünlerin özelliklerine göre sınıflandırılıp, depolanmasını sağlayan yaklaşımlar bulunmaktadır. İyi netice veren yaklaşımlardan biri ürünleri bozulabilirliklerine ve porsiyon başına maliyete göre kategorize eden ABCD Envanter Sınıflandırma (şekil 3.15) sistemine dayanmaktadır.

Şekil 3.15. ABCD Envanter Sınıflandırma



Kaynak: Ninemeier 1995b:154

Örneğin, A kategorisinde bulunan ürünler hem bozulabilirliği, hem de porsiyon başına maliyeti yüksek ürünleri içerirken, B kategorisindeki ürünler nispeten yüksek maliyettedir ve daha az bozulabilirliğe sahiptirler. ABCD yaklaşımını, kategorileri göstererek ve her birine örnek ürünler vererek açıklamaktadır.

Bu sistemi kullanmanın avantajlarından biri en sıkı kontrol gerektiren ve genellikle A ve B sınıfında bulunan ürünlerin denetim altına alınmasına olanak tanmasıdır. Depolama sistemleri ilkin bu kategorilerdeki ürünler için tasarlanmalı ve uygulamaya konmalıdır. Daha sonra zaman içerisinde gereksinimler doğrultusunda daha az önceliğe sahip diğer kategorilerdeki ürünler de sıkı bir denetim altına alınabilir.

Depo Özellikleri

Malzemelerin saklanması ve korunması için yeterli büyüklükte, istenilen nitelikte depo hacminin sağlanması gerekir. Yiyecekler hazırlık öncesi ve sonrası depolarda muhafaza edilmektedir. Depolar kullanım amaçlarına göre, ana depolar ve günlük depolar olmak üzere ikiye ayrılabilir. Ana depolar, büyük işletmelerde stokların uzun süre muhafaza edildiği depolardır. Malzemeler, ana depolardan periyodik olarak çıkarılıp, günlük depolara alınır. Günlük ihtiyaçları karşılanması için tesis edilen bu depoların mutfak ve hazırlık yerleri ile direkt bağlantısı vardır. Depolar, muhafaza edilecek malzemenin fiziksel ve kimyasal özelliklerine göre birçok kısımlara ayrılabilir. Bunların en önemlileri, kuru depolar, taze sebze ve meyve depoları, soğuk depolar, içki depoları, kullanma ve bakım malzemesi depoları, yakıt maddeleri stok deposu, su depoları, sürekli kullanma maddelerinin stok depoları oluşturur (Türksöy 1997:78). Depoda bulundurulacak malzemenin kolayca alınabilmesini sağlayan bir kodlama sisteminin kurulması ise, depoları birer karmaşa ve belirsizlikten kurtaracaktır. Etiketlemede bar-code sistemi kullanmak hataları en aza indirger (Hill 1991:170).

Depolarda taşıma mesafelerinin kısa tutulmasına, taşıma araçlarının rahat hareket edebilmesine, rutubete, yangına ve bozulma olasılıklarına karşı önlemlerin alınmasına ve malzemenin kolaylıkla bulunmasını sağlamak üzere sistematik düzenlenmesine ve yerleştirilmesine dikkat edilmelidir. Deponun iyi dizayn edilmesi de depo görevlisinin işini ve maliyet kontrolünü kolaylaştıracaktır. Diğer özellikler şunlardır (Aktaş 2001:158):

- Serin fakat rutubetsiz olmalı,
- Havalandırma tertibatı iyi olmalı,
- Kolayca temizlenebilir olmalı,
- Yeteri kadar raf bulunmalı,

- Gerekli araç ve gereçle donatılmalıdır (merdiven, terazi, kantar, çalışma masası, vs.),

- Malların girişi için yeterli bir giriş alanının bulunmasıdır (Gattorna 1990:215).

Ağırlama hizmet sektöründe kullanım amaçlarına göre depoları 3 şekilde sınıflandırmak mümkündür (Aras 1993:52):

- Mutfak (Koltukaltı) Depoları: Aşçıbaşının sorumluluğunda ve günlük ihtiyaç duyulan malzemelerin muhafazası için kullanılır,
- Kuru Gıda Depoları: Kuru gıda depolarını iki grupta ele almak mümkündür.
 1. Geç bozulan (hububat, çay, kuruyemiş, un, yağ, vb.) gıdaların saklandığı, +10 derece ile +15 derece ısıya sahip depolar,
 2. Daha çabuk bozulan (domates, bamyı, karpuz, vb.) gıdaların saklandığı +5 derece ile+8 derece ısıya sahip depolar.
- Soğuk Depolar: Bozulabilir gıda maddelerinin saklandığı soğuk odalar da ikiye ayrılır.
 1. Kısa süreli muhafaza için kullanılan 0-+2 derece (et, tavuk, balık, süt mamulleri, şarküteri, vb.) ısıya sahip depolar,
 2. Uzun süreli muhafaza için -20 derece (et, balık, tavuk, vs.) ısıda şoklanarak muhafaza edilmesi gereken yiyecekler için kullanılan depolar.

Stok (Envanter) Kontrolü

İşletmenin üretim, satış ve finansal koşullarını dikkate alarak, en ekonomik stok miktarının belirlenmesi ve bu miktarın muhafaza edilmesi çalışmaları stok kontrolü olarak adlandırılabilir (Kozak 2003.225). Malzemelerin depoda bulundurulması gereken normal stok seviyesi menü planlaması, satış tahminleri, satın

alma ve stoklama politikaları göz önüne alınarak belirlenmelidir. Unutulmamalıdır ki stokta mal bulundurmanın da bir maliyeti vardır (Özgüven 2002:1).

Depoda dönem dönem fiziki ve kaydi kontroller yapılmalıdır. Depoda herhangi bir malzeme türünün fiziki miktarı ile, stok kartının kalan bölümünde miktar sütununda gösterilen aynı olmalıdır. Fiziki sayımı kolaylaştırmak ve her bir malzeme türünün en son stok miktarını belirlemek amacıyla depo göz kartları (şekil 3.16) da kullanılabilir. Stok kontrollerinin temel amaçları şunlardır (Aktaş 2001:180):

- Her bir yiyecek malzemesinden elde bulunması gereken stok miktarının belirlenmesi,
- Stokta bulunan yiyecek maddelerinin miktarının tespit edilmesi,
- Stok devir hızı yavaş olan malzeme stoklarını belirlenmesi,
- Yiyecek tüketiminin bulunması suretiyle yiyecek maliyet oranının elde edilmesi (Aras 1993:79),
- Yeniden sipariş noktasının tespiti,
- Stok kartlarının muhasebede tutulması durumunda bunlarda yer alan malzeme miktarlarının depo göz kartlarındaki miktarlarla doğruluğunun kontrol edilmesi fark varsa nedenlerinin araştırılmasıdır (Aras 1993:79).

Şekil 3.16 Göz Kartı

GÖZ KARTI			
Malın Cinsi :		Ölçü Birimi :	
Kod No :		Azami Stok :	
TARİH	GİREN MİKTAR	ÇIKAN MİKTAR	KALAN

Kaynak : Aktaş 2002:176

3.3.5. Depodan Mal Çıkarma Süreci

Dağıtım, teslimat sırasında başıboş bırakılırsa soğutulmuş ve dondurulmuş ürünler kolaylıkla kalite kaybına uğrayabilir. Yiyecek işletmelerinde katı bir dağıtım kontrolünün bulunması gerekmektedir. Bu gerekliliğin nedenleri (Ninemeier 1995a:154);

- Hırsızlık: Ürünler depodan üretim sahalarına aktarılırken çalınabilirler.
- Yanlış dağıtım: Gerçek ihtiyaçtan daha fazla ürün dağıtımını ihtiyaçtan daha fazla mal tüketilmesine neden olabilir. Bu da bağlantılı olarak israf ve yiyecek maliyetlerinde istenmeyen bir artış ile sonuçlanır.
- Ürün fiyatlandırma: Yiyecek fiyatları belirlenirken kullanılan yöntem nispeten dağıtılan ürünün günlük maliyetine dayandığından, gerçekte her bir üründen ne kadarının depodan çıkarıldığıının bilinmesi son derece önemlidir.

Depodan malzeme çıkışlarının tam kontrolünün yapılması gereklidir. Kontrol aşamaları şunlardır (Çetiner 2002:566):

- Depo memuru, istenilen malzemeleri, sipariş fişindeki (şekil 3.10) kadar

tartarak, ölçerek ya da sayarak teslim etmeli ve bir tutanak tutup malzemeyi verdiği kişiye imzalatmalıdır. Ancak bazı işletmelerde bu aşama da büyük kayıplar söz konusu olmaktadır. Bazen depo memuru deposunda stok kartından az miktar bulunan malzemeyi ilgili bölümlere verirken kayıtlarda fazla çıkmış gibi göstererek açığını kapatma yoluna gidebilmektedir. Böyle bir durumun önlenmesi ise, malzemeyi depodan teslim alan görevlinin sayarak alması ve depoların önceden haber vermeden yönetici ya da yönetici temsilcileri tarafından envanterinin alınmasıyla önlenbilir (Türksoy 1997:88),

- Depodan çıkışı yapılan malzemelerin hemen fiyatlandırılması gerekir. Fiyatlandırma günlük maliyetin belirlenmesine olanak sağlar. Fiyatlandırma konusunda çeşitli yöntemler kullanılır. Bunlar:
 1. Gerçek maliyet yöntemi; Çeşitli tarihlerde alınan yiyecek malzemeleri, depo çıkışında alınış fiyatları ile fiyatlandırılır.
 2. İlkiren, ilkçıkâr yöntemi (FIFO); Mutfağa gönderilen yiyecek malzemeleri, ambara giriş tarihlerine göre ilk tarihten itibaren gönderilir. İlk giren gruptan başlanarak, diğerlerine doğru bir sıra izlenir ve değerlendirme bu grupların birim fiyatına göre yapılır.
 3. Songiren ilkçıkâr yöntemi (LIFO); Mutfağa gönderilen yiyecek malzemeleri, son grubun fiyatından başlanarak başa doğru gidilir ve fiyatlandırılır.
 4. Ortalama değer yöntemi; Basit ortalama ile değerlendirme, Tartılı ortalama ile değer ve Hareketli ortalama ile değer olmak üzere 3 şekilde uygulanabilir.

3.3.6. Üretim

Otel işletmelerinde yiyecek hazırlama olarak ifade edilen üretim, üretime hazırlık ve pişirme olmak üzere iki bölümde incelenebilir.

3.3.6.1. Üretime Hazırlık

Üretime hazırlıkta yiyecek malzemelerinin pişirmek üzere soyulması, ayıklanması, parçalara ayrılması gibi işlemleri kapsar. Bu işlemlerin yapılabilmesi için özel araçlar ve aletlere ihtiyaç vardır. Çünkü bu faaliyetler esnasında etkin bir kontrol sisteminin kurulması; öncelikle personelin kalifiye olup olmamasına bağlıdır (Türksoy 1997:89). Hazırlık aşamasında malzemelerde oluşan artıkların beceri eksikliği, dikkatsizlik veya önceden belirlenen parçalama ve temizleme standartlarının uygulanmaması nedeniyle, maliyetlerin artmasına sebep olabilir. Şekil 3 17’de bazı malzemelerin artık oranları verilmiştir. Maliyetlerin artmasını önlemek için bilhassa maliyetleri çok etkileyen et, balık ve tavuk gibi yiyeceklerin parçalanma kuralları ve her bir yemek porsiyonunda bulunması gereken et miktarı kasabın görebileceği bir yere asılmalıdır, Aynı zamanda mutfak personeline ani kontroller yapılarak parçalama kurallarına ve porsiyon ağırlıklarına uyulup uyulmadığı denetlenmelidir (Taşkın 1999:117).

Şekil 3.17 Taze Sebzelerdeki Artık Oranları

SEBZELER	% ARTIK
Patates	32,82
Elma	32,34
Kuru Soğan	17,29
Marul	25,33
Ispanak	21,34
Semizotu	12,79
Kabak	23,65
Taze Bakla	8,74
Domates	4,80
Salatalık	27,51
Patlıcan	20,62

Kaynak: Türksoy 1997:89

Üretime hazırlık aşamasında, yapılması gereken inceleme ve kontroller şunlardır (Aras 1993:116-118);

- Mutfak malzeme talepleri ile buradaki yiyecek hazırlığının önceden yapılmış bulunan menü planlaması ve satış tahminlerine uygun olup olmadığı kontrol edilmelidir,
- Mutfak günlük ihtiyaç (koltukaltı) depolarındaki yiyecek maddeleri en az düzeyde tutularak bunların imalat ihtiyacı dışında tüketilmesine izin verilmemelidir,
- Sebze ve etlerin usulüne uygun ayıklanıp ayıklanmadığı aşçıbaşı ile işbirliği yapılarak izlenmelidir,
- Personel yemeği için mutfağa girişi yapılan malzemelerin bu amaç doğrultusunda eksiksiz kullanıp kullanılmadığı kontrol edilmelidir.

