T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
TURİZM İŞLETMECİLİĞİ ANA BİLİM DALI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ALANYA VE ÇEVRESİNDE BEŞ YILDIZLI OTELLERDE YİYECEK İÇECEK KALİTE MALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

MEHMET ALTUĞ ŞAHİN
2501111253

TEZ DANIŞMANI
PROF. DR. FÜSUN İSTANBULLU DİNÇER

İSTANBUL-2012

T.C. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER
1982 ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS

TEZ ONAYI

ÖĞRENCİNİN

Adı ve Soyadı : **MEHMET ALTUĞ ŞAHİN** Numarası : **250111153**

Anabilim/Bilim Dalı : **TURİZM İŞLETMECİLİĞİ** Tez Savunma Tarihi : **23.07.2012**

Danışman : **PROF.DR.FÜSUN İSTANBULLU DİNÇER** Tez Savunma Saati : **10.00**

Tez Başlığı : **ALANYA VE ÇEVRESİNDE BEŞ YILDIZLI OTELLERDE YİYECEK İÇECEK KALİTE MALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Öğretim Yönetmeliği'nin **15. Maddesi** uyarınca yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin **KABULÜ'NE** OYBİRLİĞİ / ~~OYÇOKLUĞUYLA~~ karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATİ (KABUL / RED / DÜZELTME)
1-PROF.DR.FÜSUN İSTANBULLU DİNÇER		Kabul
2-DOÇ.DR.MEHMET ERKAN		Kabul
3- DOÇ.DR.İSMAİL KIZILIRMAK		Kabul
4-DOÇ.DR.ORHAN AKOVA		Kabul
5-YRD.DOÇ.DR.SUNA MUĞAN ERTUĞRAL		Kabul

ÖZ

ALANYA VE ÇEVRESİNDE BEŞ YILDIZLI OTELLERDE YİYECEK İÇECEK KALİTE MALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

MEHMET ALTUĞ ŞAHİN

Küreselleşmenin getirdiği yoğun rekabet ortamında, uzun vadede işletmeleri hayatta tutacak olan olgu kalitedir. Üretilen hizmetin ve/veya malın kalite düzeyi, işletmenin ve ürünün süreklilik kazanması açısından önem taşımaktadır. Arzulanan kalite seviyesinin sağlanabilmesi açısından işletmeler önemli ölçülerde maliyetlere katlanmaktadırlar.

Çoğu işletme açısından yönetimsel endişelerin bulunduğu konular arasında maliyet etkinliğinin sağlanılması, rekabet avantajının elde edilmesi ve karlılık düzeylerinde arzulanan seviyelere ulaşılabilmesi yer almaktadır. İşletmeler politikalarını ve stratejilerini bu konular çerçevesinde belirlemekte ve amaçlarına ulaşmalarını sağlayacak faaliyetler gerçekleştirmektedirler. Geleneksel konaklama işletmeleri olarak tanımlanan otel işletmelerinde de bu konular önem taşımaktadırlar.

Günümüz rekabet ortamındaki otelcilik sektörünün önemli bir bölümü olan yiyecek ve içecek operasyonunun işlevlerinden birisi de maliyet sistemidir. Bu alanda üç tip kalite maliyeti bulunmaktadır: (1) önleme, (2) değerleme ve (3) başarısızlık maliyetleri. Genel karlılık açısından bu alanın katkısı göz önüne alındığında; bu maliyetler ile maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeyleri arasındaki ilişkinin incelenmesi otelcilik sektörü açısından gereklilik arz etmektedir.

Bu çalışmada yukarıda bahsedilmekte olan ilişkilerin ampirik anket çalışması ile yarı yapılandırılmış mülakat ile Alanya ve çevresindeki turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmelerinde analiz edilmesi amaçlanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Yiyecek ve İçecek, Kalite Maliyeti, Maliyet Etkinliği, Rekabet Avantajı, Karlılık Düzeyi

ABSTRACT

AN EXPLORATION OF FOOD AND BEVERAGE QUALITY COSTS OF FIVE STAR HOTELS IN ALANYA AND SURROUNDINGS

MEHMET ALTUĞ ŞAHİN

Quality is a crucial concept which will keep the businesses alive where globalization has created intense competitive environment. Quality level of services and/or goods is important to gain sustainability of corporations and products. Businesses incur substantial amounts of cost to sustain a desired level of quality.

Managerial concerns for most businesses include, but not limited to, achieving cost-effectiveness, gaining a competitive advantage, and obtaining desired profitability levels. Businesses determine their policies and strategies within these frameworks and perform activities to achieve their objectives. Such matters are especially important for hotel businesses which are defined as traditional accommodation businesses.

The cost system of food and beverage operations is one of the most important elements of hospitality industry in today's competitive environment. There are three types of quality costs in this area: (1) prevention, (2) appraisal and (3) failure costs. Given the contribution of this area to overall profitability, examining the relationship between these costs and cost-effectiveness, competitive advantage and profit levels is of high importance to hospitality industry.

This study aims to analyze the aforementioned relationship in tourism establishment certificated five-star-hotels in Alanya and surroundings through a survey method empirical study and semi-structured interviews.

Key words: Food and Beverage, Quality Costs, Cost Effectiveness, Competitive Advantage, Profitability Level

ÖNSÖZ

Turizm sektöründe kalite ve kalite yönetimi konuları her gün daha da önemli bir hal almaktadır. Kalitenin uygunluğunun sağlanılmasında katlanılan maliyetler, işletmeler için ölçülerek analizlerinin sağlanılması gereken konular olarak karşımıza çıkmakta; başarının sağlanılmasında önemli birer araç olmaktadırlar.

Ülkemiz turizm sektörünün yıllar içerisinde göstermekte olduğu gelişim çerçevesinde, otel işletmelerinin de içerisinde bulunmakta olduğu konaklama sektörü de gelişim adına kendisine düşen payı almaktadır. Tüketicilerin her geçen gün daha kaliteli hizmetler talep etmesinden ötürü, konaklama sektöründe yönetimsel değişimler de yaşanmakta; Toplam Kalite Yönetimi faaliyetleri uygulanmaktadır.

Yiyecek ve içecek operasyonları gibi konaklama işletmelerinde büyük maliyet kalemlerine sahip faaliyetlerde ortaya çıkan kalite maliyetleri ölçümlenmeli ve analiz edilmelidir. Ayrıca bu maliyetlerin işletmelerin maliyet etkinliği sağlamada, rekabet avantajı yaratmada ve karlılık düzeylerini geliştirmede etkin bir rol oynayıp oynamadığı belirlenmelidir.

Bu çalışmanın hazırlanmasında birçok kişinin ve kurumun emeği bulunmaktadır. Öncelikli olarak danışmanım Prof. Dr. Füsun İSTANBULLU DİNÇER' e, ayrıca çalışmanın aşamalarında yardımlarını esirgemeyen Doç. Dr. Mehmet ERKAN' a, Doç. Dr. İsmail KIZILIRMAK' a, Doç. Dr. Kazım DEVELİOĞLU' na, Yrd. Doç. Dr. Ercüment OKUTMUŞ' a ve Ayşe ERGÜL'e,

Ayrıca tezime göstermiş oldukları ilgiden ve maddi-manevi desteklerinden ötürü Alanya Ticaret ve Sanayi Odası (ALTSO) başkanı sayın Kerim Aydoğan'a ve oda yönetim kuruluna,

Çalışmam esnasında göstermiş oldukları destek ve anlayışlarından ötürü canım aileme, mesai arkadaşlarıma ve arkadaşlarıma da sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

İÇİNDEKİLER

ÖZ iii

ABSTRACT iv

ÖNSÖZ v

İÇİNDEKİLER vi

ŞEKİLLER LİSTESİ xii

TABLOLAR LİSTESİ xiii

GİRİŞ 1

BİRİNCİ BÖLÜM: MALİYET, KALİTE VE KALİTE MALİYETİ KAVRAMLARI

1.1. Muhasebe Sistemi ve Maliyet Muhasebesi 4

1.1.1. Yönetim Muhasebesi 5

1.1.2. Finansal Muhasebe 5

1.1.3. Maliyet Muhasebesi 6

1.1.3.1. Maliyet Muhasebesinin Önemi 6

1.1.3.2. Maliyet Muhasebesindeki Güncel Yaklaşımlar 9

1.1.3.2.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme 9

1.1.3.2.2. Hayat Boyu Maliyetleme 10

1.1.3.2.3. Tam Zamanında Üretim Yaklaşımı 10

1.1.3.2.4. Hedef Maliyetleme 11

1.1.3.2.5. Kaizen Maliyetleme 11

1.1.3.2.6. Lojistik Muhasebe 12

1.1.3.2.7. Yalın Muhasebe 12

1.2. Maliyet Kavramı ve Boyutları 13

1.2.1. Maliyetin Tanımı ve Önemi 13

1.2.2. Maliyet Türleri ve Kontrolleri 14
1.3. Kalite Kavramı ve Boyutları 16
1.3.1. Kalitenin Tanımı, Önemi ve Gelişimi 16
1.3.2. Kalitenin Özellikleri ve Boyutları 17
1.3.3. Kalitenin Yönetilmesi ve Toplam Kalite Yönetimi 19
1.3.3.1. Toplam Kalite Yönetimi Kavramı, Tarihsel Gelişimi ve Önemi.. 19
1.3.3.2. Toplam Kalite Yönetiminde Kalite Çemberleri ve Kullanılan Araçlar 25
1.3.3.3. Toplam Kalite Yönetimi ile Maliyetler ve Maliyet Muhasebesinin İlişkisi 29
1.4. Kalite Maliyeti 31
1.4.1. Kalite Maliyeti Kavramı ve Önemi 31
1.4.2. Kalite ile Maliyet İlişkisi 34
1.4.3. Toplam Kalite Yönetimi İle Kalite Maliyetlerinin İlişkisi 36
1.4.4. Kalite Maliyeti Kaynaklarının Belirlenmesi 37
1.4.5. Kalite Maliyet Modelleri 38
1.4.6. PAF Modeli 39
1.4.6.1. Önleme Maliyetleri 41
1.4.6.2. Değerleme Maliyetleri 42
1.4.6.3. Başarısızlık Maliyetleri 43
1.4.6.3.1. İçsel Başarısızlık Maliyetleri 44
1.4.6.3.2. Dışsal Başarısızlık Maliyetleri 45
1.4.7. Kalite Maliyetlerini Etkileyen Faktörler 46
1.4.8. Kalite Maliyeti Sistemlerinin Kurulması 47
1.4.9. Kalite Maliyetinin Muhasebe Sistemlerinde İzlenmesi 48

1.4.10. Kalite Maliyetlerinin Analizi ve Değerlendirilmesi 50

İKİNCİ BÖLÜM: OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK VE İÇECEK MALİYETLERİNİN TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ AÇISINDAN İNCELENMESİ

2.1. Konaklama İşletmeleri 55

2.1.1. Konaklama İşletmelerinin Tanımı, Genel Özellikleri ve Sınıflandırılması 55

2.1.2. Otel İşletmesi Kavramı ve Departmanları 58

2.1.2.1. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Departmanı 60

2.2. Otel İşletmelerinde Hizmet Kalitesi, Toplam Kalite Yönetimi ve Yiyecek ve İçecek Operasyonları 63

2.2.1. Otel İşletmelerinde Hizmet Kalitesi ve Toplam Kalite Yönetimi 64

2.2.2. Toplam Kalite Yönetiminin Yiyecek ve İçecek Operasyonlarındaki Yeri, Önemi ve Uygulamaları 67

2.3. Yiyecek ve İçecek Maliyet Sisteminin İncelenmesi 69

2.3.1. Basit Maliyet Kontrol Yöntemi 74

2.3.1.1. Basit Aylık Maliyet Kontrol Yöntemi 74

2.3.1.2. Basit Günlük Maliyet Kontrol Yöntemi 75

2.3.2. Ayrıntılı Maliyet Kontrol Yöntemi 75

2.3.2.1. Harris, Kerr and Forster Yöntemi 75

2.3.2.2. Horwath and Horwath Yöntemi 76

2.3.3. Standart Maliyet Kontrol Yöntemi 79

2.3.3.1. Toplam Standart Maliyetlerin Toplam Gerçekleşen Maliyetlerle Karşılaştırılmasına Yönelik Yöntem 79

2.3.3.2. Yiyecek Grupları Bakımından Karşılaştırma Yöntemi 80

2.3.4. Potansiyel Maliyet Kontrol Yöntemi 80

2.4. Yiyecek ve İçecek Operasyonlarında Oluşabilecek Kalite Maliyetleri ve PAF Yöntemine Göre Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Maliyetlerinin Etkinliğinin İncelenmesi 81
2.4.1. Önleme Maliyetleri 82
2.4.1.1. İşe Alımlar 82
2.4.1.2. Tasarımlar ve Değerlendirmeleri 83
2.4.1.3. Kalite Eğitimleri 83
2.4.1.4. Satıcı Değerlendirmeleri 84
2.4.1.5. Pazar Araştırmaları 85
2.4.1.6. Kalite Mühendisliği 86
2.4.1.7. Makine ve Donanım Bakımları 87
2.4.2. Değerleme Maliyetleri 87
2.4.2.1. Kalite Denetimleri 87
2.4.2.2. Ürün Testleri 88
2.4.2.3. Süreçlerin Kabulü 89
2.4.2.4. Ürünlerin Kabulü 90
2.4.2.5. Prototip İncelemeleri 91
2.4.2.6. Malzeme İncelemeleri 91
2.4.2.7. Üretimlerin İncelenmesi 92
2.4.2.8. Sürekli Tedarikçi Değerlemeleri 93
2.4.3. Başarısızlık Maliyetleri 93
2.4.3.1. İç Başarısızlık Maliyetleri 93
2.4.3.1.1. Hurda/Atık 93
2.4.3.1.2. Yeniden İşlem 94
2.4.3.1.3. Testlerin Tekrarı 95

2.4.3.1.4. Araştırma Tekrarı 95
2.4.3.1.5. Tasarım Değişiklikleri 96
2.4.3.1.6. Başarısızlık Analizleri 96
2.4.3.1.7. Kusurlar Sebepli Zaman Kayıpları 97
2.4.3.1.8. Kusur Sebepli Düşen Kalite Dereceleri 97
2.4.3.2. Dış Başarısızlık Maliyetleri 98
2.4.3.2.1. Ürünlerin Geri Çağırılması 98
2.4.3.2.2. Müşteri Hizmetleri 99
2.4.3.2.3. Garantilerin Düzeltilmesi 99
2.4.3.2.4. Şikayetlerin Düzeltilmesi 100
2.4.3.2.5. Ürün Sorumlulukları 101
2.4.3.2.6. Kusur Kaynaklı İndirimler 101
2.4.3.2.7. Ürünlerin İadesi 102
2.4.3.2.8. Kayıp Satışlar 102
2.5. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Kalite Maliyetlerinin Muhasebe Sistemlerinde Kayıt Altına Alınması, Raporlanması ve Analiz Edilmesi 103
2.5.1. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetlerinin Muhasebe Sistemlerinde Kayıt Altına Alınması 103
2.5.2. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetlerinin Kontrol Kartlarında İzlenilmesi 104
2.5.3. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetlerinin Raporlanması ve Analizi 105
2.6. Otel İşletmelerinde Maliyet Etkinliği, Rekabet Avantajı ve Karlılık Düzeyi 111
2.6.1. Otel İşletmelerinde Maliyet Etkinliği 111
2.6.2. Otel İşletmelerinde Rekabet Avantajı 113

2.6.3. Otel İşletmelerinde Karlılık Düzeyi 115

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: ALANYA VE ÇEVRESİNDE BEŞ YILDIZLI OTELLERDE YİYECEK İÇECEK KALİTE MALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi 117

3.2. Araştırmanın Kapsamı 117

3.3. Araştırmanın Yöntemi 118

3.3.1. Araştırmanın Örneklemi 118

3.3.2. Araştırma Veri Toplama Araçları 120

3.4. Araştırmanın Hipotezleri 122

3.5. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi 123

3.5.1. Demografik Bulgular ve Analizi 123

3.5.2. Ölçeklere İlişkin Bulgular 127

3.5.2.1. Hipotezler İle İlgili Bulgular ve Analizi 127

3.5.2.2. Ek Sorular İle İlgili Bulgular ve Analizi 133

3.6. Genel Değerlendirme 134

SONUÇ 137

KAYNAKÇA 146

EKLER 163

Ek 1: Uygulanan Asıl Anket 163

Ek 2: Uygulanan Pilot Anket 166

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Finansal Muhasebe – Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi İlişkisi . 7

Şekil 2: Maliyet Muhasebesi Bilgilerinin İşletme Bilgilendirme Zincirinde Dolaşımı ve Sonuçları 8

Şekil 3: İçsel ve Dışsal Özellikler İkilemi 17

Şekil 4: TKY Evriminin Dört Aşaması 21

Şekil 5: Kalite Çemberleri İş Akış Şeması 27

Şekil 6: Klasik ve Modern Kalite Maliyet Yaklaşımları 35

Şekil 7: PAF Modelinde Toplam Kalite Maliyetleri 39

Şekil 8: TKY' nin Yarar Döngüsü 40

Şekil 9: Kalite Maliyetleri Zaman Ölçekli Model 41

Şekil 10: Ağırlama Endüstrisi 55

Şekil 11: Yiyecek ve İçecek Operasyonlarının Sınıflandırılması 61

Şekil 12: Yiyecek ve İçecek Bölümü Organizasyon Şeması 63

Şekil 13: Otel İşletmelerinde Maliyet Alanları 69

Şekil 14: Standart ile Gerçekleşen Maliyet Karşılaştırma Yöntemi 79

Şekil 15: Alanya Bölgesi Turizm İşletme Belgeli Beş Yıldızlı Oteller 119

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Kalite Anlayışındaki Değişim 22

Tablo 2: TKY Uygulamalarının Olumlu Sonuçları 25

Tablo 3: Genel Kalite Maliyeti Modelleri ve Maliyet Kategorileri 38

Tablo 4: Kalite Maliyetlerini Negatif ve Pozitif Yönde Etkileyen Faktörler 46

Tablo 5: Yeni Kalite Maliyetleri Muhasebe Hesapları 49

Tablo 6: Kalite Maliyetleri Kontrol Kartı 50

Tablo 7: Kalite Maliyetleri Aylık Raporu 53

Tablo 8: Kalite Maliyetleri Aylık Özet Raporlama Örneği 54

Tablo 9: Harris, Kerr and Forster Yöntemi Ayrıntılı Maliyet Tablosu 76

Tablo 10: Horwath and Horwath Yöntemi Günlük Ambar Giriş ve Çıkış Tablosu .. 77

Tablo 11: Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu 77

Tablo 12: Horwath and Horwath Yöntemi Günlük Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Raporu 78

Tablo 13: Ön Maliyet Ön Kontrol Raporu 81

Tablo 14: Otel İşletmeleri Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetleri Kontrol Kartı 105

Tablo 15. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetleri Haftalık Raporlama Örneği 108

Tablo 16: Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetleri Aylık Özet Raporlama Örneği 110

Tablo 17: Otel Sektöründe Rekabet Gücü Faktörleri 114

Tablo 18: Alanya ve Çevresinde Beş Yıldızlı Otellerde Pilot Uygulama Sonucu Elde Edilen Korelasyonlar 121

Tablo 19: Asıl Anket Güvenilirlik Analizi 122

Tablo 20: Otel İşletmelerinin Faaliyet Süreleri 123

Tablo 21: Otel İşletmelerinin Yıl İçerisinde Açık Kalma Süresi 124

Tablo 22: Otel İşletmelerinin Doluluk Oranı 124

Tablo 23: Otel İşletmelerinin Oda Sayısı 125

Tablo 24: Otel İşletmeleri Yatak Sayısı 125

Tablo 25: Otel İşletmeleri Personel Sayısı 126

Tablo 26: Otel İşletmeleri Yatak Kapasitesi/Personel Sayısı Oranı 126

Tablo 27: Otel İşletmeleri Yiyecek ve İçecek Departmanı Personel Sayısı 127

Tablo 28: Otel İşletmeleri Yiyecek ve İçecek Personel Sayısı/Personel Sayısı Oranı 127

Tablo 29: Önleme Maliyetleri-Maliyet Etkinliği Korelasyonu 128

Tablo 30: Değerleme Maliyetleri-Maliyet Etkinliği Korelasyonu 128

Tablo 31: Başarısızlık Maliyeleri-Maliyet Etkinliği Korelasyonu 129

Tablo 32: Önleme Maliyetleri-Rekabet Avantajı Korelasyonu 129

Tablo 33: Değerleme Maliyetleri-Rekabet Avantajı Korelasyonu 130

Tablo 34: Başarısızlık Maliyeleri-Rekabet Avantajı Korelasyonu 131

Tablo 35: Önleme Maliyetleri-Karlılık Düzeyi Korelasyonu 131

Tablo 36: Değerleme Maliyetleri-Karlılık Düzeyi Korelasyonu 132

Tablo 37: Başarısızlık Maliyetleri-Karlılık Düzeyi Korelasyonu 132

Tablo 38: Otellerin Sadık Müşteri Oranları Tatmin Seviyesi 133

Tablo 39: Otel İşletmelerinde Fiyat Artışları 134

KISALTMALAR LİSTESİ

ALTSO: Alanya Ticaret ve Sanayi Odası

Doç. Dr.: Doçent Doktor

Ed.: Editör

FTM: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

FTY: Faaliyet Tabanlı Yönetim

JIT: Just-In-Time (Tam Zamanında)

KG: Kalite Güvencesi

KM: Kalite Muayenesi

KK: Kalite Kontrol

N: Number (Sayı)

PAF: Prevention-Appraisal-Failure (Önleme-Değerleme-Başarısızlık)

Prof. Dr.: Profesör Doktor

Sig.: Significant (Anlamlılık)

SPSS: Statistical Package for the Social Sciences

TDK: Türk Dil Kurumu

THP: Tekdüzen Hesap Planı

TKY: Toplam Kalite Yönetimi

TZÜ: Tam Zamanında Üretim

V.d.: Ve Diğerleri

V.b.: Ve Benzeri

VZA: Veri Zarflama Analizi

Yrd. Doç. Dr.: Yardımcı Doçent Doktor

GİRİŞ

Küreselleşmenin getirmiş olduğu rekabet ortamında, işletmeler başarıya ulaşılabilmek için kalite olgusunu benimseme ihtiyacı hissetmişlerdir. Daha önceleri fiyata önem veren müşteri profili değişim göstererek, kalitenin kendileri açısından daha önemli olduğunu işletmelere kabul ettirmiştir. Kaliteli üretimlerin gerçekleştirilmesi adına işletmeler, girişimlerde bulunmaya ve yatırımlar yapmaya başlamışlardır. Bu aşamalarda, standartlaşmış seviyelerde kalitenin sağlanabilmesi için kalitenin yönetilmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır. Yönetimsel açıdan Toplam Kalite Yönetimi'ni benimseyen işletmeler, zaman içerisinde hem verimlilik hem de mali açıdan başarıya ulaşmışlar ve kendilerine rekabet avantajı yaratmayı başarabilmişlerdir.

Rekabet ortamında istenen karlılık düzeylerine ulaşmada işletmelerin sadece kaliteyi sağlaması yeterli gelmemektedir. Maliyetlerin etkin bir şekilde kullanması da gerekmektedir. İşletmelerde rekabetin en önemli unsurlarından olan maliyetlerin kontrol altına alınması ve etkin kullanımının sağlanması, çıktıların istenildiği verimlilikte alınmasına ve planlanan maliyetler kapsamında üretimlerin gerçekleşmesini olası kılmaktadır. Maliyetlerin etkinliğinin sağlanılması için ise maliyet muhasebesinde yeni yaklaşımlar uygulanmaktadır.

Toplam Kalite Yönetimi sayesinde işletmelerin sürdürülebilirliği sağlanmakta, bu kapsamda yapılan kalite iyileştirme çabaları uygulayan işletmelerde bazı maliyet kalemleri ortaya çıkmaktadır. Bu maliyetlerin kayıt altına alınması, işletmelerin başarılı olabilmesi adına önem taşımaktadır. Kalitenin uygunluğunun sağlanılabilmesi adına katlanılan bu maliyetler kontrol altına alınmalı ve yönetilmeleri sağlanarak işletmelerin kalite ile ilgili gerçekleştirdikleri faaliyetlerde başarıya ulaşmaları sağlanmalıdır.

Rekabet ortamının yoğun bir şekilde yaşandığı otelcilik sektöründe de, rakip işletmelerden daha iyi hizmet verilmesi adına Toplam Kalite Yönetimi ve faaliyetleri zaman içerisinde benimsenmiştir. Sürekli iyileştirme faaliyetlerinin yürütülmekte olduğu bu sektörde de kalite maliyetleri ortaya çıkmaktadırlar. Ancak bazı

sebeplerden dolayı otel işletmeleri bu maliyetleri kategorize etmeyerek kayıt altına almamakta ve görmezden gelmektedirler. Başarının anahtarı sayılan maliyet ve kalite olgularının ortak noktası olan kalite maliyetlerinin, otel işletmelerinde ölçümlenmesi gerekmektedir.

Otel işletmelerinde sağlanacak olan maliyet etkinlikleri sayesinde, istenen karlılık düzeyleri sağlanmakta ve rekabet avantajı elde edilmektedir. Otel işletmeleri açısından da önem arz eden konular olan maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeyinin istenen seviyelerde sağlanabilmesi için, otel işletmeleri gerekli faaliyetleri yürütmelidirler.

Otel işletmelerinin en büyük gelir kalemlerinden birisini yiyecek ve içecek operasyonları oluşturmaktadır. Getiri oranları kadar maliyet oranları da yüksek olan bu operasyonların, maliyet kontrollerinin sağlanılması gerekmektedir. Bu yüzden yiyecek ve içecek operasyonlarında kalite uygunluğunun sağlanabilmesi ve uygunsuzlukların ortadan kaldırılabilmesi için katlanılan, yiyecek ve içecek kalite maliyetlerin kayıt altına alınması ve analiz edilmesi gerekmektedir.

Çalışmanın ilk bölümünde maliyet, kalite ve kalite maliyeti kavramları üzerinde durulmakta; güncel maliyet muhasebesi yaklaşımlarına değinilmektedir. Toplam Kalite Yönetimi yaklaşımı ile ortaya çıkan kalite maliyetleri konusunun önemi, sınıflandırılması, sistemlerinin kurulması ve analiz edilmesi konuları da bu bölümde aktarılmaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümünde ise, konaklama sektöründe önemli bir paya sahip olan otel işletmeciliğinden söz edilmekte; önemli gelir kaynaklarından biri olan yiyecek ve içecek departmanı ile ilgili gerekli açıklamalar yapılmaktadır. Ayrıca daha önce Ramdeen v.d. (2007) tarafından yapılan çalışma göz önünde bulundurularak, Alanya ve çevresindeki turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmelerinde gerçekleştirilen mülakatlar çerçevesinde yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan kalite maliyetleri açıklanmaktadır.

Çalışmanın son bölümü olan üçüncü aşamada ise; önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetleri olarak sınıflandırılan kalite maliyetleri ile maliyet etkinliği, rekabet

avantajı ve karlılık düzeyi arasındaki ilişkilerin ölçülmesi amacı ile ilgili uygulanan anketlerin sonuçları değerlendirilerek alternatif öneriler getirilmektedir.

BİRİNCİ BÖLÜM: MALİYET, KALİTE VE KALİTE MALİYETİ KAVRAMLARI

1.1.Muhasebe Sistemi ve Maliyet Muhasebesi

Muhasebe, belgeleme ve yönetime araç olma özellikleri içeren; bu kapsamda işletmelerin, kurumların veya muhasebe hesabına tabi olan bütün kişilerin hesaplama, işlemini yapma ve hesaplaşmalarını gerçekleştirme hareketlerinin bütünüdür. Muhasebeye ait olan bu iki özellik; muhasebenin altı öğesi olan belgeleri düzenleme, hesapları tutma, maliyetleri hesaplama, sonuç çıkarma, işletmeyi ölçme ve planlamayı ortaya çıkarmaktadır (Haftacı, 2007: 2).

Muhasebe sistemleri, satışlar ve hammadde teminatı gibi ekonomik olaylar ve işlemleri ele alır ve bunları yöneticiler, satış temsilcileri, üretim denetçileri ve benzeri gruplar tarafından kullanılabilir veriler olarak işler. Ekonomik olayların işlenmesindeki kasıt bu bilgilerin toplanması, kategorize edilmesi, özetlenmesi ve analiz edilmesidir (Horngren v.d., 2011: 3). Muhasebe bilgi sistemleri sayesinde işletme faaliyetleri ile ilgili çeşitli bilgileri edinen menfaat grupları şöyle sıralanabilir (Ertaş, 2011: 118-119);

- **Yatırımcılar;** Yapılabilecek olan potansiyel yatırımların risklerini öğrenme ve yatırım yapılan işlerin kar payı ödeme gücünü belirlemede bilgilere ihtiyaç duyan gruptur.
- **Çalışanlar ve onları temsil eden gruplar;** İşveren devamlılığını önemseyen gruptur.
- **Borç verenler;** Verilen borçları ve bunlara ait faizleri işletmeden zamanı geldiğinde tahsil edilebilmesi adına verilere ihtiyaç duyan gruptur.
- **Satıcılar ve diğer ticari tedarikçiler;** İşletmenin kendilerine olan borçları zamanı geldiğinde ödeyebilmesi ile ilgilenen gruptur.
- **Müşteriler;** İşletmenin devamlılığı ile ilişkili verilere ihtiyaç duyan gruptur.
- **Devlet;** İşletmenin yapmakta oldukları işler kapsamında yasal düzenlemelerin yapılması, vergi politikasının belirlenmesi ve ulusal gelir ile ilgili istatistiksel verilerin düzenlenmesi adına verilere ihtiyaç duyan gruptur.

- **Kamu;** İşletmelerin yaptıkları işler sonucunda etkilenen ve bilgiye ihtiyaç duyan gruptur.

Muhasebe verilerinin işletme içi ve dışına yönelik olması, muhasebenin türlere ayrılmasındaki temel ölçüttür (Usal ve Kurgun, 2006: 17). Maliyet muhasebesi ile finansal muhasebe arasındaki bağlantıyı sağlayan ve bütünlük arz eden muhasebe kayıt sistemi; karar aracı olacak verilerin izlenmesi, irdelenmesi, kayıtlarının yapılması ve sınıflandırılarak raporlanması görevlerini üstlenmektedir. Muhasebe kayıt sistemi içermekte oldukları bu öğeler kapsamında bilgilerin kullanılması açısından yönetim muhasebesi, finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi olmak üzere üç ana başlık altında izlenmektedir (Arzova, 2009: 11);

1.1.1.Yönetim Muhasebesi

Yönetim muhasebesi, içeriğinde "muhasebe" kelimesini barındırmasına rağmen bir kayıt sistemi niteliği taşımamaktadır. Yönetim muhasebesi işletme ile ilgili kararların verilmesinde, muhasebe bilgilerini daha etkin bir biçimde kullanması için yönetime yardımcı olması amacıyla tasarlanmıştır (Civelek ve Özkan, 2008: 459).

Yöneticiler kurumsal amaçların yerine getirilmesi, iletişim kurulması ve stratejilerin uygulanabilmesi, farklı pazar bölümlerine ürün tasarımı, tasarlanan ürünlerin üretimi ve pazarlanması gibi konularda endişelere sahiptirler. Yönetim muhasebesi bilgileri işletmenin tümünün yerine, bireysel veya bölgesel endişeleri hedef almaktadır. Yönetim muhasebesi yöneticilere hem geçmişe hem de geleceğe dönük bilgi sağlamaktadır (Kinney ve Ralborn, 2011: 3).

1.1.2.Finansal Muhasebe

Finansal muhasebe sistemleri aylık, üç aylık ve yıllık olmak üzere sabit aralıklar çerçevesinde mali tablolar halinde raporlar sunan bir muhasebe sistemidir. Bu mali tablolardan bazıları; gelir tablosu, bilanço ve nakit akış tablosu olarak sayılabilinir (Warren, v.d., 2009: 3).

Finansal muhasebe; yatırımcılar, devlet kurumları, bankalar ve tedarikçiler gibi dışsal gruplara raporlamaya odaklanmaktadır. İşletmenin ticari boyutlardaki işlemlerini ölçümleyen ve kayıt eden finansal muhasebe sistemleri; genel olarak kabul görmüş

olan muhasebe ilkeleri çerçevesinde bu verileri finansal ifadeler olarak sağlamaktadır (Horngren v.d., 2011: 3). Bu kapsamda sağlanan finansal muhasebe verileri, muhasebeye yön veren temel kavramlar ile bir bütünlük içermelidirler. Finansal muhasebe verileri genellikle tarihi, niceliksel, parasal ve doğrulanabilir olurlar. Bu tarz bilgiler işletmelerin faaliyetlerini yansıtmaktadırlar (Kinney ve Ralborn, 2011: 2).

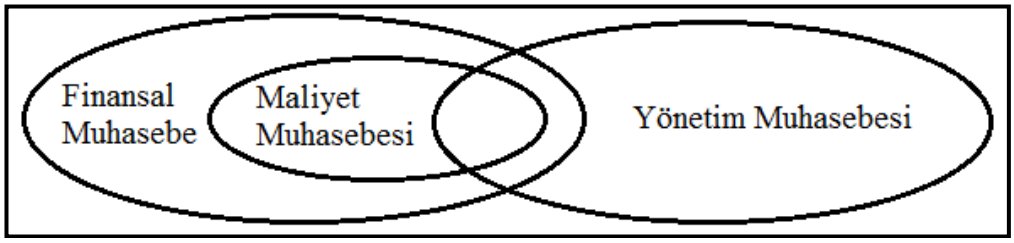
1.1.3.Maliyet Muhasebesi

Maliyet muhasebesi sistemleri içermekte olduğu bilgiler ve analizler açısından işletmelere faydalar sağlamaktadırlar. Maliyetler ile ilgili işlenmiş veriler, işletmelerin başarıya ulaşmasında anahtar rol oynamaktadırlar. Bu bölümde maliyet muhasebesi sistemlerine, önemine ve güncel maliyet muhasebesi yaklaşımlarına değinilecektir.

1.1.3.1.Maliyet Muhasebesinin Önemi

Maliyet muhasebesi, belirli bir maliyet dönemi içerisinde gider hesaplarına göre maliyet türlerini belirleyen, ilgili hesaplar aracılığı ile bu giderlerin doğrudan veya dolaylı olması ile ilgili saptamaları yaparak maliyet hesaplarına kaydeden, ayrıca birim ve toplam maliyet hesaplamalarını yapan ve bunlarla ilgili tüm faaliyetleri gerçekleştiren muhasebe türüdür (Haftacı, 2007: 7).

Farklı bir tanımlamada ise üretim maliyetlerinin saptanması, giderler ile alakalı kontrollerin yapılması gibi konularda bilgiler verdiği belirtilen maliyet muhasebesi; işletmelerin üretmekte oldukları mal ve/veya hizmetlerin maliyet unsurlarının izlenilmesi ve üretim maliyetlerinin saptanması, kontrol aracı olması, planlama ve karar alma süreçlerinde tepe yönetime yardımcı olunması gibi görevleri bünyesinde barındıran hesaplama ve kayıt sistemi olduğu aktarılmaktadır (Arzova, 2009: 11-12; Akpınar ve Özdemir, 2010: 9-10). Yöneticiler, maliyet muhasebesi sayesinde elde ettikleri bilgilerini bütçe hazırlanması, stratejilerin ve üretimlerin planlanması, fiyatlama, araştırma geliştirme ve daha birçok alanda kullanmaktadırlar (Horngren v.d., 2011: 2).