3.3.6.2. Pişirme

Daha önceden belirlenmiş reçete standartları doğrultusunda, hazırlanan malzemeler pişirilir ve porsiyonlanır.

Yiyecek üretimi, yiyeceklerin pişirilmesi; fırınlanması ve soğuk yiyeceklerin hazırlanması gibi fonksiyonları kapsar. Pek çok yiyecek için değişik pişirme metotları vardır. Yiyeceklerin hazırlanması ve pişirilmesine uygun olmayan hazırlama usulleri ve fazla pişirme vitamin kaybına sebep olabileceği gibi proteinlerin gücünü de olumsuz etkiler. Ayrıca istenmeyen renk değişimleri yiyeceklerin tadı ve yapısını da bozar. Üretilen yemeklerin kontrolünün sağlanması için mutfak yöneticisi; hangi yemeği, kimin ne miktarda ve ne zaman yapacağını planlamalı ve istenen miktarda üretilip üretilmediğini, reçetedeki kurallara uyulup uyulmadığını kontrol etmelidir. Öte yandan yemeklerin istenilen lezzette, renk, koku, tat ve besin değerinde tüketici sağlığına yararlı bir şekilde pişirilmesi önceden hazırlanmış standart reçeteler yardımıyla sağlanır. Standart reçeteler fiyat ve kalite kontrolünü tam olarak veren tek metottur (Taşkın 1999: 118).

Bir işletmede üç tür pişirme yöntemi uygulanabilir (Türksoy 1997:91).

- Siparişe göre pişirme: Bu usulde yiyecekler yalnızca müşteri tarafından talep

edildiklerinde hazırlanırlar. Daha çok alakart restoranlarda uygulanan yöntemdir,

- İkinci yöntemde yiyecekler satışların maksimum düzeye ulaştığı zaman (sözgelimi Salı günleri) için hazırlanırlar,
- Sürekli Üretim: Hazırlanan miktarlar küçüktür ve ayrı ayrı makinelerde veya üretim hatlarında önceden belirlenmiş periyotlarda sürdürülür.

Yemeğin pişirilmesi aşamasında yapılması gereken inceleme ve kontroller ise şunlardır: (Aras 1993:118)

- Yemeklerin pişirilmesinde; pişirme yöntemi, ısısı ve süresine uyulup uyulmadığına dikkat edilmelidir,
- İmalat fazlası oluşmaması veya bunun en az düzeyde tutulması için menü planlaması ve satış tahminlerinin çok iyi yapılması sağlanmalıdır,
- Satılmayan yiyeceklerin en rasyonel bir şekilde değerlendirilip değerlendirilmediği kontrol edilmelidir,
- Personel için önceden haftalık veya aylık menüler yapılmalı ve menüdeki yemeklerin müşteri yemeğinde olduğu gibi standart reçeteleri hazırlanmalıdır,
- Personel yiyecek maliyetinin, müşteri yiyecek maliyeti ile karışmamasına dikkat edilmelidir,
- Standart maliyet kontrol araçlarının kullanıldığından emin olunmalıdır (Sökmen 2003:161),
- Üretim ile ilgili problemler analiz edilmeli ve çözümlenmelidir.

3.3.7. Satış

Gelir kontrolü yiyecek maliyet kontrolünün son aşamasıdır. O ana kadar ki üretim ile ilgili tüm çabaların bir sonucudur. Tüm aşamalarda dikkatli bir kontrol

sonucu elde edilen olumlu sonuçların bu aşamadaki olası dikkatsizlikler ile boşa gidebileceği gerçeği göz ardı edilmemelidir.

Otel işletmeleri yiyecek satışlarını kontrol altına alarak, en fazla getiriye elde etmek isterler. Müşteri siparişi ile başlayan ve hesabın tahsil edilmesiyle sona eren süreç işlemlerinin kurulması ve sürekliliği, satışların kontrolünü sağlayacaktır. Kontrol sistemi anlaşılabilir ve kolay olmalıdır. Ağırlama hizmet işletmelerinde kontrol sisteminin kurulmasını zorunlu kılan faktörleri şu şekilde belirtebiliriz (Aktaş 2001:234):

- Yapılan satışların büyük bir kısmının küçük miktarlarda olması,
- Personelin büyük bir çoğunluğunun para ile doğrudan temasta olması,
- Kayıtların çeşitli personel tarafından tutulması,
- Birçok personelin bono ve çekle ilgili olmasıdır.

Gelirlerin kontrolünde ki tür sistem yaygın olarak kullanılmaktadır (Türksoy 1997:135):

- Manuel sistem: Yiyecek satışlarını kontrol etmenin en kolay yoludur. Bu sistemde satış raporlarına ve mutfak çıkış listelerine ihtiyaç duyulur. Bunlar karşılaştırılarak aradaki olası kayıplar kontrol edilir. Yöntemin kullanımıyla, servis personeli denetlenir, porsiyonların satış karışımı hesaplanır, fiyat değişimlerinin satışa olan etkileri araştırılır. Bu sistemde kullanılan yöntemler (Aras 1993:119);

- a) Adisyon yöntemi; Garson müşteriden aldığı siparişi üç nüshadan oluşan, seri nolu adisyona (şekil 3.18) kaydettikten sonra, bir nüshasını müşteri masasına, bir nüshasını fiyatlandırılması ve hesap çıkartılabilmesi için kasiyere, son nüshasını ise yiyeceklerin hazırlanabilmeleri için mutfaka iletilmektedir. Aynı müşteriden gelen 2. siparişlerde yeni bir adisyonla işlemler tekrarlanır. Kasiyer biriktirdiği adisyonları gün bitiminde düzenlediği kasiyer raporu (şekil

3.19) ile birlikte kontrol görevlisine teslim eder. Mutfakta toplanan nüshalarda kontrol görevlisine teslim edilir. Böylece gün içi mutfaktan yapılan çıkışların gelirlerinin tahsil edilip edilmediği kontrolü yapılır.

- b) Çek yöntemi; Muhasebeden kasiyer tarafından alınan seri numaralı çekler (Şekil 3.20) doğrudan garsona verilir. Garson siparişleri bu çeker kendisi yazar. Hesap istendiğinde çek fiyatlandırılır ve müşteriye verilir. Para tahsil edildikten sonra çekin üst kısmı (yekunu belirten ve koparabilen kısım) müşteriye takdim edilir. Müşteri peşin ödeme yapmadığında, çekin altında bulunan imza bölümünü imzalayarak çekin krediye kalkmasını sağlar. Garson imzalı çeki kasiyere, kasiyerde müşteri hesabına işlenebilmesi için kasiyer raporunun bir nüshası ile birlikte önbüro ya gönderir. Servis bitiminde servis elemanı kendisine zimmetli verilen çekleri ve karşılıklarını kasiyere teslim eder.
- c) Sipariş fişi yöntemi; garson müşteriden aldığı siparişleri iki nüshalı sipariş fişine (şekil 3.21) kaydettikten sonra, bu nüshaları kasiyere teslim eder. Kasiyer bir nüshayı üretimin yapılması için mutfaka gönderir. Diğer nüshayı kendinde bulunan adisyona kaydederek fiyatlandırmasını yapar. Aynı müşteriden gelen bütün siparişler tek bir adisyona işlenir. Böylece müşteri hesabı istediği zaman kolaylıkla hesap çıkartılabilir. Adisyonlar, gün bitiminde kasiyer raporuna işlenir.

Şekil 3.18 Adisyon Örneği

TURBAN ÇEŞME OTELİ		ADİSYON	
		Seri : A Sıra : 705101 31.8.1990	
Kişi	Oda No	Garson No	Masa No
2	120	3 Ali Altın	20
Miktar	Cinsi		
1	Menü		15.000
1	Bonfile		10.000
1	Salata		2.000
1	Fırın Sütlaç		2.000
1	B. Peynir		1.500
1 Tek	Altınbaş		5.000
1	Bira		2.000
			37.500

Kaynak : Aras 1993:127

Şekil 3.19 Kasiyer Raporu

.....OTELİ RESTORAN KASİYER GÜNLÜK RAPORU													
Adisyon No	Kuver Sayısı	Alkollü İçecekler Sayısı	Yiyecek Maddeleri Satışı	Toplam	İndirim	Servis	KDV	Genel Toplam	Kasa	KREDİLİ SATIŞLAR			
										Borçlu Adı Soyadı	Oda No	Müşteri	Müşteri Borçları
Adisyon Memuru	Meitre D'hotel		Adisyon ve bono Kontrolü		Muhasebe Müdürü		İşletmeci						

Kaynak : Çetiner 2002:610

Şekil 3.20 Çek Örneği

Restoran Ana Restoran		Tutarı: 37.500 Tarihi: 31.08.90 Oda No: 120 Çek No: 036	Adı Soyadı: Ahmet Özer Adresi:..... Oda No: 120 Kredi K.No: İmza:	
Garson Ali.....	Konuk Aded 2	Masa No 20	Seri No 036	Adı Soyadı: Ahmet Özer Adresi:..... Oda No: 120 Kredi K.No: İmza:
Mentü	1	15.000		
Bonfile	1	10.000		
Salata	1	2.000		
Fırın Sütlaç	1	2.000		
Bira	1	2.000		
M. Suyu	1	1.000		
Toplam		32.000		
GARSON		MAKBUZU		
Garson Ali.....	Tutar 32.000	Seri No 036		

Kaynak: Aras 1993:121

Şekil 3.21 Sipariş Fişi

GARSON SİPARİŞ FİŞİ		
SERİ NUMARASI	GARSON NO	
-----	-----	
-----	-----	
-----	-----	
-----	-----	
MASA NO:.....	TARİH:...../...../.....	TOPLAM

Kaynak: Aktaş 2001:239

- Bilgisayarlı sistem; Gelir kontrolünde bilgisayarların kullanılması, personelin yapabilecek olduğu işlem ve hesap hatalarını en aza indirilmesi amacını gütmektedir. Sistemin işleyişi; Bir ana bilgisayar, satış noktalarına kurulan

terminaller bulunur. Kasiyerler terminal kullanıcılarıdır. Garson sipariş fişini getirdiğinde kasiyer bilgileri bilgisayarda açmış olduğu adisyona yükler ve mutfakta bulunan printer'a üretim emrini gönderir. Gün sonu kasiyer raporunu bilgisayardan çıktı olarak alır. Sistemin en önemli avantajı, yetkili personelin gün içi işlemleri istediği zaman kontrol edebilmesidir (Elektra pkt. Prg. 2002).

Restoran Gelirleri İle İlgili Hileler

Özellikle servis elemanları ve kasiyerler şu hilelere başvurumaktadırlar (Azaltun 1999:59):

- Mutfak veya bardan satış çekine (adisyona) kaydetmeksizin yiyecek ve içecek sipariş vermek. Bu siparişler kişisel tüketim için yapılmış olabilir,
- Satış çeki olmaksızın konuktan para tahsil etmek ve satış kaydını düşmemek,
- Başka bir konuğun tahsil edilmiş satış çeki ile konuktan para tahsil etmek ve satışı kaydetmemek,
- Konuğun orijinal satış çeki ile para tahsil etmek, fakat çeki yok etmek suretiyle satışı kayda geçirmemek,
- Satış çekinin toplamını şişirmek, konuk ödeme yaptıktan sonra satış çekindeki toplamı düzeltmek ve aradaki farkı çalmak,
- Daha çok bahşiş alabilmek için satış çekini eksik toplamak,
- Konuğun orijinal satış çeki ile para tahsil etmek, kayıtlara sahte imza ile kredili olarak oda numarasına veya kredi kartı ödemesi olarak geçirmek,
- Konuğun orijinal satış çeki ile para tahsil etmek ve kayıtlara iptal edilmiş olarak geçirmek,
- Sahte satış çeki kullanmak ve satış kaydını düşmemek,

- Satış işlemi bittikten sonra konuğun kredi kartını iade etmemek, peşin satışları bu kredi kartına sahte imza ile yüklemek,
- Çalınmış kredi kartları konuk tarafından iptal ettirildiğinde, bu iptal edilmiş kartı kredi kartı ile ödeme yapan diğer bir konuğa vererek hileye devam etmek,
- Konuğun kredi kartı ile ödemesini aldıktan sonra boş bir slip daha alıp diğer peşin ödeme yapmış konuğun hesabını bu slip ile ödemek,
- Parayı tahsil ettikten sonra ödemediğini kaçmış konuk muamelesi yapmak.

3.4. YİYECEK MALİYET ANALİZ YÖNTEMLERİ

Otel işletmelerinde yiyecek maliyetlerinin kontrol altında tutulması için maliyet kontrol yöntemi uygulamaları ve buradan alınacak sonuçların analiz edip, geleceği bu sonuçlara göre şekillendirmeleri gerekmektedir.

Otel işletmelerinde yiyecek maliyetlerinin ne yönde geliştiğini ölçebilmek, gelişmeleri takip edebilmek, maliyetlerin önceden saptanan sınırlar içinde olup olmadığını tespit edebilmek için maliyet kontrol yöntemlerine ihtiyaç vardır (Aktaş 2001:329).

Yiyecek maliyet kontrol yöntemleri, otel işletmelerinin yiyecek hizmetleri bölümünün karlılığının ölçümüne yardım eden önceden düzenlenmiş formlar ve yöntemler serisidir (Kozak v.d. 2002:234). Yiyeceklerin üretimi sürecinde yiyecek maliyetlerinin kontrol edilmesi ve düzeltici tedbirlerin alınması esasına dayanmaktadır. Düzeltici önlemlerin amacı önceden ortaya çıkan bir olumsuz sapmayı düzeltmek kadar o sapmanın sebebini bulmak ve gelecekte aynı hataya düşmemek için gerekli önlemleri almaktır. Yiyecek kontrolünün diğer amaçları şöyle sıralanabilir (Türksoy 1998:136)

- Gelir ve maliyetlerin analizini yapmak,
- Güncel menülerin geliştirilmesine yardım etmek,

- İşletmecilik standartlarını geliştirmek,
- Fiyatlamaya yardımcı olmak,
- Hileleri önlemektir

Uygulanacak olan maliyet kontrol yönteminde işletmenin konumu ve özellikleri göz önünde bulundurulmalıdır. Ayrıca, işletmenin büyüklüğü, ürettikleri menülerin özellikleri, elde edilmesi istenilen bilgilerin ayrıntılı olup olmaması ve yasal zorunluluklar da kurulacak olan maliyet kontrol yönteminde etkili olan faktörlerdir. Maliyet kontrol yöntemini belirleyecek diğer etkenler ise şunlardır (Benligiray 1994:84);

- Oluşturulacak olan yöntem mevcut organizasyona uygun olmalıdır (Restoran, ziyafet, oda servisi gibi ünite ve hizmetlerin bulunması),
- Sistem kurulduktan sonra, kontrol altına alınarak sağlanacak maliyet yararı, bu konuda harcanacak giderlerin üzerinde olmamalı,
- Yöntemin karmaşık olmaması yönetici ve ilgili personel tarafından anlaşılabilir olması,

Otelcilik sektöründe yiyecek maliyetinin saptanmasında uygulanan yöntemler zaman içinde değişim gösterip gelişmiştir. Günümüzde kullanılan yöntemlerin başlıcaları (Aras 1993:165);

- Basit maliyet analiz yöntemi,
- Ayrıntılı maliyet analiz yöntemi,
- Standart maliyet analiz yöntemi,
- Potansiyel maliyet analiz yöntemi,
- Standart miktar analiz yöntemidir.

3.4.1. Basit Maliyet Analiz Yöntemleri

Yüzde ile kontrol yöntemi adı da verilen basit maliyet analizlerinde yiyecek maliyet giderleri satışlara oranlanarak yiyecek maliyet yüzdesi hesaplanır. Bu oranlar işletmelerin geçmiş yıl yiyecek faaliyetleri ile gerçekleşen yiyecek faaliyetleri arasındaki rakamlar oranlanarak karşılaştırılır. Bu karşılaştırmalı oranlara göre bir artış varsa yiyecek maliyetleri yükselmiş kabul edilir. Yiyeceklerde yüksek maliyet söz konusu ise, bunu açığa çıkaracak olan yiyecek maliyet yüzdesidir. Yiyecek maliyetleri saptanan yüzde sınırlarını aşması halinde düzeltme yoluna gidilir. Fakat, hangi yiyecek maliyetinin yüksek olduğunu veya hazırlanmış ve satışa sunulacak menünün maliyetinin belirlenmesi hakkında bilgi vermez (Ninemeier 1995a:218).

Basit maliyet analiz yöntemleri, aylık basit yiyecek maliyet kontrol yöntemi ve günlük basit yiyecek maliyet kontrol yöntemi olmak üzere ikiye ayrılır.

3.4.1.1. Aylık Basit Maliyet Analiz Yöntemi

Yiyecek ilk madde ve malzeme maliyetlerinin aylık olarak bulunması esasına dayanmaktadır. Bu yöntemde yiyecek maliyeti, aylık toplam yiyecek ilk madde ve malzeme tüketiminin o ay içinde yapılan satışlara bölünmesiyle elde edilmektedir (şekil 3.22)

Basit aylık maliyet kontrol yöntemi şu formülle ifade edilebilir (Aktaş 2001:330):

Kullanılan malzeme maliyeti = Dönem Başı Açılış Stokları + Dönem içi Alışlar – Dönem sonu Stokları

Kullanılan malzeme maliyetine ilişkin daha sağlıklı bir sonuca ulaşabilmek için mutfak girişlerinin yanı sıra aybaşı ve ay sonu mutfak mevcutlarının (şekil 3.23) da göz önüne alınması gerekir (Aktaş 2001:330).

Bu yöntemin sakıncaları (Aras 1993:168);

- Ay sonuna kadar maliyetleri saptamak mümkün olamamaktadır. Bu nedenle maliyetin yüksek olduğu anlaşıldığında maliyetlerin düşürülmesi için önlem

alınmasında geç kalınmaktadır,

- Maliyetlerin bir önceki aya göre yükseldiğini veya düştüğünü göstermekle birlikte nedenlerini ve alınması gereken tedbirleri göstermemektedir,
- Aylık yiyecek maliyetlerini genel göstermekte ve ayrıntılı bilgi vermemektedir. Yiyecek malzemelerinin tümü bir arada işlem görmektedir.



Şekil 3.22 Aylık Yiyecek Maliyet Analiz Raporu

BASIT MALİYET ANALİZ YÖNTEMİ - I

AYLIK YİYECEK MALİYET ANALİZ RAPORU				
Tarih: 31.08.1990				
		BU AY	GEÇEN AY	GEÇEN YIL BU AY
1	Net Satışlar	240.000.000	220.000.000	200.000.000
2	Net Yiyecek Maliyeti	84.000.000	72.600.000	72.000.000
3	Brüt Kâr	156.000.000	147.400.000	128.000.000
4	Maliyet	%35	%33	%36
5	Ambar Açılış Envanteri	120.000.000	137.000.000	100.000.000
6	Satınalınan Malzeme	60.000.000	52.000.000	48.000.000
7	Toplam 5+6	180.000.000	189.000.000	148.000.000
8	Ambar Kapanış Envanteri	100.000.000	120.000.000	80.000.000
9	Olmaz Gereken Ambar Çıkışları 7-8	80.000.000	69.000.000	68.000.000
10	Mutfığa Direkt Satınalma	14.800.000	12.800.000	12.000.000
11	Yiyecek Maliyeti 9+10	94.800.000	81.800.000	80.000.000
12	(-) Personel Yemeği için Harcanan	10.000.000	8.400.000	7.400.000
13	(-) Barlara Transfer	100.000	80.000	60.000
14	(-) Ödenmez Çekle Yapılan Satışların Maliyeti	600.000	600.000	500.000
15	(-) Maliyetten Düşülecek Diğer	200.000	200.000	100.000
16	(+) Barlardan Transfer	100.000	80.000	60.000
17	NET MALİYET 11-(12+13+14+15)+16	84.000.000	72.600.000	72.000.000

Kaynak: Aras 1993 : 166

Şekil 3.23 Aylık Yiyecek Maliyeti ve Ambar Çıktıları Özeti

BASIT MALİYET ANALİZ YÖNTEMİ II

AYLIK YİYECEK MALİYETİ VE AMBAR ÇIKIŞLARI ÖZETİ				31.08.1990
1	NET SATIŞLAR			240.000.000
2	Maliyetler			
3	Ambar Açılış Envanteri	120.000.000		
4	İmalat Departmanı Açılış Envanteri	400.000		
5	TOPLAM AÇILIŞ ENVANTERİ 3 + 4		+120.400.000	
6	Ambara yapılan satınalma	60.000.000		
7	İmalat Departmanı Direkt Satınalma	14.800.000		
8	TOPLAM SATINALMA 6 + 7		+74.800.000	
9	YEMEK YAPIMINDA KULLANILAN İÇKİ		+100.000	
10	Ambar kapanış envanteri	100.000.000		
11	İmalat Departmanı Kapanış Envanteri	400.000		
12	TOPLAM KAPANIŞ ENVANTERİ 10 + 11		-100.400.000	
13	İçki Yapımında Kullanılan Yiyecekler ve Kuruyemiş	100.000		
14	Ödenmez Çekle Yapılan Satışların Maliyeti	600.000		
15	Maliyetten Düşülecek Diğer Satışların Maliyeti	200.000		
16	Personel Yemekleri için Transfer Edilen	10.000.000		
17	TOPLAM MALİYETTEN DÜŞÜLECEK DİĞER 13+14+15+16		-10.900.000	
18	SATIŞLARIN NET MALİYETİ 5+8+9-12-17			= 84.000.000
19	MUTFAK Müşteri Mutfağına Çıkış +			63.600.000
	Personel Mutfağına Çıkış +			10.000.000
20	Kafeteryaya Çıkış +			5.200.000
21	Barlara Çıkış +			600.000
22	Fire ve Zayıyat +			200.000
23	TOPLAM KAYDI ÇIKIŞLAR =			79.600.000
24	TOPLAM FİİLİ ÇIKIŞLAR			80.000.000
25	FARK (+, -) 23 - 24			-400.000

Kaynak: Aras 1993: 167

3.4.1.2. Günlük Basit Maliyet Analiz Yöntemi

Günlük maliyetlerin bulunabilmesi için maliyete ilişkin bilgilerin günlük olarak sağlanması gerekmektedir. İşletme yönetimi günlük yiyecek maliyet analizi raporu ile (şekil 3.24) bir önceki günün maliyetini öğrenmiş olmakta, ancak yine de bunun yüksek ya da düşük oluşunun nedeni konusunda ayrıntılı bir bilgiye sahip olamamaktadır (Aras 1993:168). Ancak, sistemin faydaları da mevcuttur. Faydaları (Türksoy 1997:128);

- Kontrolü basitleştirir ve kolaylaştırır,
- İşletmenin günlük genel performansı hakkında sağlıklı bilgi verir,
- Günlük maliyet ve satış farklarını aylık sistemden daha önce verir,
- Güvenlik stok düzeyi, günlük satın almalar, günlük yiyecek istekleri ve satışların günlük maliyet yüzdelerinin çıkarılmasına olanak verir.

Günlük basit maliyet analizinde, günlük mutfığa girişler belirlenmekteyse de mutfığa giren yiyecek ilk madde ve malzemelerinin bir kısmı kullanılmayarak mutfakta kalmış olabilir. Bazen de aşçıbaşı o gün daha fazla bir üretim için gereğinden fazla malzeme isteğinde bulunmuş olabilir. Bu gibi durumlar o günün yiyecek maliyetlerini gerçeğe göre yanıltıcı olarak arttırabileceği gibi, söz konusu hammadde ileri ki günlerde kullanılması durumunda o günlerde de maliyetler gerçekten daha az görülecektir. Bu nedenle hammaddenin günlük kullanım miktarı kadar mutfığa gönderilmesi gerekir (Aktaş 2001:336).

Şekil 3.24 Günlük Yiyecek Maliyet Analiz Raporu

BASİT MALİYET ANALİZ YÖNTEMİ III

GÜNLÜK YİYECEK MALİYET ANALİZ RAPORU					
Tarih: 31.08.1990		Gün: Cuma			
		BUGÜN	BUGÜNE KADAR		
			Bu Ay	Geçen Ay	Geçen Yıl Aynı Ay
1	SATIŞLAR Restoran	4.400.000	150.000.000	140.000.000	125.000.000
2	Ziyafet	2.600.000	90.000.000	80.000.000	75.000.000
3	TOPLAM 1+2	7.000.000	240.000.000	220.000.000	200.000.000
4	SATILAN YİYECEK MALZEME MALİYETİ Direkt Satılma (Piyasa)	600.000	14.800.000	12.800.000	12.000.000
5	Ambar Çıkışları	2.400.000	80.000.000	69.000.000	68.000.000
6	TOPLAM 4+5	3.000.000	94.800.000	81.800.000	80.000.000
7	PERSONEL YEMEĞİ İÇİN TÜKETİLEN MALZEME MALİYETİ (-)	400.000	10.000.000	8.400.000	7.400.000
8	Yöneticilere Ödenmez Çekle Yapılan Satışların Maliyeti (-)	40.000	600.000	600.000	500.000
9	Barlara Transfer (-)	10.000	100.000	80.000	60.000
10	Maliyetten Düşülecek Diğer (-)	20.000	200.000	200.000	100.000
11	Barlardan Transferler (+)	10.000	100.000	80.000	60.000
12	Satılan Malzemenin Net Maliyeti 6-(7+8+9+10)+11	2.540.000	84.000.000	72.600.000	72.000.000
13	YİYECEK MALİYET ORANI 12/3 %	36	35	33	36

Kaynak: Aras 1993:169

İşletme yöneticisi günlük yiyecek ilk madde ve malzeme maliyet analiz raporu yardımıyla bir önceki günün maliyetini öğrenmiş olacaktır. Ancak, maliyetlerin

yükselmesinin veya düşmesinin sebebini analiz raporu yardımıyla ayrıntılı günlük olarak öğrenemeyecektir. Maliyet yükselmeleri veya düşmelerinin satın alma fiyatlarındaki değişiklikler nedeniyle olması şekilden izlenebilir. Ancak, mutfakta aşçıların yemesi, hırsızlık, verimli pişirmeme, fazla ve eksik porsiyonlama fire ve zayıflar gibi nedenlerden kaynaklanıp kaynaklanmadığı bilinemeyecektir (Aras 1993:88).

3.4.2. Ayrıntılı Maliyet Analiz Yöntemleri

Yüzde esasıyla analizin etkin sonuçlar verebilmesi için yiyecekler belirli malzeme grupları itibariyle bölümlere ayrılmıştır. Ayrıntılı maliyet analizinin temelini oluşturan bu sistem menülerin detaylı incelenmesi imkânını sağlar. İşletmenin büyüklüğüne bağlı olarak yiyecek maddeleri 5 ile 18 değişik gruba bölünebilir (Türksoy 1997:128). Böylece maliyet unsurları daha detaylı incelenebilir. Bu gruplar (Aktaş 2001:338):

1. Et ve et ürünleri; Sığır eti, dana eti, kuzu eti, hazır et ürünleri,
2. Deniz mahsulleri; Balık, deniz ürünleri (karides, ahtapot gibi),
3. Sebze ve meyveler,
4. Süt ve süt ürünleri; Süt ve krema, peynir, yumurta, tereyağı,
5. Konserve ve tahıllar; Konserve, reçel ve komposto, tahıl ve hububat,
6. Tatlandırıcı ve baharatlar; Biber, salça, kimyon, defne, kuruyemiş,
7. Ekmek ve hamur ürünleri,
8. Çay ve kahve olabilir.

Ayrıntılı maliyet analiz yönteminde birbirinden farklı iki ayrı yaklaşım söz konusudur.

3.4.2.1 Harris, Kerr and Forster Yöntemi

Harris, Kerr and Forster kuruluşunca geliştirilen ayrıntılı yiyecek ilk madde ve malzeme maliyet analiz tablosu (Şekil 3.25) üzerinde, işletme yöneticisi günlük toplam yiyecek maliyetinin yanı sıra gruplara ayrılmış her malzemenin maliyetini de görebilmektedir. Ayrıca günlük maliyetle birlikte ay içinde alınacak ara toplamlarla 10 günlük veya ay sonunda da aylık maliyet bulunabilmektedir. Ancak aylık maliyetin tam anlamıyla gerçek duruma uyması isteniyorsa mutfak aybaşı ve ay sonu ilk madde ve malzeme mevcutlarını da dikkate almak gerekmektedir (Aras 1993:170). Bu yöntem maliyetlerin yiyecek satılmadan önceki karlarının kontrolü için kabul edilen iki-üç günlük zamandaki toplam brüt karı ve tahmini maliyeti verir (Kozak v.d. 2002:238)

3.4.2.2 Horwath and Horwath yöntemi

Menü kalemlerinin satış durumları ile ilgili maliyet kontrol yöntemidir. Bu yöntem günlük maliyetin yanı sıra günlük depo stokları hakkında da bilgi verir (Kozak v.d. 2002:238). Depoya gelen ve depodan mutfağa çıkışı yapılan yiyecek maddeleri gruplar itibariyle günlük yiyecek teslim alma ve çıkış tablosuna (Şekil 3.26) işlenmektedir. Depo giriş ve çıkışından alınan günlük toplamlar da, günlük yiyecek envanter maliyet raporuna (şekil 3.27) geçirilmektedir. Ay sonu sayımlarıyla belirlenen depo mevcutlarına depo girişlerinin eklenmesi ve bundan çıkışların düşülmesi sonucunda, malzemelerin ay içindeki herhangi bir güne ilişkin kaydi envanteri bilinebilmektedir. Bu rapor mutfak girişleriyle birlikte günlük satışları da içerdiğinden maliyet oranının günlük ve kümülatif olarak belirlenmesine de olanak sağlamaktadır. Günlük yiyecek maliyetinin ayrıntılı analizi ise günlük ayrıntılı yiyecek maliyet raporu (şekil 3.28) üzerinde yapılmaktadır. Günlük yiyecek ilk madde ve malzeme maliyet analiz tablosu, günlük olarak hazırlanan bir rapordur. Ayrıntılı maliyet analiz yöntemleri yöneticiye aşağıdaki konularda ışık tutmaktadır.(Aras 1993:174-176)

Şekil 3.26. Günlük Teslim Alma ve Çıkış

GÜNLÜK AMBAR GİRİŞLERİ								
Tarih:31.08.1990								
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Et	Deniz Ürünleri	Kümes ve Av Hayvanları	Konserve	Sebze	Meyve	Süt ve Süt Ürünleri	Diğer Malzeme	TOPLAM
3.000.000	600.000	800.000	1.200.000	100.000	100.000	500.000	900.000	7.200.000
3.000.000	600.000	800.000	1.200.000	100.000	100.000	500.000	900.000	7.200.000
GÜNLÜK AMBAR ÇIKIŞLARI								
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Et	Deniz Ürünleri	Kümes ve Av Hayvanları	Konserve	Sebze	Meyve	Süt ve Süt Ürünleri	Diğer Malzeme	TOPLAM
3.000.000	600.000	800.000	1.200.000	100.000	100.000	500.000	900.000	7.200.000
3.000.000	600.000	800.000	1.200.000	100.000	100.000	500.000	900.000	7.200.000

Kaynak: Aras:172

Şekil 3.27. Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu

AYRINTILI MALİYET ANALİZ YÖNTEMİ (HORWATH AND HORWATH) II

Tarih : 31.8.1990

	BUGÜN	BUGÜNE KADAR
Başlangıç stoku	30.000,000	-
(+) Teslim alınan	7.200,000	80.000,000
Toplam	37.200,000	-
(-) Çıkışlar	2.400,000	21.400,000
Elde mevcut stok	34.800,000	-

	SATINALMA (TESELLİM)		ÇIKIŞLAR	
	Bugün	Bugüne Kadar	Bugün	Bugüne Kadar
Et	3.000,000	31.000,000	1.000,000	10.400,000
Deniz ürünleri	600,000	6.200,000	200,000	2.400,000
Kıyma ve Av Hayvanları	800,000	10.400,000	200,000	2.500,000
Konserve	1.200,000	14.000,000	100,000	800,000
Sebzeler ve Meyve	200,000	2.400,000	200,000	2.100,000
Süt ve Ürünleri	500,000	6.000,000	500,000	1.200,000
Diğer Malzemeler	900,000	10.000,000	200,000	2.000,000
TOPLAM	7.200,000	80.000,000	2.400,000	21.400,000

	Bugün	Bugüne Kadar
GELİR		
Restoran	4.600,000	38.600,000
Oda Servisi	200,000	1.400,000
Ziyafet	1.600,000	18.000,000
TOPLAM	6.400,000	58.000,000

	Bugün	Bugüne Kadar
ÖZET		
Toplam Gelir	6.400,000	58.000,000
Toplam Çıkarış (Maliyet)	2.400,000	21.400,000
Yiyecek Maliyet Oranı (%)	37,5	36,9

Düzenleyiciler

Kaynak: Aras 1993:173

Şekil 3.28 Günlük Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Analiz Raporu

AYRINTILI MALİYET ANALİZ YÖNTEMİ (HORWATH AND HORWATH) JII

GÜNLÜK AYRINTILI YİYECEK MALİYET ANALİZ TABLOSU								
Tarih : 31.8.1990 Gün : Cumartesi								
	BU AY		BUGÜNE KADAR		TOPLAM SATIŞLARA ORANI %			
	Bugün	Bugüne kadar	Geçen ay	Geçen yıl aynı ay	Bugün	Bugüne kadar	Geçen ay	Geçen yıl aynı ay
Sığır eti	400.000	5.200.000	4.800.000	4.400.000	6,3	8,9	8,1	8,4
Dana eti	200.000	1.600.000	1.800.000	1.400.000	3,1	2,8	3,1	2,7
Koyun ve kuzu	400.000	3.200.000	3.000.000	2.800.000	6,2	5,5	5,1	5,3
Domuz eti	—	400.000	200.000	400.000	7	6	3	8
Deniz ürünleri	200.000	2.400.000	2.600.000	2.000.000	3,1	4,1	4,4	3,8
Kümes ve Av Hayvanları	200.000	2.500.000	2.400.000	2.200.000	3,1	4,3	4,1	4,2
Konserveler	100.000	800.000	900.000	760.000	1,6	1,3	1,5	1,5
Sebzeler	100.000	1.400.000	1.300.000	1.200.000	1,6	2,4	2,2	2,3
Meyveler	100.000	700.000	740.000	680.000	1,6	1,2	1,3	1,3
Süt	100.000	200.000	240.000	180.000	1,6	3	4	3
Tevmir	150.000	400.000	380.000	360.000	2,3	7	6	7
Tereyağ	250.000	600.000	640.000	580.000	3,9	10	11	11
Yumurta	100.000	800.000	760.000	720.000	1,6	1,4	1,3	1,4
Diğer Malzemeler	100.000	1.400.000	1.440.000	1.380.000	1,6	2,4	2,4	2,6
TOPLAM MALİYET	2.400.000	21.600.000	21.200.000	19.960.000	37,4	37,2	35,9	36,4
() Personel yemeği için harcanan	100.000	1.200.000	1.100.000	1.000.000	1,6	2,1	1,9	1,9
() Barlara transfer	60.000	500.000	400.000	360.000	9	9	7	6
() Ödenmiş çekle yapılan satışların mal.	40.000	440.000	440.000	400.000	6	8	7	7
() Maliyetten düşülecek diğer	100.000	220.000	200.000	180.000	3	4	3	3
() Barlardan transfer	60.000	500.000	400.000	360.000	9	9	7	6
NET MALİYET	2.160.000	19.740.000	19.460.000	17.480.000	31,9	34,0	32,9	33,4
TOPLAM SATIŞLAR	6.400.000	58.000.000	59.000.000	52.400.000	100	100	100	100

İSTATİSTİKLER								
	BUGÜN		BUGÜNE KADAR					
			Bu ay		Geçen ay		Geçen yıl aynı ay	
	Kuvert Sayısı	Satışlar	Kuvert Sayısı	Satışlar	Kuvert Sayısı	Satışlar	Kuvert Sayısı	Satışlar
Kahvaltı	180	720.000	1.900	6.400.000	1.850	6.000.000	1.900	5.600.000
Öğle	150	1.800.000	1.600	16.000.000	1.600	16.000.000	1.600	15.000.000
Akşam	200	2.400.000	1.900	21.000.000	2.000	21.400.000	1.900	19.000.000
Ziyafet	70	1.480.000	1.100	14.600.000	1.150	15.600.000	1.100	12.800.000
TOPLAM	600	6.400.000	6.500	58.000.000	6.600	59.000.000	6.500	52.400.000

Kaynak: Aras: 175

- Ayrıntılı yiyecek ilk madde ve malzeme maliyet kontrol yöntemi, toplam maliyetin yanısıra her bir yiyecek malzemesinin maliyetinin toplam yiyecek satışlarına oranını da vermektedir. Bu tablo aynı zamanda her yiyecek malzemesi maliyetinin toplam yiyecek maliyeti içerisindeki ağırlıklarını da karşılaştırmalı olarak göstermektedir. Bu nedenle işletme sonuçlarını olumsuz yönde etkileyen malzemeler saptanarak gerekli tedbirler zamanında alınabilmektedir,
- Toplam maliyet oranında bir yükselme olduğunda bu artışın net bir şekilde hangi malzemenin maliyet oranına yansıdığı ve dikkatlerin nereye yöneltilmesi gerektiğini açıkça göstermektedir,
- İşletmelerde her malzemenin toplam satışlar içerisindeki oranlarına ilişkin yaklaşık da olsa bazı standartlar saptanarak bu standartlarda olabilecek anormal sapmaların nedenlerinin araştırılmasına olanak vermektedir,
- Satışlar ve satılan kuver sayıları da geçmiş dönemlerle karşılaştırılarak gelecek dönemlere ışık tutmaktadır,

Ayrıntılı yiyecek ilk madde ve malzeme maliyet kontrol yöntemleri gerçekleşen maliyetleri malzeme gruplarına göre göstermektedir. Bu analizde yiyecek maliyetlerindeki değişimler ayrıntılı gösterilmesine rağmen, maliyet değişiminin kaynağını göstermemektedir. Ayrıca maliyetlerde oluşabilecek yükselmeler karşısında bu maliyet artışından sorumlu tutulabilecek personeli maliyet düşürücü çaba harcamaya zorlamamaktadır..

3.4.3. Standart Maliyet Analiz Yöntemi

Yiyecek standart maliyet analizi, bir işletmenin gerçekleşen yiyecek maliyetini o işletmenin belirlenmiş standartları ile karşılaştırmak amacıyla düzenlenmiştir.

Bu sistemde yiyecek malzeme maliyetinin ne olması gerektiği önceden belirlenir. Daha sonra gerçekleşen maliyetlerle standartlar karşılaştırılır. Eğer arada

sapma oluşmuşsa nedenleri araştırılmalıdır (Çetiner 2002:580). Standart porsiyon büyüklüğünün, standart malzeme özelliklerinin ve standart porsiyon maliyetlerinin önceden belirlenmesi gerekmektedir. Toplam maliyetlerin (standart yemek reçeteleri dikkate alınarak) toplam gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılabilmesi için, servisi yapılan toplam porsiyon adedinin bilinmesi gerekir (Aktaş 2001:344).

Sistemin kurulmasındaki ilk ve en önemli adım olan standartlar, doğru tespit edildiklerinde ekonominin ya da işletmenin değişen koşullarına göre her dönem itibarıyla gözden geçirilmeleri gerekir.

Standart maliyet kontrol yöntemi işletmelerde aşağıdaki şekil de yürütülmektedir.(Aras:1993:178-185)

- Satışı yapılan yiyeceklerin satılan porsiyon sayıları her gün çek veya adisyon gibi garson satış belgelerinden günlük yemek satışları analiz formuna (Şekil 3.29) aktarılarak toplamları alınmaktadır. Daha sonra her birinin önceden saptanmış porsiyon maliyeti, satılan bu miktarlarla çarpılmak suretiyle yemeklerin her birinin ayrı ayrı standart maliyet tutarı bulunmaktadır,
- Kontrol işlemlerinin belirli malzeme grupları olarak yürütülmesi bu sistemin bir özelliğidir. Bu nedenle satılan her çeşit yemeğe, ilgili olduğu malzeme grubunun kod numarası verilmektedir. Böylece, her malzeme grubunun toplam standart maliyeti de elde edilmiş olmaktadır,
- Bu şekilde bulunan günlük standart maliyetler gerçekleşen maliyetlerle birlikte standart maliyet analiz raporuna (Şekil 3.30) biraraya getirilerek ikisi arasında olabilecek farklar (maliyet sapması) ortaya çıkmaktadır. Anılan tabloda görülen maliyet sapması (gerçekleşen maliyetlerle standart maliyet arasındaki olumsuz fark) şu iki nedenden kaynaklanmaktadır.
 - a. Yiyecek malzemesi fiyatlarındaki artışlar (fiyat sapması),
 - b. Maliyet artışına neden olabilecek fire ve çeşitli kayıplar (kullanım sapması)

Bu yöntemde toplam standart maliyeti oluşturan porsiyon maliyetler, yiyecek malzemelerinin belirli bir tarih itibariyle geçerli piyasa fiyatları esas alınarak standart reçetelere göre saptanmaktadır. Bu nedenle sürekli olarak değişen piyasa fiyatları önceden saptanmış olan porsiyon maliyetlerine anında yansıtılmamaktadır. Bunun yerine, kontrol dönemine ilişkin fiyat farklarından oluşan toplam fark tutarı aylık fiyat farkı tablosu (şekil 3.31) yardımıyla bulunmaktadır.

Toplam fark tutarı dönem sonunda fiyat sapması olarak göz önüne alınmakta ve bu tutar gerçekleşen maliyetten düşülmektedir. İşletmenin satış üniteleri bazında standart maliyetlerini (şekil 3.32), imalat üniteleri bazındaki standart maliyetlerini ise (şekil 3.33) de görülebilir.

Standart maliyet sisteminde önemli olan bir diğer nokta gerçekleşen maliyetler ile standart maliyetler arasındaki farkın minimum seviyede olmasını sağlamaktır. Gerçekleşen maliyetler standart maliyetlere ne kadar yakınsa o kadar etkili yiyecek maliyet kontrolü sağlanmış olacaktır.

Standart maliyetler ile gerçekleşen fark sapma olarak adlandırılır. Farklar yöneticiler tarafından uygulanan performansın sağlanıp sağlanmadığını gösterir.

Sapmalar, standardın üzerinde ya da altındaki bir başarıyı yansıtılmalarına göre, olumlu ya da olumsuz olarak adlandırılırlar.

Sapmalar, sorumlu personele ve sapmaya yol açan nedenlere göre analiz edilirler. Yapılacak analizde yiyecek malzeme maliyet sapmaları; getirilecek yiyecekler için üretim sürecinin ilk aşaması olan menü planlamasıyla başlamakta, satın almadaki fiyat ve miktar, teslim almadaki miktar, depolama, hazırlık ve pişirme esnasındaki miktar ile servis aşamasındaki, miktar ve fiyat sapmalarının değerlendirilmesiyle son bulmaktadır.

Şekil 3.30 Standart Maliyet Analiz Raporu

STANDART MALİYET ANALİZ TABLOSU													
Tarih : 15.8.1998 Gün : Çarşamba													
Kod No	1	2	3	4	5	6	7	BUCÜN			BUCÜNE KADAR		
								8	9	10	11	12	13
	Ambar Çıkışı	Direkt Satınalma	Toplam Maliyet 1+2	Personel Yemeği İçin Harcanan (-)	Ödenmez Çeklerin Maliyeti (-)	Barlara Transfer ve Diğer İndirim (-)	Yemekte kullanılan İçki (+)	Satış Maliyeti 3-4-5-6-7	Toplam Standart Maliyet	Maliyet Sıpması 9-8	Satış Maliyeti	Toplam Standart Maliyet	Maliyet Sıpması 12-11
Et	370.000	-	370.000	30.000	-	-	-	340.000	290.000	-40.000	5.000.000	4.870.000	-40.000
Deniz Ürünleri	150.000	-	150.000	-	-	-	-	150.000	150.000	-	2.480.000	2.330.000	-200.000
Kümes ve Av Hayvanları	230.000	-	230.000	-	-	-	-	230.000	182.000	-88.000	3.000.000	2.912.000	-200.000
Konserveler	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.700.000	1.520.000	-180.000
Sebzeler	-	270.000	270.000	10.000	-	-	-	280.000	236.000	-24.000	3.200.000	3.064.000	-200.000
Maye	-	75.000	75.000	5.000	-	-	-	70.000	60.000	-10.000	1.220.000	1.040.000	-180.000
Sütlü Ürünleri	-	90.000	90.000	-	-	-	-	90.000	80.000	-10.000	1.360.000	1.240.000	-120.000
Diğer Malzemeler	790.000	-	190.000	10.000	-	-	-	180.000	182.000	-18.000	2.800.000	2.640.000	-160.000
TOPLAM	930.000	435.000	1.365.000	55.000	40.000	30.000	30.000	1.310.000	1.080.000	-44.000	20.720.000	19.640.000	-1.080.000
	a		Yiyecek Satışları	60.000.000	100.000								
	b		Brüt kar	38.280.000	68.000								
	c		Standart Brüt Kar	40.920.000	66.000								
	d		Toplam Sıpması	-1.640.000	-2.000								
Standart Maliyet Oranı	31.8												
Gerçekleşen Maliyet Oranı	34.5												

Kaynak : Aras :180

Şekil 3.31. Aylık Fiyat Farkı Tablosu
Aylık Fiyat Farkı Tablosu

Bonfile				
Geçen Ayın:			Ağustos 1990	
Ortalama Fiyatı : 11.000				
Son Fiyatı : 12.000				
	1	2	3	4
TARİH	Birim Fiyatı	Fiyat Farkı	Alınan Miktar	Fiyat Farkı Tutarı
	TL	TL	TL	TL (2*3)
01.08.1990	12.200	200	200	40.000
26.08.1990	12.400	400	100	40.000
Toplam			300	80.000

Kaynak: Aras:181

İşletme yönetimi, karını arttırmak amacıyla satış hacmi ile satış fiyatı arasında en iyi ilişkiyi kurmak zorundadır. İşte standart maliyetler, işletme yönetimine, yiyeceklerin çeşitli üretim düzeylerine ilişkin standart birim maliyetleri sağlayarak maliyetlerin azaltımına yardımcı olur.

3.4.4. Potansiyel Maliyet Analiz Yöntemi

Ön maliyet, ön kontrol olarak da adlandırılan potansiyel maliyet analiz yöntemi, satışı yapılan yiyeceklerin miktar ve türleri geçmiş satış verilerinden yararlanarak gelecek dönemler için tahmin edilmesidir (Aktaş 2001:347, Çetiner:2002:582). Satış analizinden sağlanan bilgilerin menü üretim planlamasına uygulanması yoluyla yapılan satışların etkinliğinin sağlanabilmesi için tahmini satışların önceden hesaplanabilmesi gerekir. Bunun için (Benligiray 1994:97);

- Geçmiş dönemlere ait yemek satış analizleri,
- Kahvaltı, öğle ve akşam yemeklerindeki iş hacmi,
- Tabldot, alakart, özel yemeklerden satılan porsiyon adedi,

Şekil 3.33. İmalat Üniteleri Standart Maliyet Tablosu

STANDART MALİYET ANALİZ YÖNTEMİ (HILTON OTELI II)

İMALAT ÜNİTELERİ				
STANDART MALİYET TABLOSU				
13.8.1990				
KAHVALTI VE YEMEK	1	2	3	4
	Satışlar	Standart Maliyet Oranı %	Standart Maliyet Tutarı 1x2	İmalat Ünitesi Standart Maliyet Oranı % 3/1
ANA MUTFAK				
RESTORAN				
Kahvaltı	1.820.000	31.0	564.200	
Öğle*	3.421.000	30.8	1.069.000	
Akşam	4.840.000*	32.0	1.548.000	
Toplam	10.131.000	31.4	3.182.000	
ODA SERVİSİ				
Kahvaltı	280.000	32.0	89.600	
Öğle	760.000	33.0	250.800	
Akşam	840.000	33.0	277.200	
Toplam	1.880.000	32.9	617.600	
KARACÖZ BAR				
MARMARA ROOF				
YÜZME HAVUZU	180.000	30.0	54.000	
LALİZAR				
LOBBY				
ÇAY SALONU	160.000	30.0	48.000	
ANA MUTFAK TOPLAMI	12.351.000		3.901.600	31.6
KAFFETERYA MUTFAĞI				
Öğle	240.000	33.0	79.200	
Akşam	760.000	33.0	250.800	
Toplam	1.000.000		330.000	33.0
ZİYAFET MUTFAĞI				
Şadırvan -Akşam	1.160.000	30.0	348.000	30.0
OTEL TOPLAMI	14.511.000		4.579.600	31.6

Kaynak : Aras : 183

Bu sistemde hazırlanacak yiyeceklerin miktar ve türleri geçmiş tarihlerdeki günlük yiyecek satış dökümleri tablosundan tahmin edilmesinden sonra, satışlara ilişkin bu bilgiler menünün servisinden 2-3 gün önce tahmini menü maliyet analiz tablosunun (şekil 3.34) tahmini kısmına kaydedilmektedir. (2. kolonda yer alan rakamlar menüdeki her yiyeceğin son andaki potansiyel maliyetini göstermektedir.

Öğle ve akşam olmak üzere ayrı ayrı düzenlenen söz konusu tablo yiyeceklerin üretimine bir gün kala son biçimi verildikten sonra gerekli hazırlıkların yapılabilmesi için aşçıbaşına sunulmaktadır. Menünün servisini izleyen gün satış çeki veya adisyonlardan sağlanan fiili satış sonuçları bu tablonun gerçekleşen kısmına işlenmektedir. Anılan tablonun 12. sütunu her yemeğin toplam satışlar içindeki oranını yani, beğenilme derecesi'ni gösterdiğinden menü planlaması ve satış tahminlerinde yardımcı olmaktadır. Bu analiz formu yardımıyla satışı yapılamayan veya satışı ağır yürüyen yemekler menüden çıkartılır (Taşkın 1999:145).

Şekil 3.34. Tahmini Menü Maliyet Analiz Tablosu**ahmini Menü Maliyet Analiz Tablosu**

Tarih: 15.08.1990 Çarşamba

Otelde kalan

müşteri sayısı : 200

Hava Durumu : Açık

Yemek	Beher Porsiyon Maliyeti	Tahmini				Maliyet Yüzdesi %	Gerçekleşen			Maliyet Yüzdesi %	Toplam Satış İçindeki Yüzdesi
		Porsiyon sayısı	Toplam Maliyet	Beher Porsiyon Satış Fiyatı	Toplam Satış		Satılan Porsiyon sayısı	Toplam Satış	Toplam Maliyet		
1	2	3	4 2*3	5	6 3*5	7 4/6	8	9 5*8	10 2*8	11 10/9	12 (9)
Sigara Böreği	800	92	73.600	2.800	257.600		90	252.000	72.000		7.0
Domates Çorba	600	65	39.000	2.000	130.000		60	120.000	36.000		3.0
Bonfile	3.000	60	180.000	10.000	600.000		65	650.000	195.000		17.0
Piliç Izgara	2.600	75	195.000	9.000	675.000		70	630.000	182.000		17.0
Omlet	1.000	80	80.000	3.000	240.000		90	270.000	90.000		7.0
Levrek Tava	3.000	55	165.000	9.000	495.000		50	450.000	150.000		12.0
Şiş Izgara	2.600	40	104.000	8.000	320.000		40	320.000	104.000		8.0
Mevsim Salata	800	240	192.000	2.400	576.000		250	600.000	200.000		16.0
Karışık Meyve	500	110	55.000	2.000	220.000		120	240.000	60.000		6.0
Fırın Sütlaç	500	170	85.000	1.600	272.000		160	256.000	80.000		7.0
OPLAM		987	1.168.600	.	3.785.000	30.9	995	3.788.000	1.169.000	30.9	100

Kaynak: Aras : 187

3.4.5. Standart Miktar Analiz Yöntemi

Standart maliyet analiz yöntemine benzer olup ikisi arasındaki tek fark, kontrol işlemlerinin parasal yerine miktar olarak yürütülmesidir.

İşletmede sunulan ana yemeklerin sapmaları takip edilir. Eğer işletmede sunulan yemek sayısı fazla ise gruplara ayrılarak takip edilir (Aktaş 2001:347)

Gruplandırma; yiyecek maliyetinde pahalı yer tutan et, tavuk, balık ve diğer pahalı yiyecekleri kapsayacak şekilde uygulandığı takdirde bu sistemden beklenen

sonuca ulaşılır. Söz konusu malzemelerden yapılan yemeklerin porsiyon satışlarına bağlı olarak, öngörülen malzeme tüketim miktarlarının, uygulamada gerçekleşen tüketim miktarlarıyla karşılaştırılmasıdır. Sistemin işleyişi aşağıdaki gibidir (Aras 1993:193):

- Depo çıkışı etler parasal değerleri belirtilmiş bir şekilde mutfağa zimmetlenir.
- Etin mutfakta oluşan tüketim miktarı porsiyon olarak belirlenir. Tüketim miktarının belirlenmesi için, dönem başı stok miktarı ile dönem içi alışlar toplanır, dönem sonu stok miktarı ise bu toplamdan çıkartılır.
- Etin kullanılmasıyla elde edilen yemeklerin satılan porsiyon sayısı adisyonlardan saptanır.
- Müşteri için standart tüketim miktarı toplamı ile adisyon toplamları karşılaştırılır. Arada oluşmuş farklar var ise nedenleri araştırılır.

3.5. BİR OTEL İŞLETMESİNDE UYGULAMA

3.5.1. Uygulamanın Amacı

Otel işletmelerinde önemli bir yer tutan, yiyecek maliyetlerinin analiz ve kontrolünde farklı yöntemler kullanılmaktadır. Uygulamanın yapıldığı otelde maliyet analizinde aylık basit analiz yöntemini tercih etmiş, verileri bu yöntem ile değerlendirmiştir. Otel yiyecek üretimi için gerekli, kendi müşteri profilleri doğrultusunda standartlarını belirlediği halde yiyecek maliyetlerinin analizini yapmakta, maliyet yüzde oranlarındaki değişimlerin (düşme-artma) gerçek nedenlerini tespit etmekte başarılı olamamaktadırlar.

Bu uygulamanın amacı; Standart miktar analiz yöntemi kullanılarak, en fazla maliyeti olan yiyecek malzemesi olan et ürünlerindeki olası sapmaları belirleyerek, sapma miktarının yiyecek maliyeti üzerindeki etkisi incelenecektir.

3.5.2. Uygulamanın Yapıldığı Otelin Tanımı

Uygulamanın yapıldığı Washington Resort Hotel, Antalya ili Manavgat ilçesinde, 1999 yılında faaliyete geçmiştir. 350 oda 650 yatak kapasitesine sahip büyük bir oteldir. Açık ve kapalı 2 adet 650 kişilik restoranı bulunmakta, hava durumuna göre servis uygun restoranda verilmektedir. Yaz sezon satışlarının büyük bir kısmı Rus pazarına yapılmakta, kış sezonunda, yerli ve Alman müşterilere hizmete devam edilmektedir.

3.5.3. Uygulamanın Yapıldığı Otelin Mevcut Durum Analizi:

Otel işletmesi sezon öncesi standartlarını belirlemiştir. Bu standartlar gelecek olan müşterilerin daha önceki tüketim tavırlarının incelenmesi sonucu tespit edilmiştir.

Menü Standardı:

Otel HB (yarım pansiyon) ağırlıklı çalıştığı için alakart servisi açmamış, akşam yemeklerini açık büfe şeklinde sunmaktadır. Müşterilerin ortalama konaklama süresi 11 gün olarak tespit edilmiş, bundan dolayı 10'ar günlük bir menü programı hazırlanmış, ayda üç defa aynı yemek döngüsü sağlanmıştır. Açık büfeye her akşam 4 ana yemek sunumu yapılmasına karar verilmiş, her gün için 1 et yemeği, 1 sebze et yemeği, bir beyaz et yemeği ve bir adet sebze yemeği konulmasına karar verilmiştir. Menü içinde yemeklerin miktar belirlenmesinde müşterilerin tüketim eğilimleri göz önüne alınmış, %40'ının et yemeği yiyeceği, %20'sinin sebze et yemeği yiyeceği, %20'sinin beyaz et yemeği yiyeceği ve %20'sinin sebze yemeği yiyeceği standardı belirlenmiştir. Yemek üretimleri bu oranlara göre yapılmaktadır.

Verim Standardı:

Etlere işlenmesi ile ilgili standartlar, otel işletmesi tarafından şöyle oluşturulmuştur: 40 kg'ya kadar kemikli but fire oranı %20, 40 kg'dan büyük kemikli but fire oranı %15-18, kemiksiz but fire oranı %1, parça et fire oranı %1, dondurulmuş et (5'li set) fire oranı %3 olarak belirlenmiştir).

Reçete Standardı:

Et yemeklerinin yapımında kişi başı 150 gr pişmemiş, işlenmiş et, sebze et yemek yapımında kişi başı 100 gr pişmemiş, işlenmiş et kullanılmasına karar verilmiş, reçeteler bu miktarlar üzerine çıkartılmıştır.

Porsiyon Standardı:

Açık büfe olmasından dolayı tüketimin kontrol altına alınamayacağı düşünülerek, açık büfe yemek dağıtımının mutfak personeli tarafından yapılmasına karar verilmiştir. Standart porsiyonlamayı aşçıların yapması sağlanmıştır. Böylece kontrolsüz yemek tüketiminin önüne geçilmeye çalışılmıştır.

Standart Maliyet Yüzdesi:

Otel işletmesi yukarıda belirtilen standartlar doğrultusunda aylık standart maliyet yüzdesini %35 olarak belirlemiş, her ay bu standardı tutturmaya çalışmaktadır.

Otel işletmesinin maliyet kontrol görevlisi, yiyecek maliyet analizi yöntemi olarak aylık basit maliyet analiz yöntemini kullanarak temmuz ayı için yiyecek maliyet (şekil 3.35) raporu çıkartmıştır. Şekilde aylık toplam yiyecek maliyeti, toplam yiyecek geliri, toplam yönetim ve ikram maliyeti, toplam müşteri maliyeti görülmektedir.

Otel işletmesi, %95 oranında Rus pazarına HB satış gerçekleştirdiği için doğrudan bir yiyecek geliri sağlamamakta, oda satış fiyatından daha önceden belirli bir oran (bütçe) doğrultusunda pay almaktadır. Maliyet yüzdesi belirlenirken kullanılan gelir kalemi (pansiyon yiyecek geliri; 180,337,974,926 TL) bu payı ifade etmektedir. Yiyecek malzeme maliyeti miktarı belirlenirken şu formül kullanılmıştır:

Dönem başı depo stok + girişler – dönem sonu depo stok– personel mutfak transferleri

Şekilde (3.35) temmuz ayı için verileri yerine koyduğumuzda:

$$33.043.990.399 + 83.964.960.399 - 28.093.578.769 - 9.038.694.869$$

$$= 79.876.676.917 \text{ TL pansiyon yiyecek maliyeti bulunmuştur.}$$

Dönem içinde üretilen yemek sayısı 20006 kişiliktir. Bu sayı, müşteri, yönetim ve ikram yemeklerinin toplamıdır. Dönem içinde HB konaklayan müşteri sayısı 19004 kişi olarak önbürodan bildirilmiştir.

Yönetim ve ikram yemek sayısı = 20006 – 19004 = 1002 kişi olarak ortaya çıkmaktadır.

$$\text{Kişi başı yiyecek maliyeti} = 79.876.676.917 / 20006 = 3.992.636 \text{ TL olmuştur.}$$

$$\text{Yönetim + İkram Yemek maliyeti} = 1002 * 3.992.636 = 4.000.621.272 \text{ TL'dir}$$

$$\text{Müşteri Yiyecek maliyeti} = \text{Toplam maliyet} - \text{Yönetim + ikram maliyeti}$$

$$= 79.876.676.917 - 4.000.621.272$$

$$= 75.876.055.645 \text{ TL'dir}$$

Müşteri yiyecek maliyeti

$$\text{Müşteri yiyecek maliyet yüzde oranı} = \frac{\text{Müşteri yiyecek maliyeti}}{\text{Yiyecek geliri}} * 100$$

Yiyecek geliri

$$= 75.876.055.645 / 79.876.676.917 * 100$$

$$= 42,07$$

Standart maliyet yüzdesi ile gerçekleşen maliyet yüzdesi arasında % 7,07 sapma meydana gelmiştir. Söz konusu bu sapmanın, kullanılan analiz yöntemi ile nereden kaynaklandığı tespit edilememektedir.



Şekil 3.35. Otel Aylık Maliyet Tablosu

YİYECEK COST TABLOSU		31 Temmuz 2002
Ana Mutfak Dönem Başı Yiyecek Stokları		38.667.710.848
Ana Mutfak Dönem Başı İçecek Stokları		18.761.526
Restoran Dönem Başı Yiyecek Stokları		1.448.854.295
Ana Mutfak Aylık Yiyecek Girişleri		76.788.941.777
Ana Mutfak Aylık İçecek Girişleri		74.682.108
Yiyecek Stok Toplamı		117.008.950.555
Ay sonu Mevcutları (-)		28.093.578.769
TOPLAM YİYECEK SARFIYATI		88.915.371.786
YİYECEK SARFIYATLARI DAĞILIMI		
Ödenmez Yiyecek Maliyetleri		414.866.900
Yönetim İkram Maliyetleri		107.651.187
Personel Mutfak Transferleri		6.106.202.143
Diğer Sarfiyatlar ve Transferler		2.409.974.639
TOPLAM		9.038.694.869
	Kişi Adedi	
Yönetim Yiyecek Sarfiyatı	202	806.512.483
Complimentary Yiyecek Sarfiyatı	197	786.549.303
House/Use Yiyecek Sarfiyatı	284	1.133.908.640
Animasyon Yiyecek Sarfiyatı	319	1.273.650.902
	1.002	4.000.621.327
HB Müşteri Adedi (Adult+%50 Chl.)	19.004	
Toplam Kişi	20.006	
		PANSİYON YİYECEK MALİYETİ 79.876.676.917
		MÜŞTERİ YİYECEK MALİYETİ 75.876.055.590
		PANSİYON YİYECEK GELİRİ 130.337.974.926
		Toplam Cost % 44,29
		Müşteri Cost % 42,07
Aylık € kuru	1.641.329	
Kişi Başı Yiyecek Sarfiyatı	3.992.636	
		Mutfak Dönem Sonu Yiyecek Stokları 26.952.393.171
		Mutfak Dönem Sonu İçecek Stokları 18.264.855
		Restoran Dönem Sonu Yiyecek Stokları 1.122.920.742
TOPLAM		28.093.578.769

Uygulama çalışmasının bu bölümünde; Otel işletmesi maliyet kontrol görevlisi Temmuz ayı için kendi belirlemiş olduğu aylık basit maliyet analiz yöntemini kullanırken, otelden alınan veriler yardımı ile standart miktar analiz yöntemi çalışması yapılmıştır. Uygulama çalışması kırmızı et grubu üzerine oluşturulmuştur. Kırmızı etin tercih edilmesinin sebebi yiyecek maliyetini oluşturan en pahalı ve önemli grup olmasındandır.

1 Temmuz itibariyle otelde uygulama başlatılmıştır. Önce Haziran sonu depo dönem sonu et stok miktarı öğrenilmiştir. Temmuz ayı boyunca depo et girişleri takip edilmiş, müşteri mutfak ve personel mutfak çıkışları tespit edilmiştir. Otel yönetiminden günlük müşteri sayısı ve geliri öğrenilemediği için dönem sonuna kadar depo takibi yapılmış, dönem sonu maliyet kontrol görevlisinin çıkartacak olduğu toplam gelir ve müşteri + yönetim+ ikram sayısı beklenmiştir. Dönem sonunda depo et stok miktarının öğrenilmesinin ardından maliyet kontrol görevlisinden aşağıdaki bilgiler alınmıştır:

Toplam gelir : 180.337.974.926

Toplam yemek üretimi :20006

Müşteri sayısı : 19004

Veriler alındıktan sonra, önce et hareketlerinin incelenmesi (şekil 3.36) yapılmıştır.

Şekil 3.36 Et Takip Çizelgesi

	D. Başı	D. İçi	D. Sonu	Personel mutfağına çıkışlar	Müşteri mutfağına çıkışlar	B. Fiyat	T. Fiyat	Fire	Kullanılan Net Et Miktarı
Kuzu Kol (kemiksiz)	125 kg.	283,96 kg.	63 kg.		345,96 kg.	6,200,000 TL	2,142,720,000 TL	3,45 (%1)	342,1 kg.
Kuzu But (Kemikli)	74 kg.	135,7 kg.	53 kg.	15 kg.	156,7 kg.	5,360,000 TL	839,912,000 TL	31,34 kg. (%20)	125,36 kg.
Kuzu But (Kemiksiz)	54 kg.	65 kg.	30 kg.		89 kg.	6,000,000 TL	534,000,000 TL	1,78 kg. (%2)	87,22 kg.
Kuzu Kuyruk Yağı	33 kg.	82,5 kg.	35 kg.	20 kg.	60,5 kg.	5,600,000 TL	338,800,000 TL	-----	60,5 kg.
Parça Et	125 kg.	1095,9 kg.	102,5 kg.	110 kg.	1008,4 kg.	7,070,000 TL	7,129,388,000 TL	10,08 kg (%1)	998,32 kg.
Beşli Set	101 kg.	476 kg.	112 kg.		465 kg.	6,750,000 TL	3,138,750,000 TL	13,95 kg (%3)	451,05 kg.
TOPLAM					2125,56 kg.		14,123,570,000 TL		2063,55 kg.

Kullanılan et türleri şeklin sol tarafında yukarıdan aşağıya doğru, sonra sırasıyla dönem başı depo stok miktarı, dönem içi depo alışları, dönem sonu depo stok miktarı, personel mutfağına yapılan çıkışlar, müşteri mutfağına yapılan çıkışlar, etin birim fiyatı, müşteri mutfağında kullanılan etin toplam fiyatı, müşteri mutfağında kullanılan etin firesi ve müşteri mutfağında kullanılan etin net miktarı soldan sağa doğru yazılmıştır.

Müşteri mutfak et toplam maliyeti bulunurken; her et türünün depo giriş fiyatı ile mutfağa çıkış miktarları çarpılmış, çıkan sonuçlar toplanıp müşteri mutfak toplam et maliyeti olarak belirlenmiştir. Satıcı firma ile yapılan anlaşma gereği (tek satıcı anlaşması) fiyat geçişleri en erken 2 ayda bir olabileceği için haziran-temmuz dönemi fiyat değişimi yaşanmamış, haziran dönem sonu stok miktar fiyatı temmuzda da korunmuştur.

Fire oranları, daha önceden belirlenmiş standart verim rakamlarından alınmış, kullanılan net et miktarı buna göre hesaplanmıştır. Et işlemede ortaya çıkan kıyma benzeri yan ürünler sebzeli yemeklerde kullanılmaya devam edildiği için toplam et miktarının içinde sayılmıştır. Kullanılan net et miktarı olan 2063,55 kg ile toplam maliyet olan 14,123,570,000 TL daha sonraki hesaplamalarda kullanılacak olan temel verileri teşkil etmiştir.

Bu aşamadan sonra maliyet kontrol görevlisinden alınan bilgiler yardımı ile standartlara göre tüketilmesi gereken et miktarı tespit edilmiştir.

Standart menü verileri:

Et yemeklerinde kullanılacak pişmemiş işlenmiş et; kişi başı (miktar)150 gr.

Et yemeği üretim miktarı toplam üretimin % 40'ı

Bu aşamada et yemekleri için tüketilen et miktarının hesaplanmasına geçilmiştir.

Üretilen et yemeği = toplam üretim * %40

$$= 20006 * 0.40$$

$$= 8002 \text{ adet et yemeği üretilmiştir.}$$

Kullanılan et miktarı = Üretilen et yemeği * Kişi başı miktar

$$= 8002 * 0,150 \text{ kg}$$

$$= 1200 \text{ kg et kullanılmış olmalıdır.}$$

Sebzeli et yemeklerinde kullanılacak pişmemiş işlenmiş et; kişi başı (miktar)100 gr.

Sebzeli et yemeği üretim miktarı toplam üretimin % 20'si

Bu aşamada sebzeli et yemekleri için tüketilen et miktarının hesaplanmasına geçilmiştir.

Üretilen sebzeli et yemeği = toplam üretim * % 20

$$= 20006 * 0.20$$

$$= 4001 \text{ adet sebzeli et yemeği üretilmiştir.}$$

Kullanılan et miktarı = Üretilen sebzeli et yemeği * Kişi başı miktar

$$= 4001 * 0,100 \text{ kg}$$

$$= 400,1 \text{ kg et kullanılmış olmalıdır.}$$

Standartlara göre tüketilmesi gereken et miktarı = 1200 kg. + 400,1 kg.

$$= 1600,1 \text{ kg olmalıdır.}$$

Gerçekleşen sonuç 2063,55 kg olduğu için standartlarla arasında sapma meydana gelmiştir.

Sapma miktarı = Gerçekleşen sonuç – standart sonuç

$$= 2063,55 - 1600,10$$

$$= 463,45 \text{ kg'dır.}$$

Uygulamanın bu aşamasında et miktarındaki sapmanın parasal değerinin, Aylık maliyet analiz yönteminde ortaya çıkmış olan maliyet yüzdesine olan etkisi incelenecektir.

Et sapma miktarının parasal değerinin hesaplanmasında, önce, gerçekleşen sonuçlardaki ortalama et birim fiyatı tespit edilmiştir.

Toplam et fiyatı

Et birim fiyatı =-----

Müşteri mutfağına çıkışlar

$$= 14.123.570.000 / 2063,55$$

$$= 6.844.307 \text{ TL}$$

Sapmanın parasal değeri için sapma miktarı ile ortalama birim fiyat çarpılmıştır.

Sapmanın değeri = 463,45 * 6.844.307

$$= 3.171.994.079 \text{ TL}$$

Standartlara göre, 3.171.994.079 TL'lik bir gelir kaybı söz konusu olur. Bu kaybın aylık basit maliyet analizinde bulunan maliyet yüzdesindeki payı bulmak için şu işlemler yapılmıştır. Sapma değeri, toplam yiyecek maliyetinden çıkartılıp, standartlara uygun yeni toplam yiyecek maliyeti bulunmuş, bu yeni değer üstünden maliyet yüzdesi hesaplanmıştır.

Toplam yiyecek maliyeti – sapma değeri

Standartlara uygun maliyet yüzdesi=-----

Toplam yiyecek geliri

$$79.876.676.917 - 3.171.994.079$$

$$= \frac{\quad}{180.337.974.926} * 100$$

$$180.337.974.926$$

$$= 76.704.682.838 / 180.337.974.926 * 100$$

$$= 42,53$$

Sapma değeri toplam maliyet içinde % 1,76'lık paya sahip olmuştur. Müşteri maliyet yüzdesi içindeki payını hesaplamak için aşağıdaki işlem takip edilmiştir.

Standartlara uygun müşteri maliyet yüzdesi = $\frac{\text{Toplam müşteri yiyecek maliyeti} - \text{sapma değeri}}{\text{Toplam yiyecek geliri}} * 100$

Toplam yiyecek geliri

75.876.055.590 – 3.171.994.079

=----- * 100

180.337.974.926

= 72.704.061.511 / 180.337.974.926 * 100

= 40.32 %

Sapma değeri müşteri maliyeti içinde % 1.75'lik paya sahip olmuştur.

Maliyet yüzdelerinde meydana gelen sapmaların dışında et kullanım miktarlarındaki sapma oranı için aşağıdaki işlem yapılmıştır.

Et miktar sapması

Et kullanım miktar sapma oranı = ----- * 100

Kullanılması gereken standart et miktarı

= 463,45 / 1600,1 * 100

=28,96

Kullanılan et maliyeti

Kullanılan etin toplam maliyet içindeki yeri=-----* 100
Toplam maliyet

$$=14.123.570.000/79.876.676.917 * 100$$

$$=% 17,7$$

Et sapma miktarı

Etteki sapmanın toplam maliyete etki oranı=-----* 100
Toplam maliyet

$$=3.171.994.079 / 79.876.676.917*100$$

$$=% 3,97$$

SONUÇ

Otel işletmelerinde konaklama hizmetlerinin yanı sıra verilen diğer önemli bir hizmet olan yiyecek hizmeti, hem müşteri memnuniyeti hem de gelir getiren önemli bir bölümü oluşturmaktadır. Bununla birlikte karlılığı arttırabilmenin önemli bir etkeni, maliyetlerin kontrol edilmesidir. maliyetlerin kontrol edilebilmesi için işletmeye en uygun maliyet analiz yönteminin seçilmesi zorunluluğu doğar. Kullanılan analiz yöntemlerinin verdiği bilgiler doğrultusunda maliyet kontrol süreçlerinden hangilerinde sorun olabileceği ile ilgili bir ön çalışma yapılır ve bu ön çalışma sonuçlarına göre sürece müdahale edilir. Yöneticiler için maliyet yüzdelerinde meydana gelen sapmaların kaynaklarını tespit etmek, çözümlenmek için atılacak en gerekli adımı oluşturur.

Uygulama çalışmasının yapıldığı Washington Resort Hotel’de, yönetici tarafından tercih edilen, uygulaması çok kolay ama veri değerlemesi zor olan aylık basit analiz yönteminde, dönem sonunda maliyet yüzdelerine ulaşılabilir ama oluşan sapmaların nedenleri tespit edilemiyor. Temmuz ayı içinde otel kendi seçmiş olduğu yöntemi kullanırken, paralelinde çalışma yapılmış, standart miktar analiz yöntemi kullanılarak yiyecek malzemeleri gruplandırılarak en önemli ve en pahalı malzemelerden olan kırmızı et grubu takip edilmiştir. Kırmızı et grubunun tüketim sapması ve bu sapmanın parasal değeri ile maliyet yüzdelerine olan etkisi incelenmiştir ve ulaşılan sonuçlar aşağıda değerlendirilmiştir.

Standart et kullanım miktarında %28,96 artış olduğu tespit edilmiştir. Kırmızı et miktarındaki sapmanın bu boyuta ulaşması otel içi ciddi kontrol yetersizliğine işaret etmektedir. Etin depo çıkışına kadar takibi yapıldığı için sapma nedenlerini bu aşamadan sonra aramak gerekir. Satış aşamasında nakit para kullanılmadığı için gelir yönünden bir kayıp söz konusu değildir. Üretim aşamasında sapma meydana gelmiştir, personelin dikkatsizliği, umursamazlığı, veya bilgisizliği nedeniyle et kaybı oluşmuştur.

Mutfak içi et hazırlama periyodunda personel dikkatsizliği, umursamazlığı veya bilgisizliği nedeniyle fire ve zayıf oranı artmış olabilir. Personelin bilgi ve becerisi yeniden değerlendirilmeli ve gerekirse eğitimden geçirilmelidir. Yemek hazırlama bölümünde standart reçetelere özen gösterilmiyor olabilir. Her yemek için standart reçetelerin kolayca ulaşabileceği yerde bulunması ve bu reçetelere uyulduğunun kontrol edilmesi gereklidir.

Müşteri tüketim miktarının üzerinde yemek hazırlanıyor olabilir. Standartlar belirtilen %40 et yemeği %20 sebze et yemeği miktarının üzerinde yemek hazırlanıyor olabilir. Kontrol süreci çalıştırılarak et tüketimi kontrol altına alınabilir.

Mutfak personelinin veya mutfağa giren diğer personelin hırsızlığı söz konusu olabilir. Bu konuda denetim ve güvenlik önlemlerinin artırılması gereklidir. Özellikle otel çıkışlarında otel personelinin aranması gibi caydırıcı önlemler periyotlar halinde uygulanabilir. Personelin otel içi hakları ve uymakla yükümlü olduğu kurallar bütünü oluşturularak, mutfağa girişler sınırlandırılır.

Et miktarındaki sapmanın parasal değeri 3.171.994.079 TL'dir. Bu rakamın toplam yiyecek maliyeti içindeki yeri %4'tür. Et kontrolü sağlandığı zaman toplam yiyecek maliyetinde %4 gibi bir azalma olacaktır. Etin kapsamındaki artış oranı ise %25'lere ulaşmıştır. Bu rakam et için çok fazladır. %25'lik et sapmasının gerek toplam maliyet içindeki yerinin %4'lerde kalması diğer yiyecek guruplarında da standart sapmaları olduğu anlamına gelmektedir.

Et miktarındaki sapmanın toplam yiyecek maliyet yüzdesine olan etkisi %1,76 dır. Yukarıdaki öneriler yerine getirildiği zaman ve diğer grupların etkisi incelendiği zaman bu oran %7'lere kadar ulaşp, maliyet yüzdesi %35'lere indirilebilir

Genel olarak et yemeği reçetesinin maliyetinde et %40-60 arası paya sahiptir. Etteki %28 sapma maliyete de aynen yansımakta ve toplam et yiyecek maliyeti içinde %10'lara varan bir etki oluşturmaktadır.

Unutulmamalıdır ki, standartlar belirlemek amaca ulaşmak için yeterli olmayacaktır. Standartlara uygunluk sürekli kontrol edilmelidir. Kontrol noktalarının belirlenmesi için sapma meydana gelen maddeleri ve sapma meydana gelen süreçleri belirlemek önemlidir. Her işletme bu verileri sağlayacak kendi bünyelerine uygun bir analiz yöntemi uygulamak zorundadır. Uygulamada kullanılan standart miktar analizi yöntemi ile et miktarındaki sapmalar belirlenmiş, toplam maliyet içindeki değeri ortaya çıkartılmış ve olası sapma noktaları ile ilgili öneriler sunulmuştur.



KAYNAKÇA**KİTAPLAR**

ABBEY, R. James

1998 **Hospitality Sales and Marketing**, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, New York

AKDOĞAN, Nalan

1998 **Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, Cem Ofset, Ankara

AKINCI, N. ve N. ERDOĞAN

1995 **Maliyet Muhasebesi**, Barış Yayınları

AKTAŞ, Ahmet

2002 **Ağırlama Hizmet İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi**, Livane Matbaası, Antalya

ALTUĞ, Osman

1991 **Maliyet Muhasebesi**, Türkmen Kitabevi, İstanbul

ARAS, Haşim

1993 **Konaklama İşletmeciliğinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrol**, Devran Matbaası, Ankara

BARUTÇUGİL, İsmet

1989 **Turizm İşletmeciliği**, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul

BATMAN, O., B. ZENGİN, Ş. DEMİRKOL, C. ÇAYIR ve N. DEMİRTAŞ

2001 **Önbüro Yönetimi ve Önbüro Otomasyon Sistemleri**, Değişim Yayınları, Adapazarı

BORAN, N.Ş. ve D.KARATAŞ

2001 **Önbüro**, Turan Ofset, İstanbul

BULDUK, Sıdıka

2002 **Beslenme İlkeleri ve Menü Planlama**, Detay Yayınları, Ankara

BURSAL, N. ve Y. ERCAN

1994 **Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulamalar**, Der Yayınları, İstanbul

BÜYÜKMİRZA, Kamil

1998 **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Barış Yayınevi, Ankara

CİCHY, F. RONALD

1994 **Quality Sanitation Management**, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, New York

CİVELEK, Muzaffer

1998 **Maliyet Muhasebesi**, Emek Matbaacılık, İstanbul

COTE, Raymond

2001 **Accounting For Hospitality Managers**, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, New York

ÇETİNER, Ertuğrul

2002 **Konaklama İşletmelerinde Maliyet Uygulamaları**, Gazi Kitabevi, Ankara

DALE, B.G. ve PLUNKETT J.J.

1990 **Managing Quality**, Philip Allan, New York

DAVIDSON, Rob

1993 **Tourism**, Pitman Publishing, London

DUKAS, Peter

- 1981 **Hotel Front Office Management and Operation,**
William C. Brown Company, Iowa

ELLIS, Raymond C.

- 1995 **Security and Loss Prevention Management,** Educational Institute
of the American Hotel & Motel Association, New York

GATTORNA, L.John

- 1990 **The Gower Handbook of Logistic & Distrubition Management,**
Gower Publishing Company Ltd., U.K.

GÖKDENİZ, Ayhan

- 1999 **Otel işletmelerinde Önbüro Yönetimi,** Turhan Kitabevi,
Ankara

GÖKDENİZ, A. ve Y. DİNÇ

- 2003 **Konaklama İşletmelerinde Önbüro Operasyonları ve Yönetimi,**
Detay Yayıncılık, Ankara

GÜREL, G. ve M. GÜREL

- 1997 **Servis ve Bar,** MEB Basımevi, İstanbul

HACIOĞLU, Necdet

- 2000 **Turizm Pazarlaması,** Vipaş a.ş., Bursa

HART, C. W., D..A.TROY

- 1994 **Strategic Hotel Motel Marketing,** Educational Institute of the
American Hotel & Motel Association, New York

HILL, Terry

1991 **Production/Operations Management Text and Case**, Prentice Hall, London

HOLLOWAY, C.J. ve R.V.PLANT

1992 **Marketing for Tourism**, Pitman Publishing, London

KANTARCI, K. ve A. YÖRÜKOĞLU

1998 **Konaklama İşletmelerinde Önbüro ve Yönetimi**, Detay Yayıncılık, Ankara

KASAVANA, M. ve R. BROOKS

1995 **Front Office Prosedures**, Educational Institue of the American Hotel & Motel Association, New York

KAVANAUGH, Raphael R. ve J. D. NINEMEIER

1995 **Hospitality Supervision**, Educational Institue of the American Hotel & Motel Association, New York

2001 **Surervision in the Hospitality Industry**, Educational Institue American Hotels & Lodging Association, New York

KOZAK, N., D.DENİZER, N.TETİKER, M.AKOĞLAN ve M. YEŞİLTAŞ

1999 **Otel İşletmeciliği**, Turhan Kitabevi, Ankara

KOZAK, N., C. ÇAKICI, M. AKOĞLAN KOZAK ve M. AZALTUN

2002 **Otel İşletmeciliği**, Detay Yayıncılık, Ankara, Şubat

KUTLAN, Serhat

1998 **Maliyet Kontrolü**, Alfa Basım Yayım, İstanbul

MAVIŞ, Fermani

1994 **Otel İşletmeciliği İlke ve Kavramlar**, Anadolu Üniversitesi,
Eskişehir

McINTOSH, R. W., C. R. GOELDNER ve J. R. B. RITCHIE

1995 **Tourism Principles, Practises, Philosophies**, John Wiley & Sons
Inc., USA

MEDLİK S.

1997 **Otel İşletmeciliği**, (Çeviren: Ömer L. Met), Bursa: Uludağ
Üniversitesi Güçlendirme Vakfı Yayın No: 14

MET, Ömer

1989 **Ağırlama Hizmet İşletmelerinde Yönetim ve Yöneticilik**,
İnce Ofset, Balıkesir

MISIRLI, İrfan

2001 **Konaklama İşletmelerinde Önbüro Teknikleri ve Uygulamaları**,
Detay Yayıncılık, Ankara

MULLINS, J.Laurie

1989 **Management and Organisational Behaviour**, Pitman Publishing,
London

NINEMEIER, Jack D.

1995a **Food and Beverage Controls**, Educational Institute of the
American Hotel & Motel Association, New York

1995b **Food and Beverage Management**, Educational Institute of the
American Hotel & Motel Association, New York

OLALI, H. ve M. KORZAY

1993 **Otel İşletmeciliği**, Beta Basım Yayım, İstanbul

PAZARÇEVİREN, S. Yüksel

2000 **Standart Maliyet Sistemi**, Çizgi Yayıncılık, İstanbul

SARAÇ, Salih

1989 **Konaklama Muhasebesi**, Adım Yayıncılık, Ankara

SAVCI, Mustafa

1999 **Maliyet Muhasebesine Giriş**, Eser Ofset, Trabzon

SCHMİDGALL, S. Raymond

1997 **Managerial Accounting for the Hospitality Industry**, Educational
Institute of the American Hotel & Motel Association, New York

SCHMİDGALL, R.S. ve J.W. DAMITIO

1996 **Basic Financial Accounting For The Hospitality Industry**,
Educational Institute of the American Hotel & Motel Association,
New York

SEYMEN, Oya Aytemiz

2000 **İşletmelerde Yeniden Yapılanma**, Beta Basım, İstanbul

SÖKMEN, Alptekin

2001 **Konaklama ve Yiyecek İşletmelerinde Servis Tekniği ve
Uygulamaları**, Detay Yayıncılık, Ankara

2003 **Ağırlama Endüstrisinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi**, Detay
Yayıncılık, Ankara

ŞENER, Burhan

2001a **Modern Otel İşletmelerinde Yönetim Organizasyon**,
Detay Yayıncılık, Ankara

2001b **Konaklama İşletmelerinde Önbüro Yönetimi**, Detay
Yayıncılık, Ankara

TÜRKSOY, Adnan

- 1997 **Yiyecek ve İçecek Hizmetleri Yönetimi**, Turhan Kitabevi, Ankara
1998 **Otel Yönetim Muhasebesi**, Turhan Kitabevi, Ankara

TÜTÜNCÜ, Ozkan

- 2001 **Turizm İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi**, Turhan Kitabevi, Ankara

USAL, A. ve O. A. KURGUN

- 2001 **Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri**, Detay Yayıncılık, Ankara

WOODS, R.H. ve KING J.Z.

- 1996 **Managing for Quality in the Hospitality Industry**, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, New York

YÖRÜKOĞLU, İ. ve M. A. YÖRÜKOĞLU

- 1998 **Konaklama Ağırhlama İşletmelerinde Servis Yönetimi**, Detay Yayıncılık, Ankara

YÜKÇÜ, Süleyman

- 1999 **Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi**, Cem Ofset, İzmir

MAKALELER

AYDIN, Y. ve Y. CERAN

2003a Türk Vergi Sisteminde Enflasyonun Etkisini Giderici Bir Düzenleme Olarak Maliyet Bedeli Artırımı, **Maliye Postası**, Yıl:24, Sayı: 537

2003b Türk Vergi Sisteminde Vergi İadesi Ve Özel Harcama İndirimi- Ücretlilere Vergi İadesi Uygulaması, **Maliye ve Sigorta Yorumları**, Yıl:16, Sayı: 384s

ATIŞ, Caner

2000 Ticari Bankalarda Maliyet Muhasebesinin Önemi, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Sayı 2, Ekim

CORNBYN, John

2001 Financial Statement Gymnastics, **Food Management**, vol. 36, issue 7

DURSUN, Adem

2002 Maliyet Düşürmeye Yönelik Stratejik Bir Yaklaşım; Faaliyete Dayalı Yönetim, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, yıl 2, Sayı 7, Ekim

KARAKAYA, Mevlüt

1999 Üretim Yaşam Seyrindeki Değişim ve Standart Maliyet Sistemi, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Cilt 1, Sayı 1, Nisan

LeBRUTO, S., ve W. QUAIN

1997 Using the Contribution Margin Aspect of Menu Engineering to Enchange Financial Results, **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, vol 9, issue 4

MAIN; Bill

2000 Consultative Selling, **The Information Source for Management & DSRS**, vol 36, issue 8

ÖZGÜVEN, C. ve F. ÇALIŞKAN

2002 Siparişe Göre Üretim Yapan İşletmeler, **Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi**, Sayı 19

SCHILLACI, JoAnna

1993 "Food and beverage cost control systems through internal controls", **Austin**, Oct./Nov.

TÜRK, Z., T. ÇÜRÜK ve Z. DOĞAN

2002 Geleneksel Standart Maliyet Sisteminin Günümüz Üretim Ortamındaki Rolü ve Sisteme Yöneltilen Eleştiriler, **Öneri Marmara Üni. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt 5, Yıl 9, Sayı 19, Ocak

WILKIE, Derek

2001 Control and role conflict in food service providers, **İnternarional Journal of Hospitality Management**, sayı 20

DERS NOTLARI ve TEZLER

BENLİGİRAY, Yılmaz

1994a **Konaklama İşletmeleri Yönetim Muhasebesi 2. Sınıf Ders Notları**, Anadolu Üniversitesi Turizm ve Otel İşletmeciliği Yüksekokulu

1994b **Konaklama İşletmeleri Muhasebesi 1. Sınıf Ders Notları**, Anadolu Üniversitesi Turizm ve Otel İşletmeciliği Yüksekokulu

KARATAŞ, Sema

1995 **Otel İşletmelerinde İşçilik Maliyet Kontrolü ve Verimlilik,**
Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış
Yüksek Lisans Tezi

KÖŞEDERE, İbrahim

2000 **Konaklama İşletmelerinde Maliyet Hesaplama ve Gider Kontrol**
Yöntemleri, Çanakkale 18 Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler
Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi