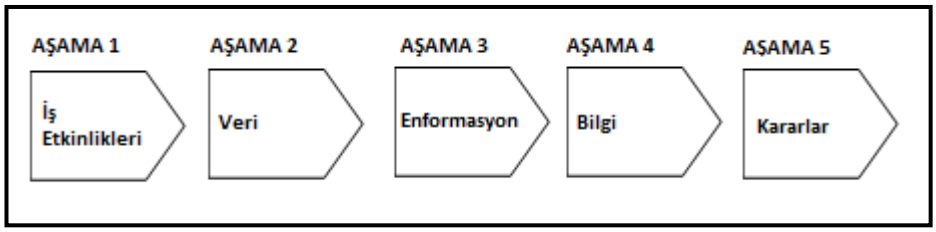
Şekil 1: Finansal Muhasebe – Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi İlişkisi

Kaynak: Civelek ve Özkan, 2008: 458

Hem yönetim muhasebesi hem de finansal muhasebeye bilgi sağlamakta olan maliyet muhasebesi; işletmelerdeki kaynakların sağlanması ve kullanılması ile ilgili finansal olan ve olmayan bilgilerin ölçülmesi, analiz edilmesi ve raporlanması ile ilgilenmektedir. Bir mal ve/veya hizmetin birim maliyetinin hesaplanması ile ilgilenen maliyet muhasebesi; finansal muhasebenin alanında yer alan stok değerleme ve yönetim muhasebesinin alanında yer alan karar verme ihtiyaçlarını destekleyici veriler sağlamaktadır. Ayrıca maliyet muhasebesi geniş bir odaklanmaya sahiptir ve sadece maliyetlerin azaltılması ile alakalı değildir. Maliyet muhasebesi ek maliyetler ile alakalı kararların verilmesini de içermektedir. Örnek verilmesi gerekirse; gelirlerin ve karlılığın arttırılması amacı ile müşteri memnuniyetinin ve kalitenin iyileştirilmesi için yeni ürünlerin geliştirilmesiyle alakalı ek maliyetlerin kararlarının verilmesinde maliyet muhasebesi rol oynamaktadır (Horngren v.d., 2011: 4-5).

Maliyet yönetimi bilgisi, organizasyon bilgi değer zinciri içerisinde, Şekil 2'de gösterildiği üzere 1 numaralı evreden 5 numaralı evreye doğru geliştirilir ve kullanılır. Değer zincirinin daha düşük aşamalarında, muhasebeciler iş etkinliklerinden (Aşama 1) veriler toplayarak ve özetlemektedirler (Aşama 2). Daha sonra bu veriler, analizler ve muhasebecilerin uzmanlıkları yardımı ile bilgiye dönüştürülmektedirler (Aşama 3). Aşama 4'te ise bu edinilen bilgiler "harekete geçirecek bilginin" elde edilebilmesi adına, örgütün stratejileri ve rekabetçi ortam hakkında edinmiş oldukları bilgiler ile birleştirilmektedirler. Organizasyonun stratejilerini ileri bir kademeye getirecek olan stratejik kararların verilmesinde, bu

bilgiler (Aşama 5) muhasebeciler ve onların içinde yer aldıkları yönetim takımları tarafından kullanılırlar (Blocher v.d., 2010: 3).



Şekil 2: Maliyet Muhasebesi Bilgilerinin İşletme Bilgilendirme Zincirinde Dolaşımı ve Sonuçları

Kaynak: Blocher v.d., 2010: 3

Geniş bir uygulama alanına sahip olan maliyet muhasebesi ve maliyet yönetiminin üç önemli özelliği bulunmaktadır (Horngren v.d., 2011: 47);

- Malların, hizmetlerin ve diğer maliyet öğelerinin maliyetlerinin hesaplanması,
- Planlama ile kontrol ve performans değerlendirmelerine ait bilgilerin toparlanması,
- Karar alınabilmesi adına uygun bilgilerin analiz edilmesi.

Maliyet muhasebesinin konusu ve amacı ise şunlardan oluşmaktadır (Civelek ve Özkan, 2008: 5);

- Mal ve/veya hizmet üretimi yapan işletmelerde maliyet muhasebesi uygulanmaktadır.
- Üretim maliyetleri ile ilgili olan iktisadi olaylar ile ilgilenir.
- Maliyetlerin tanımlanması, özetlenmesi ve raporlanması ile ilgilenen bir sistemdir.
- İşletme ve üretim süreçleri ile ilgili yönetimin kararlar vermesinde yardımcı olmayı amaçlamaktadır.

Maliyet sisteminin işlevselliği, maliyet sistemleri tarafından sağlanılan maliyet muhasebesi bilgilerinin kalitesi ile eş orantılıdır (Pavlatos ve Paggios, 2009: 264). Yöneticiler karar verme süreçlerinde gelişmiş maliyet muhasebesi bilgilerinin öneminin farkına varmaktadırlar. İşlevsellik açısından gelişmiş olan maliyet

muhasebesi sistemleri, daha yüksek kalitelerde bilgi sağlamaktadırlar. Maliyet muhasebesi sistemlerinin tasarımı önemli ölçülerde maliyet bilgilerinin kalitesini etkilemektedir (Cohen ve Kaimenaki, 2011: 18-19).

1.1.3.2.Maliyet Muhasebesindeki Güncel Yaklaşımlar

Maliyet muhasebesi ile alakalı olan konular ve bu kapsamda yapılan çalışmalar ile bilimsel araştırmalar gün geçtikçe artmaktadır. Bu kapsamda, yenilikçi ve sorun giderici özellikler barındıran ve uygulamada işletmelere yarar sağlayan maliyetleme yöntemleri de araştırılarak, geliştirilmektedir. Maliye muhasebesi kapsamında yer alan güncel yaklaşımları sayacak olursak; faaliyet tabanlı maliyetleme, hayat boyu maliyetleme, tam zamanında üretim, hedef maliyetleme, kaizen maliyetleme, lojistik maliyetleme ve yalın muhasebe konuları yer almaktadır. Bunlar alt başlıklar kapsamında inceleneceklerdir.

1.1.3.2.1.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

R. Cooper tarafından 1988 yılında bir maliyet hesaplama yöntemi yaklaşımı olarak ortaya atılan faaliyet tabanlı maliyetleme, modern maliyet sistemlerinin tanımlanmasında belirleyici rol oynamaktadır. Direkt işçilik ile direkt hammadde maliyetleri, çıktılar üzerine direkt olarak yüklenirken; genel üretim giderleri hacim tabanlı anahtarlar çerçevesinde yüklenebilmektedir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM), işletmelerdeki geleneksel maliyet sistemlerinde, maliyetlerin üretilmekte olan mal ve/veya hizmetlere eklenilmesi amacı ile kullanılmakta olan hacim tabanlı anahtarlar sebepli ortaya çıkan hataların düzeltilmesi amacı ile geliştirilmiştir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 27-30). Faaliyet Tabanlı Yönetim (FTY), ise faaliyetler ile ilgili elde edilen analizleri ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme'yi, yöneticilere yardım etme amaçlı kullanmakta; böylece hizmetler ve/veya mallara değer katarak işletmenin rekabet gücüne katkıda bulunmaktadır (Blocher, 2010: 12).

FTM Yöntemi ile endirekt maliyetler olan genel üretim giderlerinin hesaplanılması ve maliyetlere dağıtılması ile ilgili sorunlar ortadan kaldırılmaktadır. Bu çerçevede model, işletmelerin faaliyetlerinde kaynakları, mal ve/veya hizmetlerin ise faaliyetleri kullanmakta ve tüketmekte olduğu şeklinde iki önerme yapmaktadır.

FTM sayesinde geleneksel maliyetleme tekniklerinde yaşanan genel üretim maliyetlerinin, ürün maliyetlerine dağıtımındaki sorunlar ortadan kalkmakta; ayrıca maliyetlere sebep olan faaliyetlere çabaları yönlendirerek, gereksiz faaliyetlerin azaltılmasına işletmeler teşvik edilmektedir (Civelek ve Özkan, 2011: 283-287).

1.1.3.2.2.Hayat Boyu Maliyetleme

Mamullerin de insanlar gibi bir hayat döngüsü olduğunu savunan Hayat Boyu Maliyetleme Modeli; mal ve/veya hizmetlerin doğuşu, üretimi ve satışı ile satış sonrası kademelerden geçtiğini önermektedir (Civelek ve Özkan, 2011: 286-287).

Hayat Boyu Maliyetleme'de ürünlere ait 5 adet evreye sahip olduğu savunulmaktadır. Bunlardan ilki araştırma ve geliştirmedir, ikincisi ürün tasarımıdır ve hedef maliyetlemenin gerçekleştirilerek en uygun üretim prototipinin hazırlanıldığı evredir, üçüncü evre üretimdir, dördüncü evre pazarlama, beşinci evre ise satışlar ve hizmetlerden oluşmaktadır (Blocher, 2010: 12-13). Bu model sayesinde ürünlerin sadece üretim maliyetleri ile kısıtlı olmadığı; hem üretim öncesinde hem de üretim sonrasında maliyetler içerdiği ve bu çerçevede yönetimlerin üretimler öncesi planlamalar yapmaları gerektiğini ortaya koymaktadır (Civelek ve Özkan, 2011: 286-287).

1.1.3.2.3.Tam Zamanında Üretim Yaklaşımı

Sürekli iyileştirme felsefesini ön planda tutan ve ayrıca zaman gereksinimini en aza indirmeyi amaçlayan bir model olan Tam Zamanın Üretim Yaklaşımı, hem yarı mamul hem de mamul stoklarında oluşan sıkıntıların giderilmesi için geliştirilmiştir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 63-64). İngilizce literatürde Just-in-Time (JIT) olarak geçmektedir.

Değer yaratmayan faaliyetlerin ortadan kaldırılarak maliyetlerin azaltılmasını amaçlayan Tam Zamanında Üretim Yöntemi; aşırı stok, kusurlu üretim ve kayıplar gibi maliyet kalemlerinin önüne geçilmesi için çaba sarf etmektedir. Bu yüzden bu model kapsamında kalite sürekli kılınmalı ve üretimlerde safhalar arasında bozuk ürünler geçmemelidir (Civelek ve Özkan, 2011: 290-291).

TZÜ Sistemi' ni benimseyecek olan işletmelerin gerçekleştirmesi gereken maliyet sistemleri değişimlerinden bazıları; daha iyi maliyet kontrolü, sistem faaliyetlerinde tasarruf sağlanılması ve mamul bilgilerinin daha sağlıklı olması olarak yer almaktadır (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 68).

1.1.3.2.4.Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme yöntemi çerçevesinde, işletmeler satılacak olan mal ve/veya hizmetten elde etmek istedikleri karı belirlemektedirler. Bu çerçevede rekabete dayalı olan pazar fiyatı da saptandıktan sonra; ulaşılması gereken birim başı maliyet, birim başı ürün pazar fiyatından istenilen birim başı karın çıkarılması ile bulunur. Bu hesaplamalar, genel toplam düzeylerinde de gerçekleştirilebilir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 118-119). Hedef Maliyetleme Yöntemi, işletmelerin rekabet ortamında bulundukları piyasalarda rakip firmalar ile müşteri taleplerinin, ürün satış fiyatlarını belirlemesi durumlarında kullanılmaktadır (Civelek ve Özkan, 2011: 287).

Hedef Maliyetleme Sistemleri' nde destekleyici konumda olan tekniklerden bazıları ise, Kazien Maliyetleme ile Değer Mühendisliği'dir. Hedef maliyetlemenin ürün kalitesinin belirli seviyelerde sağlanılması ve maliyetlerin de belirlenen kar çerçevesinde düşürülmesi amaçlarına ulaşmada; değer mühendisliği gibi maliyet düşürme teknikleri ile Kaizen Maliyetleme gibi bir sürekli maliyet iyileştirme teknikleri yarar sağlamaktadır (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 126-130).

Hayat Boyu Maliyetleme modelinin aşamalarında yer alan araştırma-geliştirme ve tasarım gibi faaliyetlerin maliyetleri, sonradan ortaya çıkabilecek olan maliyetleri etkilendikleri için Hedef Maliyetleme yönteminin bir yardımcı maliyetleme yöntemi olarak bu aşamada kullanılması işletmelerin yararına olacaktır. Böylece hem maliyet kontrolü sağlanabilecek, hem de maliyetlerin minimize edilmesi mümkün olacaktır (Civelek ve Özkan, 2011: 288).

1.1.3.2.5.Kaizen Maliyetleme

Kaizen Maliyetleme, sürekli olarak maliyetlerin iyileştirilmesini; yani maliyetlerin düşürülmesinde süreklilik sağlanılabilmesini amaçlamaktadır. Kaizen Maliyetleme, değişken maliyetlerde sürekli bir azalma sağlanılmasını olası kılmakta; ancak sabit

maliyetlerde bu tarz bir daralma olamayacağından ötürü bu maliyetlere etki edememektedir. Kaizen Maliyetleme, Hayat Boyu Maliyetleme'nin aşamalarından olan üretim ve satış safhasında kullanılmalıdır. Böylece üretim maliyetlerinde sürekli bir azalma gözlemlenecek ve işletme karılılık oranları daha yukarı çekilebilecektir (Civelek ve Özkan, 2011: 289-290). Kaizen Maliyetleme' yi özel kılan maliyet bilgilerinin muhasebe çalışanları tarafından değil, üretim hattında çalışan işçiler tarafından elde edilerek kullanılmasıdır (Altınbay, 2006: 119).

1.1.3.2.6.Lojistik Muhasebe

Şirketler, globalleşen ticaret ortamlarında hem başka pazarlara mal sağlamakta hem de bu pazarlardan mal ve/veya sağlayabilmek adına tedarik zincirlerine ihtiyaç duymaktadırlar. Tedarik zincirlerinin oluşturulması adına örgütlenmeler gösteren işletmelerde, lojistik faaliyetlerinde gerçekleşen nitelik ve nicelik değişiklikleri sebebiyle ortaya lojistik maliyetleri çıkmaktadır. Finansal açıdan işletme performansına katkılar sağlanabilmesi adına lojistik maliyetlerinin yönetilerek kontrollerinin sağlanması gerekmektedir. Taşıma, depolama, elleçleme, sipariş işleme ve bilgi yönetimi, stok yönetimi ve diğer maliyetler olmak üzere maliyet kalemlerine sahip olan lojistik maliyetler; yönetimleri açısından muhasebe içi sistemleri olan Hedef Maliyetleme, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Toplam Maliyet Modelleri kullanılmaktadır (Tokay v.d., 2011: 226).

1.1.3.2.7.Yalın Muhasebe

Yalın üretim, sadece müşteriler tarafından talep edilen ürün sayısı kadar üretim yapılması ve bu üretimlerde herhangi bir atığın ortaya çıkmaması gerektiğini destekleyen bir üretim sistemidir (Kinney ve Ralborn, 2011: 808).

Yalın muhasebe ise, yalın üretimler sayesinde işletmelerin sağlayacakları finansal ilerlemelerin ölçülmesi için değer akışlarını kullanmaktadır. Yalın muhasebe, işletmenin malları ve/veya hizmetlerini değer akışlarına yerleştirir. Yalın muhasebenin benimsenmesi, işletmelerin üretim süreçlerinin iyileştirilmesi sayesinde elde edecekleri karlılıkları daha iyi anlamalarına yardımcı olmakta ve karar verme

süreçlerinde daha doğru tercihler gerçekleştirmelerini sağlamaktadır (Blocher v.d., 2010: 13).

1.2.Maliyet Kavramı ve Boyutları

Çalışmanın bu bölümünde maliyet olgusuna açıklık getirilmesi adına tanımı yapılmakta, ayrıca farklı sınıflandırmalar çerçevesinde türlerinden bahsedilmektedir. İleriki bölümlerde kapsamlı olarak incelenecek olan maliyet kontrol sistemlerine de bu bölümde giriş yapılmaktadır.

1.2.1.Maliyetin Tanımı ve Önemi

Muhasebeciler maliyeti, belirli bir amaca ulaşılması için kaynakların feda edilmesi olarak tanımlamaktadır. Maliyet, ürünler veya hizmetlerin sağlanabilmesi adına harcanan parasal tutarın ölçülmesi sonucu ortaya çıkan verilerdir (Horngren v.d., 2011: 27).

Bazı farklı kaynaklarda maliyet ile ilgili yapılan tanımlar ise şöyledir;

"Maliyet, kurumun işletilebilmesi için belirli bir zaman dilimi içinde kullanılan ve tüketilen mal ve hizmetlerin değer olarak tutarıdır." (Haftacı, 2007: 44),

"Belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan özverilerin özdeksel (parasal, maddi) ifadesine maliyet adı verilir." (Usal ve Kurgun, 2006: 22).

Üretim yapılabilmesi amacı ile işletmeler, satın aldıkları mal ve/veya hizmetler için belirli bir tutarda kaynak harcamaktadırlar. Bu kaynakların parasal olarak ifade tutarına maliyet denilmektedir (Civelek ve Özkan, 2008: 31). İşletmenin sahip olduğu değerlerin, işletmeye ait mal ve/veya hizmet üretilmesi için kullanılması ile ortaya çıkmaktadırlar (Akpınar ve Özdemir, 2010: 15).

Maliyet terimi ile harcama ve gider terimleri farklı anlamlar taşımasına rağmen birbirlerine karıştırılabilmektedirler. Mal ve hizmetlerin satın alınması işlemi ile kaynaklardan satıcılara belirli tutarlar aktarılmaktadır. Bu tutarlara harcama denmektedir. Gider ise tüketilmiş maliyetlerden oluşmaktadır (Civelek ve Özkan, 2008: 31).

1.2.2.Maliyet Türleri ve Kontrolleri

İşletmelerde oluşabilecek maliyetlerin yerleri şu etmenlere göre belirlenmektedir (Haftacı, 2007: 218-221);

- **İşletme büyüklüğü;** nitel ve nicel ölçüler kapsamında belirlenen işletme büyüklüğüne göre maliyet yerleri belirlenebilmektedirler.
- **İşkolu türü**; İşletmenin içerisinde bulunduğu sektörün özelliklerine göre maliyet yerleri belirlenebilmektedir.
- **Üretimin yerleşim düzeni;** Üretimin gerçekleştirilmesinde ve çıktının elde edilmesinde hem direkt hem de dolaylı etkileri bulunan üretim etmenlerine göre maliyet yerleri belirlenebilmektedir.
- **Üretim koşullarının benzerliği;** Üretimde aynı işlemlerin farklı üretim koşullarında kapsamında gerçekleştirilmesi sebebi ile maliyet yerleri faklı olabilmektedir.
- **Yetki ve sorumlulukların dağılımı;** İşletme bünyesinde dağıtılmış olan yetki ve sorumluluklar kapsamında maliyetler belirlenebilmektedirler.
- **En uygun maliyet yeri sayısı;** Fazladan maliyet yerlerinin belirlenmesinden kaçınılarak, benzer üniteler ve birimlerin maliyetlerinin benzer nitelikteki maliyetler ile birlikte kayıt altına alınması ve değerlendirilmesi gerekmekte ve bu kapsamda belirlemeler gerçekleştirilebilmektedir.

İşletmelerde katlanılan ve parasal olarak ifade edilebilen özveriler, üretim sürecinin tamamlanması ile üretim maliyetlerini oluşturmaktadırlar (Usal ve Kurgun, 2006: 22). Bu kapsamda yapılan farklı bir maliyet sınıflandırmasına göre, üretim maliyetleri üç ana grupta toplanmaktadır (Civelek ve Özkan, 2008: 14-15);

- **Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri;** Hizmet işletmelerinde sadece direkt malzeme giderleri olarak oluştuğu bu maliyet hesapları, ürünün içerisinde bulunan temel maddelerin maliyetleridir.
- **Direkt İşçilik Giderleri;** Ürünlerin üretilmesinde çalışan ve üretime direkt olarak katkıda bulunanların maliyet kalemleridir.
- **Genel Üretim Giderleri;** Üç ana grupta incelenmektedir.

- Dolaylı Malzeme Maliyeti; Temel hammaddeler haricinde kalan ve üretim üzerinde direkt bir etkisi olmayan maliyetlerdir.
- Dolaylı İşçilik Maliyeti; Dolaylı olarak üretimde bulunan çalışanların maliyetleridir.
- Diğer Dolaylı Maliyetleri; Amortismanlar, kira maliyetleri gibi; dolaylı malzeme ve dolaylı işçilik maliyeti dışındaki üretime dolaylı etkisi bulunan maliyetlerdir.

Üretim miktarı ile doğrusal olarak hammadde ve malzeme miktarı kullanımı ile işçilik saatlerinin artacağı veya azalacağı söylenebilir. Çıktı miktarları ve faaliyet hacimlerindeki değişimler, dört adet maliyet grubu altında incelenmektedir (Civelek ve Özkan, 2008: 524-528);

- **Değişken Maliyetler**; Faaliyet hacmine bağlı olarak değişimlerin gözlemlendiği maliyetlerdir. Bu tür maliyetler kapsamında, Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyetleri, Direkt İşçilik Maliyetleri ve Değişken Genel Üretim Maliyetleri sayılabilir.
- **Sabit Maliyetler**; Faaliyet hacmindeki değişimlerden herhangi bir şekilde etkilenmeyen maliyetlerden olan sabit maliyetler; bina kiraları ve makine amortismanları gibi maliyetlerden oluşmaktadırlar.
- **Yarı Değişken Maliyetler**; Hem sabit hem de değişken maliyet olma özelliği taşıyan maliyetlerdir. Faaliyet hacmine göre değişen, fakat az bir miktarda da olsa sabit maliyet payları da bulunan maliyet türü olan yarı değişken maliyetler; su ve elektrik gibi maliyetlerden oluşmaktadır.
- **Yarı Sabit Maliyetler**; Belirli bir faaliyet hacmine kadar sabit kalan, bu hacmin aşılması durumunda miktarlarında değişimler gözlemlenen maliyetlerdir.

Maliyet kontrolleri, işletmelerdeki bütün maliyetler ile ilişkili olmasından ötürü; pazarlama, finans, araştırma-geliştirme ve operasyonlar gibi işletmenin tüm örgütsel alanlarını vurgulamaktadır. Eğer işletmeler başarılı olmayı amaçlamaktaysa, bütün alanlardaki maliyetleri kontrol edilmelidirler (Certo ve Certo, 2012: 540).

Maliyet kontrol sistemlerinin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, muhasebe departmanı ve meslek grubu çalışanlarının maliyet ve kontrol konularında bilgili olmaları, ayrıca bu kapsamda sürekli eğitim almaları gerekmektedir (Köroğlu v.d., 2011: 44).

1.3.Kalite Kavramı ve Boyutları

Kalitenin önem kazanması ile birlikte, doğru anlaşılmasının da gerekliliği ortaya çıkmıştır. Kalitede ortaya çıkabilecek yanlış anlamalar yüzünden, işletmeler yanlış faaliyetler gerçekleştirilebilmektedir. Bu bölümde kalite olgusu tanımlanacak, boyutlarından bahsedilecek ve yönetilmesi açısında yaşanan gelişimlerden bahsedilecektir.

1.3.1.Kalitenin Tanımı, Önemi ve Gelişimi

Bir kavram olarak kalite, birçok insan tarafından kavranabilmesi ve anlaşılabilmesi açısından karmaşık ve zor bir olgudur (Dale, 2003a: 4). Bu yüzden kalitenin doğru bir şekilde anlaşılabilmesi adına, tanımları yapılmalı ve özellikleri ile amacı anlatılmalı ve karşı tarafın kalite kavramını algılaması sağlanmalıdır.

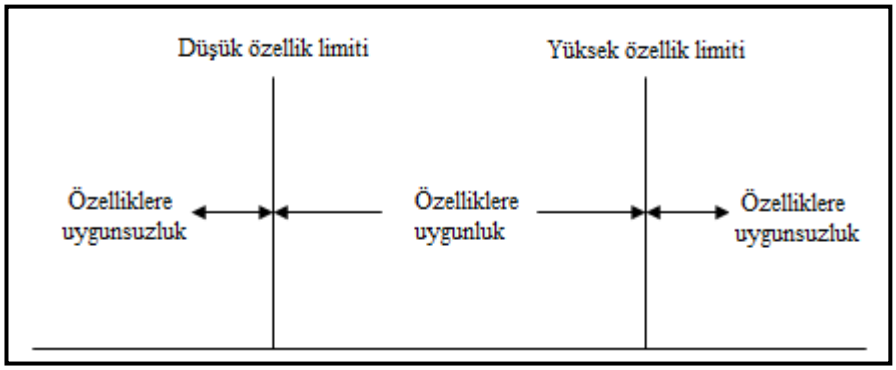
Kalite, mal ve/veya hizmeti almakta olan kişinin belirtilen veya ima edilen ihtiyaçlarının karşılanmasındaki yeteneklerini etkileyen bütün karakteristiklerinin toplamıdır (Kinney ve Ralborn, 2011: 741).

İşletmelerdeki kalite olgusu dört tanım çerçevesinde açıklığa kavuşturulabilmektedir (Halis, 2008: 17);

- Kalite mükemmelliktir.
- Kalite değer vermektir.
- Kalite özelliklere uygunluktur.
- Kalite müşterilerin beklentilerinin karşılanması veya aşılmasıdır.

Eğer müşteri beklentileri karşılanıyorsa kalite tatmin edici düzeydedir; eğer müşteri beklentilerinin ötesinde ise kalite idealdir; eğer beklentileri karşılanmıyorsa kalite eksiktir (Gaspari ve Taga, 2011: 2). Ancak kalitenin boyutları birbirlerinden bağımsız ve belirgin olma özellikleri taşımaktadır. Kalite kişiler açısından farklılıklar

göstermesinden ötürü, yapılan değerlendirmeler kapsamında farklılıklar ortaya çıkabilmektedir (Tütüncü, 2009: 64). Kalitenin algılanması; toplumun kültürüne ve kültürel gelişimine, alışkanlıklarına ve gelenek-göreneklerine göre, ayrıca bireysel düzeydeki beklentilerine bağlı olarak değişkenlik gösterebilmektedir (Zengin ve Erdal, 2000: 46).



Şekil 3: İçsel ve Dışsal Özellikler İkilemi

Kaynak: Dale, 2003a: 7

Eğer mal ve/veya hizmet boyutları, tasarım özellikleri ve tolerans limitleri içerisinde yer alıyorsa, kabul edilebilirdirler. Eğer mal ve/veya hizmet belirlenen özellikler içerisinde değil ise kabul edilemezlerdir. Ancak neyin bu özellikler içerinde yer aldığı, neyin ise yer almadığı marjinaldir (Dale, 2003a: 6).

1.3.2.Kalitenin Özellikleri ve Boyutları

Kalite ile ilgili genel bir literatür taraması yapıldığında, kalite olgusu bazı temel yönlerini, Sarıkaya (2003: 3) şöyle açıklamaktadır;

- **Kalite uygunluktur;** Üretilen mal ve/veya hizmetin amacına, belirlenmiş olan standartlarına ve özelliklerine uygun olmasından bahsedilmektedir.
- **Üretilen ürünün müşteri ihtiyaçlarını karşılamada yeterliliği;** Ürünün üretim esnasında dahil beklentileri karşılayacak düzeylerde olmalıdır.
- **Gereksinimlerin iktisadi açıdan optimum düzeyde karşılanması;** Kişilerin ihtiyaçlarına hitap eden ürünler, kişilerin ihtiyaçlarını parasal yönüyle de tatmin edici düzeylerde karşılamalıdır.

- **Kalite kusursuzluktur;** Kalite olgusu kusurları kabul etmemekte, ayrıca bunları önleme amaçlı tedbirler alan bir sistem olarak karşımıza çıkmaktadır.

Garvin (1984: 41-42) ise kalitenin sekiz adet boyutu olduğunu ortaya koymuştur;

- **Performans;** Ürünlerde bulunan birincil operasyonel özelliklerden biridir. Örnek olarak bir televizyon seti için ürünün sesi ve görüntü berraklığı, rengi ve farklı yayın alma unsurları bu kapsamda sayılabilir.
- **Özellikler;** Ürünlerin beraber sunuldukları ikincil özellikleridir. Bazı kullanıcılar için bu özellikler ürünün performansını ve bu sebepten ötürü kalitesini artırmaktadır.
- **Güvenilirlik;** Kalitede güvenilirlik kavramı, ürünlerin tüketicilerde güven duygusu yaratması anlamına gelmektedir. Belirli periyotta başarısızlığa uğrama ihtimali düşük olan ürünler için kullanılan bir terimdir.
- **Uygunluk**; Tutarlılığın ölçümüdür. Daha önceden belirlenmiş spesiyaliteleri ile nihai ürün arasındaki tutarlılıklardır.
- **Dayanıklılık;** kalitenin beşinci boyutudur. Ürünün ekonomik ve fiziksel ömrü ile ilgili yansımasıdır.
- **Hizmet edilebilirlik;** Ürünün tamir edilebilme hızı ve sorunların kısa sürede çözülebilmesi ile ilgilidir.
- **Estetik;** Ürünün nasıl göründüğü, hissettirdiği, tattığı kişisel birer yargı unsuru olmakta; bu da estetik olgusunu kalite açısından önemli bir boyut olarak karşımıza çıkmasına sebebiyet vermektedir.
- **Algılanan kalite;** Ürünlerin yargılanmasında uygunluk ve dayanıklılık gibi unsurlardan önce, performans boyutu önem kazanabilmektedir. Bu kapsamda algılanan kalite, işletmeler açısından büyük bir önem taşımaktadır.

Kalitenin unsurlarının ve boyutlarının anlaşılması işletmelerin başarıya ulaşmaları açısından çok önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Kalite ile ilgili faaliyetlerin gerçekleştirilebilmesi ve sonuçlarında başarılı sonuçlar elde edilebilmesi adına, öncelikli olarak kalitenin ve boyutlarının kişiler, yöneticiler ve işletmeler tarafından doğru olarak anlaşılması sağlanmalıdır.

1.3.3.Kalitenin Yönetilmesi ve Toplam Kalite Yönetimi

Zaman içerisinde kalitenin önemi anlaşılmış ve yönetilmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır. Ortaya çıkan kalite yönetim şekilleri, Toplam Kalite Yönetimi'ne geçilmesinde birer evre oluşturmuş ve kalitenin yönetim tekniklerinin sürekli gelişimini sağlamıştır. Bu bölümde kalite yönetimi ve Toplam Kalite Yönetimi'ne geçişte yer alan evreler ile Toplam Kalite Yönetimin' den bahsedilmektedir. Çalışmanın bundan sonraki kısımlarında Toplam Kalite Yönetimi yerine TKY kısaltması kullanılacaktır.

1.3.3.1.Toplam Kalite Yönetimi Kavramı, Tarihsel Gelişimi ve Önemi

Kalite ile ilgili gelişimlerin ilk evresi 1910'lu yıllarda Ford Motor Şirketi'nin "T" modeli arabalarını üretim hattından çekmesi ile görülmektedir. Şirket proje standartlarına göre ürünün test edilmesi ve kıyaslanması için denetçi takımlarını işe almıştır. Şirket bu takımı bütün üretim sürecini, dağıtımı vs. gibi konuları denetlemesi için atamıştır. Bu incelemelerin amacı, araştırma takımı tarafından tespit edilen kalitesiz ürünlerin, kabul edilebilir düzeydeki ürünlerin içerisinden ayıklanması; daha sonraki aşamalarda ise mevcut durumlarının analizi ile hurdaya ayrılması, tekrardan işlenmesi veya daha düşük kaliteli bir ürün olarak daha ucuza satılmasıydı (Dahlgaard v.d., 2007: 7).

Zaman içerisinde rekabetlerde avantaj elde edilebilmesi adına sıfır hata ile üretim yapmanın önemi de ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda ilk çalışmalar 1924 yılında Walter Shewhart'a ait olup; istatistiksel kalite kontrolü kavramı bu kapsamda ortaya çıkmıştır. 1940'lı yıllarda ise istatistiksel kalite kontrolü teknikleri, İkinci Dünya Savaşı'ndan da ötürü geliştirilerek kullanılmıştır. 1950'lerde ise Deming, Japonlara kalite olgusunu ve uygulamalarını aşılamıştır. Deming'i takip eden Juran ise, yönetimin katılımının gerekliliğini belirtmiştir. Bu gelişmeler kapsamında Ishikawa, kalite yönetiminde takım çalışmaları boyutunun önemine dikkat çekmiştir. Bu çalışmaların sonucu olarak ise, 1950'li yılların sonunda kalite departmanları açılmaya başlanmıştır. 1970'ler de Japonya'da gerçekleştirilen kalite devrimleri ile Toplam Kalite Kontrol teorileri kabul edilmeye başlanmış; 1980'li yıllarda ise

verimlilik ve karlılığın artırılması adına TKY uygulanmaya başlanmıştır (Halis, 2008: 40-41).

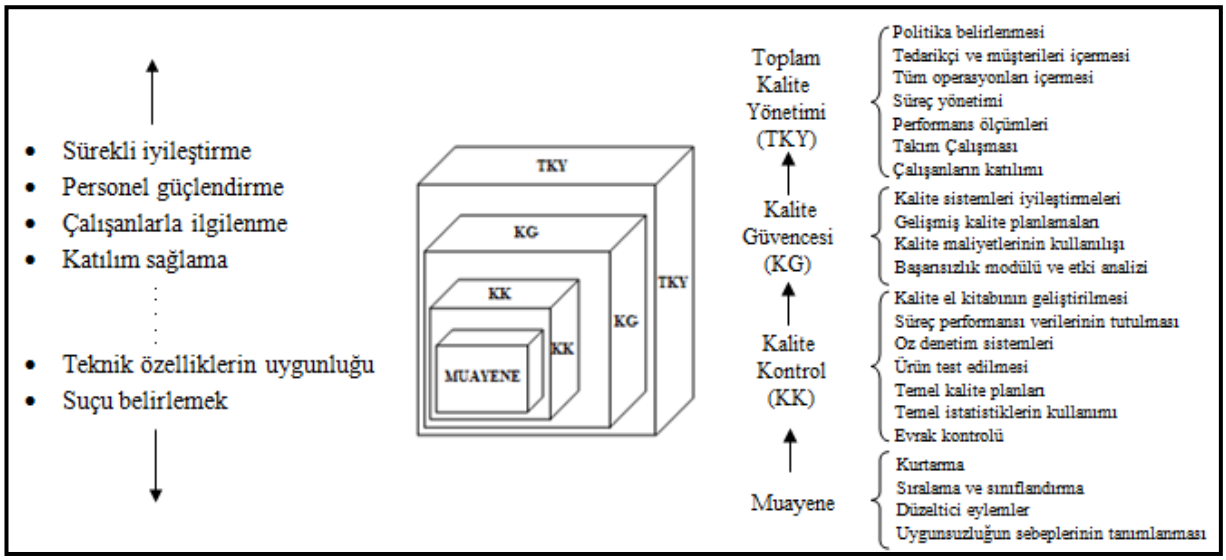
Bu öncüler ve bunlar gibi kaliteye katkı yapmış bazı diğer öncülerin katkıları şöyle özetlenebilir (Halis, 2008: 59-67);

- **Ishikawa;** Amerikalı uzmanların yapmakta oldukları kalite programlarını Japonya'ya uyarlayan, Japon kalite öncüsüdür.
- **Juran;** Shewhart ve Deming gibi kalite uzmanlarının çalışmaları kapsamında incelemelerde bulunan ve bu uygulamaları Japonya'da gerçekleştiren kalite öncülerinden biridir.
- **Crosby;** Sıfır hata, uygunsuzluk ve uygunluk maliyetleri, hata önleme gibi kavramları geliştiren ve kalite konusuna büyük katkılarda bulunan kalite öncülerinden biridir.
- **Feigenbaum;** Kalite Kontrol ve Toplam Kalite Kontrolü kavramlarını bulan ve kalitenin boyutlarını sınıflandıran kalite öncüsüdür.
- **Deming;** İstatistiksel süreç kontrollerini, kalite ve verimliliklerde iyileştirmeler, maliyetlerde azalmalar sağlanması amacı ile geliştiren; ayrıca Japonya'da kalite ile ilgili eğitim veren kalite öncülerinden biridir. Ayrıca kaliteye ait on dört adet ilke de belirlemiştir.

Kalite sistemlerinde müşteri beklentileri ve ihtiyaçları göz önüne alınarak işletme amaçları belirlenmekte; bu amaçlar çerçevesinde ürün tasarımı, kaynaklar bulunması ve üretim gerçekleştirilmektedir. Kalite yönetiminde, kalite sistemi ve süreçlerine dair her aşama ele alınmaktadır. Kalite yönetimi sayesinde, daha önceden belirlenmiş olan mal ve/veya hizmet standartlarına ulaşılmada ve müşteri beklentileri ile uyumlu olmasında, kalitenin korunmasında, geliştirilmesi ve hataların önlenmesinde önemli roller oynamaktadır (Sarıkaya, 2003: 8-10).

Bu çerçevede geliştirilen kalite yönetim modelleri dört aşamalı olarak gelişim göstermiş ve en son evrede TKY olarak karşımıza çıkmıştır. Bu aşamalar şu şekilde kategorize edilmektedir (Dahlgaard v.d., 2007: 7);

- Kalite Muayenesi (KM)
- Kalite Kontrolü (KK)
- Kalite Güvencesi (KK)
- Toplam Kalite Yönetimi (TKY)



Şekil 4: TKY Evriminin Dört Aşaması

Kaynak: Dale, 2003a: 21

TKY, örgütsel çapta bağlılığın sağlanılması adına sürekli iyileştirme ve geliştirme amacıyla, sonuç olarak müşteri tatmini sağlanması ve müşteri tarafından algılanan kalitenin dağıtımının yapılmasıdır (Mohr-Jackson, 1998: 19). Müşterilerin gerekliliklerinin anlaşılması ve gelecekteki ihtiyaçlarının tahmin edilmesi kapsamında, müşterilerin tatmin edilmesi ve müşterilerde heyecan yaratılması adına TKY önemli bir rol oynamaktadır. TKY, müşteri oryantasyonu ile ilgilidir ve birçok işletmenin misyonu müşterilerin algılarının tatmin edilmesidir. Kalite açısında müşteri beklentileri, her geçen gün daha da katı bir hal almakta, ürünler ve hizmetlerin kalitesizliği ile ilgili yüksek seviyelerde hoşgörüsüzlük ortaya çıkmaktadır (Dale, 2003a: 10).

Tablo 1: Kalite Anlayışındaki Değişim

BELİRLEYİCİ ÖZELLİKLERİ	MUAYENE	KALİTE KONTROL	KALİTE GÜVENCESİ	TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ
Temel İlkesi	Meydana çıkarma	Kontrol	Koordinasyon, Firma	Süreç ve insan odaklılık; sürekli gelişme
Kaliteye Bakış Açısı	Çözülmesi gereken bir problem	Çözülmesi ve izlenmesi gereken bir problem	Tasarım aşamasında yaratılan unsur, kalitesizlik ise ortaya çıkamadan önlenmesi gereken bir problem	Koşulsuz müşteri tatmini
Vurgu	Standart ürün	Muayenenin azaltıldığı standart ürün	Tüm üretim hattında, tasarımdan pazarlamaya tüm hatlarda ve fonksiyonel gruplarda kalitesizliğin önlenmesi	Başta yönetim süreçleri olmak üzere tüm süreçlerde kalitenin paylaşılan vizyon olması ve birey kalitesinin artırılması
Yöntemler	Örnekleme ve ölçme	İstatistiksel araçlar ve teknikler	Programlar ve sistemler	Yönetim anlayışı ve sistem
Kalite profesyonellerinin rolleri	Muayene, çeşitleme hesaplama	Meseleye tespit ve istatistiksel metotların uygulanması	Kalitenin ölçümü, planlaması ve program dizaynı	Kalitenin oluşturulmasında sinerjinin sağlanması
Kaliteden sorumlu departman ve bireyler	Muayene departmanı	Üretim ve mühendislik departmanı	Üst yönetim, tüm departmanlar	Üst yönetim, tüm departmanlar ve işletmedeki tüm bireyler
Temel Yaklaşım	Kalite muayene	Kalite kontrol	Kalitede yapılanma	Yaratılan kalite

Kaynak: Kubalı, 1998: 117

TKY'nin temelini kalite oluşturmaktadır ve aynı zamanda girişimlerin önemini artırıcı etkilerde bulunmaktadır. TKY, bir yandan işletmenin sürekliliğini sağlarken, bir yandan da müşteri memnuniyetinin sağlanması ile sürekli gelişme ve personel eğitiminin sağlanması amaçlanmaktadır (Lazari ve Kanellopoulos, 2007: 564). TKY, işletmenin üretmekte olduğu mal ve/veya hizmetler ile ilgili olan işletme işlevlerinin kullanmakta oldukları kaynakları, optimum seviyede tutulması ve bu faaliyetlerinin koordinasyonunun sağlanmasını ve bunların yönetilmesini amaçlamaktadır (Aktaş, 2002: 89).

TKY, sadece bir kişi tarafından benimsenecek bir yenilik değildir; bu yüzden TKY' nin başarısı veya başarısızlığı kişiselden çok örgütsel bir olgudur (Dooley ve Flor, 1998: 160). Ayrıca TKY' nin bilgiye dayalı bir yönetim yaklaşımı içerisinde faaliyet

göstermesi gerekmektedir. Bilgiye dayalı yönetim biçimleri, stratejik olarak düşünen yöneticiler için önemli bir araçtır (Küçük, 2008: 338).

TKY beş prensip ile tanımlanmaktadır (Dahlgaard v.d., 2007: 17);

- Yönetimin sadakati (liderlik),
- Müşteri ve personel odaklılık,
- Gerçeklere odaklılık,
- Sürekli gelişme (Kaizen),
- Herkesin katılımı.

TKY' nin temel unsurları ise şunlardır (Dale, 2003a: 27-30);

- **Üst yönetimin bağlılığı ve liderliği;** Üst yönetimin bütünüyle katılımı ve bağılılığı sağlanamazsa yapılacak olan bütün çalışmaların pek bir önemi olmayacak, ayrıca kalıcı etkiler sergilemeyeceklerdir.
- **Planlama ve organizasyon;** Bilgilendirme, operasyon gibi işletmenin bütün stratejileri ile uyum içerisinde olacak olan uzun süreli TKY stratejinin geliştirilmesi; önleme faaliyetlerinin geliştirilmesi (hata bulma aygıtları gibi); süreçler ve dizaynların, ürün ve hizmet kalitesi çerçevesinde şekillendirilmesi; organizasyon hiyerarşisi içerisinde politikaların belirlenmesi gibi konular bu safhada yer almaktadır.
- **Araçların ve tekniklerin kullanılması;** Problem çözme yaklaşımı ile yaklaşan bir işletmenin sürekli iyileştirme süreçlerinde ihtiyaç duyacakları araçları ve teknikleri geliştirdikleri evredir. Efektif istihdam ve gerekli araçlar ve tekniklerin sağlanmadığı işletmelerde sorun çözmek zor olmaktadır. Çalışanların katılımının sağlanması ve katkı sağladığını görmesi; kalite bilincinin arttırılması bu araçlar ve tekniklere örnek olarak verilebilir.
- **Eğitim ve öğretim;** Organizasyonlarda yer alan en tepeden en dibe kadar bütün çalışanlara doğru seviyelerde eğitimin verilmesi ve böylece sürekli iyileştirme felsefesi çerçevesinde kalite yönetimi kavramı, becerileri, yetkinlikleri ve tutumları ile alakalı genel bir bilinç ve anlayış yaratılması amaçlanmaktadır. İşletme içerisinde de ortak bir dil yaratılmış olmaktadır.

- **Katılım;** Çalışanların bir varlık olduğunu kabul eden ve zaman içerisinde takdir edilmesini sağlayacak olan; ayrıca yetiştirilmesini mümkün kılan olan bir yapı işletmeler içerisinde mevcut olmalıdır. Öneri düzenlerinden, takım çalışması varyasyonlarına kadar değişik kombinasyonlarda yer alan çalışmalar ile bütün çalışanların ilgisi çekilmeli, katılımları sağlanmalı ve iyileştirme süreçlerine katkıda bulunmaları amaçlanmalıdır. Bu açıdan yönetimler bilgileri, güçlerini ve sorumluluklarını paylaşmalıdırlar. Ayrıca çalışanların yönetim tarafından dinlenilmesi de gerekmektedir.
- **Takım çalışması;** Takım çalışmaları birkaç formda pratik gerektirmektedir. Çalıştırılan takımlarda faaliyet karakterlerine, örgütsel yapı içerisinde uyumlarına, üyeleri ile takım liderlerinin ve destekleyicilerin rollerine dikkat çekilmelidir.
- **Ölçümler ve geri beslemeler;** Kişilerin teşvik edilebilmesi adına işlerin daha iyiye gittiğine dair içsel ve dışsal göstergelerin sürekli olarak ölçümlerin yapılması gerekmektedir. Dışsal göstergeler, müşteri bakış açısı ve ürün ve/veya hizmet kalitesindeki iyileşmeler ile alakalı olmasından dolayı büyük önem arz etmektedirler.
- **Kültürün sürekli iyileştirme faaliyetlerine uygunluğunun sağlanması;** Herkesin katılımının bulunacağı sürekli iyileştirme ile uyumlu olacak bir örgütsel kültürün yaratılması çok önemlidir. Kalite güvencesinin sağlanabilmesi adına örgütsel süreçler ve fonksiyonlara da entegre edilmesi önemlidir; bu da kişilerin davranışlarının, tutumlarının ve çalışma şekillerinin değiştirilmesi ile elde edilebilecektir.

TKY kapsamında işletmelerin başarıya ulaşabilmesi için, şu ilkeler çerçevesinde uygulanması gerekmektedir (Okumuş ve Avcı, 2008: 42-44);

- Uzun dönemli, en üstten en alt kademeye kadar kalite ile ilgilenecek ve yönetilmesi adına bizzat iştiraklerde bulunacak olan tepe yönetimin varlığı,
- Öncelik olarak iç müşterinin, daha sonrasında ise dış müşterinin tatmin edilmesi odaklı çalışmalar yapılması,
- İşletme bünyesinde mevcut olan işgücü ve kaynakların etkin kullanılması,

- Sürekli iyileştirme felsefesi kapsamında, işletmenin yer aldığı iş ve üretim süreçlerinin geliştirilmesi,
- Üretilen mal ve/veya hizmetlerde önemli rol oynayan tedarikçilerin ortak gibi algılanması,
- İş ve üretim süreçleri gibi işletmede yapılan bütün faaliyetlerde performans ölçütlerinin belirlenmesi.

Tablo 2: TKY Uygulamalarının Olumlu Sonuçları

Azalanlar	Artanlar
• Müşteri Şikayetleri	• Pazar Payı
• Maliyetler	• Müşteri Tatmini
• İş Kazaları	• Etkinlik
• Hatalı Üretim	• Kar
• Zaman İsrafı	• Verimlilik
	• Satışlar
	• İletişim

Kaynak: Halis, 2008: 46

TKY' nin doğru uygulanması durumunda müşteri şikayetleri, maliyetler, iş kazaları, hatalı üretimler ve zaman israflarında azalmalar gözlemlenmektedir. Ayrıca bu uygulamalar sayesinde işletmenin pazar paylarında, müşteri tatminlerinde, etkinliklerinde, karlılık düzeylerinde, verimliliklerinde, satışlarında ve iletişim seviyelerinde artışlar görülmektedir (Halis, 2008: 46).

1.3.3.2.Toplam Kalite Yönetiminde Kalite Çemberleri ve Kullanılan Araçlar

Kalite çemberleri, sorunların çözülebilmesi adına birbirlerine yardımcı olan çalışan gruplarıdır. Problemlerin çözüme kavuşturulması ve kalitenin geliştirilmesi konularında çalışmalar yapan kalite çemberleri; üyelerinin gelişmesine katkıda bulunarak, kalite konusunda herkesin katılımının sağlanmasını özendirmektedirler. Kalite çemberlerinin özellikleri şunlardır (Halis, 2008: 24-25);

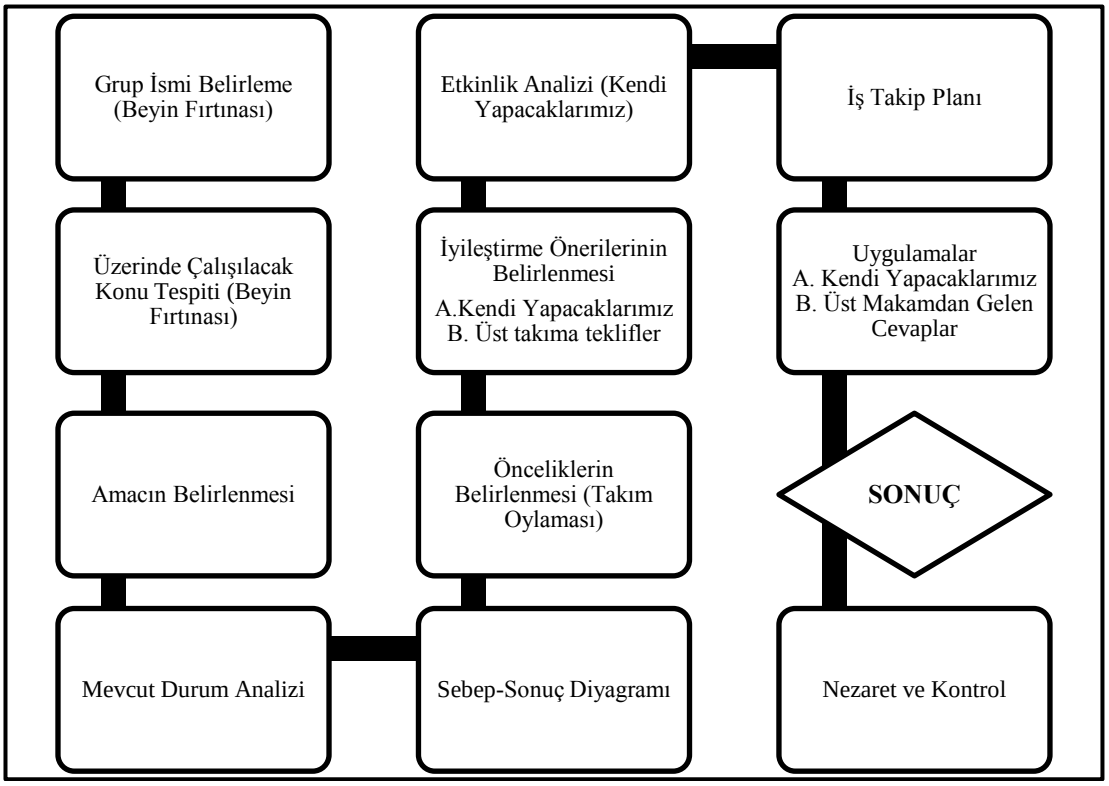
- Küçük çalışan gruplarından oluşan, aynı iş alanlarında kişilerin bir araya gelmesi ile kurulan gruplardır.
- Gönüllü katılım ve düzenli toplantılar kalite çemberlerinde birer gerekliliktir.
- Mal ve/veya hizmet kalitesindeki sorunlar, kalite çemberlerince incelenmektedir.

- Çember üyeleri kalite konusu ile alakalı konulara vakıf olmalı; sorun çözme, grup kararı alma ve istatistiki tekniklerin işlenerek analiz edilmesi gibi konularda eğitilmelidirler.
- Çember üyeleri tarafından problemler seçilmektedir.
- Kalite çemberi üyeleri problemlere çözümler önererek, üst yönetime katkı sağlamaktadırlar. Bu çözümleri, çember üyeleri kendi yetki sınırları içerisinde uygulayabilmektedir.
- Üst yönetimin, çemberler tarafından yapılacak olan önerileri dikkate almalıdır; ayrıca üyelere destek olunması adına üst yönetimlerce toplantılar düzenlenmelidir.

Kalite çemberleri konseptiyle beyaz yakalılar ile ilgili bazı başarılar yakalamasına rağmen; asıl olumlu etkileri "direkt işçiler" olarak tanımlanan, üretimde hattında çalışanlar ile ilgili olan kalite, maliyet, tanımlamalar, verimlilik ve programlara dair endişeler ile alakalı olmaktadır (Omachonu ve Ross, 2004: 174).

TKY' nin benimsendiği kalite çemberleri bütün kurumun katılımını sağlayan çalışmalar yürütülmekte (Sarıkaya, 2003: 26), kurulurken ise şu amaçları barındırmaktadırlar (Halis, 2008: 25);

- Etkili bir ekip ruhunun geliştirilebilmesi adına işletme bünyesinde analiz, problemlerin belirlenmesi, çözüm öneriler gibi konularda teşvik sağlamak,
- Kalitede iyileştirmeler ve sorunların azaltılması ile ilgili çalışmalar yapmak,
- Çalışanların motivasyonunu güçlendirmek, bireysel yaratıcılıklarına katkıda bulunmak ve bunu öne çıkarmak,
- Liderlik ve kişilik yeteneklerini öne çıkarmak,
- Örgüt içerisinde iletişimi etkin duruma getirmek,
- Üst yönetim ile çalışanlar arasındaki bağları sıklaştırmak,
- Organizasyonların gelişmesine katkı sağlamak.



Şekil 5: Kalite Çemberleri İş Akış Şeması

Kaynak: Halis, 2008: 31

Kalite çemberleri, öncelikle kendilerine bir ad belirlemelidirler. Bundan sonra ise çember üyeleri, üzerinde çalışılacak olan ilk konuyu tespit ederler. İşletme bünyesinde bulunan kalite çemberleri, kapsamda amaçlarını belirlerler; veriler ışığında mevcut durum analizi yaparlar. Sebep-Sonuç Analizleri sayesinde ise, sorunlara sebep olan gerçek nedenler ortaya çıkarılır. Çemberler, saptanan gerçek nedenlerin ortadan kaldırılabilmesi adına çözümler üretir. İyileştirmelerin sorunlar üzerinde ne seviyede etkiler gerçekleştireceğini belirlemek amacı ile Etkinlik Analizleri gerçekleştirilir. Bu öneriler çerçevesinde oluşturulan iş takip planları ile çemberler uygulama safhasına geçerler. Uygulamalardan elde edilen sonuçlar ile mevcut durum analizlerinden elde edilen sonuçlar karşılaştırılarak, iyileştirme çabalarının ne kadar başarılı olduğu ölçülebilir. Nezaret ve kontroller sayesinde de süreklilik sağlanmış olmaktadır (Halis, 2008: 30).

TKY' nin yedi eski aracı şunlardır (Halis, 2008: 179-197);

- **Süreç Akış Diyagramı;** Süreçlerin adımlarını şematik olarak gösteren bu diyagramlar, süreç analizleri ve eksikliklerinin belirlenmesi amacı ile kullanılmaktadır.
- **Çetele Diyagramı;** İşletmelerdeki muayene ve testlerin sonucu olarak elde edilen verilerin kaydedildiği bir düzendir.
- **Dağılım Diyagramı;** İşletmelerde oluşan hataların sebep ve sonuç ilişkilerini ortaya çıkarmak için kullanılan, iki veri arasında korelasyonun ortaya çıkarılmasını amaçlayan bir araçtır.
- **Histogramlar;** Spesifik ölçümler ve dağılımlarını gösteren, oluşum sıklıklarını grafik üzerinde gösteren ve çan eğrisi oluşturan bir araçtır. Normal bir çan eğrisi oluşmaması durumunda işletmedeki sıkıntılara işaret etmektedirler.
- **Sebep-Sonuç Diyagramları;** Olayların sonuçlarından yola çıkarak nedenlerini araştırmayı amaçlayan araçlardır.
- **Pareto Diyagramı;** İşletmelerde oluşan hataların ve kusurların, en büyük hacimliden en küçük hacimliye doğru sıralayan; ana problemin ne olduğunun bulunması amacı ile çalışmalarda bulunulan bir problem çözme aracıdır.
- **Kontrol Kartları;** İşletmelerde oluşmakta olan hatalar ve kusurların ne sıklıkla ve ne kadar ortaya çıktıklarını belirlemek amacı ile kullanılan araçlardır. Hata türlerinin belirlenebilmesini amaçlamaktadırlar.

Kalitenin eski yedi aracının problemlerin çözümünde analitik yaklaşımların ağırlıkta olması, sübjektif bilgilerin yüksek seviyelerde bulunduğu işletmelerde problem çözme amaçlı olarak yedi yeni kalite aracının geliştirilerek kullanılması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bu yedi yeni araç şunlardır (Halis, 2010: 27);

- **Ağaç Diyagramı;** Sebep-Sonuç diyagramına alternatif olarak geliştirilen bu aracın amacı, uygulamalarda ortaya çıkabilecek engellerin azaltılmacı için önlemlerin alınmasını, ayrıca işletme bünyesinde paylaşılan fikirlerin ve faaliyetlerin detaylarına inilmesini kolaylaştırmaktır (Halis, 2010: 28-29).

- **İlişki Diyagramı;** Asıl amacı neden-sonuç ilişkisinin ortaya konulması olan ilişki diyagramında, nedenler ve sonuçların arasındaki ilişkilerin derecesi de saptanmaktadır (Halis, 2010: 30).
- **Matris Diyagramı;** İşletmelerin satış miktarı ile satış hacmi gibi iki veya daha fazla değişkenin karşılaştırılması amacı ile kullanılmakta olan bir diyagramdır (Halis, 2010: 31). İşletmelerde ortaya çıkan problemlerin daha belirgin hale getirilmesi için kullanılmaktadırlar (Halis, 2008: 205).
- **Matris Veri Analiz Diyagramı;** Yeni yedi araç içerisinde veri analizine dayanan tek metot olarak karşımıza çıkan Matris Veri Analiz Diyagramı, Matris Tablosu'nun yetersiz kaldığı zamanlarda kullanılmaktadır. Karmaşık faktörlerin bulunmakta olduğu üretim süreçleri, fazla miktarda veri içeren uygunsuzluk sebepleri ve benzeri durumların analizlerinde kullanılmaktadır (Halis, 2008: 205-206).
- **Süreç Karar Program Tablosu;** İşletmeler tarafından istenen sonuçların elde edilmesinde hangi süreçlere ihtiyaç duyulduğu ve sonuç olarak çıktılarda gelişecek değişimleri belirlemek için kullanılır. Bu tablo sayesinde uygun değerli sonuçlara ulaşılmakta, ayrıca sürprizlerden kaçınmaya yardımcı olunmaktadır (Halis, 2008: 205-206).
- **Ok Diyagramı;** Günlük planlar ve programlar için uygulanmakta olan bir ağ diyagramı olan ağ diyagramı; ayrıntılı planların yaratılması ve uygulama esnasında ortaya çıkan değişikliklerin etkilerinin azaltılması amacıyla kullanılmaktadır (Halis, 2008: 207).
- **Yakınlık Diyagramı;** İşletmelerin bir kriz ve kaos ortamında bulunduğunda, fikir çatışmaları yaşandığında, ortaya çıkan fikirler ile ilgili ana başlıkların belirlenmesinde ve tartışılmasında kullanılmaktadır (Halis, 2008: 202-203).

1.3.3.3.Toplam Kalite Yönetimi ile Maliyetler ve Maliyet Muhasebesinin İlişkisi

Kalitenin egemen olduğu işletmelerin operasyonlarının ve stratejilerinin desteklenmesinde muhasebe sistemleri yetersiz kalabilmekteydi (Omachonu ve Ross, 2004: 45). Ancak ileri üretim yöntemlerinin uygulanmaya başlanması ile maliyet muhasebesi alanında hızlı değişimler görülmüştür. Bu tekniklerdeki ortak hedef

kalitenin arttırılarak maliyetlerin azaltılması ve gereksiz süreçler ile faaliyetlerin ortadan kaldırılmasıdır (Alkan, 2001: 190).

TKY, gereksinimi duyulan ihtiyaçların ve isteklerin karşılanmasına cevap verebilen bir yönetim olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletmeler istek ve ihtiyaçların karşılanabilmesi için yenilenme ve değişiklik yapma gereksinimi duyabilmektedirler. Gerçekleşen bu değişiklikler kapsamında muhasebe sistemlerinde de kayıt altına alma, kategorize etme, raporlama ve analiz etme gibi süreçlerde farklılaşma yaşanmaktadır. Sürekli iyileştirme ve sıfır hatayı benimsemekte olan bir yönetim anlayışı içerisinde bulunan muhasebe sistemlerinde değişimler olması bir zorunluluktur.

TKY çerçevesinde kalitenin sağlanılması ile maliyet kalemlerinde ve oranlarında olası değişikler görülebilir. Fiili maliyetler üzerinde daha önemli hale gelecek ve bu da standart maliyetlere yakın olmaları ile sonuçlanacaktır. Değişken maliyetlerde azalış görülürken, sabit maliyetlerdeki artışlar ortaya çıkacaktır. Yüksek kalitenin sağlanabilmesi adına yapılan yatırımlar bu değişimleri beraberinde getirecektir ve maliyetlerde azalmalar görülecektir (Yıldıztekin, 2005: 404-405). Bu durumlar TKY kapsamında, maliyetler ve bunların kayıt altına alınarak, analiz edilmesini sağlayan maliyet muhasebesinde gerçekleşen değişimlerden bazıları olarak göze çarpmaktadır.

TKY' nin muhasebe departmanları ve meslek gruplarında uygulanmasında; artan rekabet koşulları, teknolojik ve kültürel gelişmeler ve değişimler, muhasebe mesleği müşterilerinden olan hizmet ve sanayi sektöründeki TKY uygulamalarının artması, yasal ve mesleki düzenlemeler etkili olmaktadır. Bu yüzden muhasebelerde TKY uygulamaları bir an önce faaliyete geçmeli, sıfır hatanın istenmekte olduğu üretim ortamlarında TKY felsefeleri hem bütün işletme hem de departmanlar bazında benimsenmelidir (Kaya ve Daştan, 2005: 398).

1.4.Kalite Maliyeti

İşletmeler açısından her geçen gün önemi artan konulardan biri olan kalite olgusunun, önemli öğelerinden biri de kalite maliyetleridir. Bu bölümde yer alan alt başlıklarda kalite maliyetlerinin anlamına, önemine, farklı modellerine, muhasebeleştirilmesine, analizlerine ve raporlanması değinilecektir.

1.4.1.Kalite Maliyeti Kavramı ve Önemi

Kalite maliyetleri; mal ve/veya hizmetten başarı elde edilmesi veya elde edilememesi ile ilgili maliyetlere ait bir ölçüttür. Bir ürün veya hizmetin fiili maliyeti ile belirli bir düzeyin altında hizmetlerin, ürünlerin başarısızlıklarının veya kusurlarının olmadığı takdirde azaltılmış maliyetleri arasındaki farkı göstermektedir (Chopra ve Garg, 2011: 511). Ayrıca kalite maliyetleri, kalitesizliğin ve kalite süreçlerinin nasıl geliştiğinin bir ölçüsüdür (Omachonu ve Ross, 2004: 5). Kalite maliyetleme, ürünlerin veya hizmetlerin üretilerek teslimatının yapıldığı süreçlerle ilgili olarak, işletmenin performansının ölçümü olarak da kabul edilmektedir (Roden ve Dale, 2000: 179).

Şu ana kadar Feigenbaum'un geliştirmiş olduğu kalite maliyeti kavramı rötuşlara uğrayarak ve büyüyerek, toplam kalite sistemlerinin etkisinin ölçülmesi ve kalite iyileştirme aktiviteleri için kullanılan önem arz eden bir yönetimsel araç haline gelmiştir (Harrington, 1999: 222). Kalite literatüründe toplam kalite maliyetlerinin devir hızının %10 ila %40 arasında olduğu belirtilmektedir. Bu sebepten ötürü bu maliyetler "gizli imalathane" veya "madendeki altın" olarak nitelendirilmektedir. Eğer görünmez maliyetler de bu hesabın içerisine katılabilir olsalardı, kalite maliyetleri daha yüksek oranlarda seyir edeceklerdir (Dahlgaard v.d., 2007: 31).

Kalite maliyetleri, kalitesizliğin ortadan kaldırılabilmesi adına katlanılan maliyetlerdir. Bu sebepten ötürü kalite maliyetleri, kalitesizlik maliyetleri olarak da isimlendirilmektedirler (Civelek ve Özkan, 2008: 659). Kalitesizlik maliyetleri, işletmelerde para kayıplarına yol açmaktadır. İyi kalite ise, işletmenin para tasarrufu etmesini sağlamaktadır (Harrington, 1991: 190).

Birçok kullanım alanına sahip olan kalite maliyetleri, kullanımları açısından dört ana grupta incelenebilirler (Dale, 2003b: 169-171);

- İlk olarak, ürün ve servis kalitesinin arttırılmasında kalite maliyetleri ticari bir parametre olarak kullanılabilmektedirler. Kalite maliyetleri, kalitenin sadece kalite departmanı ile ilgili olmadığını, bütün çalışanların da kalite üzerinde etkisinin olduğunu vurgulamak adına kullanılabilir.
- İkinci olarak; performans ölçümlerinde artış sağlamaktadırlar. Bu kısımda trend analizi, pareto analizi, yatırım fırsatlarının belirlenmesi, performans göstergeleri ve kalite verimlilik indeksleri gibi etkinlikleri kapsamaktadır.
- Üçüncü olarak; kalite maliyetlerinin planlanması ve kontrol edilmesine aracılık ederler. Maliyetler, bütçeler ve nihai maliyet kontrolleri için temel oluştururlar.
- Dördüncü olarak; motive edici olarak hareket ederler. Kalitenin geliştirilmesinde üst düzey yöneticilerin ilgilerinin çekilebilmesi adına maliyetler motive edici bir etmen olarak kullanılmışlardır. Şirketler ilerledikçe, TKY' de maliyetlerin motive edici olarak kullanılması gelişim göstermiştir. Sonuç olarak üretim hattında bulunan kişilere hurda ürünlerin maliyetlerinin paylaşılması ile işe olan ilgilerinde ve motivasyonlarında artış gözlemlenmektedir.

Harrington' ın (1991: 191-192) ise yapmış olduğu araştırmalarda, kalitesizlik maliyetleri olarak nitelediği kalite maliyetlerini;

- Tepe yönetimin dikkatinin çekilmesine,
- Çalışanların hatalar hakkındaki düşüncelerinin değişmesine,
- Sorun çözme yöntemlerinde daha iyi dönüşler sağlanmasına,
- Düzeltici eylem ve süreç geliştirmek için yapılan değişikliklerin gerçek etkisini ölçmek için bir araç sağlanmasına,
- Kalitesizliğin etkilerinin ölçülmesi adına işletmede kolaylıkla anlaşılabilir olan tek bir ölçüm metodunun geliştirilmesine,

- Verimlilik ile etkinliğin beraber sağlandığı, tek bir ölçüm metodunun sağlanmasına yardımcı olan bir araç olarak tanımlamaktadır.

Kalite maliyetleri önemlidir, çünkü çok büyük bir paya sahiptirler. İngiltere'de 1978 yılında yapılan ölçümler sonucunda, ülke gayri safi milli hasılasının %10'luk bir bölümüne denk gelmekte oldukları anlaşılmıştır. Bunun sebebi ise, yaklaşık 20 yıldır TKY uygulamalarını ve prensiplerini benimsemeleridir. İkinci olarak ise, kalite maliyetlerinin %95'lik bir bölümünü değerleme ve başarısızlık maliyetleri oluşturmaktadır. Bu harcamalar mal veya hizmet ürününe çok az değer katmaktadırlar. Ayrıca başarısızlık maliyetleri de kaçınılabilinir bir maliyet türü olarak karşımıza çıkmaktadırlar. Uygunsuzluktan ötürü oluşan maliyetleri azaltarak başarısızlık maliyetleri düşürülebilir, bu da değerleme maliyetlerinde önemli azalmalar görülmesini sağlayabilir (Williams v.d., 1999: 445).

Zaman içinde yapılan araştırmalar çerçevesinde (Gryna, 1999: 8.2);

- Kalite ile ilişkili maliyetler, muhasebe raporlarında gözükmekte olduğundan çok daha fazla olduğu ortaya çıkmıştır. Bazılarının gizli, bazılarının ise görünebilir olduğu bu maliyetler; satışların %10 ile 30'u arasında, işletme harcamalarının ise % 25'i ile 40'ı arasında olduğu,
- Kalite maliyetleri sadece üretim noktalarında ortaya çıkmamakta; ayrıca destekleme faaliyetlerinin de büyük katkıları olduğu,
- Kalitesizliğin maliyetleri olan bu maliyetler kaçınılabilir olduğu,
- Kaçınılabilir olmalarına rağmen, işletmeler tarafından herhangi bir faaliyet gerçekleştirilmemekte olduğu anlaşılmıştır.

Ancak kalite maliyetleri ile başa çıkılabilmesi kolay değildir ve uygulamalarda bazı sorunlar ile karşılaşılmaktadır (Freeman, 2008: 477);

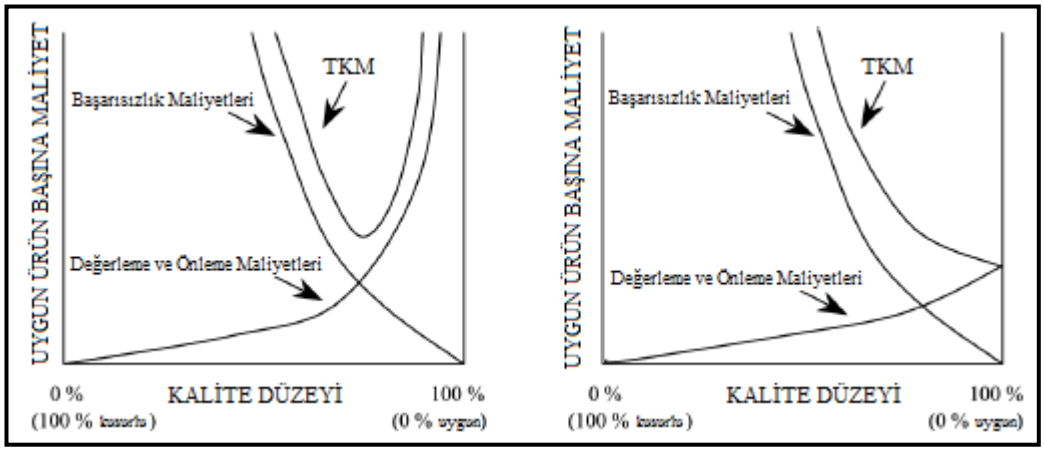
•**Tanımlar;** Kalite maliyetlerin tanımları çok genelleştirilmiş ve doğru şekilde tarif edilememiş olabilmektedirler. İşletmelerin yürütmekte olduğu bütün içsel faaliyetlerde kalite maliyetlerinin varlığı içsel olarak genelleştirilebilmekte; tedarikçiler, taşeronlar, acenteler, bayiler ve müşteriler gibi dışsal olarak kalite maliyetlerine de katkıda bulunmaktadırlar.

•**Toplama ve ölçüm;** Kalite maliyeti sistemleri, bazı detaylar dahilinde toplanan maliyetlere yanıt verebilme özelliğine dayanmaktadır. Bu tür maliyetler kolaylıkla muhasebe verilerinden, operasyonel sistemlerden, süreçlerden ve standartlardan kolayca toplanabilmektedirler. Ancak bu kısımda ortaya çıkan sorun, departmanlar arası sınırların geçildiği ve kalite faaliyetleri ile diğer iş faaliyetlerinin bütünleşik olduğu ortamlarda maliyet verilerinin toplanabilmesidir.

•**Bütünlük;** Kalite maliyetlerinin toplanılması ve analiz edilmesinden sorumlu olan kişiler, içerilerinde bulundukları endüstrinin maliyet elementleri ile çalışma eğilimindedirler. Sonuç olarak maliyet değerlendirmelerindeki belirli operasyonlar, süreçler, hizmetler ve mallar sektöre özgü bir hal alabilmektedirler. Ayrıca işletmelerin kalite maliyetleri ile diğer maliyet toplama metotlarının farklı hedeflerinin olması karşılaşılan diğer zorluklardır.

1.4.2.Kalite ile Maliyet İlişkisi

Günümüz rekabet ortamında işletmelerin diğer rakip firmalardan bir adım daha öne geçebilmesini sağlayan konular kalite ve fiyattır. Hem kalite hem de maliyette üstünlük sağlayacak olan günümüz işletmeleri başarıya ulaşacaklardır. Bu kapsamda da yer alan önemli tartışmalardan biri kalite maliyetleridir. Kalite seviyelerinin ölçülmesinde ve verimliliğin artırılmasında kalite maliyetleri işletmeye yardımcı olmaktadırlar. Geleneksel yaklaşımlarda kalitenin sağlanabilmesi adına işletmelerin daha fazla maliyetlere katlanmaları gerektiği ve üretimin zorlaşacağı savunulmaktaydı. Geleneksel yönetim anlayışına göre kaliteli mal ve/veya hizmet üretmek daha maliyetliydi. Ancak zamanla bunun doğru olmadığı anlaşıldı. Yüksek kalitenin sağlanması ve kalite yatırımlarının gerçekleşmesi ile üretimde iyileşmeler ve toplam kalite maliyetlerinde azalmalar gözlemlenmekte; sonuç olarak ise satışlarda artışlar, karlılıkta iyileşmeler ve pazara yayılmanın söz konusu olduğu ortaya çıkmıştır (Sarıkaya, 2003: 40; Chopra ve Garg, 2011: 510).



Şekil 6: Klasik ve Modern Kalite Maliyet Yaklaşımları

Kaynak: Schiffauerova ve Thomson, 2006b: 651

Yönetimler yıllarca yüksek kalitede mallar ve/veya hizmetlerin müşterilere sağlanılmasının daha maliyetli olduklarına inandılar; bu durumu da çıktıların tam potansiyelini yansıtamamasından ötürü olduğunu, bir bahane olarak öne sürdüler. 1970'ler ve 1980'lerde yönetimler uluslar arası pazarlarda kalite sayesinde yatırımlarının daha iyi geri dönüş aldığını ve işletmenin pazar payını arttırdığının farkına vardılar. Buda kaliteye olan odaklılığı arttırdı ve ortaya şu üç gerçek çıktı (Harrington, 1999: 221);

- Yüksek kaliteli malların ve/veya hizmetlerin üretilmesi daha pahalı değildir; hatta çoğu ortamda daha ucuza mal olmaktadır.
- Kalite problemleri çözüme ulaşınca maliyet ve zamanlama problemleri de yüksek seviyelerde ortadan kalkmaktadır.
- Kalite profesyonelleri tarafından kullanılmakta olan çoğu terim yönetimler için anlaşılması zor veya imkansızdılar. Bu yüzden işletmelerin yönetilebilmesi için kusur yüzdeleri, birim başı kusur, süreç içindeki başarısızlıklar gibi terimler ortak bir ölçü birimi olan olgular ile anlatılmıştır –para birimleri gibi-.

Kişilerin kalite veya maliyet arasında bir seçim yapmaları istenmemelidir (Evans, 1995: 7). Maliyet, verimlilik ve kalite iyileştirmeleri tamamlayıcıdırlar ve alternatif hedefler değildirler. Yöneticiler bazen mal ve/veya hizmet kalitesinin ilk defasında kusursuzca yerine getirildiğinin kontrol edilebilmesi için yeterli zamanları ve

kaynakları olmadığından bahsetmektedirler. Eğer çalışanlarının kalite planlamasına odaklanırsa, operasyona harcanacak olan zamanın kaybedileceğini ve sonuç olarak çıktıların sağlanamayacağını ve maliyetlerin artacağını söylemektedirler (Dale, 2003a: 15-16). Ancak bu yönetim düşüncesi yanlıştır. İşletmelerin kalite ile ilgili yüksek bilinçlilik düzeylerine sahip olmaları, maliyetlerin azalmasına ve rekabet gücünün artmasına sebep olmaktadır (Hales v.d., 2012: 570).

1.4.3.Toplam Kalite Yönetimi İle Kalite Maliyetlerinin İlişkisi

1980'lerde birçok batı organizasyonu, kurumlarının iyi bir şekilde korunması adına araç olan stratejik TKY' nin önemini anlamışlardır. TKY sayesinde işletmeler, hem iç hem de uluslar arası piyasalarda rekabetçi bir tutum sergileyebileceklerinin zaman içerisinde farkına varmışlardır. İşletmelerin bu tip sonuçlara varmasının ardından kalite geliştirmeleri için sürekli iyileştirme faaliyetlerine başlanmıştır; ayrıca TKY örgütsel bir amaç haline gelmiş ve bu amaçların sağlanması adına kalite iyileştirme süreçleri faaliyete geçmiştir. Bu açıdan kalite maliyetleri, ürünlerin ve hizmetlerin kalitelerinin geliştirilmesi adına kullanılan araçlardan biri olmuştur (Jafar v.d., 2010: 21).

Kalitenin amaçları arasında sadece müşteri ihtiyaçlarının karşılanması değil, aynı zamanda bunu yapılabilecek en düşük maliyette gerçekleştirebilmek yer almaktadır. Bu yüzden kalite ile ilgili çalışmalar yapmakta olan işletmelerin, ortaya çıkan maliyetlere de aynı oranda özen göstermeleri gerekmektedir. Kalitenin sağlanılabilmesi adına maliyetlerin düşürülebilmesi için öncelikle belirlenmeli ve ölçülebilmelidirler. Bu sebeplerden ötürü kalite maliyetleri tepe yönetimler için önemli konular olarak yer almaktadırlar (Schiffauerova ve Thomson, 2006b: 647). Ayrıca TKY uygulamakta olan işletmelerde, stratejik amaçların oluşturulması ve gerçekleştirilebilmesi adına, kalite maliyetleri konsepti büyük önem arz etmektedir (Dahlgaard v.d., 2007: 183).

Yapılan araştırmalarda, PAF modeli kapsamında doğru seviyelerde belirlenen kalite maliyetleri öğeleri, işletme içerisinde TKY uygulamalarının yürütülmesinde pozitif bir etki bıraktığı anlaşılmıştır. Kalite maliyetleri ne kadar doğru derecede seviyelerde

belirlenirse, TKY' nin verimliliği de o kadar yüksek olacak ve olumlu etkileri de böylece görülecektir (Jafar v.d., 2010: 24). TKY kapsamında amaçların yerine getirilebilmesi için; önleme, değerleme, iç ve dış başarısızlık olarak sınıflandırılan kalite maliyetlerinin aralarındaki etkileşimler işletmeler tarafından iyi bilinmelidir (Çabuk, 2005: 3).

1.4.4.Kalite Maliyeti Kaynaklarının Belirlenmesi

Kalite maliyetlerinin belirlenebilmesi adına kalite ile ilgili üretim süreçlerin ve operasyonların tanımının yapılmış olması gerekmektedir. Aksi takdirde konu ile alakalı ortak bir görüşün oluşması engellenmektedir (Dale, 2003b: 156). Kalite maliyetleri ile ilgili verilerin toplanabilmesi adına kullanılan teknikler ise şu kriterleri yerine getirmelidir (Dale ve Wan, 2002: 114);

- Süreç ve sürekli gelişme konseptlerine dayalı olmalıdır.
- Tüm departmanlara ve fonksiyonlarına uygulanabilir olmalıdır.
- Takımsal yaklaşımı özendirmeli ve uygulamalıdır.
- Tanıtımı ve uygulanması için minimum seviyede zaman ve bilgi gerektirmektedir.
- İşletmenin içerisinde bulunduğu endüstriyel yapıda maliyet elementleri içermelidir.
- İlk olarak çalışanlar tarafından değer eklemeyen işler için harcanan zamana konsantre olmalıdır.

Kalite maliyetleri bir organizasyonun yıllık satış cirosunun veya operasyon maliyetlerinin önemli bir oranını kapsamaktadır (Williams v.d., 1999: 441). Bu yüzden işletmelerin bu maliyetlerin kaynaklarını belirlemesi gerekmektedir.

Kalite maliyeti kaynaklarının belirlenmesinde; kalite kayıpları ile kalite maliyetlerinin karıştırılmasından veya kalite maliyetlerinin kalite kayıpları arasında gizlenmiş olmasından ötürü, kalite maliyetleri ile ilgili yetersiz bilgiler ortaya çıkabilmektedir. Kalite maliyetlerinin doğru bir şekilde ortaya çıkarılabilmesi adına kalite kayıpları ortadan kaldırmalıdır. Böyle bir program için Kaizen uygun bir araçtır (Giakatis v.d., 2001: 183).

1.4.5.Kalite Maliyet Modelleri

Kalite maliyeti modelleri Tablo 3'de görüldüğü üzere farklı çerçevelerde zaman içerisinde önerilmişlerdir. Kalite ile ilgili maliyetlerin, işletmeler açısından önem arz eden bir konu haline gelmesiyle; kalite maliyetleme modelleri işletmelere, sektörlere, yürütülen işlemlere, satılan ürünlere göre değişik formatlarda karşımıza çıkabilmektedirler.

Tablo 3: Genel Kalite Maliyeti Modelleri ve Maliyet Kategorileri

Modeller	Maliyet/faaliyet kategorileri
PAF Modeli	Önleme+Değerleme+Başarısızlık
Crosby' nin Modeli	Uygunluk+Uygunsuzluk
Fırsat veya Soyut Maliyet Modelleri	Önleme+Değerleme+Başarısızlık+Fırsat Uygunluk+Uygunsuzluk+Fırsat Somut+Soyut PAF (başarısızlık maliyetlerinin içerisinde fırsat maliyetleri de vardır)
Süreç Maliyet Modeli	Uygunluk+Uygunsuzluk
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) Modelleri	Değer katan+Değer katmayan

Kaynak: Schiffauerova ve Thomson, 2006b: 650

PAF Modeli Feigenbaum tarafından geliştirilmiş olup; bu modelde kalite maliyetleri önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetleri olarak sınıflandırılmaktadırlar. Başarısızlık maliyetleri ise, kendi içerisinde iç ve dış başarısızlık maliyetleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadırlar (Sarıkaya, 2003: 50). Ancak PAF modeli, çok geniş bir çerçevede biliniyor ve kullanılıyor olmasına rağmen, diğer bazı modellerde göz ardı edilmemelidir (Giakatis v.d., 2001: 180).

Crosby tarafından geliştirilen modelde uygunluk fiyatı ile uygunsuzluk fiyatlarından bahsedilmektedir. Bu modele benzer olan Süreç Maliyet Modeli'nde ise uygunluk ve uygunsuzluklar maliyet olarak ele alınmakta; ayrıca mallar ve/veya hizmetler yerine süreçlere odaklanılmaktadır (Schiffauerova ve Thomson, 2006a: 543). Bu modellerde süreç kapsamında yer alan girdi, kontrol, çıktı ve mekanizma gibi üretim elemanlarının ya uygunluk ya uygunsuzluk ya da her ikisine birden ayrılması gerektiğini savunulmaktadır. Ancak bu model PAF modeli ile kıyaslandığında, kalite

maliyetleri ile ilgili geniş bir açıklama yapmaması modelin eksiği olarak gözükmektedir (Giakatis v.d., 2001: 180).

Carr (1992: 73) ise kalite maliyetlerinin sınıflandırılmasında, üç adet maliyet kaleminin bulunduğunu söylemiştir. Daha önceden yapılan çalışmalar neticesinde ortaya konan uygunluk ve uygunsuzluk maliyetlerine, fırsat maliyetlerini eklemiştir. Fırsat maliyetlerini ise uygunsuzluklar sebebi ile kaybedilen müşterilerden elde edilemeyen kazançlar ve gelir kayıpları olarak nitelendirmiştir.

Bahsi geçen kalite maliyeti modelleri, işletmelerin yapılarına göre değişiklikler gösterebilmesine rağmen; PAF modeli bu kapsamda temel bir konsept olarak karşımıza çıkmaktadır (Schiffauerova ve Thomson, 2006b: 665).

1.4.6.PAF Modeli

İlk olarak 1950'lerde geliştirilen PAF modeli, optimum seviyelerde kalitenin sağlanabilmesi adına önleme ve değerleme (uygunluk) maliyetleri ile başarısızlık (uygunsuzluk) maliyetleri arasındaki alışverişin dengede tutulması için geliştirilmiştir. Modelin ana öncelikleri (Kim ve Nakhai, 2008: 846);

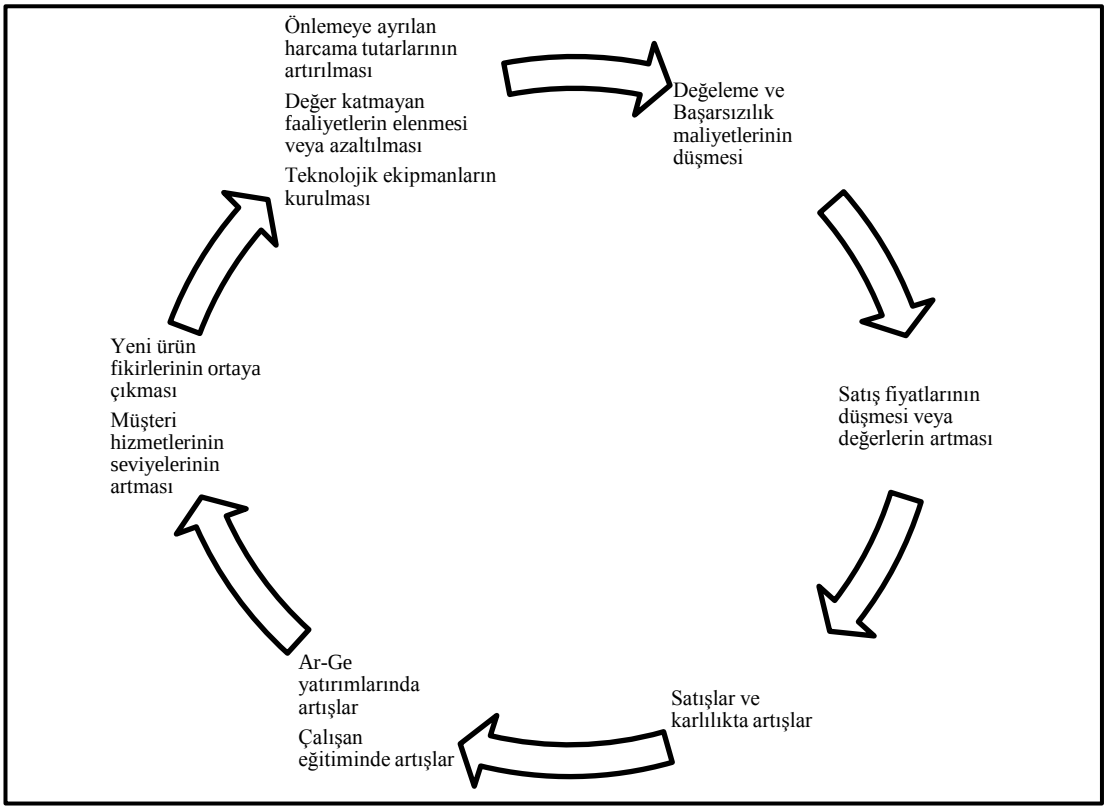
- Kalite seviyesi belirlenen özelliklere uygunluk ile ölçülmektedir.
- Kalite seviyesi arttıkça, başarısızlık maliyetleri düşecektir.
- Kalite seviyesi arttıkça, önleme ve değerleme maliyetleri yükselecektir.
- Toplam kalite maliyeti önleme-değerleme ve başarısızlık maliyetlerinin toplamıdır.
- Optimum kalite seviyesi işletmenin toplam kalite maliyetlerinin minimize edilmesi ile saptanmaktadır.

$$\text{Toplam Kalite Maliyetleri} = \text{Önleme Maliyetleri} + \text{Değerleme Maliyetleri} + \text{İçsel Başarısızlık Maliyetleri} + \text{Dışsal Başarısızlık Maliyetleri}$$

Şekil 7: PAF Modelinde Toplam Kalite Maliyetleri
Kaynak: Chopra ve Garg, 2011: 511

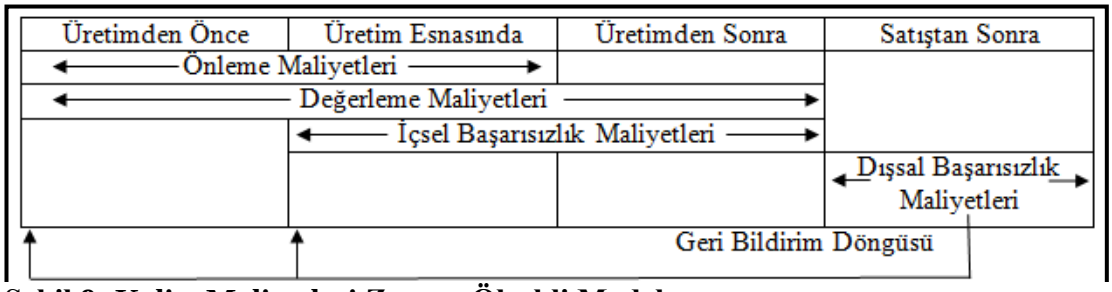
Birim başına kalite maliyetlerinin hesaplanmasında maliyet bileşenlerinin toplam değeri, kaliteli kabul edilen mallar ve/veya hizmetlerin sayısına bölündüğünde bulunabilmektedir (Sarıkaya, 2003: 37).

PAF modelinin ilkesi; önleme amaçlı ne kadar çok para harcanırsa, başarısızlık maliyetlerinde de o kadar azalma görüleceğidir. Optimum seviyede ise, önleme ve değerleme maliyetleri ile başarısızlık maliyetleri başa baş konuma gelecektir (Bland v.d., 1998: 367). Bu model kalite ile ilgili faaliyetlerin iyileştirilmesini amaçlayan ve bu kapsamda sınıflandırma yapmaktadır (Topcu, 2005: 346).



Şekil 8: TKY' nin Yarar Döngüsü
Kaynak: Kinney ve Ralborn, 2011: 755

Kalite ve kalite ile ilgili konuların çözüme kavuşturulmasında farklı yaklaşımların uygulandığı belirgin bir şekilde gözlemlenmektedir. PAF modelini desteklemekte olan kuruluşlarda, yaklaşımın uygulanmasında farklı yöntemler kullanabilmektedirler (Keogh v.d., 2003: 345).



Şekil 9: Kalite Maliyetleri Zaman Ölçekli Model
Kaynak: Kinney ve Ralborn, 2011: 757

Daha önceden belirtilmiş olduğu üzere PAF modeli kapsamında kalite maliyetleri üç farklı kategori altında izlenmektedir. Bunlar önleme maliyetleri, değerleme maliyetleri ve başarısızlık maliyetleri olarak sınıflandırılmaktadır. Alt başlıklarda konular detaylarıyla incelenmektedir.

1.4.6.1.Önleme Maliyetleri

Üretilmekte olan mal ve/veya hizmetlerde kalitenin sağlanabilmesi ile uygunsuzluğun önlenilmesi amacıyla, kalite sistemlerinde planlama, uygulama ve uygunluğun sürdürülmesi adına işletmeler bazı faaliyetler gerçekleştirmektedirler (Koç ve Demirhan, 2007: 88). Önleme maliyetleri, bu tarz bir uygunsuzluğun azaltılması veya önlenebilmesi adına yapılan faaliyetlerin maliyetleridir (Yükçü ve Gönen, 2009: 944).

İşletmelerde oluşabilecek önleme maliyetleri şunlardır (Blocher v.d., 2010: 760);

- **Kalite eğitimi maliyetleri;** Kalitenin iyileştirilmesi ile mal ve/veya hizmetlerin uygun bir üretim, teslimat ve bakım döngüsünün sağlanması adına çalışanların katılımının sağlanması adına içsel ve dışsal eğitim programlarıdır.
- **Ekipman bakım maliyetleri;** Üretim ekipmanlarının yüklenmesi, ayarlanması, bakımlarının yapılması, tamir edilmesi ve incelenmesi adına katlanılan maliyetlerdir.
- **Tedarikçi-güvence maliyetleri;** Tedarikçilerden sağlanan malzemeler, bileşenler ve hizmetlerin firmanın kalite standartlarına uygun olmasını sağlamak için katlanılan maliyetlerdir.

- **Bilgilendirme sistemi maliyetleri;** Veri ihtiyaçlarının karşılanması ve kalite verilerinin ölçülmesi, denetlenmesi ve raporlanması adına katlanılan maliyetlerdir.
- **Ürünlerin yeniden tasarımı ve süreç iyileştirme;** Ürünlerin yeniden tasarlanıp, geliştirilmesi ve kalite ile ilgili üretim süreçlerindeki fazlalıkların ortadan kaldırılması adına katlanılan maliyetlerdir.
- **Kalite çemberleri;** Kalite problemlerinin belirlenmesinde, ayrıca kalitenin iyileştirilmesi adına bu problemlere çözüm önerileri üretilmesinde rol oynayan kalite kontrol çemberlerinin kurulması ve işletilmesi adına katlanılan maliyetlerdir.

Önleme maliyetleri üretim sürecinde kusurlu ürünün düzeltilmesinin, engellenmesinden daha pahalı ve zor olmasından ötürü bu maliyetler arasında öncelikli olmalı ve bu tip faaliyetlere yatırımlar yapılmalıdır. Önleme maliyetlerinde harcanacak olan bir birimlik maliyet, değerleme maliyetlerinde 10, başarısızlık maliyetlerinde ise 100 birim maliyet tasarruf sağlayacaktır (Omachonu ve Ross, 2004: 210).

Önleme maliyetlerine yapılan yatırımlar sayesinde (Dahlgaard v.d., 2007: 184);

- Kusur ve başarısızlıklar ile ilgili maliyetlerde düşüşler gözlemlenmekte,
- Müşteri memnuniyeti artmakta,
- Değerleme ihtiyaçları ve değerleme maliyetlerinde azalmalar görülmekte,
- Verimlilik artış göstermekte,
- İşletmenin rekabet edebilirliği ve pazar payında iyileşmeler yaşanmakta,
- Karlılık seviyeleri yükselmektedir.

1.4.6.2.Değerleme Maliyetleri

Değerleme maliyetleri; ürünlerin veya hizmetlerin, bileşenler ve satın alınan malzemelerin uygunluğunun, kalite standartları ve performans gereksinimleri çerçevesinde ölçülmesi, değerlendirilmesi ve denetimi sonucu ortaya çıkan maliyetler olarak tanımlanabilir (Chopra ve Garg, 2011: 511).

İşletmelerde ortaya çıkabilecek olan değerleme maliyetlerinin örnekleri şunlardır (Gryna, 1999: 8.7);

- **Girdilerin final muayeneleri ve testleri;** Satın alınan ürünlerin ve kaynaklarının, üretim süreçlerinin ve ürün kabullerine dair yapılan muayene ve testlerdir.
- **Dokümantasyonların gözden geçirilmesi;** Müşterilere gönderilecek olan evrakların muayeneleridir.
- **Dengeleme;** İçsel tutarlılığın sağlanmasında çeşitli muhasebe hesaplarının muayeneleridir.
- **Ürün kalite denetimleri;** Üretim safhasında veya üretilmiş olan ürünlerin kalite denetimleridir.
- **Test ekipmanlarının doğruluğunun sağlanılması;** Ölçüm aletleri ile ekipmanlarının ayarlarının yapılması ile ilgilidir.
- **Muayene, test materyalleri ve hizmetler;** Muayene, test çalışmaları ve hizmetlerde önemli olan materyaller ve sarf malzemeleridir.
- **Stok değerlemeleri;** Stoklarda bozulmaların değerlendirilmesi veya depolama alanlarının test edilmesi ile ilgili maliyetlerdir.

Değerleme maliyetleri geniş bir yelpazede faaliyetleri kapsamasına rağmen, genellikle harcamaların çoğunluğu kurum içi muayene ve testlerdir. Testlerin bir değerleme maliyeti olup olmadığı ile ilgili fikirler farklılık göstermektedir. Ancak ürünün amaca uygunluğunu ölçmede testler önemli bir rol oynamaktadırlar. Bu sebepten ötürü testler, kalite maliyetleri içerisinde değerlendirilmelidirler (Dale, 2003b: 166).

1.4.6.3.Başarısızlık Maliyetleri

Firmaların müşteri beklentilerini karşılamak amacıyla ürettiği ürünün veya hizmetin teslimatından önce veya sonra, kusurlu üründen ötürü yapılan harcamalar başarısızlık maliyetlerini oluşturmaktadır. Başarısızlık maliyetleri, işletmelerin doğrudan/dolaysız kayıpları olarak değerlendirilmektedirler (Zugarramurdi v.d.,

2007: 415). Önceki bölümlerde belirtildiği üzere içsel ve dışsal başarısızlık maliyetleri olarak ikiye ayrılmaktadırlar.

1.4.6.3.1.İçsel Başarısızlık Maliyetleri

İçsel başarısızlık maliyetleri; mal ve/veya hizmetlerde, bunların bileşenlerinde veya malzemelerde belirlenen kalite standartlarında uygunsuzluğun müşteri konumundaki tüketiciye ulaşmasından önce ortaya çıkması ile oluşan maliyetlerdir. (Chopra ve Garg, 2011: 511). İçsel başarısızlık maliyetleri bünyesinde, kaçınılabilir işlem kayıpları ile ihtiyaçların karşılanıyor olmasına rağmen ortaya çıkan verimsizlikler de sayılmaktadır. Bu tip maliyetler, herhangi bir kusurun ortaya çıkmaması durumunda ortadan kaybolacak olan maliyetlerdir (Gryna, 1999: 8.4).

İşletmelerde oluşabilecek içsel başarısızlık maliyetleri şunlardır (Blocher v.d., 2010: 760-761);

- **Düzeltme maliyetleri;** Başarısızlıkların bulunması ve sorunların çözülmesi adına harcanan zaman maliyetleridir.
- **Yeniden işleme ve hurda maliyetleri**; Hurdalar, yeniden işlemler ve yeniden muayeneler için harcanan kaynak ve emek maliyetleridir.
- **İşlem maliyetleri;** Ürünün veya işlemler ile süreçlerin yeniden tasarlanması gibi maliyetlerden oluşmaktadır.
- **Hızlandırma maliyetleri;** Yeniden işlemelerin daha hızlı yapılabilmesi adına üretimler ile ilgili maliyetlerdir.
- **Muayeneler ve testlerin yinelenmesi maliyetleri;** Yeniden işleme ve tamir etmeler sırasında oluşan maaşlar, ekstra ücretler ve masraflar ortaya çıkmaktadır.
- **Kısıtlı kaynaklar üzerinde artan taleplerin oluşturduğu kayıplar;** Kusurlu birimlere harcanan kısıtlı kaynaklar sebebi ile üretim döngü süresi uzamakta ve toplam çıktılarda azalmalar görülmektedir.

İşletmelerde karşılaşılan her iki başarısızlık maliyetinin de yüksek olmasına rağmen; işletmeler içsel başarısızlık maliyetlerini daha kolay ve müşteriye ulaşmadan

çözümleyebilecekleri için, dışsal başarısızlık maliyetlerine tercih etmektedirler (Kinney ve Ralborn, 2011: 754).

1.4.6.3.2.Dışsal Başarısızlık Maliyetleri

Dışsal başarısızlık maliyetleri; müşteriye ulaşan ürün veya hizmette tatminsizlik yaşanması ile ilgili ortaya çıkan maliyetlerdir (Chopra ve Garg, 2011: 511). Bu maliyetler de ürünlerde herhangi bir kusur bulunmaması durumlarında ortadan kaybolmaktadırlar (Gryna, 1999: 8.6).

İşletmelerde oluşabilecek dışsal başarısızlık maliyetleri şunlardır (Blocher v.d., 2010: 761);

- **Tamir etme veya değiştirme maliyetleri**; Geri gönderilen ürünlerin tamir edilmesi veya değiştirilmesi ile ilgili maliyetlerdir.
- **Müşteri şikayetleri ve dönüşlerinin başa çıkılması maliyetleri;** Müşteri ilişkileri departmanının maaşları ve idari yükünün sebep olduğu ekstra maliyetlerdir.
- **Ürünlerin geri toplanması ve ürün sorumluluk maliyetleri**; Ürünlerin geri çağırılması, onarılması veya değiştirilmesinden ötürü oluşan maliyetlerdir.
- **Kaybedilen satışlar ve kusurlu ürünler nedeni ile müşteri kötü niyetleri;** İptal edilen siparişler, kaybedilen satışlar ve düşen pazar payları sebebi ile oluşan kayıplardır.
- **İşletme itibarının geri kazanılması maliyetleri**; Kirlenmiş olan itibarın ve firmanın imajının geri kazanılabilmesi adına, pazarlama çalışmalarından ötürü oluşan maliyetlerdir.

Dışsal başarısızlık maliyetlerinde, ürünler ile ilgili kusurların farkına varan müşteriler şikayetlerde bulunmakta ve gelecekteki karlılık ile müşteri kayıplarına yol açan işletme ile ilgili imaj kaybına sebep olmaktadırlar (Dahlgaard v.d., 2007: 183).

1.4.7.Kalite Maliyetlerini Etkileyen Faktörler

PAF modeli kapsamında ele alınan kalite maliyetleri, Tablo 4'te gösterildiği üzere farklı faktörlerden hem negatif hem de pozitif yönde etkilenebilmektedirler.

Tablo 4: Kalite Maliyetlerini Negatif ve Pozitif Yönde Etkileyen Faktörler

Maliyet Kategorileri	Faktörler	
Önleme Maliyetleri	• Kalite için ekstra harcamalar* • Dizayn kalitesi • Belgeleme içim ekstra evrak işi*	• Prototip ürün tasarımı • Pazarlama maliyetlerinde azalmalar • Üst yönetimin bağlılığı
Değerleme Maliyetleri	• Ölçüm ve test ekipmanlarının sayısı* • Daha az muayene • Ölçüm ve test ekipmanlarının kullanımı	• Daha az ivedilik • İstatistiksel tekniklerin kullanımı • Süreç iyileştirmeleri
İçsel Başarısızlık Maliyetleri	• Verimliliğin artırılması • Çalışan katılımının sağlanması • Zaman, kaynak ve ürün kayıplarının azaltılması • Motive olan çalışanlar	• Bölümler arası iyi iletişim ve bilgilendirme ağları • Kusursuz ürünler • Daha az hurda, iptal ve israf • İş disiplininde gelişmeler
Dışsal Başarısızlık Maliyetleri	• İhracatta gelişmeler • Pazar payında büyüme • Kabul edilmeyen ürünlerde azalış • Ürün kalitesinde artışlar • Karlılıkta artışlar • Teslimat süresinde azalmalar	• İyi firma imajı • Müşteri tatmini • Daha fazla müşterinin olunması • Müşteri şikayetlerinde azalmalar • Müşteri kaybında azalmalar • Hasarlarda azalmalar

Not: * İşaretliler negatif etkiye sahiptirler.
Kaynak: Halis ve Oztas, 2002: 104

İşletmelerde ortaya çıkan önleme maliyetlerinde üst yönetim bağlılığı, prototip ürün tasarımı gibi konuların pozitif etkileri olmakta iken; belgeleme için ekstra evrak işi yapılması ve kaliteli ürün elde edilmesi adına yapılacak olan yanlış yatırımların negatif etikleri olabilmektedir. Değerleme maliyetlerinde ise gerçekleştirilecek olan muayenelerin sayılarının azalması, süreçlerde iyileştirmeler yapılması gibi konular olumlu etkiler yaratmakta iken; ölçüm ve testler için artırılan ekipman sayıları olumsuz etkiler bırakmaktadır. İç başarısızlık maliyetleri üzerinde ise motive edilen

çalışanın, verimlilikteki artışların ve bütün çalışanların katılımının sağlanması pozitif etkiler bırakmaktadır. Yaratılan iyi firma imajı, iyileştirilen ürün kalitesi, karlılık düzeylerinde gözlemlenen artışlar ise dış başarısızlık maliyetleri üzerinde pozitif etkilere sahiptirler.

1.4.8.Kalite Maliyeti Sistemlerinin Kurulması

Kalitenin ilişki içerisinde bulunduğu maliyetlerin göz ardı edilmesi, firmaların yaşamlarını sürdürmeleri açısından bir tehdit oluşturmaktadır. Kalite maliyetlerinin kaydedildiği ve rapor edildiği bir kalite maliyetleme sisteminin kurulmasının işletmeler üzerindeki olumlu rolü çok açıktır (Jafar v.d., 2010: 24).

Kalite maliyetleme sistemleri, yönetimler için mükemmel bir araç olma potansiyeli taşımaktadırlar. Birçok alanda, işletmelerdeki yönetim performansı ile ilgili fikirler verebilmektedirler. Kalite maliyeti sistemlerinin kurulmasında aşağıdaki fonksiyonlar sağlanmalıdır (Chopra ve Garg, 2011: 512);

- Kalite maliyeti uygulamaları için bir takımın kurulması,
- Kalite maliyet tabanının belirlenmesi,
- Kalite maliyeti verilerinin toplanılması,
- Kalite maliyeti verilerinin analiz edilmesi,
- Kalite maliyetlerinin düşürülmesi adına yollar ve yöntemler bulunması,
- Tepe yönetime rapor verilmesi ve eğer konu ile ilgili önerilen bir girişim var ise kabul ettirilmesi,
- Kabul edilen değişimlerin bütün sistem içerisinde uygulanması.

Yapılan araştırmalarda kalite maliyetleme sistemlerinin uygulanmasında en önemli konu, belirlenen konseptin mevcut takım çalışmaları ve işletmenin sistemlerine nasıl entegre edileceği olarak karşımıza çıkmaktadır. Yeni ve karmaşık bir kalite maliyetleme sisteminin geliştirilmesi zorunlu değildir; basit bir sistemin, işletmenin mevcut uygulamalarına entegre edilebilmesi daha yararlı olabilmektedir. Örneğin; bölümsel kalite maliyetleme yaklaşımı, aylık bölümsel raporlama sistemi içerisine entegre edilebilir, böylece yöneticilere bölümlerindeki olası geliştirmeler için fikir verilebilir. Ayrıca geliştirilen kalite maliyetleme yöntemleri zaman alıcı

olmamalıdırlar. Oluşabilen diğer sıkıntılardan biri ise, kalite maliyetleme ile ilgili bilgi yetersizliği ve anlaşılmasındaki sorunlardır (Dale ve Wan, 2002: 115).

1.4.9.Kalite Maliyetinin Muhasebe Sistemlerinde İzlenmesi

Kalite maliyetlerinin önemi, özellikle karar verme süreçlerinde artmaktadır. Üst yönetimlere kalite ile ilgili daha uygun raporlar sunulmasında yardımcı olmaktadır. İşletmeler kalite maliyetleri ile ilgili yeterli verilere sahip değildirler; bunun en büyük sebebi de kayıtların gerektiği gibi tutulmamasıdır (Halis ve Oztas, 2002: 104).

Kalite maliyetlerinin izlenebilmesindeki temel konu, maliyet tutar bilgilerinin veri tabanını oluşturan muhasebe hesaplarının, kalite maliyetlerinin takip edilebilmesi adına, nasıl organize edileceğidir. İşletmelerin hesap planları, belirli konularda değişim olduğunda eklemeler ve çıkarmalar yapılabilmesine uygun bir yapıda olması gerekmektedir. THP (Tekdüzen Hesap Planı)'de belirtilen hesap yapısından ötürü, kalite faaliyetleri unsurlarının direkt maliyetlerinin (madde ve işçilik) izlenmesinin olanağı bulunmamaktadır. Bu yüzden kalite maliyetleri, yukarıda örneklenmiş gider yerleri olan şu fonksiyonel gider hesapları ve geliştirilecek olan alt hesaplar altında şu şekilde takip edilmelidirler (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 150-153);

- 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- 720 Direkt İşçilik Giderleri
- 730 Genel Üretin Giderleri,
    - 200 Üretim Kalite-Önleme,
    - 201 Üretim Kalite-Değerleme,
    - 202 Üretim Kalite-İç Başarısızlık,
    - 203 Üretim Kalite-Dış başarısızlık,
- 740 Hizmet Üretim Maliyeti,
- 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri,
- 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri,
- 770 Genel Yönetim Giderleri.

Tespit edilen kalite maliyetleri 7'li hesaplarda izlenerek, kullanımları açısından boş bırakılmış olan 8'li hesaplar ile karşılıklı olarak kayıt altına alınmalı; böylece

istenilen analizlerin gerçekleştirilebilmesi adına işletmelere fayda sağlanmaktadır (Civelek ve Özkan, 2008: 661)

Tablo 5'te önerilmekte olan bazı muhasebe alt hesapları sayesinde, işletme yöneticilerinin kalite maliyetlerine odaklanmaları sağlanabilecektir (Kinney ve Ralborn, 2011: 758). Bu şekilde yapılacak olan muhasebe kayıtları sayesinde işletmeler kalite maliyetlerinin analiz edilmesinde de yarar sağlayacaklardır.

Tablo 5: Yeni Kalite Maliyetleri Muhasebe Hesapları

Önleme Maliyetleri Kalite Eğitimi Kalite Katılımı Kalite Pazar Araştırması Kalite Teknolojisi Kalite Ürün Dizaynı	**Değerleme Maliyetleri** Kalite Denetimleri İşlem Doğrulamaları Ölçüm Ekipmanları Test Ekipmanları
İçsel Başarısızlık Maliyetleri Yeniden İşlenen Ürünler Hurdalar ve Atıklar Hurdaların Depolanması Tekrar İşleme Tekrar Programlama ve Kurma	**Dışsal Başarısızlık Maliyetleri** Şikayetler ile Baş Edilmesi Garanti ile İlgilenilmesi İadelerin Onarımı veya Değiştirilmesi Müşterilere Geri Ödemeler Sevkiyatlar

Kaynak: Kinney ve Ralborn, 2011: 758

Ancak işletmelerde kalite maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi birçok kaydın yapılmasını gerektirebilmektedir. Bu yüzden kalite maliyetlerini defter kayıtlarına geçirmeden izlenilmesi, bunun yapılmasında ise kalite kontrol kartlarının kullanılması, bazı işletmeler açısından daha pratik olabilmektedir. Kalite kontrol kartları, kalite maliyetleri ile ilgili bütçeler ve elde edilen fiili tutarların karşılaştırılabildiği kalite maliyeti sorumluluk merkezleridir (Civelek ve Özkan, 2008: 663).

Tablo 6: Kalite Maliyetleri Kontrol Kartı

Kalite Maliyetleri	MALİYET TÜRLERİ						Toplam
	A	B	C	D	E	F	
Kod 1. Önleme Maliyetleri Üretici Çalışan Eğitimi Satış Çalışanı Eğitimi … Toplam							
2. Değerleme Maliyetleri Ölçme Cihazları Amort. … Toplam							
3. İçsel Başarısızlık Maliyetleri İlk Madde Değer Kaybı Düzeltme Maliyeti … Toplam							
4. Dışsal Başarısızlık Maliyetleri Mamul İadesi Parça Değiştirme … Toplam							
Genel Toplam							

Kaynak: Civelek ve Özkan, 2008: 662

1.4.10.Kalite Maliyetlerinin Analizi ve Değerlendirilmesi

Kalitenin önemli boyutlarından biri nasıl ölçüleceği ve ilişkili maliyetlerin nasıl raporlanacağıdır (Halis ve Oztas, 2002: 101). Kalite maliyetlerinin gözlemlenmesi ve kontrol edilmesi, yüksek kalite ve düşük maliyet olgusunun başarı sağlanabilmesi adına önem taşımakta; bu ölçümler ve raporlar işletmelerin rakiplerinden daha iyi konuma gelmesini sağlamaktadır. Eğer mal ve/veya hizmetin kalitesi ile maliyeti arasında bir denge var ise, ürünün rekabet edebilme gücü de artmaktadır. Dengenin sağlanabilmesi adına ise, kalite maliyetlerinin yakından gözlemlenmesi şarttır. Kalite yönetimi çerçevesinde kararlar verecek olan işletmeler için vazgeçilmez ve önemli bir veri kaynağıdır (Yükçü ve Gönen, 2009: 941).

Kalite maliyetlerinin analizlerinde ise, şu analiz yöntemleri izlenebilmektedir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 154);

- **Oran Analizi;** Dönem planında kalite maliyeti uygulama planında karşılaştırılmalar yapılır ve bu karşılaştırmalar çerçevesinde karar verilir;
    - Kalite Maliyeti/Satışlar,
    - Kalite Maliyeti/Üretim Maliyeti,
    - Kalitesizlik Maliyeti/Satışlar,
    - Kalitesizlik Maliyeti/Üretim Maliyeti,
    - Kalitesizlik Maliyeti/Toplam Kalite Maliyeti,
    - Dış Başarısızlık Maliyeti/Satışlar,
    - İç Başarısızlık Maliyeti/Üretim Maliyeti.
- **Trend Analizi**; Geçmiş ile şu andaki kalite maliyet düzeylerinin karşılaştırılmasıdır. Önleme, Değerleme, İç Başarısızlık, Dış Başarısızlık ile Satış Trendi gibi analizler örnek olarak sayılabilir.
- **Pareto Analizi**; Trend analizi gerçekleştirildikten sonra ortaya çıkan iyileştirmesi amaçlanan maliyetlerin kusur nedenlerini belirlemek için yapılırlar;
    - Maliyet Bileşenleri Sınıflarına göre,
    - Departmanlara göre,
    - Ürünlere göre,
    - Diğer gruplara göre yapılırlar.

Karlılığın sağlanabilmesi adına işletmeler kar-satış cirosu oranı ile kalite maliyetleri-satış cirosu oranının karşılaştırmalı; böylece de mal ve/veya hizmet kalitesinin anlaşılmasını sağlamalıdırlar (Dale, 2003a: 19).

Kalite maliyetleri analizlerinden elde edilen sonuçlar, işletmelerin hem yönetim hem de üretim süreçlerinin tümünde kullanılmaktadır (Kiani v.d., 2009: 686). Kalite maliyeti ölçümlerinin avantajları ise şöyle sıralanabilir (Horngren v.d., 2011: 680);

- Yönetim muhasebesinin dikkat yönlendirici rolü ile tutarlıdır, kalite maliyetleri ölçümleri yöneticilerin düşük kalitenin maliyetlerine odaklanmalarını sağlamaktadır.
- Toplam kalite maliyetleri, önleme, değerleme, içsel ve dışsal başarısızlık maliyetleri arasında dengenin kurulması adına kalite performanslarının ölçümünü sağlamaktadır.
- Kalite maliyeti ölçümleri, maliyetlerin ve çeşitli kalite iyileştirme programlarından elde edilecek olan faydaların karşılaştırılması ile maliyetlerin düşürülmesi için önceliklerin belirlenmesiyle, problem çözmede işletmelere yardımcı olmaktadır.

Kalite uygunsuzluğundan doğan kazanç kayıpları ve müşteri memnuniyetsizliği sebepli ürünün tekrardan talep edilmemesi satış kayıplarına sebep olmaktadır. Kalite maliyetleri ile tahmin edilen ve gerçekleşmeyen faaliyet maliyetleri, ek maliyet tablosu olarak yönetimin bilgisine sunulması gerekmektedir (Yıldıztekin, 2005: 421). Kalite maliyetleri raporları, genel maliyet raporları sistematiği içerisinde aylık ve kümülatif olarak hazırlanmalıdır (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 159). Tablo 7'de gösterilen kalite maliyet raporu, aylık bir rapora örnektir. Ancak sürekli iyileştirmeler sağlanabilmesi adına haftalık raporlamalar yapılması tavsiye edilmektedir (Kinney ve Ralborn, 2011: 759).

Tablo 7: Kalite Maliyetleri Aylık Raporu

	Mevcut Dönem Maliyetleri	Önceki Dönem Maliyetleri	Önceki Dönemden Yüzdelik Değişimler	Mevcut Dönem Bütçesi	Bütçedeki Yüzdelik Değişimler
Önleme Maliyetleri					
Kalite Eğitimi					
Kalite Katılımı					
Kalite Pazar Araştırması					
Kalite Teknolojisi					
Kalite Ürün Dizaynı					
TOPLAM					
Değerleme Maliyetleri					
Kalite Denetimleri					
İşlem Doğrulamaları					
Ölçüm Ekipmanları					
Test Ekipmanları					
TOPLAM					
İçsel Başarısızlık Maliyetleri					
Yeniden İşlenen Ürünler					
Hurdalar ve Atıklar					
Hurdaların Depolanması					
Tekrar İşleme					
Tekrar Programlama ve Kurma					
TOPLAM					
Dışsal Başarısızlık Maliyetleri					
Şikayetler ile Baş Edilmesi					
Garanti ile İlgilenilmesi					
İadelerin Onarımı veya Değiştirilmesi					
Müşterilere Geri Ödemeler					
Sevkiyatlar					
TOPLAM					
TOPLAM KALİTE MALİYETLERİ					

Kaynak: Kinney ve Ralborn, 2011: 759

Alternatif bir aylık kalite maliyetleri raporu örneği ise Tablo 8'de gösterilmektedir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 161).

Tablo 8: Kalite Maliyetleri Aylık Özet Raporlama Örneği

TANIMLAR	……. AYI			OCAK …… AYI TOPLAMI		
	Kalite Maliyeti	Satışlara Oranı (%)	Diğerl. Oranı (%)	Kalite Maliyeti	Satışlara Oranı (%)	Diğerl. Oranı (%)
1. ÖNLEME MALİYETLERİ						
Pazar/Tüketici/Kullanıcı						
Ürün/Servis/Tasarım Geliştirme						
Satın Alma Önleme Maliyeti						
Kalite Yönetimi						
Diğer Önleme Maliyetleri						
TOPLAM ÖNLEME MAL.						
ÖNLEME MAL. HEDEFLERİ						
2. DEĞERLEME MALİYETLERİ						
Satın Alma Değerleme Mal.						
İşlem Önleme Mal.						
Dış Önleme Mal.						
Muayene ve Test Verilerinin Gözden Geçirilmesi						
Değişik Kalite Hesaplamaları						
TOPLAM DEĞERLEME MAL.						
DEĞERLEME HEDEFLERİ						
3. İÇ BAŞARISIZLIK MALİYETLERİ						
Ürün/Servis/Tasarım Başarısızlık Mal.						
Satın Almada Başarısızlık Mal.						
İşlem Başarısızlık Mal.						
Diğer İç Başarısızlık Mal.						
4. DIŞ BAŞARISIZLIK MALİYETLERİ						
TOPLAM BAŞARISIZLIK MALİYETLERİ						
BAŞARISIZLIK HEDEFLERİ						
TOPLAM KALİTE MALİYETLERİ						
TOPLAM KALİTE HEDEFLERİ						
TEMEL VERİLER	MEVCUT AY		SENELİK TOPLAM		TAM YIL	
	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek
NET SATIŞLAR						
DİĞER TEMEL BELİRTİLER						

Kaynak: Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 161

İKİNCİ BÖLÜM: OTEL İŞLETMELERİNDE YİYECEK VE İÇECEK MALİYETLERİNİN TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ AÇISINDAN İNCELENMESİ

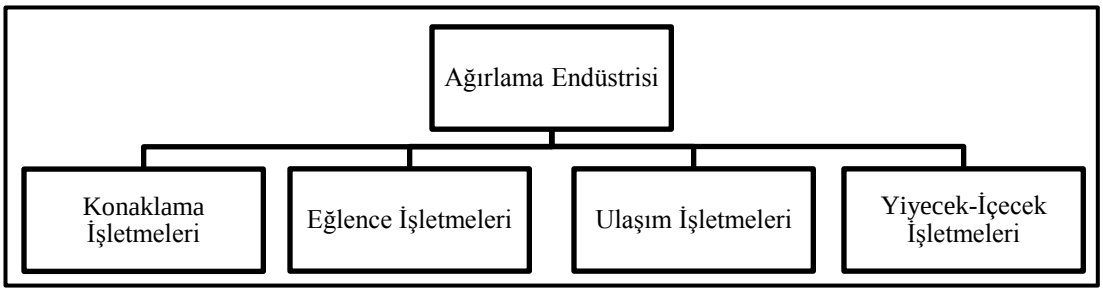
2.1.Konaklama İşletmeleri

Bu bölüm kapsamında ağırlama endüstrisine basit düzeyde bir giriş yapılarak, konaklama işletmelerinin tanımlamaları yapılmaktadır. Ayrıca otel işletmelerinin tanımı yapılarak organizasyonlarına değinilmekte ve yiyecek ve içecek departmanı tanıtılmaktadır.

2.1.1.Konaklama İşletmelerinin Tanımı, Genel Özellikleri ve Sınıflandırılması

Konaklama sektörü, turistlerin geceleme, yeme-içme ve çeşitli diğer sosyal ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulmuş olan işletmelerden oluşmakta olan bir sektördür (Batman, 1999: 8).

Ağırlama endüstrisi denilince akla ilk olarak gelen konaklama ile yiyecek-içecek işletmeleri olmaktadır. Ancak bu izlenim günümüzde değişen ve gelişen müşteri beklentileri çerçevesinde farklılaşmış; barınma, eğlence, yeme-içme ve ulaşım hizmeti vermekte olan kuruluşlar çerçevesinde şekillenmiştir. Ağırlama işletmelerinin temel yapısında yer alan işletmeler Şekil 10'da gösterilmektedir (Sökmen, 2011: 1).



Şekil 10: Ağırlama Endüstrisi
Kaynak: Sökmen, 2011: 1

Konaklama işletmelerinin özellikleri şöyle sıralanabilinir (Tütüncü, 2009: 5-6);

- Kuruluşta ve faaliyetlerinin sürdürülebilmesi adına büyük bir sermayeye ihtiyacı vardır.
- Konaklama işletmelerince üretilen mal ve hizmetler dayanıksızdır ve üretildikleri yerlerde tüketilmeleri gerekmektedir.
- Bina, donanım, makineler ve aletler gibi üretim süreçlerinde işletme faaliyetlerinde büyük önem taşırlar.
- Mal ve hizmet üretimi süreklilik göstermektedir.
- Kalitenin sağlanabilmesi adına kalifiye çalışan ihtiyacı üst düzeydedir.
- Emek yoğun bir endüstri içerisinde olan konaklama işletmelerinde, kalifiye çalışan bulma sıkıntısı yüksek devir hızı ile sonuçlanabilmektedir.

Hizmetler üretimleri, tüketimleri ve değerlendirmeleri açısından mallardan üç şekilde ayrılmaktadırlar (Zeithaml v.d., 1990);

- Hizmetler soyutturlar. Çünkü hizmetler nesnelerden çok, performanslar ve deneyimlerdir.
- Hizmetler heterojendirler. Üreticiden üreticiye, müşteriden müşteriye hatta günden güne verilen hizmetler değişkenlik gösterebilmektedirler.
- Çoğu hizmetin üretimi ve tüketimi ayrılmazdırlar. Hizmetlerin kalitesi de üretici ile tüketici arasındaki etkileşim sırasında ortaya çıkmaktadır.

Bu üç özelliğe ek olarak Kotler (2002: 200), dayanıksızlık özelliğinin de hizmetlerin pazarlama programlarını etkileyen özelliklerden biri olduğunu belirtmektedir. Keane (1997: 118) ise turizm hizmetlerinin çoğunluğunun soyut özellik taşımasından ötürü araştırılma özelliği düşük, ancak deneyim özelliği yüksek olduğunu belirtmektedir. Ayrıca hizmetlerin heterojen karakteristikler taşıması deneyim özelliğinin önemini arttırıcı etki taşımakta olduğunu eklemektedir.

Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesi ve Niteliklerine İlişkin Yönetmelik' in dördüncü kısmı olan Tesis Türleri'nin birinci bölümünde, asli konaklama tesisleri

olarak; oteller, moteller, tatil köyleri, pansiyonlar, kampingler, apart oteller ve hosteller sayılmaktadır (Kültür ve Turizm Bakanlığı, 2005);

- **Moteller;** "*Yerleşim merkezleri dışında, karayolları güzergahı veya yakın çevrelerinde inşa edilen, motorlu araçlarıyla yolculuk yapanların konaklama, yeme-içme ve araçlarının park ihtiyaçlarını karşılayan en az on odalı tesislerdir.*"
- **Tatil Köyleri;** "*Doğal güzellikler içerisinde, rahat bir konaklama yanında çeşitli spor, eğlence ve satış hizmetlerinin de sağlandığı yaygın yerleşim düzeninde, tüm cephelerinde en fazla üç katlı olarak görülen yapılardan oluşan ve en az seksen odalı tesislerdir.*"
- **Pansiyonlar;** "*Yönetimi basit, yemek ihtiyacının idare tarafından sağlanabildiği veya müşterilerin kendi yemeklerini bizzat hazırlayabilme imkanı bulunan, en az beş odalı tesislerdir.*"
- **Kampingler;** "*Karayolları güzergahları ve yakın çevrelerinde, deniz, göl, dağ gibi doğal güzelliği olan yerlerde kurulan ve genellikle müşterilerin kendi imkanlarıyla geceleme, yeme-içme, dinlenme, eğlence ve spor ihtiyaçlarını karşıladıkları en az on ünitelik tesislerdir.*"
- **Apart Oteller;** "*Mesken olarak kullanılmaya elverişli bağımsız apartman ya da villa tipinde inşa ve tefriş edilen, müşterinin kendi yeme ve içme ihtiyacını karşılayabilmesi için gerekli teçhizat ile donatılan ve otel olarak işletilen tesislerdir.*"
- **Hosteller;** "*Gençlik turizmine cevap verebilecek ve yeme-içme hizmeti veren veya müşterinin kendi yemeklerini bizzat hazırlayabilme imkanı olan en az on odalı tesislerdir.*"

Konaklama işletmeleri ayrıca geleneksel ve tamamlayıcı olmak üzere de sınıflandırılmaktadırlar. Bu sınıflandırmaya göre geleneksel konaklama işletmelerinde oteller yer almaktadır. Geriye kalan bütün konaklama işletmeleri, tamamlayıcı işletmeler olarak sınıflandırılmaktadır (Aktaş, 2002: 23-40). Geleneksel

konaklama işletmelerinden olan otel işletmeleri ayrı bir başlık altında incelemeye alınmaktadır.

2.1.2.Otel İşletmesi Kavramı ve Departmanları

Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesi ve Niteliklerine İlişkin Yönetmelik' inde otel işletmelerinin tanımı, *"asli fonksiyonları müşterilerin konaklama ihtiyaçlarını sağlamak olan, bu hizmetin yanında, yeme-içme, spor ve eğlence ihtiyaçları için yardımcı ve tamamlayıcı birimleri de bünyelerinde bulundurabilen tesislerdir"* olarak bulunmaktadır. Ayrıca aynı yönetmelikte göre "*Oteller; bir, iki, üç, dört ve beş yıldızlı oteller olarak sınıflandırılır*." ibaresi bulunmaktadır. Bu yönetmelik kapsamında bir, iki, üç, dört ve beş yıldızlı otellerin taşıması gereken asgari şartlarda belirtilmektedir (Kültür ve Turizm Bakanlığı, 2005).

Otel işletmelerini endüstri işletmelerinden ayıran özelliklere sahiptirler ve şu başlıklar altında izlenmektedirler (Kozak, 2002: 8-12);

- **Üretim bakımından farklı özellikler;** Otel işletmelerinde üretilen mal ve hizmetler dayanıksızdırlar, üretim ile satış aynı zamanda yapılmaktadır, üretim emek gücüne dayanmaktadır, üretimler hizmet ağırlıklı olarak yapılmakta ve günün farklı zamanlarında gerçekleştirilmektedir.
- **Çalışanlar bakımından farklı özellikler;** Otel işletmelerinde üretilen ürünün sunulmasında çalışanlar önemli bir konuma sahiptirler. Ayrıca ürünlerin meydana getirilmesinde çalışanlar arası uyumluluk sağlanılması gerekmektedir Müşteri ile çalışan ilişkileri yoğun olarak ortaya çıktığı otel işletmeleri, endüstriyel işletmelere göre daha fazla kadın çalışan istihdam etmektedirler.
- **Muhasebe bakımından farklı özellikler;** Otel işletmelerinde eş zamanlı üretim ve tüketimin yaşanması sebebiyle, amortisman ve personel giderleri gibi sabit giderler yüksek oranlarda oluşmaktadırlar. Ayrıca otel işletmelerinde uygulanan ücret sistemleri de endüstriyel işletmeler uygulanan sistemlerden farklılıklar göstermektedir.

- **Pazarlama bakımından farklı özellikler;** Otel işletmelerinin pazarlanmasında dinamik bir yapının gerekliliği ortaya çıkmakta, sunulmakta olan ürünler bileşik bir özellik taşıyan otel sektöründe pazarlama ve dağıtım kanalları tersine işlemektedir.
- **Yatırım bakımından farklı özellikler;** Otel işletmeleri büyük sermayeli yatırımlar içermekte, emek-yoğun olan bu sektör sermaye-yoğun bir yapı da içermektedir. Ayrıca otel işletmeleri kurulacakları bölgenin alt yapı yatırımlarına yüksek bağlılık göstermektedirler.

Otel işletmeleri sunmakta oldukları bütünleşik hizmetler bakımından, otellerin organizasyon yapısının faaliyet departmanları ve hizmet departmanları olarak iki farklı başlık altında incelenmesinde yarar vardır (Şener, 1997: 115-195);

- **Faaliyet Departmanları;** Otel işletmelerinin kazanç sağlayan hizmetlerini sunmakta olan bölümlerden oluşmaktadır.
    - **Ön Büro Departmanı;** Resepsiyon, rezervasyon ve santral gibi alt birimleri bünyesinde barındıran; odaların satışları, müşterilerin check-in/check-out işlemleri, karşılama ve consierge faaliyetleri, santral faaliyetleri, müşterilerden yapılacak tahsilatlar ile ilgilenen departmandır.
    - **Kat Hizmetleri Departmanı;** Otel işletmelerinin odaları ve genel temizliğinden sorumlu olan departmandır. Çalışanların giysilerinin ve keten takımlarının temizliği, bu departman bünyesinde bulunan çamaşırhanenin sorumluluğundadır.
    - **Yiyecek ve İçecek Departmanı;** Otel işletmeleri bünyesindeki bütün yiyecek ve içecek ile ilgili operasyonları gerçekleştiren bölümdür.
- **Hizmet Departmanları;** Hizmetlerin sağlanmasında etkin rol oynayan bölümlerden oluşmaktadır.
    - **Personel Departmanı;** Hizmetlerde ortaya çıkan bozulmaların çalışanlar sebepli olabileceği görüşünün kabul edilmesi ile insan kaynakları departmanı otel işletmelerinde önem kazanmıştır. Çalışanlara eğitimlerin verilmesi, SGK ile ilgili işlemlerinin

yapılması, puantajların tutulması gibi işlemler bu departman bünyesinde gerçekleştirilmektedir.

- **Muhasebe Departmanı;** Otel işletmelerinde yürütülmekte olan bütün işlemlerin hesaplarının tutulması, sınıflandırılması, kaydedilmesi ve analizlerinin sağlanılmasından sorumlu olan departmandır. Hem gelirlerin hem de giderlerin kayıt altına alındığı birimdir.
- **Teknik Departmanı;** Otel işletmelerinde kullanılmakta olan her türlü araç, gereç ve donanımda herhangi bir teknik aksaklık meydana geldiğinde müdahalede bulunan ve işlevlerini yürütebilmeleri için uygunsuzlukların ortaya çıkmasını engelleyen departmandır.
- **Satış ve Pazarlama Departmanı;** Otel işletmelerinde sunulmakta olan ürünlerin pazarlanılması ve satılmasından sorumlu olan departmandır. İşletme içi ve işletme dışı olarak iki tip satışın gerçekleştirilmesine odaklanmaktadırlar.
- **Güvenlik Departmanı;** Otel işletmelerinin, otelde bulunan konukların ve çalışanların güvenliğinden sorumlu olan departmanlardır.

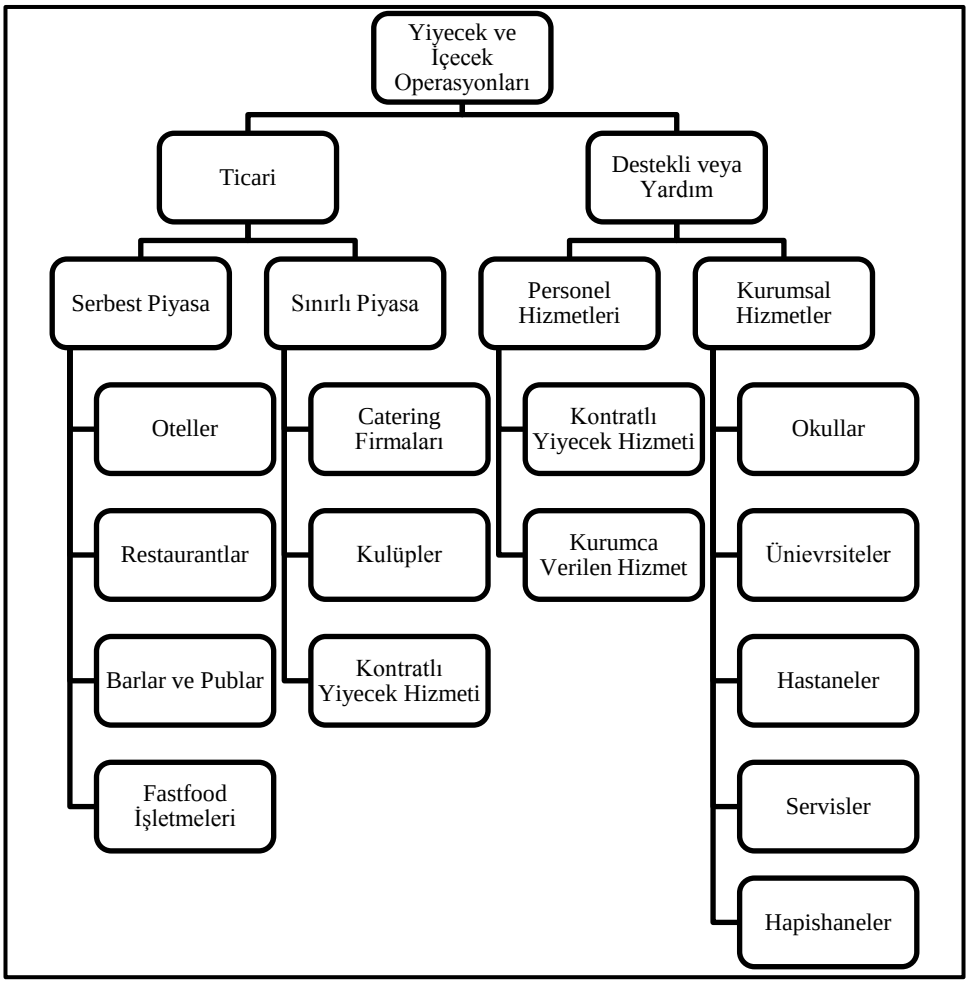
Bu sınıflama kapsamında departmanlara değinilmekte, ancak yiyecek ve içecek departmanı ayrı bir alt başlık altında ilerleyen bölümlerde anlatılmaktadır.

2.1.2.1.Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Departmanı

Yiyecek ve içecek endüstrisi, kişilerin normalde konakladıkları yerlerden bazı sebeplerden ötürü başka yerlere gitmeleri sonucu seyahat ve/veya geçici konaklamalarında ortaya çıkan yeme-içme ihtiyaçlarını karşılayan ve bunun için mal veya hizmet üretimi yapan ticari veya kurumsal işletmelerden oluşmaktadır (Sökmen, 2011: 1).

Ağırlama hizmet endüstrilerinin önemli bir yere sahip olan yeme içme hizmetleri işletmeleri, sunmakta oldukları hizmetlerin karakteristikleri ve işletmelerinin büyüklüğü göz önüne alınarak ticari yiyecek ve içecek hizmetleri ile anlaşmalı

(kontratlı) ya da endüstriyel yiyecek ve içecek işletmeleri olmak üzere iki ayrı grupta sınıflandırılmaktadırlar (Aktaş, 2002: 44).



Şekil 11: Yiyecek ve İçecek Operasyonlarının Sınıflandırılması

Kaynak: Davis v.d., 2008: 9

Ticari yiyecek ve içecek işletmeleri; "*Bağımsız olarak ya da konaklama işletmeleri bünyesinde müşterilerin yeme ve içme gereksinimlerini kar amacıyla karşılayan ticari işletmelerdir.*" (Aktaş, 2002: 44). Otel işletmeleri bünyesinde yer alan bu departmanlar da, ticari yiyecek ve içecek işletmeleri sınıflandırmasının bir kolunu oluşturmaktadırlar.

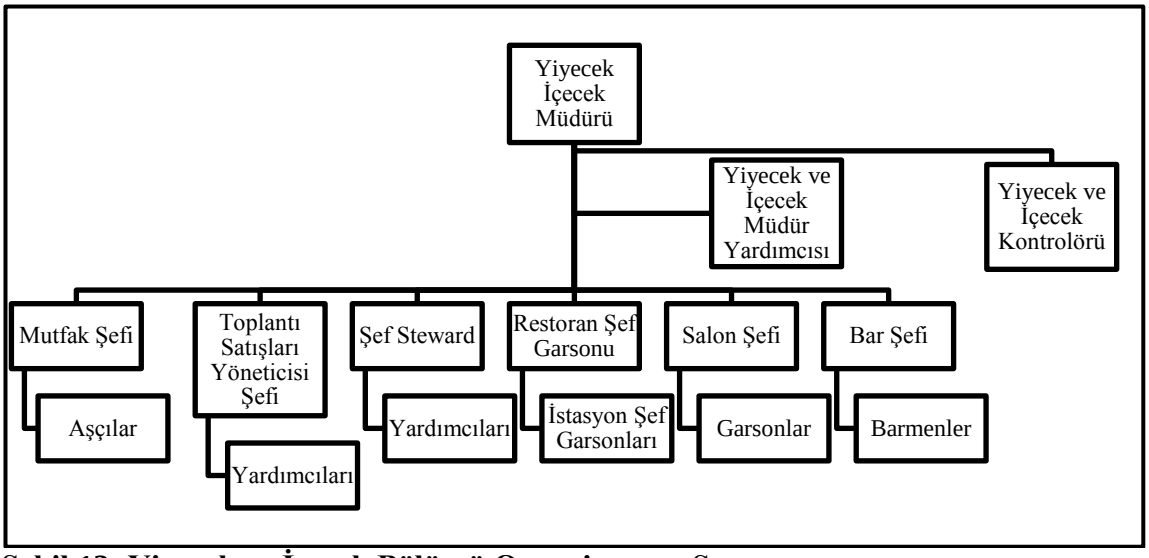
Otel işletmelerinde yer alan yiyecek ve içecek departmanları, misafirlerin her türlü yiyecek ve içecek ihtiyaçlarını karşılayan, ayrıca ziyafet ve oda servisi gibi hizmetler

de sunmaktadırlar. Yiyecek ve içecek departmanı, restoranlar, barlar, banketler gibi yiyecek ve içecek servisinin sunumunun yapılması gerektiği yerlerde çalışan; ayrıca yiyecek ve içeceklerin tedariki, korunması, depolanması ve servise hazır şekilde sağlanmasını sağlayan departmandır. Oda gelirlerinden sonra otel işletmelerinin en çok gelir elde ettiği departmandır (Sökmen, 2011: 41).

Yiyecek ve içecek operasyonları hizmet sektörüne ait olan birçok özelliği bünyesinde içermesine rağmen farklılıklarda mevcuttur. Bu yüzden departmanlaşmaları ve yönetilmeleri önem taşımaktadır. Bu farklılıklar şunlardır (Davis v.d., 2008: 379-380);

- **Maliyet yapısı;** Yiyecek ve içecek operasyonlarında değişken maliyetlerin düşük olması ve sabit maliyetlerin yüksek bir oranda gerçekleşmesi, maliyet-kar-hacim ilişkisinin farklı olarak ortaya çıkmasına sebep olmaktadır.
- **Talebin tahmin edilememesi;** Yiyecek ve içecek operasyonlarına olan taleplerde zaman, müşteri tipi veya menüler gibi kriterlere göre dalgalanmalar görülebilmektedir.
- **Kısa üretim döngüsü;** Yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkmakta olan hataların düzeltilebilmesi veya operasyonların izlenilmesi, kısa üretim döngüsü yüzünden mümkün olamamaktadır.
- **Risk;** Yiyecek ve içecek üretimleri bir çok malzeme barındırmasından ötürü depolama konusu önem taşımaktadır. Yanlış şekilde depolamaların sonucunda ciddi hastalıklar ve ölümler ortaya çıkabilmektedir.

Yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde mutfak ve servis alt birimleri bulunmaktadır. Mutfak alt biriminin içerisinde soğuk mutfak, sıcak mutfak, pastane ve bulaşıkhane ile ilgili operasyonlar yürütülmektedir. Servis bölümü; ise restoran, barlar, oda servisleri gibi operasyonlar ile ilgilenmektedir (Sökmen, 2003: 35-36).



Şekil 12: Yiyecek ve İçecek Bölümü Organizasyon Şeması
Kaynak: Batman ve Soybalı, 2009: 122'den derlenmiştir.

Otel işletmelerinin bünyesinde yer alan yiyecek ve içecek departmanı, iş bölümü ve uzmanlaşmaya, yapılan işin niteliğine göre organizasyon yapısında farklılıklar gözlemlenebilmektedir (Aktaş, 2011: 21). Otel işletmelerinde bulunan yiyecek ve içecek departmanlarına ait genel bir organizasyon şeması, Şekil 12'de gösterilmektedir.

2.2.Otel İşletmelerinde Hizmet Kalitesi, Toplam Kalite Yönetimi ve Yiyecek ve İçecek Operasyonları

Hizmet üretmekte olan otel işletmelerinde kalitenin standartlaştırılmasında sıkıntılar ortaya çıkabilmektedir. Bu sıkıntılardan biri de hizmet kalitesi kavramının tam olarak işletme çalışanları tarafından anlaşılamaması ve yönetiminde ortaya çıkan eksikliklerdir. Bu bölümde hizmet kalitesi kavramına açıklık getirilmekte, otel işletmelerinde TKY ve yiyecek ve içecek operasyonlarında TKY faaliyetleri anlatılmaktadır.

2.2.1.Otel İşletmelerinde Hizmet Kalitesi ve Toplam Kalite Yönetimi

Otel işletmelerinde, eskiden müşterilerin seçimlerini etkileyen faktör fiyat iken; günümüzde bu seçim müşterinin kalite ile ilgili algılarına dayanmaktadır (Lazari ve Kanellopoulos, 2007: 565). Turistler sadece otellerin hangi sınıflandırmalar kapsamında onlara önerilenler ile değil, ayrıca kendilerine önerilen konaklama ve yiyecek ve içecek operasyonlarının kalitesine de bakmaktadırlar (Holloway v.d., 2009: 323).

Otel yönetimlerinin, müşterilerinin isteklerini anlayabilmelerinde hizmet kalitesi önemli bir rol oynamakta; ayrıca işletmelerin başarısı üzerindeki etkisi de inkar edilemez düzeylerde olmaktadır (Akbaba, 2006: 170). Ancak hizmet kalitesinin kişiler ve hizmet vermekte olan kurumlarca tam olarak anlaşılabilmesi için, öncelikli olarak kalite olgusunun doğru bir şekilde kavranması gerekmektedir (Değirmen, 2006: 15).

Hizmet işletmeleri yöneticileri ve araştırmacıları hizmet kalitesinin, performansların müşteri beklentileri ile karşılaştırılmasını içerdiği konusunda hem fikirdirler (Parasuraman v.d., 1985: 42). Hizmet kalitesi, müşteri beklentilerini verilen hizmetlerin ne derecede karşıladığıdır. Hizmet kalitesinin sağlanması ise, müşteri beklentilerine uygunluk anlamasına gelmektedir (Lewis ve Booms, 1983).

Türkiye'nin yıllar itibari ile gelen turist sayısı ve elde edilen turizm gelirlerinde belirli seviyelerde artışlar izlenmektedir. Bu artışta önemli rol oynayan etmenlerden birinin de, sunulan hizmetlerin kalitesi olduğu kuşkusuzdur. Globalleşen dünyada artan rekabet koşullarının varlığı sebebiyle sadık müşteri yaratılabilmesi adına hizmet kalitesi önem taşımaktadır (Kılıç ve Eleren, 2009: 110). Hizmet kalitesinde, servis yapan çalışanın yeteneği, bilgisi ve o andaki hal ve hareketleri rol oynamakta; bu sebeple hizmet kalitesinin ölçümü soyut ve öznel bir yargılama süreci sonucu olarak ortaya çıkmaktadır (Gürbüz ve Ergülen, 2008: 5-6).

Müşterinin tatmin edilebilmesi adına ilk adım olarak, müşteri beklentilerinin belirlenmesi ve karşılanması gelmektedir. Bunun sağlanabilmesi ile oluşacak potansiyel şikayetlerden işletmeler arındırılabilmektedir. Bir sonraki adım ise

belirlenmemiş olan müşteri beklentilerinin karşılamaktır. Bunlar tatminin göstergesi olan ve kelimelerle anlatılamayan şeylerdir. Örnek verilecek olursa kapının açılmasında görevlendirilen bir kişi, belirlenmemiş ve beklenmeyen bir hizmet olmasından dolayı müşterilerin tatmin ve mutlu olmasını sağlayabilecektir. Örnekten de anlaşıldığı üzere, içsel hizmet zincirinin kalitesi, müşterilerin almakta olduğu hizmetleri doğrudan etkilemektedir (Evans, 1995: 7-9).

Yüksek seviyelerde hizmet kalitesinin sağlanabilmesi, hizmet sunmakta olan işletmelerin karşılaşabileceği en zorlu görevlerden bir tanesidir (Gaspari ve Taga, 2011: 1). Birçok yönden hizmet kalitesinin tanımlanması ve kontrol edilmesi, mamullerin kalite güvencesi sağlanmasına nazaran daha zordur. Hizmet sektöründe beklenilen kalite, üretim işletmelerininkinden daha az tahmin edilebilirdir (Omachonu ve Ross, 2004: 16).

Emek yoğun bir sektör olan turizmde, üretim süreçlerinde insanın başrolü oynaması sebebiyle hataların oluşabilme olasılığı da diğer sektörlere göre daha yüksektir. Hizmetlerin kalite standardizasyonunda bu sebepten dolayı sorunlar yaşanabilmektedir (Zengin ve Erdal, 2000: 48). Ayrıca hizmet kalitesi, tüketimi gerçekleştiren kişiden kişiye farklı algılamalardan ötürü değişiklik gösterebilmektedir. Bu duruma sebep olan standardizasyon sorunu, hizmet kalitesinin ölçülmesini de zorlaştırabilmektedir (Kılıç ve Eleren, 2009: 92).

Tam rekabetçi bir ortamda yer almakta olan turizm işletmeleri, sadece kalitenin sağlanabilmesi için bir mekanizma gibi, eksik olarak çalışmaktadırlar. Yüksek fiyatlar, belki yüksek kalitenin göstergesi olarak algılanabilirler; ancak bu fiyatların içerisinde kalitenin bozulma olasılığı minimize edilebilmesi adına artı yüklemeler yapılması önemli bir etmen olabilmektedir. Fiyatlardaki eklemelerin azaltılabilmesi için yapılacak olan ölçümler, kalitenin daha yüksek seviyelerde elde edilebilmesini sağlamaktadırlar. Yüksek seviyede kalitenin sağlanabilmesi için maliyet sistemlerinde gerçekleştirilecek olan iyileştirmeler, rekabet avantajı ile kalitenin sağlanabilmesi ve turizm hizmetlerinden yararlanan müşterilere faydalı olunabilmesi önem taşıyan konulardır (Keane, 1997: 129).

Otel sektöründe sağlanan hizmetlerin kalitesindeki farklılaşmalar, sektörde verilmekte olan hizmetler ile ilişkilidir (Garcia ve Tugores, 2006: 458). Hizmetlerin kalitelerinin karşılaştırılabilmesi, hizmetin karakteristiklerinden ötürü zorlukla gerçekleştirilmesi sebebiyle; müşteriler değerlendirmelerinin doğru bir şekilde yapılabilmesi için tüm dikkatlerini ürün üzerine odaklamalıdırlar (Gaspari ve Taga, 2011: 1).

Otel sektörü, müşterilerin bakış açısından fiziksel tesisler, görünüm ve ambiyans gibi memnuniyet üzerinde etkisi olan izlenimler altındadır. Devlet tarafından fiyat aralığı ve vergi yükümlülükleri açısından otel işletmelerinin sınıflandırılmasında yıldızlama sisteminin kullanılmakta olduğu günümüzde; müşterilerin beklentileri ve otel işletmelerinin hizmet kaliteleri arasında büyük boşluklar oluşabilmektedir (Akkiraju ve Shekhar, 2009: 135). Bu gibi boşlukların giderilmesi için otel işletmeleri hizmet kalitelerinin geliştirilmesi, kalite kültürünün oluşturulması ve verimliliğin artırılması için kalite sistemlerini geliştirmektedirler. Doğru bir şekilde uygulanacak olan kalite sistemleri sayesinde, avantajlar dezavantajlara oranla daha ağır basacaklardır. Ayrıca kalite yönetim sistemlerinin uygulanması ve onaylanması sayesinde, otellerde hem sistemin yararları hem de eksiklikleri ortaya çıkabilmektedir (Claver v.d., 2006: 351).

Hizmet, üretim ve inşaat endüstrilerinde yapılmış olan araştırmalarda; kalite yönetimi kapsamında değer zinciri entegrasyonu, verimlilik, çalışanların katılımının sağlanılması gibi uygulamalar endüstriler arası ortak noktalar olarak göze çarpmaktadır. Ayrıca değer zinciri entegrasyonu, hizmet ve üretim sektörlerinde örgütsel performans ile ilişkili olduğu da görülmektedir (Sharma ve Gadenne, 2002: 401). Bu yüzden endüstriyel alanda geliştirilmiş olan bazı modeller hizmet sektöründe de uygulanabilmektedir. Endüstriyel modeller belirli çerçeveler ve yaklaşımlar önermektedir; bu yaklaşımlardan bazıları da turizm sektörüne adapte edilebilir düzeyde olup, turizm ile alakalı bazı ayarlamalar yapılarak kullanılabilirler (Keane, 1997:129).

Turizm işletmelerinde uygulanmakta olan TKY yaklaşımı kapsamında sağlanılması gereken temel koşullar ise şöyledir (Okumuş ve Avcı, 2008: 46-48);

- Yönetim desteği,
- Toplam katılımın gerçekleştirilmesi,
- Tüm süreçlerde kalitenin sağlanılması,
- Hataları önleme ve sıfır hata anlayışı,
- Müşteri odaklılık,
- Sürekli gelişme.

Kalite yönetimi, günümüz yönetim felsefelerinde kendine iyi bir yer edinmiş olmasına karşın; ekonomilerde önemli bir paya sahip hizmet sektöründe maalesef üretim sektörü kadar gelişememiştir. Literatürde de hizmet kalitesi ile alakalı eksiklikler bulunduğu, daha fazla alanın araştırılması gerektiği açık ve net bir biçimde bildirilmektedir (Bedia ve Fernandez, 2007: 225).

2.2.2. Toplam Kalite Yönetiminin Yiyecek ve İçecek Operasyonlarındaki Yeri, Önemi ve Uygulamaları

Yiyecek ve içecek operasyonlarında kalite; yiyecek ve içecek, servis ve çevrenin, müşterilerin beklentilerini güvenilir bir şekilde karşılanması ve beklentilerin aşılabilmesi ile tatminkar sonuçların oluşması adına değer katıcı etmenlerin bulunması anlamına gelmektedir. Yiyecek ve içecek operasyonlarında kalite olgusunun oluşumu ile birlikte; rakiplere karşı üstünlük, müşterilerin uzun vadede işletmeye bağlılıkları ve maliyet tasarrufları sağlanacak, böylece işletmeler hem kısa vadede hem de uzun vadede karlılıklarını artırabileceklerdir (Davis v.d., 2008: 376-378).

Yiyecek ve içecek servisi yapan işletmelerde hizmet kalitesini ölçmeye yönelik çalışmalarda, yiyecekler ve içeceklerin kalitesi önemli bir boyut olarak her zaman ele alınmıştır. Yiyecek ve içecek kalitesinin yüksek düzeylerde algılanması sonucunda, müşteri bağımlılığı üzerinde olumlu bir etki bıraktığı yapılan araştırmalar kapsamında kabul görmektedir (Hacıefendioğlu ve Koç, 2009: 163). Yiyecek ve içecek hizmetlerinde kalitenin sağlanabilmesi adına ürün yelpazesi, servis süreleri,

yiyecek ve içeceklerin servis ısıları, ürün mevcudiyeti, görünümleri, porsiyon büyüklükleri gibi faktörler rol oynamaktadır (Lazari ve Kanellopoulos, 2007: 566).

Yapılan diğer çalışmalar kapsamında yiyecek ve içecek kalitesi, servis kalitesi ve atmosferin, müşteri tatmini ve sadakat kazanmada birbirini tamamlayan birer öğe olduğu anlaşılmıştır. Yönetim uygulamaları ile alakalı olarak, servis ile yiyecek kalitesinin, müşteri tatmin ve sadakati düzeyi üzerinde pozitif bir bağ bulunmaktadır. Daha kaliteli servis ve yiyecekler sağlanması ile müşterilerdeki tatmin düzeyinin yükselmesi ve sadakatinin artması sağlanabilir (Ha ve Jang, 2010: 527-528).

Hizmet işletmelerinde ürünler ve hizmetlerin üretimleri ile tüketimlerinin aynı anda gerçekleşmesinden ötürü hata oranları daha yüksek olabilmektedir. Hizmetler ve ürünlerin uygun niteliklere sahip olması ve hataların önlenebilmesi adına işletmeler, TKY' yi benimsemelidirler. TKY' yi benimseyecek olan işletmelerin yiyecek ve içecek operasyonları ile ilgili politikalar önceden belirlenerek; müşteri odaklılık, istatistiki analizlerden yararlanma, örgüt iklimi gibi konularda yaşanacak değişimlere hazırlıklı olunması gerekmektedir (Demirkol v.d., 2010: 176). Ayrıca tüketicilerin hizmetler ve/veya mallarda daha yüksek seviyelerde kalite istemesi ve hak etmesinden ötürü; yiyecek ve içecek operasyonlarında da TKY uygulamalarının yapılması bir zorunluluk halini almıştır (Lazari ve Kanellopoulos, 2007: 570).

Hizmet kalitesini çalışan ve malzeme bileşenleri sayesinde sağlamakta olan yiyecek ve içecek işletmeleri, müşteri memnuniyetini kalite seviyelerine göre belirlemektedirler. Çalışanlar ile müşteriler arasında sağlanan hizmetlerde çeşitlilik olması büyük bir ihtimaldir. Bu yüzden hizmet kalitesi çalışandan çalışana, müşteriden müşteriye değişebilen bir olgudur. Kaliteli hizmetin sağlanılabilmesi için restoran yöneticileri kalifiye çalışan bulundurmalı ve onlara müşterinin talep etmekte oldukları hizmetlerin karakteristiklerini değiştirebilme fırsatı tanımalıdırlar. Hizmet kalitesinin sağlanabilmesinde bu yaklaşımlar önemli rol oynamaktadırlar (Iglesias ve Guillen, 2004: 378).

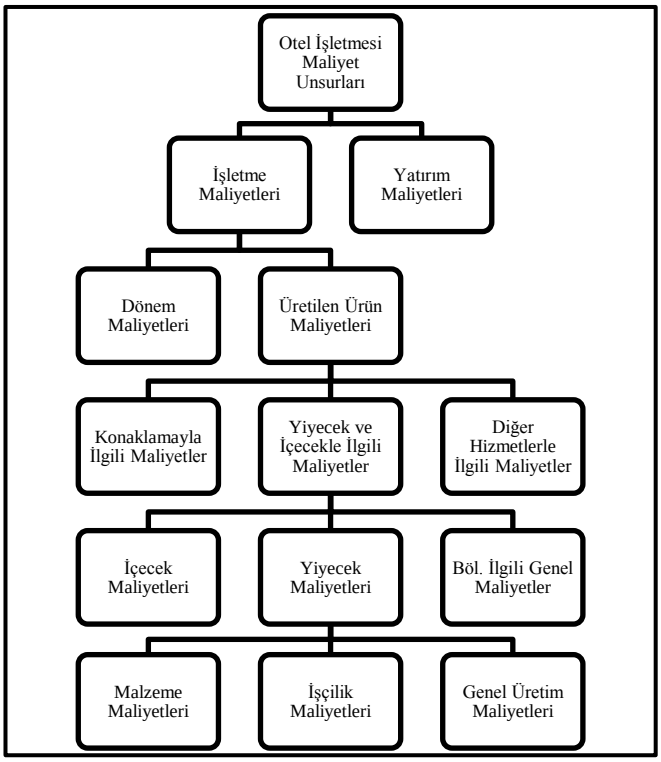
Hizmet kalitesi yönetimi, müşteri nitelikleri arasındaki değiş tokuşlardan kaçınılmasının imkansız olduğu bir alanda yer almaktadır. Müşterilerin beklentileri,

kişilerin kendi bünyelerinde bile uyumsuzluklar yaşamasına sebep olabilmektedir. Belirli bir nitelik grubuna odaklanılması etkili olabilmekte, ancak diğer niteliklerdeki kayıplara yol açabilmektedir. Örneğin esneklik ve iyi tavırdaki iyileşmeler, işletmenin hızını ve verimliliğini düşürebilmektedir. Ancak iyi bir planlamanın gerçekleştirilmesi ile bu tarz zorunlu değiş tokuşlardan kaçınılabilir. Planlamanın iyi yapılması ile hizmet kalitesi ile ilgili maliyetlerde büyük azalmalar gözlemlenecektir (Stuart ve Tax, 1996: 72).

2.3.Yiyecek ve İçecek Maliyet Sisteminin İncelenmesi

Turizm işletmelerinde maliyet muhasebesi sistemleri içerisinde uygulanmakta olan maliyet analizlerinin iki amacı vardır (Usal ve Kurgun, 2006: 82);

- Maliyetlerin denetiminin sağlanılması,
- Üretilmekte olan ürünlerin optimal satış fiyatlarının belirlenebilmesi için maliyetlerinin hesaplanılmasıdır.



Şekil 13: Otel İşletmelerinde Maliyet Alanları
Kaynak: Usal ve Kurgun, 2006: 47

Otel işletmelerinde maliyet kontrolleri; yiyecek ve içecek maliyet kontrolü, işçilik maliyet kontrolü ve diğer maliyet kontrolleri olmak üzere üç gruba ayrılır (Köroğlu v.d., 2011: 36-37);

•**Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü;** Yiyecek içecek maliyet kontrolü yöntemlerinden olan potansiyel maliyet kontrolü tekniği, sektördeki işletmeler tarafından pek kullanılmamaktadır.

•**İşçilik Maliyet Kontrolü;** İşçilik maliyet kontrollerinde amaç, en yüksek verimin sağlanılmasında en uygun işçilik maliyetinin tespit edilmesidir. Turizm sektörü emek yoğun bir yapıya sahip olması itibari ile işçilik maliyetleri önem taşımaktadır.

•**Diğer Maliyetlerin Kontrolü;** İşletmelerin yiyecek ve içecek ile işçilik maliyetleri dışında kalan ve hedeflere ulaşılması kapsamında katlanılan maliyetlerin kontrol edilmesini içermektedir.

Yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşmakta olan maliyetler; yiyecek ve içecek üretimlerinin yapılabilmesi adına gerekli malzemelerin tedarikinden, müşteriye sunulmasına kadarki bütün süreçlerde işletmelerin katlanmakta oldukları maliyetlerdir (Yılmaz, 2010: 33). Konaklama işletmeleri açısından büyük öneme sahip olan yiyecek ve içecek maliyetleri, oluşan personel giderlerinin ardından genel işletme giderleri içerisindeki en büyük ikinci paya sahiptir (Çam, 2009: 504). Maliyetlerde önemli bir paya sahip olan yiyecek ve içecek maliyet kontrollerinin, titizlik ve dikkat unsurları dahilinde işletmeler tarafından uygulanması gerekmektedir (Dönmez v.d., 2011: 219).

Konaklama işletmelerinde sunulmakta olan yiyecek ve içecek operasyonlarında kullanılmakta olan hammadde ve işçilik maliyetlerinin yüksek olması sebebi ile yanlış bir kontrol sisteminin kurulması, işletmelerde yiyecek ve içecek operasyonlarından elde edilmesi amaçlanan kar seviyelerine ulaşılamamasına sebep olabilmektedir (Türksoy, 2007: 109). Yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşen maliyetlerin nasıl ve ne yöne doğru gerçekleştiğinin ölçülebilmesi ve maliyetlerin daha önceden belirlenmiş standartlar içerisinde kabul edilebilir sınırlarda olup olmadığının tespiti için konaklama işletmeleri maliyet kontrolü yöntemlerine ihtiyaç duymaktadırlar (Dönmez v.d., 2011: 204).

Yiyecek ve içeceklerde maliyet kontrol süreçleri şu öğeleri içermektedir (Aktaş, 2011);

- **Satın alma fonksiyonu;** Satın alma; işletmelerin üretimleri çerçevesinde gerekli malzemeler ve hammaddelerin araştırılması, alternatiflerin oluşturulması, alternatifler arasından seçim yapılması ve satın alınması, sipariş edilerek teslim alınması ve depolanması ile işletmenin üretim politikaları çerçevesinde uygun olarak kullanılması faaliyet ve fonksiyonlarını içermekte olan bir işlemdir.
- **Tesellüm kontrolü;** Tesellüm kontrolleri, yiyeceklerin maliyet kontrolleri açısından büyük önem taşımaktadır. Tesellüm yapılan malların satın alma özellikleri çerçevesinde uygunluğu denetlenmekte, kalite kontrolü sağlanma ve satın alınan malların denklikleri ile fiyat karşılaştırmaları yapılmaktadır.
- **Depolama;** Depolama işlemi, otel işletmelerinin yiyecek ve içecek maliyetleri açısından önemli faaliyetlerdir. Depolama sistemleri sayesinde olası hırsızlıklar, stok devir hızı belirlenerek olası yiyecek veya içecek malzemesi bozulmaları ve aşırı/yetersiz stoklama engellenmekte; ayrıca depolarda saklanan ve kullanılan malzemelerin maliyetleri hesaplanabilmektedir.
- **Depodan mal çıkarma;** Depodan çıkarılan yiyecek malzemeleri, üretim merkezlerine herhangi bir bozulma yaşamadan ulaştırılmalı; ayrıca maliyetleme açısından çıkış yapılan malzemeler kayıt altına alınmalıdır. Malzeme çıkışlarında önemli rol oynayan fiyatlandırma yöntemleri şunlardır;
    - FIFO (First in first out); Bu yöntemde depolara girişleri yapılan ilk malzemeler, üretime gönderilen ilk malzemelerdir. Grup olarak ilk giren malzemeler, değerleme yöntemi olarak bu grupların fiyatlarına göre çıkış yapılması ile maliyetlerinin hesaplanılması sağlanmaktadır.
    - LIFO (Last in first out); Bu yöntem çerçevesinde depolara girişi sağlanan son malzemelerin ilk olarak çıkışlarının yapılması ile gerçekleştirilmektedir. Herhangi bir parti bitmeden yeni malzeme gelmesi durumunda, son gelen partiden çıkışlar yapılarak işlemlere devam edilir.

- Ortalama Değer Yöntemi; Basit Ortalama, Tartılı Ortalama ve Hareketli Ortalama yöntemleri şeklinde üç adet farklı değerlemenin yapıldığı bu yöntem, malzemelerin fiyat değişimlerine göre depodan çıkışlarının yapılmasını sağlamaktadır.
    - Basit Yöntem ile Değerleme; Bu yöntemde fiyat değişimleri hesaplanarak birim malzemeye düşen birim maliyetler, her parti ürün girişinde ortalama alınması ve bu belirlenen ortalama kapsamında çıkış yapılmasını gerektirmektedir.
    - Tartılı Ortalama ile Değerleme; Her giren partinin kendi birim fiyatı ile miktarının çarpılarak toplanılması ve toplam birim sayısına bölünmesi ile birim maliyetler bulunmaktadır.
    - Hareketli Ortalama ile Değerleme; Her yiyecek malzemesi girişi yapıldığında tekrardan tartılı ortalama yöntemine göre, birim maliyetler tekrardan hesaplanmaktadır.
- Gerçek Maliyet Yöntemi; Farklı zaman dilimlerinde satın alınmış olan malzemeler, depolarda farklı bölümlere gruplar halinde konulur. Üretime gönderilen malzemeler, bulundukları grupların satın alınma ücreti üzerinden hesaplanmaktadır.
- Standart Fiyat Yöntemi; Geçmiş yıllara ait standart fiyatlar kullanılarak, üretime gönderilen malzemelerin maliyetleri hesaplanmaktadır.
- En Yüksek Fiyat Yöntemi; Satın alınan yiyecek malzemeleri gruplarından en yüksek birim fiyata sahip olan partiye göre, üretime gönderilen diğer bütün partilerin maliyetleri hesaplanmaktadır
- NIFO (Next in first out); Piyasadaki güncel fiyatlara göre maliyetler hesaplanmakta, böylece piyasadaki değişimlere göre maliyetler tekrardan yapılandırılabilmektedir. Ancak muhasebe departmanlarının depolar ile ilgili kontrolünü kaybetmesine sebep olabilmektedir.

- **İmalat;** Yiyecek üretimlerinde organizasyonlar önemli rol oynamakta, bu yüzden yiyecek üretimleri ile ilgili yetkiler ve sorumluluklar açık ve net olmalıdır.
- **Standart reçeteler;** Standart reçeteler, yiyecek ve içeceklerin hangi teknikler kullanılarak hazırlanacağını ve bu üretimler için ne miktarda malzemeye ihtiyaç

duyulduğunu gösteren planlamalardır. Reçeteler sayesinde standartlar sağlanabilmektedir. Ayrıca yiyecek ve içeceklerin kalitesinin de uygunluğunu sürekli kılmaktadırlar.

Gelişen bilgisayarlı sistemler sayesinde üretime giren yiyecek ve içecekler ile ilgili tüketilen stoklar, ana bilgisayarlara aktarılır. Böylece gerekli stok oluşumu söz konusu olunca depolardan çıkış ve satın alma işlemleri otomatik olarak sağlanabilmektedir (Öztaş, 2002: 73).

Yiyeceklerin birim üretim maliyetlerinin hesaplanmasında, bir porsiyonun içerisinde yer alan bütün elementlere ait olan maliyetler göz önünde bulundurulmaktadır. Standart işçilik maliyetleri, reçetelerle standartlaştırılmış malzeme maliyetleri ve üretimde oluşan genel maliyetler bu maliyet başlıklarından bazılarıdır. Yiyecek ve içecek işletmelerinde personel maliyetlerinin hesaplanabilmesi zor olabilmektedir. Üretim için malzemelerin temininden, üretilen ürünün sunumuna kadar ki operasyonlarda çalışan personel, farklı departmanlarda farklı boyutlarda katkılar yapmalarından ötürü personel maliyetlerinin ölçülmesinde ötürü bu durum ortaya çıkabilmektedir (Yılmaz, 2010: 37).

Operasyonlar, genellikle işletmelerdeki en yoğun maliyet birimleridir. Eğer işletmelerin maliyetlerinde azalmalar görülmekte ise, operasyonların maliyetlerinde de azalmalar olduğu genellikle gözlemlenmektedir (Certo ve Certo, 2012: 540). Amerika'da yapılan araştırmalar sonucunda, yiyecek ve içecek işletmelerinde yanlış uygulamalar sonucu oluşan yüksek maliyetlerin ortaya çıkabileceği alanlar, şunlar olarak belirlenmiştir (Usal ve Kurgun, 2006: 182-186);

- Menü planlaması,
- Tedarik,
- Alım,
- Depolama,
- Dağıtım,
- Hazırlama,
- İşlem,

- Servis,
- Satışlar,
- Denetimler.

Organizasyon boşluklarının bulunduğu işletmelerde fazla stok, atıl kapasite, fazla işgücü maliyeti ve uzun üretim süreleri gibi sorunlar ortaya çıkabilmektedir. Bunların önlenebilmesi adına üretim planlamaları ve kontrol sistemlerine ihtiyaç duyulmaktadır (Doğdubay, 2005: 104). Bu kapsamda Sarıışık (2002: 235), geliştirilen yiyecek ve içecek maliyet kontrol sistemlerinin basit maliyet kontrol yöntemi, ayrıntılı maliyet kontrol yöntemi ve standart maliyet kontrol yöntemi olmak üzere üçe ayrıldığını belirtmiştir. Aktaş (2011: 322) ise, bu yiyecek maliyet kontrol sistemlerine potansiyel maliyet kontrol yönteminin de dahil edilmesini önermiştir.

2.3.1.Basit Maliyet Kontrol Yöntemi

Basit maliyet kontrol sistemi, günlük ve aylık olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Sarıışık, 2002: 235).

2.3.1.1.Basit Aylık Maliyet Kontrol Yöntemi

Yüzde kontrol yönetimi denilen bu yöntemde, maliyetlerin satışlara oranı aylık olarak bulunmaktadır. Yapılan depo sayımları çerçevesinde yiyecek ve içecek stokları belirlenmekte ve parasal olarak değerinin bulunması için mevcut mallar fiyatları ile çarpılmaktadır. Bu belirlenen değerden o ay içerisindeki dönem başı stoklarının değeri çıkarılır ve dönemde alınan stokların değeri eklenir. Böylece belirtilen ay içerisinde gerekleşen yiyecek ve içecek stok kullanımları parasal olarak bulunmaktadır (Aktaş, 2011: 323).

Bu maliyet yöntemi sonuçları, aylık olarak yönetimlere sunulur ve geçen ay ve yıl ile karşılaştırmalı tablolar hazırlanır (Aktaş, 2011: 326). Üst yönetimlere sunulan raporlar, maliyetler ile ilgili verilere sahip olup ayrıca daha önceki aylar ve senelere göre kıyaslama yapılması imkanı sağlamaktadır. Küçük ve orta ölçekli işletmelerin kullanmakta olduğu bir yöntemdir (Yılmaz, 2010: 150).

Kalite maliyetlerinin takip edilmesi açısından bu yöntem aylık olması açısından uygunluk göstermekte; ancak yeterli kayıt ve raporlama sistemi içermemesinden ötürü elde edilecek olan kalite maliyetleri bilgileri yetersiz kalmaktadır.

2.3.1.2.Basit Günlük Maliyet Kontrol Yöntemi

Basit aylık maliyet kontrol yöntemi gibi işleyen bu yöntemde hesaplamalar günlük olarak yapılmakta; bu kapsamda günlük stok alımları ve stokları ile ilgili yöntemde hesaplamalar gerçekleştirilmektedir. Bu yöntemde gün içerisinde alınan yiyecekler ve içeceklerin aynı gün içerisinde tüketildiği varsayımı yapılmaktadır (Aktaş, 2011: 326).

Bu yöntemin amacına hizmet edebilmesi için, gün içerisinde alınan malzemelerin aynı gün içerisinde üretime gönderilerek kullanılması gerekliliği mevcuttur (Yılmaz, 2010: 152).

Basit aylık maliyet kontrol yönteminde olduğu gibi, bu yöntemde kalite maliyetleri bilgilerini yetersiz vermesinden ötürü tercih edilmemelidir.

2.3.2.Ayrıntılı Maliyet Kontrol Yöntemi

Ayrıntılı maliyet kontrol sistemleri; Harris, Kerr and Forster Yöntemi ile Horwath ve Horwath yöntemlerinden oluşmaktadır (Sarıışık, 2002: 235).

2.3.2.1.Harris, Kerr and Forster Yöntemi

Harris, Kerr and Forster kuruluşu tarafından gerçekleştirilmiş olan bu yöntemde, işletme bünyesinde satılmakta olunan yiyecek ve içecek maliyetlerinin hangi girdi kalemlerinden üretildiği bulunması amaçlanmaktadır. Günlük olarak da takip edilen bu yöntem, ay sonlarında veya belirli aralıklar çerçevesinde de takip edilebilmektedir. Yiyecek girdileri olarak en az 5 en fazla ise 18 kalemden oluşan bir gruplandırma kullanılan bu yöntemde, girdilerin maliyetlere oranı hesaplanarak maliyetlerdeki değişim oranları takip edilebilmektedir (Aktaş, 2011: 330-332).

Bu yöntemde gruplar, satın alma değerleri ile kullanım özellikleri dikkate alınarak yapılmalıdır. Yapılan gruplamalar kapsamında maliyetler yerleştirileceğinden ötürü, belirlenen gruplara uyum sağlanmalıdır (Yılmaz, 2010: 156).

Tablo 9: Harris, Kerr and Forster Yöntemi Ayrıntılı Maliyet Tablosu

							Toplam		Satışlar		Maliyet Oranı %	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Gün	Et ve et ürünleri	Deniz Ürünleri	Süt Ürünleri	Sebze ve Meyveler	Diğerleri	Günlük	Toplam	G	T	G	T
Dönembaşı Stok												
Mutfak Girişleri	1											
	2											
	3											
Ara Toplam												
	Toplam											
	D.sonu Stok											
	Fark											
	Tüketilen											

Kaynak: Aktaş, 2011: 333

Harris, Kerr and Forster yönteminin geliştirilmesi ile kalite maliyetleri sistemine uyarlanması mümkün kılınabilir. Bu yöntem sayesinde üretilen ve tüketilen kuverlere göre otel işletmesi bünyesinde oluşan atık, yanlış üretim, çalma gibi durumlar tespit edilebilir; böylece otel işletmesinde bu durumların önlenebilmesi açısından yatırımlar gerçekleştirilebilir. Ancak yöntem yiyecek ve içecek üretimleri ile alakalı yeterli bilgi içermemesinden ötürü, kalite maliyetleri bilgilerine ulaşılmada sıkıntılar oluşturabilecektir.

2.3.2.2.Horwath and Horwath Yöntemi

Harris, Kerr and Forster yönteminde olduğu gibi, bu yöntem çerçevesinde de günlük kayıtlar ve yiyecek malzemesi gruplamaları çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. Belirli periyotlarda tutulabilen bu raporlar, ayrıca günlük ambar girişleri ile de alakalı bir sekme bünyesinde barındırmakta; böylece ambar stokları ile ilgili bilgilerin de sürekli kontrolü sağlanmaktadır. Ambarlara giren ve çıkan malzemeler Günlük Ambar Giriş ve Çıkış Tablosu'nda takip edilmektedir. Tesellüm ve mal çıkışları toplamları Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu'na işlenerek, yiyecek giriş ve çıkışları görülmekte ayrıca elde edilen hasılatlar ve maliyet oranları da izlenmektedir. Maliyetler ve gelirlerle ilgili ayrıntılı bilgiler ise Günlük Ayrıntılı

Yiyecek Maliyet Raporu'nda izlenmektedir (Aktaş, 2011: 334-335). Bu yöntem kapsamında elde edilen bilgiler, maliyetler ve satışların analiz edilmesi amacı ile kullanılabilmektedirler (Yılmaz, 2010: 160).

Tablo 10: Horwath and Horwath Yöntemi Günlük Ambar Giriş ve Çıkış Tablosu

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Et	Deniz Ürünleri	Kümes ve Av Hay.	Konserve	Sebze	Meyve	Süt Ürünleri	Diğer Malzeme	TOPLAM
GÜNLÜK AMBAR ÇIKIŞI								
Et	Deniz Ürünleri	Kümes ve Av Hay.	Konserve	Sebze	Meyve	Süt Ürünleri	Diğer Malzeme	TOPLAM

Kaynak: Aktaş, 2011: 334

Tablo 11: Günlük Yiyecek Envanter ve Maliyet Raporu

	SATIN ALMA		ÇIKIŞLAR	
Et				
Deniz Ürünleri				
Kümes ve Av Hay.				
Konserve				
Sebze ve Meyve				
Süt ve Süt Ürünleri				
Diğer Malzemeler				
TOPLAM				
GELİR	Bugün		Bugüne kadar	
Restoran				
Oda Servisi				
Ziyafet				
TOPLAM				
ÖZET	Bugün		Bugüne kadar	
Toplam Gelir				
Toplam Çıkış				
(Maliyet)				
Yiyecek Maliyet Oranı %				

Kaynak: Aktaş, 2011: 335

Tablo 12: Horwath and Horwath Yöntemi Günlük Ayrıntılı Yiyecek Maliyet Raporu

	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								
Dana Eti								
Koyun ve Kuzu								
Deniz Ürünleri								
Sebzeler								
Meyveler								
Konserveler								
Süt								
Peynir								
Tereyağı								
Yumurta								
Diğer Malz.								
TOPLAM MALİYET								
İSTATİSTİKLER								
	BUGÜN		BUGÜNE KADAR					
			Bu ay		Geçen ay		Geçen yıl aynı ay	
	Kuver Sayısı	Satışlar	Kuver Sayısı	Satışlar	Kuver Sayısı	Satışlar	Kuver Sayısı	Satışlar
Kahvaltı								
Öğle								
Akşam								
Ziyafet								
TOPLAM								

Kaynak: Aktaş, 2011: 336

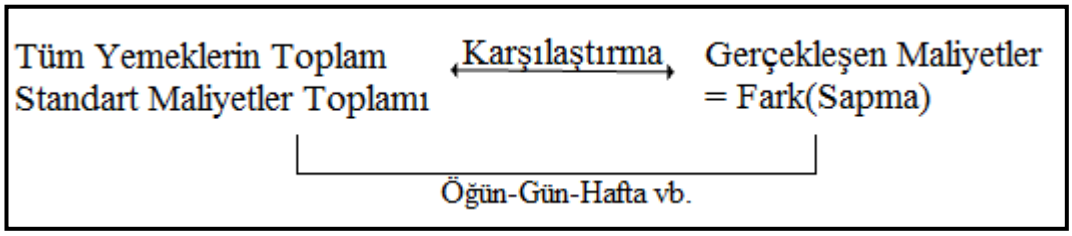
Horwath and Horwath yöntemi bünyesinde aylık, haftalık ve günlük olarak ambarlar, envanterler ve üretimler takip edilebilmektedir. Tam zamanında üretim ile düşük depo seviyelerinin sağlandığı otel işletmelerinde uygulanması daha uygun olan bu sistemde; kalite maliyetleri sistemlerine entegrasyonunun gerçekleştirilmesi ile yeterli düzeyde kalite maliyetleri bilgilerinin sağlanması olası kılınmaktadır. Restoran birimlerinde gerçekleştirilmekte olan öğünlere göre ayrışımlar yapabilen bu sistem; karşılaştırmalı olarak bilgilerin analizine olanak vermektedir. Kalite maliyetleri ile ilgili yapılacak düzenlemeler, yöneticilerin dikkatlerini bu konuya çekecek; böylece otel işletmelerinde yüksek devir hızına sahip ve emek yoğun üretim gerçekleştirilen yiyecek ve içecek operasyonlarında kalitenin uygunluğu otel işletmeleri tarafından arzulanan maliyetlerde sağlanabilecektir. Kalite maliyetleri bilgilerinin analiz edilmesi açısından bu yöntem uygunluk göstermektedir.

2.3.3.Standart Maliyet Kontrol Yöntemi

Bu başlık altında Toplam Standart Maliyetlerin Toplam Gerçekleşen Maliyetlerle Karşılaştırılmasına Yönelik Yöntem ile Yiyecek Grupları Bakımından Karşılaştırma Yöntemi bulunmaktadır (Yılmaz, 2010: 161-164).

2.3.3.1.Toplam Standart Maliyetlerin Toplam Gerçekleşen Maliyetlerle Karşılaştırılmasına Yönelik Yöntem

Yöntemdeki amaç, gerçekleşen maliyetler ile daha önceden belirlenmiş olan standart maliyetlerin karşılaştırılmasıdır. Bu açıdan yapılan servislerin sayısının bilinmesi bir zorunluluktur. Toplam standart maliyetler, porsiyonların standart maliyetleri ile çalışan sayısının çarpılması sonucu bulunmaktadır (Aktaş, 2011: 337).



Şekil 14: Standart ile Gerçekleşen Maliyet Karşılaştırma Yöntemi
Kaynak: Aktaş, 2011: 339

Küçük işletmeler açısından fazla ayrıntı içermesi sebebi ile yöntemin kullanılmasında sıkıntılar oluşabilmektedir; ancak büyük ve zincir otel işletmelerinde kullanımları ile yiyecek ve içecek maliyet kontrolü yapmakta kolaylık sağlamaktadır (Yılmaz, 2010: 164).

Otel işletmelerinin içerisinde bulunmakta oldukları pazardan ötürü fiyatlarını belirlemeleri açısından etkin rol oynayamayabilmektedirler. Rakiplere ve seyahat acentalarının taleplerine göre fiyatların belirlenmesi bazı pazarlarda olasıdır. Bu gibi durumlarda istenilen karlılık seviyelerine ulaşılabilmesi için otel işletmeleri hedef maliyetleme sistemleri kullanmalıdırlar. Kalite maliyeti sistemleri ile birlikte kullanılacak bu yöntem sayesinde gerçekleşen ile hedeflenen maliyetlerin karşılaştırılması olası kılınmaktadır. İstenilen sıklıklarda gerçekleştirilecek olan karşılaştırmalı yöntemler, kalite maliyetlerinde belirlenen hedeflere ulaşılmasında

başarının ölçülmesi açısından önem arz etmektedirler. Ancak yöntemin toplam maliyetlere odaklanmasından ötürü, yetersiz düzeyde bilgiler sağlanabilmektedir.

2.3.3.2.Yiyecek Grupları Bakımından Karşılaştırma Yöntemi

Maliyetlerinin yüksek, temel girdisinin ise az olduğu ürünlerde kullanılması için etkili bir yöntemdir (Yılmaz, 2010: 165). İşletme bünyesinde sunulmakta olan yiyecek ve içecek çeşitliliği düşük ise, her ürün başı maliyet hesaplamaları yapılabilir. Eğer çeşit olarak fazla ürün bulunmakta ise bu ürünler gruplanarak maliyetleri öyle hesaplanmaktadır. Gruplamalar kapsamında gerçekleşen ile standart maliyetler karşılaştırılır (Aktaş, 2011: 340).

Yöntem sayesinde otel işletmelerinde gerçekleşen ile standart kalite maliyetleri yiyecek ve içecek grupları açısından karşılaştırmaların yapılmasını sağlamaktadır. Ancak yetersiz sağlanan bu bilgiler, yöneticiler açısından yetersiz kalabileceklerdir.

2.3.4.Potansiyel Maliyet Kontrol Yöntemi

Ön maliyet ön kontrol olarak anılan bu yöntem, istenilen karın elde edilebilmesi için belirlenen maliyetlere ulaşılmasında gerekli tedbirlerin alınması ve etkinliğin artırılması adına faaliyetler gerçekleştirmektedir (Aktaş, 2011: 341). Bu yöntemde üretimler ve satışlar gerçekleştirildikçe, günlük olarak takip edilen bu raporlara işlenmesi sağlanır; böylece günlük takip olanağı sağlanır (Yılmaz, 2010: 166).

Yöntem kapsamında girdi ve çıktılar ile ilgili standartların belirlenmesi ile satışlarla ilgili teyit alınmasının ardından, planlar ve gerçekleşen durumlardaki sapmaların belirlenmesi amaçlanmaktadır. Gerçekleştirilen beğenilirlik analizleri kapsamında menüde yer alacak olan kalemler belirlenmekte, ve bu bilgiler ışığında ne kadar üretilecekleri konusu araştırılmaktadır. Beğenilirlik analizinde satılan kalemlerin, toplam satışlarda içermekte oldukları yüzdelere göre belirlemiş oldukları oranlara göre beğenilirlikleri ölçümlenmektedir. Belirlenen standart porsiyon maliyetleri belirlendikten sonra Ön Maliyet Ön Kontrol Raporu oluşturulmaktadır (Aktaş, 2011: 341-342).

Tablo 13: Ön Maliyet Ön Kontrol Raporu

			PLANLANAN				GERÇEKLEŞEN				
Menü Kalemi	Satış Fiyatı	Standart Maliyet	Porsiyon Sayısı	Hasılat	Maliyet Toplamı	Menü Kalemlerini Toplama Oranları	Porsiyon Sayısı	Hasılat	Maliyet Toplamı	Maliyet Yüzdesi	Menü Kalemlerini Toplama Oranları
ÖĞLE											
ÖĞLE TOPLAM											
AKŞAM											
AKŞAM TOPLAM											
GÜNLÜK TOPLAM											

Kaynak: Aktaş, 2011: 343

Karşılaştırmaların olası kılındığı yöntem ile kalite maliyetlerinin toplam düzeyde öğünlerde gerçekleşen operasyonlar bazında takibi sağlanabilmekte; ayrıca yöneticilere yeterli düzeyde bilgi verilmektedir. Ayrıntılı olarak sunulan raporlar sayesinde bu yöntem, kalite maliyetlerinin izlenebilmesi açısından uygunluk göstermektedir.

2.4.Yiyecek ve İçecek Operasyonlarında Oluşabilecek Kalite Maliyetleri ve PAF Yöntemine Göre Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Maliyetlerinin Etkinliğinin İncelenmesi

Bazı durumlarda diğer endüstrilerde uygulanmakta olan muhasebe teknikleri ve yöntemleri, ağırlama sektörüne adapte edilebilir ve ağırlama endüstrisi ürünlerinin belirli özelliklerini karşılayacak hale getirilebilir (Harris ve Brown, 1998: 162). Kalite maliyetleri de bu konulardan biri olarak karşımıza çıkmakta, üretim işletmeleri için geliştirilmiş olan bu maliyet modeli hizmet işletmeleri için de kullanılabilmektedir. Hizmet işletmeleri, geniş kapsamlı olarak kullanılabilmesinden ötürü PAF modelini tercih etmektedirler (Hales v.d., 2012: 570).

Yapılan araştırmalar ideal seviyelerdeki TKY çalışmalarının yürütülmesinde, PAF modeli kapsamında ele alınan kalite maliyetlerinin tanımlarının yapılması ile işletmelerin mal ve/veya hizmet üretim maliyetlerinde azalmalar görülebileceği anlaşılmıştır. Böyle bir sistemin uygulamaya koyulması ile birlikte ürün ve hizmet kalitesinde iyileşmeler ortaya çıkacak; ayrıca kalite süreçleri ve TKY' de gelişmeler görülebilecektir (Jafar v.d., 2010: 24).

Yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan maliyetlerin, Ramdeen v.d. (2007: 288) yapmış olduğu çalışmalar kapsamında ortaya koydukları PAF modeli çerçevesinde kalite maliyeti başlıkları incelenecektir.

2.4.1.Önleme Maliyetleri

Ramdeen v.d. (2007: 288) yapmış oldukları çalışmada yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan önleme maliyetlerini şöyle sıralamaktadırlar;

2.4.1.1.İşe Alımlar

Belirli seviyelerde kalitenin sağlanabilmesi ve dış müşterilere yiyecek ve içecek servislerinin istenildiği gibi verilebilmesi adına, öncelikli olarak iç müşterilerimiz olan çalışanların kalifiye kişilerden seçilerek sağlanması gerekmektedir.

İşletmelerde çalıştırılan kalifiye olmayan çalışanlar ve stajyer ağırlıklı kadrolar, hizmet kalitesinin düşmesine sebep olmaktadır (Üner v.d., 2006: 48). Bu yüzden kalifiye personel sayısının artırılması sağlanırsa, kaliteli ürünler ve hizmetler müşterilere sunulabileceklerdir (Oğuzhan Çelik, Kişisel Görüşme, 22.05.2012).

Otel işletmelerinin yiyecek ve içecek operasyonlarında kalitenin seviyelerinin standartlaştırılabilmesi ve maliyetlerin düşük seviyelerde tutulabilmesi adına kaliteli çalışanlar bulundurmaları zorunluluktur (Can Karacan, Kişisel Görüşme, 20.05.2012). Ancak işletmeler tarafından belirlenen bütçeler kalitenin ve kalitenin sürekliliğinin sağlanılmasında engel teşkil edebilmektedirler (Cengiz Dölek, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

Bütçelerde ortaya çıkan yetersizliklerden ötürü, yiyecek ve içecek operasyonlarında aksamalar oluşmakta; bu da servis kalitesini etkilemektedir. Bütçelerde yapılacak olan yanlış belirlemelerden ötürü, maliyetlerde zorunlu azalmalar gerçekleştirilmekte ve kaliteden ödün verilmektedir (Sezgin Karagülmez, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

Yiyecek ve içecek üretimi ve servisi ile ilgili olarak işe alınacak olan kalifiye çalışanlar, ileride ortaya çıkabilecek olan olası sorunların azalması ve bunlar ile ilgili maliyetlerin ortaya çıkmasını engelleyeceklerdir.

2.4.1.2.Tasarımlar ve Değerlendirmeleri

Yiyecek ve içecek ile ilgili bütün tasarımlar ve bu tasarımların değerlendirilmeleri, otel işletmeleri açısından önem taşıyan konulardan biridir. Faaliyet gösterilen süre içerisinde işletmelerin müşterilerine sunacağı yiyecekler ve içecekler menülerde yer almakta, bütçeler bu menüler çerçevesinde hazırlanmakta, malzeme ve teçhizat satın alma işlemleri bu çerçevede gerçekleştirilmekte, personel ihtiyacı bu verilere göre belirlenmektedir. Yiyecekler ve içecekler ile ilgili tasarımlar, işletme bünyesinde konusunda uzman kişiler tarafından gerçekleştirilmeli ve değişimlerin olmayacağı şekilde standartlar belirlenmelidir.

Otel işletmelerinde gerçekleştirilmekte olan deneme dönemlerinde, hem menülerin hem de sunulacak yiyecek ve içecek ürünlerinin tasarım değerlendirmeleri gerçekleştirilmekte; bu dönemlerde katlanılan maliyetler sayesinde, ileride ortaya çıkabilecek olan kalite uygunsuzlukları engellenerek işletmelerde ek maliyetlerin oluşması ve imaj kaybı yaşamaları engellenmektedir.

Yanlış menü tasarımları ve bu çerçevede gerçekleştirilen faaliyetler, işletmelerde gelir ile imaj kaybına ve ek maliyetlere sebep olabilmektedir. Bu açıdan planlama yiyecek ve içecek çalışmalarında önem taşımakta, tasarım kısmında yapılacak olan yatırımların işletmeye maliyetler ve gelirler açısından pozitif etkileri bulunmaktadır.

2.4.1.3.Kalite Eğitimleri

Seyahat ve konaklama sektörlerindeki kalite eğitim programları, genellikle şu araçları ve başlıkları içermektedir (Mene, 1999: 30.19);

- Hizmet kalitesi mantığı ve süreçleri (Örneğin müşteriler ile çalışanlar arasında gerçekleşen yüz yüze etkileşimler),
- Problemlerin sebeplerinin tanımlanabilmesi ve bu problemlerin sebeplerinin ortadan kaldırılabilmesini içeren bir problem çözme metodu,
- Bilgilerin toplanılması, verilerin analizi, verilerin gözlemlenmesi ve faaliyetlerin planlanması amacına yönelik, problem çözme metotlarına işlenmiş olan istatistiksel araçlar.

İşletmeler bünyesinde yiyecek ve içecekten sorumlu olan personele kalite eğitimleri verilmeli, böylece kalitenin istenen seviyelerde olması sağlanmalıdır. Verilen eğitimler çerçevesinde yiyecekler ve içeceklerin üretimleri daha önceden belirlenmiş olan standart reçetelere göre uygun olarak gerçekleştirilmekte, servisler arzulanıldığı şekilde yapılmakta ve kalite ile ilgili belirlenmiş olan faktörlerin devamlılığı sağlanmaktadır.

Yiyecek ve içecek personeline verilen eğitimler, ileride ortaya çıkabilecek olan yanlış üretimlerin, kaynakların kullanımında oluşan hataların ve istenilmeyen davranışların ortaya çıkması engellenebilecek; böylece işletmeler müşterilerde ortaya çıkabilecek olan memnuniyetsizliklerin önüne geçerek, yaşanabilecek olan karlılık seviyelerinde düşmelerin önüne geçebilecektir.

Verilmekte olan kalite eğitimleri çerçevesinde müşteri memnuniyeti anketlerinde alınmakta olan geribildirimler olumlu olmaktadır. Bu eğitimlerin verilmemesi durumunda, memnuniyet oranlarında düşüşler gözlemlenmesi olasıdır (Oğuzhan Çelik, Kişisel Görüşme, 22.05.2012). Süreklilik ara eden eğitimler sayesinde, müşteri anketlerinde istenilen seviyelerde memnuniyetler sağlanmaktadır (Birol Coşkun, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

Yapılan görüşmeler çerçevesinde bazı otel işletmelerinde gerçekleştirilen israf eğitimleri sayesinde, bardakların makinelerde yıkanmasından önce ön yıkamalardaki su kullanım seviyelerinde düşüşler gözlemlendiği, ayrıca boş elektrik kullanımı ortadan kalktığı bilgisi alınmıştır. Ayrıca cam bardakların kullanımı ile bardak ve tabakların bulaşık basketlerine konuş şekilleriyle ilgili verilen eğitimler sayesinde, otel içi malzemelerin daha dikkatli kullanımı sağlandığı bilgisine de ulaşılmıştır (Hüseyin Çetin, Kişisel Görüşme, 22.05.2012).

2.4.1.4.Satıcı Değerlendirmeleri

Dönemsel olarak gerçekleştirilen ve demo olarak adlandırılan deneme sürelerinde, tedarikçilerin sağlamakta oldukları ürünleri işletmeler değerlemektedirler. Bu dönemlerde alınacak olan sonuçlara göre üretim süreçlerine, menülere ve siparişlere şekil verilmektedir. Müşteri memnuniyeti ve kalitenin sağlanabilmesi adına, otel

işletmelerinde gerçekleştirilen demolar önem taşımaktadır (Sinan Taş, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

Hem bu demo süreçleri esnasında hem de otel işletmelerin yiyecek ve içecek üretimlerinin gerçekleştirilmesinde malzeme sağlayıcı olan tedarikçilerini, hem malzemelerin kalitesi açısından hem de fiyat açısından değerlemelidirler. Bu değerlemeler çerçevesinde, oluşabilecek olan uygunsuzluklar engellenmektedir. Operasyonlarda başarısızlık maliyetleri ve değerleme maliyetlerinin oluşmasının engellenmesi adına, önleme çalışmaları üretimlere geçilmeden önce yapılmalıdır.

Özellikle satın alma biriminin gerçekleştireceği çalışmalar sayesinde, otel işletmeleri hem malzemelerde maliyetler açısından tasarruf sağlayabilir, hem de daha kaliteli girdiler elde edilmesi ile çıktıların kalite düzeylerinde iyileşmeler gözlemlenebilmektedir. Bu açıdan bakıldığında, otel işletmelerinde ortaya çıkan yiyecekler ve içecekler ile ilgili kalite maliyetlerinin, sadece yiyecek ve içecek departmanı ile ilgili olmadığı söylenebilir. Yiyecek ve içecek operasyonlarının gerçekleştirilmesinde katkısı bulunan bütün departmanlar kalite maliyetlerinin oluşmasını etkilemektedir.

2.4.1.5.Pazar Araştırmaları

Kalitenin sağlanabilmesi adına müşterilerin isteklerine göre hareket edilmelidir. İşletmeler müşteri profilleri, beklentileri, algıları ve istekleri gibi konularda araştırmalar gerçekleştirerek; nasıl bir hizmet sağlanması gerektiği ile ilgili veriler elde etmektedirler. Kalite algısı göreceli bir konu olmasından ötürü, verilecek olan hizmetlerin önceden gerçekleştirilecek olan pazar araştırmaları çerçevesinde belirlenmesi işletmeler açısından fayda sağlamaktadır.

Ayrıca rakiplerin sağlamakta olduğu hizmetlerin kalitesi de tespit edilerek, işletmenin kendi durumunu değerlendirmesi ve benchmarking yöntemine başvurarak mevcut durumlarını analiz edilmesi ve karşılaştırma yapılabilmesi olası olmaktadır.

Gerçekleştirilecek olan pazar araştırmaları otel işletmelerinin stratejilerini, politikalarını ve üretim planlarını belirlemesinde hataların ortaya çıkmasını engelleyici maliyetler olarak karşımıza çıkan pazar araştırmaları maliyetleri;

işletmeler için değişen ve gelişen pazar koşullarının değerlendirilmesi açısından büyük önem taşımaktadır.

2.4.1.6.Kalite Mühendisliği

Kalite mühendisleri kalite planlaması, kalite standartlarının sağlanması, test ekipmanları ve ölçü tasarımları, kalite sorunlarını giderme, kabul edilmeyen malzemelerin analiz edilmesi, işlem kapasitesi analizleri gibi konularda çalışma yapmakla sorumlu olan kalite çalışanlarıdır (Pyzdek ve Berger, 2003).

İşletmeler bünyesinde çalıştırılmakta olan kalite mühendisleri, üretimlerde sıfır hata ve kusurun önlenilmesinin sağlanmasını olası kılacak teknik donanıma sahip kişilerdir (Kimber, 1997: 8). Ayrıca kalite mühendisleri üretim safhalarında atıkların ve yeniden işleme sokulan ürünlerin oranlarının azaltılmasında etkin rol oynamaktadırlar (Smith, 1997: 46).

Otel işletmelerinde kalite departmanları bünyesinde bulunacak olan kalite mühendisleri veya çalışanları sayesinde, ortaya çıkacak olan uygunsuzlukların önlenilmesi olası kılınacak; böylece işletmelerde oluşan başarısızlık ve değerleme maliyetlerinin önüne geçilecektir. Kalitenin uygunluğunun ve üretimlerde sıfır hatanın sağlanması amacı ile faaliyetlerini gerçekleştirecek olan bu çalışanların tutulmasına dair katlanılacak olan giderler, önleme maliyetleri olarak kalite maliyetleri sistemlerinde yerini almaktadır.

Yiyecek ve içecek operasyonlarında sürekli iyileştirme amaçlı olarak verilecek eğitimler, kalite departmanı bünyesinde bulunacak olan çalışanlar tarafından gerçekleştirilmektedir. Ayrıca departmanın verimliliğinin ölçülmesi, sağlanan hizmetlerin kalite seviyelerinin belirlenmesi, yaşanan aksaklıkların sebebinin verilmesi ve çözümlenmesi adına gerekli çalışmaların yapılması bu departmanın sorumluluğu altındadır. Örnek verilmesi gerekirse, yabancı dil açısından yetersiz olarak görülen yiyecek ve içecek personelinin saptanması ve gerekli eğitimlerin verilmesi, kalite mühendislerinin yerine getirmesi gereken çalışmalardan bazılarıdır.

2.4.1.7.Makine ve Donanım Bakımları

İşletmelerin sunmakta oldukları ürünlerin üretimlerinde, sunulmasında, saklanmasında ve hijyen kurallarının sağlanmasında kullanmakta oldukları makinelerin ve donanımların belirli periyotlar ile bakımını gerçekleştirmelidirler.

Otel işletmeleri emek yoğun işletmeler olmasına rağmen, yiyecek ve içecek operasyonlarında üretilmekte olan ürünler somut olma özelliği taşımakta ve üretimlerinde makinelerin kullanımına ihtiyaç duymaktadırlar. Sunulmakta olunan yiyecekler ve içeceklerin kalite düzeylerinde değişimler oluşmaması adına işletmeler, üretim süreçlerinde girdilerin işlenerek çıktıların elde edilmesinde yardımcı roller üstlenen makinelerin bakımlarını düzenli periyotlarla yaptırmalıdırlar.

Makineler ve donanımlardaki bozulmalar üretimde aksamalar yaşanmasına, hatta durmasına sebep olabilmektedir. Üretim safhalarında ortaya çıkan aksaklıklar, işletmelerde ek maliyetlerin ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Sürekli gerçekleştirilecek olan bakımlar bu durumları engellemekte, makinelerde ortaya çıkabilecek olası bozulmaların önüne geçebilmesini olası kılmakta ve kalite ile ilgili uygunsuzlukları engellemektedir.

2.4.2.Değerleme Maliyetleri

Ramdeen v.d. (2007: 288) yapmış oldukları çalışmada yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan değerleme maliyetlerini şöyle sıralamaktadırlar;

2.4.2.1.Kalite Denetimleri

Otel işletmeleri sunmakta olduğu hizmetlerin denetlenerek, değerlendirilmesini sağlamalıdır. Özellikle otel işletmelerinde sunulmakta olan hizmetlerde standardizasyonun sağlanılmasında oluşabilecek olası sıkıntıların önüne geçilebilmesi adına, kalite denetimlerinin belirli aralıklarla yetkili kişiler tarafından gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Kalite denetimleri işletme bünyesinde çalışmakta olan yetkili kişiler tarafından yapılabileceği gibi, işletme dışından da konuda uzman firmalar veya kişiler tarafından da yapılabilir. Bu tarz dış denetmenler tarafından gerçekleştirilen

değerleme çalışmaları işletmelere ek maliyetler olarak yansımakta; ancak kalitenin sürekliliğinin sağlanmasında hayati önem arz etmektedirler.

Yiyecek ve içecek ile alakalı olarak satın alma işlemlerinde malzemeler, üretim süreçlerinde makineler ve üretim süreçlerine uygunluk, son olarak ise çıktıların denetlenmesi ile istenen seviyelerde kalite sağlanabilecek ve sürdürülebilir kılınacaktır.

İlk etapta kalite ile ilgili değerlendirmeler müşteriler tarafından yapılmamalıdır. Öncelikli olarak departmanlar tarafından denetimler sağlanarak, kalite ile ilgili işletme bünyesinde çalışmalar gerçekleştirilmelidir (Birol Coşkun, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

Üretim süreçlerinde yiyecekler ve içeceklerin kalite denetimleri, asçı başları ve şefler tarafından sağlanmaktadır. Böylece israfların oluşmaması sağlanmakta ve belli düzeylerde kalite sürekli kılınmaktadır (Mehmet Acar, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

2.4.2.2.Ürün Testleri

İşletmeler girdilerin işlenmesi sonuçlarında çıktılar elde etmekte; nihai ürün olan bu çıktıların ise uygunlukları açısından test edilmesi gerekmektedir. İşletmelerin belirlemiş oldukları kalite uygunluk kriterleri çerçevesinde gerçekleştirilen kalite kontrol testleri sayesinde, üretimler ile satışların devam ettirilmesi veya durdurulması kararları verilebilmektedir. Hizmet üretmekte olan otel işletmelerinde de durum benzerlikler göstermektedir. Aynı şekilde otel işletmelerinde elde edilen çıktıların da test edilmesi gerekebilmektedir. Müşterilere sunulacak olan nihai ürünlerin test edilmesi, kalitede uygunluk sağlanılabilmesi adına önem taşımaktadır.

Yiyecek ve içecek ile alakalı olarak, yapılacak olan ürün kalite testleri, sanayi işletmelerinin uygulamakta oldukları testlerden farklılıklar içerebilmektedirler. Otel işletmeleri yiyecekler ve içecekler ile ilgili koku, tat, görünüm, hijyen v.b. kriterleri yetkili kişiler tarafınca testlere tabi tutmakta; bu olgulardan biri olan hijyen ise, nesnel verilere dayanmakta ve analizleri bu kapsamda yapılmaktadır.

Otel işletmeleri bünyesinde çalıştırılmakta oldukları gıda mühendisleri sayesinde, yiyecekler ve içeceklerde hijyen ile alakalı herhangi bir sıkıntı yaşanmamaktadır. Alınan muayeneler ve yapılan tetkikler çerçevesinde yiyecek ve içecek ürünlerinin hijyen şartlarına uygunluğu denetlenmektedir (Sinan Taş, Kişisel Görüşme, 20.05.2012). Gıda mühendislerince elde edilen muayeneler, 72 saat boyunca muhafaza edilmektedir. Ayrıca laboratuar sonuçları doğrultusunda yiyecekler ve içecekler ile alakalı herhangi bir kalite sıkıntısının ortaya çıkması engellenmektedir (Yaşar Çavuş, Kişisel Görüşme, 22.05.2012).

2.4.2.3.Süreçlerin Kabulü

Otel işletmelerinde bulunan üretim ile ilgili olan ve olmayan süreçler yapılış süreleri, işleyişleri ve kattıkları değerler açısından değerlendirilmelidirler. Yetkili kişiler tarafından yapılacak olan bu değerlemeler sonucunda, bu süreçlerin kabul edilmesi veya ret edilerek ortadan kaldırılması gerekecektir.

Yiyecek ve içecek açısından, üretim süreçleri önemli bir rol oynamaktadır. Birbirini takip eden işlem sıralarının ve bu işlemlerde ortaya konulması istenen çalışmaların belirtilerek, istenen çıktının sağlanabilmesi adına süreçlerin analiz edilmesi gerekmektedir. Gereksiz görülen süreçler ortadan kaldırılarak, hem zaman hem de maliyet açısından işletmeler kazanç sağlayabilecektir.

Yapılan mülakatlar sonucunda, otellerin yiyecek ve içecek operasyonlarında ürün farklılaştırılması çalışmaları gerçekleştirilmesi adına farklı stillerde kuverler hazırlanması ve değişik servis çeşitleri denenmesi gibi, ürünlerin sunum süreçleri ile ilgili denemeler gerçekleştirmekte oldukları görülmüştür. Bu süreçlerin ve işlemlerin ile ilgili testlerin yapılması ve uygun görülmeleri sonucunda, işletmeye yarar sağlayacak olan süreçlerin yiyecek ve içecek operasyon aşamalarına yerleştirilmekte olduğu söylenmiştir. Otel işletmeleri yetkilileri bu çalışmalar ile orijinallik sağlanarak, işletmeye dair kalite olgusunu müşterilere yansıttıklarını aktarmışlardır (Sinan Taş, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

Yiyecek ve içecek operasyonlarındaki süreçlerin ve ortaya konulmakta olan işlemlerin analiz edilmesi açısından yönetimler tarafından tam zamanında üretim

yaklaşımının benimsenmesi olumlu sonuçlar doğuracaktır. Tam zamanında üretim için geliştirilecek olan süreçlerde değer katmayan faaliyetler ortadan kaldırılacak ve böylece otel işletmelerinde hem zaman hem de maliyette tasarruflar sağlanacaktır.

2.4.2.4.Ürünlerin Kabulü

Otel işletmelerinde bulunan yetkili kişilerce yürütülen denemeler ve muayeneler kapsamında, işletmelerin sağlayacakları hizmetler ile ilgili nihai kararlar verilmektedir. Otel işletmelerinin çıktıları olan hizmetlerin ve ürünlerin yetkili kişiler tarafından kabul edilmesi ile üretime başlanılmaktadır.

Yiyecekler ve içecekler ile ilgili yürütülen denemeler çerçevesinde, yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde verilecek olan hizmetlere ve sunulacak yiyecekler ve içeceklere karar verilmekte; bu kararlar çerçevesinde ise gerekli personel, malzeme, makine ve bunlar gibi üretimlerde rol oynamakta olan faktörlerin temini sağlanmaktadır.

Ürünlerin kabulünde müşterilerin fikirleri de alınabilmektedir. Böyle bir durumda, müşteriler ile işletme yöneticilerinin vermiş oldukları kararların kombine edilmesi sonucu oluşan sonuçlar çerçevesinde işletmeler üretim yapmaktadırlar.

Otel işletmelerinde müşterilerin algılayabileceği kalite önemlidir. Otel işletmesi olarak sağlamakta olduğunuz ürünlerin kalitesinin, müşteriler tarafından algılanabilir seviyelerde sunumları gerçekleştirilmelidir. Örneğin sunulmakta olunan meyve suları eğer organik ise, bunların üzerine yüzde yüz organiktir şeklinde ibareler konularak müşteriler tarafından istenilen şekilde kalitelerinin algılanması sağlanmalıdır (Birol Coşkun, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

Yiyecekler ve içeceklerde istenilen ürün kalitesinin sağlanılması amacı ile gerçekleştirilen bu ürün değerlemeleri, otel işletmeleri açısından özellikle zaman sebepli maliyetlere sebep olmaktadırlar.

2.4.2.5.Prototip İncelemeleri

İlk örnek anlamına gelmekte olan prototip kavramı (Türk Dil Kurumu Büyük Türkçe Sözlük, Erişim Tarihi: 02.06.2012) işletmelerde nihai ürün kararının verilmesinden önce alternatifler arasında seçim yapılmasını olası kılan bir süreçtir.

Otel işletmeleri bünyelerinde vermekte oldukları hizmetleri, müşteriye sunmadan önce belirli testlerden geçirmelidirler. Bu testlerin gerçekleştirilmesi için ise farklı alternatifler oluşturularak, bu alternatifler arasından müşteri profiline, istenilen kalite düzeyine, bütçeye ve bunun gibi değişkenlere en uygun olacak olanın seçimi gerçekleştirilir.

Yiyecek ve içecekler açısından ise, işletme bünyesinde sunulacak olan ürünlerin incelenmesi ve deneme süreçlerinde bu ürünler ile alakalı seçimler yapılması önem taşımaktadır. Yapılan seçimler çerçevesinde ürünler ile alakalı üretimler gerçekleştirilecek ve işletme bu ürünlerin sunumuna yoğunlaşarak işlemlerini sürdüreceklerdir. Bu gibi değerleme dönemlerinde ortaya çıkacak olan inceleme maliyetleri, işletmeler için ileriki dönemlerde karlılık sağlanabilmesi adına önem arz etmektedirler. Yapılan incelemeler kapsamında tüketilen malzemeler ve harcanan çalışan emeği ortaya çıkan değerleme maliyetleri olarak sayılabilmektedir.

2.4.2.6.Malzeme İncelemeleri

Yiyecekler ve içeceklerin üretimlerinde hammadde oluşturan malzemeler, belirli incelemelerden geçirilmelidir. Menülerde bulunan ürünlerin üretiminde kullanılacak olan malzemeler hijyen, kalite, tat, tazelik ve bunlar gibi, yetkili kişiler tarafınca belirlenmiş olan diğer koşullara uygunluk sağlamalıdırlar.

Ürünlerin değerlenmesinde olduğu gibi, yiyecek ve içecek üretimleri için satın alınan ve çıktı oluşturulmasında hammaddeyi oluşturan malzemelerin de hijyen açısından incelemeleri gıda mühendisleri tarafından gerçekleştirilmektedir. Ayrıca satın alınan malzemelerin ilk kontrolleri de tesellüm memurlarının gözetiminde gerçekleşmektedirler.

Kolay bozulabilecek olan yiyecek malzemelerinin satın alma işlemleri tespit edilen bozulma sürelerine göre sipariş edilmeli; böylece herhangi olası bir bozulma riskinin

önüne geçilerek, atık oluşumu engellenmelidir. Malzemelerde tespit edilen bozulmalarda, tedarikçiler ile anında iletişime geçilerek geri iadeleri sağlanmalıdır (Hasan Zavlak, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

Yiyecek ve içecek üretimlerinde girdiyi oluşturan malzemelerin işletme bünyesinde incelemeleri yapılabileceği gibi, tedarikçilerden alınmakta olan malzemelerin karşılaştırmaları da yapılabilmektedir. Birbirine ikame olan malzemeler belirli dönemlerde karşılaştırılarak fayda/maliyet analizlerine tabi tutulmalı; kaliteli çıktı alınmasında önemli rol oynayan malzemelerin değerlemesi gerçekleştirilmelidir. Böylece işletme açısından maliyetlerde fayda sağlanırken, kaliteden taviz verilmeyerek müşterilerin memnun edilmesi olası kılınmaktadır.

Otel işletmeleri bünyesinde sunulmakta olan yiyecek ve içecek ürünlerinin kalitesinde herhangi bir farklılaşma meydana getirmeksizin, malzeme, süreç, tasarım ve operasyonlarda yapılacak olan incelemeler ve gerekli değişiklikler sayesinde maliyetlerde azalmalar gözlemlenmesine sebep olacaktır (Doğdubay, 2005: 93).

2.4.2.7.Üretimlerin İncelenmesi

Kalite ile ilgili olan önemli konulardan biri de, fayda sağlayan süreçler ve işlemlerin ortadan kaldırılarak maliyet ile zaman konularında tasarruf sağlanmasını olası kılınmasıdır. Bu açıdan tam zamanında üretim yaklaşımının otel işletmeleri tarafından benimsenmesi yarar sağlamaktadır.

Yiyecek ve içecekler üretimlerinde kullanılacak olan malzemelerin depolanması, depodan üretim merkezlerine bu malzemenin getirilmesi, üretimin gerçekleştirilmesi ve müşteriye servis edilmesi, yiyecek ve içecek üretimlerinde önemli rol oynayan süreçlerdir. Bu kapsamda yer alan süreçlerde zaman, israf ve çalıntı gibi kayıpların ortaya çıkmasının engellenmesi adına belirli önlemler alınarak üretim süreçleri incelemeye tabi tutulmalıdır. Yetkili kişiler tarafınca yapılacak olan çalışmalar neticesinde işletmede tasarruflar sağlanacak, böylece maliyetlerde oluşacak azalmalar gözlemlenebilecektir.

2.4.2.8.Sürekli Tedarikçi Değerlemeleri

İşletmeler tedarikçileri ile ilgili olarak periyodik değerlendirmeler gerçekleştirmektedirler. Üretim süreçlerinde önemli rol oynayan, kalite ve maliyete de büyük etkileri olan hammaddenin sağlanılmasından sorumlu olan tedarikçiler; daha yüksek seviyelerde kalitenin sağlanılması ve daha düşük seviyelerde maliyetlere üretim yapılabilmesi adına otel işletmeleri tarafından değerlendirilmektedirler.

Özellikle yiyecek ve içecek ürünlerinin kalitesi, işletmelerin tedarik etmekte oldukları malzemeler ile paralel bir doğrultu izlemesi; tedarikçi değerlemelerinin sıklıkla yürütülmesine sebep olmaktadır. Yiyecek ve içecek üretimlerinde düşük seviyelerde maliyetli üretim amaçlanmakta ve yüksek kalite elde edilmek istenmektedir. Ancak düşük maliyet her zaman yüksek kalite anlamına gelmemektedir (Nazif Işıklı, Kişisel Görüşme, 23.05.2012).

2.4.3.Başarısızlık Maliyetleri

2.4.3.1.İç Başarısızlık Maliyetleri

Ramdeen v.d. (2007: 288) yapmış oldukları çalışmada yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan iç başarısızlık maliyetlerini şöyle sıralamaktadırlar;

2.4.3.1.1.Hurda/Atık

Süreçlerde ve stoklarda olası beklemelerin gerçekleşmesi ile ürünler ve hizmetlerin üretilmesinde hasar riskini artıracak ve kalite yönünden de kayıpları beraberinde getirecektir (Yıldıztekin, 2011: 203). Otel işletmeleri taşımakta oldukları yapısal ve faaliyetsel özelliklerden ötürü, hem hatalar hem de hilelerin ortaya çıkması açısından olasıdır. Bu hata ve hilelerin engellenebilmesi adına iç kontrol sistemlerinin kurulması yarar sağlayacaktır (Gönen ve Ergun, 2008: 201).

Otel işletmelerinde fiziksel olarak fire varlıklarından söz edilmese de, üretim aşamasında yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya atıklar çıkabilmektedir. Bu fireler ve atıkların maliyeti arttırmasının önüne geçilebilmesi adına, yeniden değerlendirme süreçleri harekete geçirilmeli ve olası maliyetlerden işletme kurtarılmalıdır (Doğdubay ve Sarıoğlan, 2010: 110).

Yiyecek ve içecek üretimlerinde yanlış teknikler kullanılması veya hatalı üretim yapılması sonucunda atıklar oluşabilmektedir. Personelin yeterli seviyede kalifiye olmaması, kalite ile ilgili yeterli eğitime sahip olmamaları, depolamada sorunları olması gibi sebeplerle ortaya çıkabilecek atıklar, oluşmaları durumunda otel işletmeleri açısından büyük bir maliyet kalemi olarak yer almaktadırlar. İşlenen malzemelerin tekrardan işlenemez duruma gelmesi ve atılması ile otel işletmeleri öngöremedikleri kayıplara uğrayabilmektedirler.

Atıklar yiyecek ve içecek üretimleri olarak önemli kayıplardır ve genel maliyetleri yükseltici etkiye sahiptirler. Alınacak tedbirler ve verilecek eğitimler ile bu maliyetlerden kaçınılması gerekmektedir. Standart reçeteler çerçevesinde belirlenmiş olan malzeme kalemleri, günlük olarak tedarik edilir ve gereksiz süreçler mümkün olduğunca ortadan kaldırılırsa işletmeler bu maliyetlerden kaçınabilirler. Daha önce de belirtildiği gibi, tam zamanında üretim sistemleri sayesinde günlük malzeme satın alımları gerçekleştirilip, bu tip atıklardan işletmeler sakınabilmektedirler.

Yiyecekler ve içeceklerin üretiminde, depolardan mal alınırken LIFO yöntemi kullanılarak, oluşabilecek olası bozulmaların önüne geçilmektedir (Can Karacan, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

Yapılan mülakatlar sonucunda otellerde tabakların kırılmaması adına yapılan çalışmalarda, standartlar dahilinde gerekli görülen bulaşıkçı kadrosuna bir kişi daha fazladan eklendiğinde, yüzdesel olarak altmış ile yetmiş seviyelerinde kusurların önüne geçilebilindiği bilgisi alınmıştır (Hüseyin Çetin, Kişisel Görüşme, 22.05.2012). Bunun haricinde otel işletmelerinde verilen eğitimler sayesinde, üretimlerde el açısından faydalar sağlandı. Hazırlanan reçetelere uygun üretimler yapılması amacı ile verilen eğitimler sayesinde israflarda azalmalar gözlemlendiği bilgilerine ulaşılmıştır (Hüseyin Çetin, Kişisel Görüşme, 22.05.2012).

2.4.3.1.2.Yeniden İşlem

Bazı hatalı üretimlerin sonucu olarak, ürünlerin yeniden işlemden geçirilmesi ihtiyacı doğabilmektedir. Yiyecek ve içecek ürünlerinin müşteriler tarafından arzu edilen seviyelerde olmaması durumunda bunun iç denetçiler tarafından farkına varılarak,

tekrardan işlenmesi adına üretime geri göndermesi durumu oluşabilmektedir. Örneğin orta düzeyde pişmiş bir et siparişinde, az pişmiş olarak saptanan etin tekrardan üretime gönderilmesi durumu sayılabilir. Başka bir örnek verilmesi gerekilirse, salatalarda kullanılacak olan marulun yeterince yıkanmadığı saptandığında tekrardan yıkama işlemine geri gönderilmesi de söylenebilir.

Yiyecek ve içeceklerin yeniden işlemlere tabi tutulması ve hatalar ile kalite uygunsuzluklarının düzeltilmesi sonucu, işletmeler belirli maliyetlere katlanmak zorunda kalmaktadırlar. Tekrarlanmakta olan işlemlerin maliyetleri, planlanmış olan üretim süreçlerinde yer almamasından ötürü ek maliyet olarak işletme hesaplarına geçmektedirler.

2.4.3.1.3.Testlerin Tekrarı

İşletmeler kendi bünyelerinde daha önceden belirlemiş oldukları ürün ve hammadde testlerini üretim süreçlerinin öncesinde ve esnasında gerçekleştirmektedirler. Bu yapılan testler sonucu nihai ürünler müşterilere sunulmaktadır. Ancak ürünler ve ürünlerin üretiminde tespit edilecek olan kusurlar bu testlerin tekrar edilmesine sebep olmaktadır.

Menü tasarımları kapsamında gerçekleştirilen çalışmalar neticesinde, müşterilere sunulması planlanan ürünler bir dizi testlerden geçirilerek yetkili kişilerin onayına sunulmaktadır. Onaylar doğrultusunda ise bu tasarımlar kabul edilmekte ve test süreçleri sona erdirilerek üretime başlanılmaktadır. Ancak üretim süreçlerinde tespit edilen bazı yanlışlıklar, bu tasarımların değiştirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarabilmektedir. Bu durumda daha önceden yapılmış olan testlerin tekrarlanması manasına gelmekte ve bu amaçla yapılan harcamalar otel işletmelerine ek maliyet olarak geri dönmektedir.

2.4.3.1.4.Araştırma Tekrarı

Yanlış belirlemeler yapılması ve bu kapsamda otel işletmelerinin istenilen sonuçları elde edememesi sonucu yapılan araştırmalar tekrardan gerçekleştirilmekte, bu da işletme bütçelerini hazırlarken planlanmamış olan araştırma tekrarlanması maliyetlerini ortaya çıkarmaktadır.

Yiyecek ve içeceklerle ilgili ortaya çıkacak olan tekrar araştırma yapılması ihtiyacı, maliyetlerin ortaya çıkmasına sebep olacak ve işletmelerde ek bir maliyet kalemi olarak kayıt altına alınacaklardır. Yapılacak olan malzeme araştırmaları, pazar araştırmaları, tedarikçi araştırmaları bunlardan bazılarıdır. İstenilen düzeylerde kaliteli çıktının elde edilmesinde yaşanan sıkıntılar sebebi ile üretim malzemelerinin değiştirilmesi adına yapılacak olunan araştırmalarda katlanılacak olan maliyetler örnek olarak verilebilir.

2.4.3.1.5.Tasarım Değişiklikleri

Otel işletmeleri yapmakta oldukları değerlendirmeler kapsamında, sunulmakta olan hizmetlerde kalite açısından uygunsuzluk saptanması sonucu değişimler yapılması ihtiyacı hissedebilmektedirler. Yiyecekler ve içecekler ile ilgili sunumlarda veya menü tasarımlarında değişimler ortaya çıkabilmektedir. Bu da daha önceden belirlenmiş olan üretim süreçlerinin, malzeme alımlarının, depolanmasının, personel ihtiyacının ve bunlarla ilgili faaliyetlerinden tekrardan planlanması manasına gelmektedir. Standart reçetelerde bile yapılacak olan küçük bir değişiklik bile işletmeye ek maliyet getirecektir. Menüde yer almakta olan yiyecek kaleminin servisinde, süsleme için maydanoz koyulması gerektiği ve bunun sonradan yiyecek ve içecek tasarımlarında yapılacak olan değişiklikler olarak gerçekleştirilmesi, bu gibi ek maliyetlere örnek olarak verilebilir.

2.4.3.1.6.Başarısızlık Analizleri

Mali açıdan işletmeler istenilen düzeyde başarı yakalayamadıklarında, başarısızlık analizlerine başvurmaktadırlar. Finansal açıdan yürütülen bu analizler; oran analizi, karşılaştırmalı tablolar analizi, trend analizi, yüzde yöntemi ile analiz olmak üzere dörde ayrılmakta ve elde edilen bu sonuçlar sektörle, yıllarla, aylarla veya standart kabul edilmiş oranlarla karşılaştırılarak mali durumların analiz edilmesi sağlanmaktadır (Coşkun,2009: 45-46). Bu analizlerden elde edilen sonuçlar neticesinde, işletmelerde yetersiz olan kısımlar belirlenecek ve gerekli çalışmalar yürütülecektir. Ancak yapılacak olan tespit çalışmaları da dahil olmak üzere bütün faaliyetler, işletmeler açısından bir maliyet kalemi daha oluşmasına yol açacaktır.

Yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşacak olan mali başarısızlıklar, işletmelerin karşılaşmak istedikleri bir sonuç değildir. Oluşan bu başarısızlıkların sonuçları hemen belirlenmeli ve önlemler alınarak mali açıdan başarı grafiğinin olumlu yönde gelişmesi sağlanmalıdır. Ancak ortaya çıkan başarısızlıkların tespit edilmesi hem zaman hem de parasal kayıplara sebep olacaktır. Bu tip çalışmaların yürütülmesi esnasında, tespitler yapılabilmesi için yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde çalışan kişilerin ek zaman ayırması gerekecek; bu da çalışanların ya asli işlerini gerçekleştirmesini engelleyecek, ya da fazla mesai yapıp hem maliyet hem de çalışanda verimliliğin düşmesine sebep olabilecek ek mesai yapma ihtiyacı doğuracaktır.

2.4.3.1.7.Kusurlar Sebepli Zaman Kayıpları

Otel işletmelerinde oluşan kalite ile ilgili kusurlar sebebiyle, bu uygunsuzlukların düzeltilebilmesi adına çalışanlar zaman kayıplarına maruz kalabilmektedir. Ortaya çıkan kusurların düzeltilebilmesi için fazladan çaba sarf edecek olan çalışanlar, işletmede yürütmekle yükümlü oldukları asli işlerini gerçekleştiremeyeceklerdir.

Yiyecekler ve içeceklerde uygunsuzlukların oluşması sonucunda, yeniden işleme, iade edilme, atık olma ve benzeri durumlar ortaya çıkabilmektedir. Bunlarda yiyecek ve içecek operasyonlarının planlandığı ve şekillendirildiği gibi gerçekleştirilmesini engelleyici unsurlar olarak, zaman kayıplarına yol açacaktır. Zaman kayıpları da üretim ile tüketimin aynı süreçte yaşanmakta olduğu bir sektörde, maliyet unsuru olarak karşımıza çıkmaktadırlar.

2.4.3.1.8.Kusur Sebepli Düşen Kalite Dereceleri

Kusurlar sebebi ile işletmeler satmakta oldukları ürünleri mevcut fiyatından daha ucuza satmakta ve bu da işletmelerde istenilen karlılık düzeyine erişilmesinde engelleyici bir etmen olarak karşımıza çıkmaktadır.

Otel işletmeleri özellikle kalite ile ilgili oluşan kusurlar sebebiyle, verimlilikleri ve karlılıklarında sıkıntılar yaşayabilmektedirler. Yiyecek ve içecek üretim süreçlerinde ortaya çıkan kusurlar, düşük kaliteli ürünlerin çıktı olarak alınmasına yol açabilmektedir. Kalitesi düşen ürünlerin ise satılabilmesi için fiyat politikalarında

günlük değişiklikler gerçekleştirilebilmekte, bu da otel işletmelerine ek maliyet olarak yansımaktadır. Kusurlu olarak üretilmiş ancak servis açısından herhangi bir sıkıntısı bulunmayan bir kalemin, müşterilere ücretsiz olarak dağıtılması bu gibi maliyetlere örnek olarak verilebilir.

Belirli seviyede kalitenin sağlanılabilmesi adına, çalışanlar uzmanlık alanları ile ilgili işlere yönlendirilmelidir. Örneğin kahve yapımında sadece bir çalışan sorumlu olmalı ve kahvelerin kabul edilebilir seviyelerde uygunluğu sağlanmalıdır. Böylece çalışan sebepli, kalite ile ilgili oluşabilecek seviye düşmelerinin önüne de geçilmiş olmaktadır (Hasan Zavlak, Kişisel Görüşme, 19.05.2012).

2.4.3.2.Dış Başarısızlık Maliyetleri

Ramdeen v.d. (2007: 288) yapmış oldukları çalışmada yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan dış başarısızlık maliyetlerini ise şöyle sıralamaktadırlar;

2.4.3.2.1.Ürünlerin Geri Çağırılması

İşletmeler üretimden sonra satılması amacıyla sürdükleri ürünlerinin, müşteriye ulaşmasından sonra hataların tespit edilmesi; bu hataların düzeltilemeyecek seviyede olup ürünlerini geri çağırmaları gerekebilmektedir. Bu gibi uygunsuzluklar işletmelere büyük maliyetler olarak dönmekte; ayrıca işletmeye imaj kaybı yaşatmaktadırlar. Bunun sonucu olarak ise, satışlarda ve karlılık seviyelerinde düşüler yaşanabilmektedir.

Otel işletmelerinde üretim ile tüketimin aynı anda yaşanmasından ötürü bu gibi maliyetlere sık olarak rastlanmamaktadır. Ancak yiyecek ve içecek ürünleri somut olma özelliği taşımasından ötürü, müşteri memnuniyetsizliği ile sonuçlanan ve uygunsuz olarak belirlenen ürünler tüketimden geri çekilebilmektedir. Örnek verilecek olunursa, açık büfe servisin gerçekleştirilmekte olduğu bir restoranda hazırlanmış ve chafing dish kaplarda servis edilmekte olan ürünlerde herhangi bir uygunsuzluk tespiti durumunda, yiyecekler geri çağırılabilmektedir. Böyle bir durumun ortaya çıkması ile servis edilecek olan ürünler tekrardan pişirilmekte ve ek maliyetler oluşmakta; ayrıca işletmeye de imaj kaybı yaşamasına sebep olmaktadır.

2.4.3.2.2.Müşteri Hizmetleri

Oluşabilecek olan müşteri istekleri ve şikayetleri ile ilgilenmesi için otel işletmeleri bünyelerinde müşteri hizmetleri bulundurmaktadırlar. Üretim ile tüketimin eş zamanlı gerçekleşmekte olduğu turizmde, işletmeler müşteri şikayetleri ile anında ilgilenerek oluşabilecek sıkıntıları çözüme kavuşturmalıdırlar.

Yiyecek ve içecek operasyonları ile ilgili olan şikayetler, operasyonlar ile ilgili ise anında yetkili kişiler tarafınca anında çözüme kavuşturulmalıdır (Mehmet Acar, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

Yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde yer alacak olan ayrı bir müşteri hizmetleri yetkilisi, sadece yiyecek ve içecek sebepli olan şikayetlerle ilgilenecek ve diğer operasyon ile ilgili çalışma yapan personelin zamanını asli işlerine ayırmasını sağlayacaktır. Otel işletmelerinde gerçekleşen yiyecek ve içecek operasyonlarında herhangi bir şikayet oluşmaması durumunda, bu gibi maliyetler ortadan kalkacaktır.

2.4.3.2.3.Garantilerin Düzeltilmesi

İşletmeler bünyelerinde sunmakta oldukları ürünler ile ilgili çeşitli garantiler sunabilmektedirler. Hizmet sektöründe ise garanti kavramı farklı boyutlarda yer almaktadır. Hizmetin sağlanması ve tüketilmesi aynı anda olmasından ötürü, satın alma sonrası garanti kapsamında yer alması mümkün değildir.

Otel işletmelerinde yiyecek ve içecek ile ilgili garanti, müşterilerde güven sağlanması anlamına gelmektedir. Hijyen ile ilgili gerekli testler yapılarak, kaliteyi belirli seviyelerde tutarak kişilerde güven yaratacak olan bir garanti sistemi kurulabilir. İşletme bünyesinde verilen hizmetlerden memnun kalınmazsa, müşterilere geri ödeme yapılabileceği garantisi verilebilir. Ancak bu durum istismarlara yol açabileceğinden pek kullanılmamaktadır.

Personellerde süreklilik sağlanabilmesi ile yiyecekler ve içecekler ile ilgili kalite garantisi verilebilecektir (Can Karacan, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

2.4.3.2.4.Şikayetlerin Düzeltilmesi

Otel işletmelerinde oluşacak bütün şikayetlerin hemen değerlendirilmesi gerekmektedir. Yiyecek ve içecekler ile ilgili, müşterilere servislerin yapılmasından sonra oluşabilecek şikayetler mümkün ise anında çözüme kavuşturulmalıdır. Müşterilerden gelecek şikayetler ile ilgilenilmesi ise, yiyecek ve içecek çalışanlarına artı yükümlülükler getirmektedir. Bu şikayetlerin ortadan kaldırılabilmesi için harcanacak olan zaman ve emek, işletmeye maliyet olarak dönmektedir.

Müşterilerin değerlemelerde bulunabilmeleri adına anketler düzenlenmekte; bu doldurulan anketlerden çıkan %10 seviyesinde şikayetlerde anında müdahale gerekmektedir (Mehmet Acar, Kişisel Görüşme, 20.05.2012).

Hatalı üretim sonucu oluşan uygunsuzluklar müşteri şikayetleri çerçevesinde haklı bulunması takdirinde düzeltilmelidir. Müşterilerin menüde satılmakta olan ve içeriği belli olan yiyecekler ve içeceklerde, eksiklik tespit etmesi durumunda ürünün yeniden üretilmesi sonucu ortaya çıkabilmektedir. Bu durum, işletmeler açısından önemli bir maliyet kalemi olarak kayıt altına alınmalıdır.

Otel işletmelerde oluşan şikayetler, farklı müşteri portföylerinin yer almasından dolayı ortaya çıkabilmektedir (Mehmet Acar, Kişisel Görüşme, 20.05.2012). Ayrıca şikayetler kültürel sebeplerden dolayı ortaya çıkabilmektedirler. Örneğin a'la carte restoranlarda sunulmakta olan yemekler ile kendi ülkelerinde aynı yemekleri yiyen kişiler karşılaştırmalar gerçekleştirebilmekte; bu açıdan olumsuz olan değerlendirmeleri işletmelere şikayet olarak yansıtmaktadırlar (Sinan Taş, Kişisel Görüşme, 20.05.2012). Ayrıca müşteri şikayetleri, yiyecekler ve içeceklerin servis esnasındaki görüntülerinden dolayı da gelebilmektedir (Oğuzhan Çelik, Kişisel Görüşme, 22.05.2012).

Otel işletmelerinde yürütülmekte olan yiyecek ve içecek operasyonlarında rastlanan şikayetlerden biri ürünlerde yetersiz seçeneğin olması olabilmektedir. Oysa otel işletmeleri, yiyecekler ve içeceklerde sunacakları ürün çeşitlilikleri ile hem maliyetleri azaltabilecekler hem de kaliteyi sürekli kılabileceklerdir. Örneğin kırmızı etin verilmekte olduğu restoranlarda, beyaz etler de sunulmaya başlanırsa kişilerin

tercih yapabilmeleri sağlanacak, ayrıca maliyetlerde de azalmalar gözlemlenecektir (Hüseyin Çetin, Kişisel Görüşme, 22.05.2012).

2.4.3.2.5.Ürün Sorumlulukları

İşletmeler sağlamakta oldukları ürünler ile ilgili olarak belirli sorumluluklara sahiptirler. Sağlanan ürünlerin kalitesi ise bu konuların başında gelmektedir. Kalite ile ilgili çıkabilecek olan herhangi bir sıkıntı, işletmeyi zor durumda bırakabilmektedir.

Otel işletmelerinin taşımakta oldukları yapısal ve faaliyetsel özellikleri açısından hataların oluşabilmesi diğer endüstriyel işletmelere göre daha fazla olabilmektedir; bu sebeple iç kontrol sistemlerinin kurulması hata olasılıklarını azaltıcı etki bırakabilmektedir (Gönen ve Ergun, 2008: 201).

Yiyecek ve içecek operasyonlarında ise, işletmeler müşterilerine karşı ürünlerin taze olması, düzgün servis edilmesi ve malzemelerin organik olması gibi sorumluluklar taşıyabilmektedir. Bu durumlarda herhangi bir aksilik olması durumunda ise işletme bu durumların düzeltilmesi için bazı maliyetlere katlanmak zorunda kalabilmektedir.

2.4.3.2.6.Kusur Kaynaklı İndirimler

İşletmeler bünyesinde bulunmakta olan üretim süreçlerinde kusurlar ortaya çıkabilmekte, bu durumlar ise geç tespit edilmesi durumda ürünlerde uygunsuzluk olarak sonuçlanabilmektedir. Bu kapsamda otel işletmelerinde hizmetler ile alakalı kusurlar farklı boyutlarda ortaya çıkmaktadır ve işletmeler bu gibi durumların düzeltilebilmesi adına indirim yapma gibi promosyon yöntemlerine başvurabilmektedirler.

Yiyecekler ve içecekler somut olma özelliği taşımasından ötürü, kusurlar hem üretim aşamasında hem de nihai ürünlerde ortaya çıkabilmektedir. Ortaya çıkan sorunların müşterilere sunumunun yapılmadan önce saptanması önemlidir. Müşterilerin tespit ettiği kusur durumlarında ise işletmeler imaj kaybının minimum seviyelerde olması için, toplam hesap üzerinden indirim önerebilmektedirler. Bu durum ise istenen kar seviyelerinin sağlanamaması ve sonucunda ise maliyetlerin tutturulamayarak işletmenin zarar etmesi anlamına gelmektedir.

2.4.3.2.7.Ürünlerin İadesi

Otel işletmeleri, sağladıkları hizmetlerde kusur bulunması durumunda müşterilerinde para ödemesi yapabilmektedirler. Ancak bu durumların kanıtlanmış olması ve işletme sebepli sıkıntılardan ötürü ortaya çıkması gerekmektedir.

Otel işletmeleri bünyesinde çalışmakta olan gıda mühendisleri bu tip durumların ortaya çıkmasını engelleyici çalışmalar yapmakta ve sunulmakta olan yiyecek ve içecek ürünlerine ait numuneler toplamaktadırlar. Böylece herhangi olası bir durumda laboratuar tespitleri işletmenin elinde bulunmaktadır. Bu durumlara rağmen müşteriler yiyecekler ve içecekler ile ilgili olarak haklı bulunurlarsa, kendilerinde alınan bedelin iadesi sağlanmaktadır. Ayrıca müşteriler tarafından iadesi yapılan yiyecek ve içecek ürünleri tekrardan kullanılamayacaktır. Bu durumda işletmede ek maliyetlerin ortaya çıkmasına sebep olmakta ve gelir kaybına yol açmaktadır.

2.4.3.2.8.Kayıp Satışlar

İşletmeler müşteri memnuniyetsizlikleri ve kalite ile ilgili uygunsuzlukların ortaya çıkması sebebi ile imaj kaybı yaşayabilmektedirler. Özellikle otel işletmeleri için önemli olan ve “repeat guest” olarak kullanılan tekrar müşterileri sağlanılmasındaki oranlar düşük olabilmektedir.

Yiyecek ve içecekler ile ilgili olarak ortaya çıkacak uygunsuzluklar ve kalite bozuklukları, potansiyel satışların gerçekleşmesini engelleyici olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu oranların ölçülmesi kolay olmasa da, düşük çıkacak olan “repeat guest” oranları, otellere bu konu ile ilgili bir fikir sahibi olmalarını sağlayacaktır.

Yiyecek ve içecek üretimlerinde maddelerin daha az kullanımının sağlanılabilmesi adına, üretimlerin planlanarak standardizasyon sağlanması ve esnek kontrol yöntemlerinin faaliyete geçirilmesi gereklidir (Kutlan, 1998: 105).

2.5.Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Kalite Maliyetlerinin Muhasebe Sistemlerinde Kayıt Altına Alınması, Raporlanması ve Analiz Edilmesi

Otel işletmelerinde gerçekleştirilmekte olan yiyecek ve içecek operasyonları sonucu oluşan kalite maliyetlerinin kayıt altına alınması ve karar vermeye yardımcı bir araç olarak kullanılması için yönetimlere raporlanması gerekmektedir. Daha önceki bölümlerde de belirtilmiş olduğu üzere kalite maliyetlerinin raporlanarak analiz edilebilmesi adına iki farklı yöntem kullanılmaktadır. Bunlardan ilki işletmelerin muhasebe kayıt sistemlerinde kalite maliyetlerinin kayıt altına alınarak incelenmesi; ikincisi ise kalite kontrol kartlarının kullanılarak, analizlerin gerçekleştirilmesidir.

2.5.1.Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetlerinin Muhasebe Sistemlerinde Kayıt Altına Alınması

Otel işletmeleri, mamul üretmekte olan işletmelerin kullanmakta oldukları kayıt sistemlerinden daha farklı bir prosedür izlemektedirler. 7/A seçeneğine göre kayıt tutmakta olan mamul üreten işletmelerde maliyet kalemleri 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 720 Direkt İşçilik Giderleri ve 730 Genel Üretim Giderleri hesaplarında izlenmektedir. Hizmet üretmekte olan işletmelerde ise 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabında maliyetler takip edilmekte ve 710,720 ve 730'lu hesaplar bu hesabın altında izlenerek bu kalemlerde ayrı kayıtlar tutulmamaktadır (Haftacı, 2007: 34).

Otel işletmeleri stoklarında bulunmakta olan malzemelerin kullanıma fiilen gönderilmesi ile birlikte maliyet kalemleri oluşmakta; 150 İlk Madde ve Malzeme hesabında izlenmekte olan stoklar, 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabına kaydedilerek maliyete dönüşmektedirler (Azaltun ve Kaya, 2010: 134-156).

Önceki bölümlerde bahsedilmekte olan ve muhasebe kayıt sistemlerinde kalite maliyetlerinin izlenilmesi açısından 8'li hesapların kullanılmasını içeren öneriler, yiyecek ve içecek operasyonları içinde geçerlidir. Yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşmekte olan kalite maliyetleri kayıt altına alınmasında 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabında alt hesaplar açılarak izlenmeli; kullanımları açısından serbestlik sağlayan ve mali tablolarda yer almayan 8'li hesapların da

yiyecek ve içecek kalite maliyetlerinin karşılıklı olarak kayıt altına alınmasında kullanımı otel işletmeleri tarafından sağlanmalıdır. 8'li hesapların kapatılmasında ise yaratılacak yansıtma hesaplarının kullanılarak, kayıt işlemleri gerçekleştirilmelidir.

2.5.2.Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetlerinin Kontrol Kartlarında İzlenilmesi

İşletmelerde kontrol kartlarında izlenecek olan kalite maliyetleri, gerçekleştirilecek olan ek kayıtlardan ve zamandan tasarruf edinilmesi açısından önem arz etmekte; ancak aylık raporlar haline getirilirken düzenlenmeleri muhasebe kayıt sisteminde kayıt altına alınmış olan hesaplara göre daha zor olacaktır.

Yiyecek ve içecek operasyonlarının sirkülasyonunun yüksek olduğu otel işletmelerinde oluşan yiyecek ve içecek kalite maliyetlerinin, muhasebe sistemlerinde kayıt altına alınması ile ilgili zorluklar ortaya çıkabilmektedir. Yapılacak ekstra kayıt işlemleri ve bunların kayıt sistemlerinde yaratacakları karışıklıklar ile zaman kayıpları, otel işletmeleri açısından zarar veren etmenler olarak öne çıkabilmektedir.

Civelek ve Özkan'a (2008: 662) ait kalite maliyeti kontrol, Ramdeen v.d. (2007: 288) yapmış oldukları çalışmalar kapsamında tarafımızca yeniden derlenmiş ve Tablo 14'te gösterilmektedir. Bu kontrol kartı sayesinde yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşmakta olan kalite maliyetlerinin birimler bazında incelenmesi olası kılınmakta; ayrıca toplam olarak gerçekleşen yiyecek ve içecek kalite maliyetlerinin analiz edilmesine olanak sağlamaktadır.

Tablo 14: Otel İşletmeleri Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetleri Kontrol Kartı

Kalite Maliyetleri	OPERASYON MALİYETLERİ						Toplam Yiyecek ve İçecek Kalite Maliyetleri
	A Rest.	B Rest.	C Rest.	D Rest.	E Oda S.	F Mutfak	
1. Önleme Maliyetleri Kalite Eğitimleri Kalite Mühendisliği … Toplam							
2. Değerleme Maliyetleri Kalite Denetimleri Ürün Testleri … Toplam							
3. İçsel Başarısızlık Maliyetleri Hurda/Atık Tasarım Değişiklikleri … Toplam							
4. Dışsal Başarısızlık Maliyetleri Müşteri Hizmetleri Ürün İadesi … Toplam							
Genel Toplam							

Kaynak: Civelek ve Özkan, 2008: 662; Ramdeen v.d., 2007: 288'den uyarlanmıştır.

2.5.3.Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetlerinin Raporlanması ve Analizi

Kalite maliyetleri bilgileri (Omachonu ve Ross, 2004: 213);

- Karlılık olanaklarının tanımlanmasında (tasarruf edilen her birim sayesinde işletmeler karlılıklarını artırabilmektedirler),
- Bütçelemelerde ve diğer yatırımlarda karar verici olarak kullanılmasında,
- Satın alma ve tedarikçi ile ilgili maliyetlerin geliştirilmesinde,
- Müşteriler tarafından istenmeyen faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde gerçekleştirilen atıkların tanımlanmasında,
- Gereksiz sistemlerin belirlenmesinde,
- Kalite maliyetlerinin doğru dağıtıldığının belirlenmesinde,

- Bütçe ve karlılık hedeflerine ulaşılmasında,
- Kalite problemlerinin belirlenmesinde,
- Girdi ve çıktı ilişkilerinde karşılaştırmalı ölçümler gerçekleştiren yönetim aracı olmasında,
- Pareto analizleri sayesinde "hayati az" ile "önemsiz çok" arasındaki ayrımın yapılması için bir araç olmasında,
- Stratejilerin geliştirilmesinde ve uygulanmasında stratejik bir yönetim aracı olmasında,
- Objektif bir değerleme ölçüm aracı olmasında kullanılmaktadırlar.

Otel işletmelerinde yapılacak olan kalite maliyetleri raporlama çalışmaları sayesinde, kalite maliyeti bilgilerinden bu faydalar sağlanılacaktır.

Otel işletmelerinde gerçekleştirilmekte olan yiyecek ve içecek operasyonlarında çeşitli maliyet kalemleri ortaya çıkmaktadır. Otel işletmelerinin başarıya ulaşabilmeleri adına her maliyet kaleminin kayıt altına alınması ve analiz edilmesi gerekmektedir. Otel işletmelerinde en yüksek devir hızına sahip olan yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan kalite maliyetlerinin raporlanması; kalitenin uygunluğunun ve sürekliliğinin sağlanılması adına katlanılan maliyetlerin ne düzeyde olduğunun belirlenmesinde, stratejilerin geliştirilmesinde, yiyecek ve içecek üretimlerinde etkinlikler ile ilgili analizlerin gerçekleştirilebilmesinde işletmeler açısından önem taşımaktadırlar.

Yönetimsel açıdan yiyecek ve içecek kalitesinin sağlanılmasında ve karar verici bir araç olarak rol oynamakta olan kalite maliyeti raporları; aylık olarak düzenlenilmeli ve analizleri gerçekleştirilmelidir. Yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşen kalite maliyetlerinin ölçümlenmesinde, yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde yer almakta olan her birim için ayrı olarak düzenlenmelidir. Böylece gerçekleştirilen ölçümler çerçevesinde hazırlanacak olan raporların incelenmesinde genel toplam yerine spesifik olarak otel işletmelerindeki yiyecek ve içecek operasyonları incelenebilecektir. Otel işletmeleri yöneticilerinin karar vermeleri açısından hem

daha işlevsel raporlar elde edecekler, hem de kalite maliyetleri kalemlerinde kontrol sağlayabileceklerdir.

Otel işletmelerinde yiyecek ve içecek operasyonlarına ait kalite maliyetlerinin raporlanması ile ilgili olarak hem haftalık hem de aylık çalışmalar yapılmalıdır. Bu kapsam Tablo 15'te Hacırüstemoğlu ve Şakrak (2002: 161) ile Ramdeen' in (2007: 288) yapmış oldukları çalışmalar çerçevesinde haftalık rapor hazırlanmıştır. Aylık raporlara veri sağlamaları açısından önem arz etmekte olan haftalık raporlar daha sade bir şekilde olmaktadırlar.

Tablo 15. Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetleri Haftalık Raporlama Örneği

….. OTEL İŞLETMESİ YİYECEK VE İÇECEK KALİTE MALİYETİ …. AYI RAPORU										
TANIMLAR	1.Hafta		2.Hafta		3.Hafta		4.Hafta		5.Hafta	
	Kalite Mal.	Toplam Mal. Oranı (%)	Kalite Mal.	Toplam Mal. Oranı (%)	Kalite Mal.	Toplam Mal. Oranı (%)	Kalite Mal.	Toplam Mal. Oranı (%)	Kalite Mal.	Toplam Mal. Oranı (%)
1.Önleme Maliyetleri										
İşe Alımlar										
Tasarımlar ve Değerlendirmeleri										
Kalite Eğitimleri										
Satıcı Değerlendirmeleri										
Pazar Araştırmaları										
Kalite Mühendisliği										
Makine ve Donanım Bakımları										
İşe Alımlar										
Toplam Önleme Mal.										
Önleme Mal. Hedefleri										
2.Değerleme Maliyetleri										
Kalite Denetimleri										
Ürün Testleri										
Süreçlerin Kabulü										
Ürünlerin Kabulü										
Prototip İncelemeleri										
Malzeme İncelemeleri										
Üretimlerin İncelenmesi										
Sürekli Tedarikçi Değerlemeleri										
Toplam Değerleme Mal.										
Değerleme Mal. Hedefleri										
3.İç Başarısızlık Maliyetleri										
Hurda/Atık										
Yeniden İşlem										
Testlerin Tekrarı										
Araştırma Tekrarı										
Tasarım Değişiklikleri										
Başarısızlık Analizleri										
Kusurlar Sebepli Zaman Kayıpları										
Kusur Sebepli Düşen Kalite Dereceleri										
4.Dış Başarısızlık Maliyetleri										
Ürünlerin Geri Çağırılması										
Müşteri Hizmetleri										
Garantilerin Düzeltilmesi										
Şikayetlerin Düzeltilmesi										
Ürün Sorumlulukları										
Kusur Kaynaklı İndirimler										
Ürünlerin İadesi										
Kayıp Satışlar										
Ürünlerin Geri Çağırılması										
Toplam Başarısızlık Maliyetleri										
Başarısızlık Mal. Hedefleri										
Birim Başı Kalite Maliyeti										
Birim Başı Toplam Maliyet										
Toplam Kalite Maliyetleri										
Toplam Kalite Hedefleri										

Kaynak: Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 161; Ramdeen v.d., 2007: 288'den uyarlanmıştır.

Hacırüstemoğlu ve Şakrak (2002: 161) ile Ramdeen' in (2007: 288) yapmış oldukları çalışmalar çerçevesinde Tablo 16' da yer alan otel işletmelerinde yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan kalite maliyetlerinin raporlanmasına yönelik tablo tarafımızca hazırlanmıştır. Bu raporun seçilmesinin sebebi kalite maliyetlerinin analizinde hem oran hem de trend analizlerinin gerçekleştirilmesi olanağını tanıması yer almaktadır. Bu raporların yiyecek ve içecek departmanları bünyesinde yer alan birimlere göre incelenmesi ile de departmansal pareto analizlerinin gerçekleştirilmesi de olası kılınmaktadır. Bütçelerin ve gerçekleşen oranların karşılaştırılmasına olanak sağlayan bu raporlama tekniği sayesinde, yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşen kalite maliyetlerinin analizlerinde yararlı çıktılar sağlanabilecek, hem de işletmelerin başarıya ulaşarak kalitenin sürekliliğinin sağlanılmasında kalite maliyetlerine yöneticilerin ilgileri çekilebilecektir.

Birim başı kalite maliyetlerinin birim başı maliyetler içerisinde ne oranda yer aldığının; ayrıca birim başı karlılık ve net satışlar gibi ek göstergeler sayesinde, bu oranlarda geçen senelere göre gözlemlenen artışlar veya azalışların kalite maliyetleri ile ilişkilerinin kurulması olası kılınmaktadır. Hem aylık hem de senelik olarak karşılaştırılmaların yapılmasına olanak sağlayan bu aylık rapor sayesinde, otel işletmeleri yöneticileri yiyecek ve içecek kalite maliyetleri ile ilgili olarak gerekli bilgilere ulaşabilmektedir. Böylece bu raporlar birer karar verme aracı olarak otel işletmelerine yarar sağlamaktadırlar.

Tablo 16: Otel İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Operasyonları Kalite Maliyetleri Aylık Özet Raporlama Örneği

….. OTEL İŞLETMESİ YİYECEK VE İÇECEK KALİTE MALİYETİ AYLIK RAPORU											Tarih:			
TANIMLAR	…… Ayı Ağırlanan Misafir Sayısı:			Geçen Sene …… Ayı Ağırlanan Misafir Sayısı:			Kalite Maliyeti	Ocak - …… Ayı Ağırlanan Kümülatif Misafir Sayısı:			Geçen Sene Ocak - …… Ayı Ağırlanan Kümülatif Misafir Sayısı:			Kalite Maliyeti
	……. AYI			GEÇEN SENE ……. AYI				OCAK …… AYI KÜMÜLATİF TOPLAMI			GEÇEN SENE OCAK …… AYI KÜMÜLATİF TOPLAMI			
	Kalite Mal.	Satışlara Or. (%)	Toplam Mal. Or. (%)	Kalite Mal.	Satışlara Or. (%)	Toplam Mal. Or. (%)	Yüzdesel Değişim (%)	Kalite Mal.	Satışlara Or. (%)	Toplam Mal. Or. (%)	Kalite Mal.	Satışlara Or. (%)	Toplam Mal. Or. (%)	Yüzdesel Değişim (%)
1.Önleme Maliyetleri														
İşe Alımlar														
Tasarımlar ve Değerlendirmeleri														
Kalite Eğitimleri														
Satıcı Değerlendirmeleri														
Pazar Araştırmaları														
Kalite Mühendisliği														
Makine ve Donanım Bakımları														
İşe Alımlar														
Toplam Önleme Mal.														
Önleme Mal. Hedefleri														
2.Değerleme Maliyetleri														
Kalite Denetimleri														
Ürün Testleri														
Süreçlerin Kabulü														
Ürünlerin Kabulü														
Prototip İncelemeleri														
Malzeme İncelemeleri														
Üretimlerin İncelenmesi														
Sürekli Tedarikçi Değerlemeleri														
Toplam Değerleme Mal.														
Değerleme Mal. Hedefleri														
3.İç Başarısızlık Maliyetleri														
Hurda/Atık														
Yeniden İşlem														
Testlerin Tekrarı														
Araştırma Tekrarı														
Tasarım Değişiklikleri														
Başarısızlık Analizleri														
Kusurlar Sebepli Zaman Kayıpları														
Kusur Sebepli Düşen Kalite Dereceleri														
4.Dış Başarısızlık Maliyetleri														
Ürünlerin Geri Çağırılması														
Müşteri Hizmetleri														
Garantilerin Düzeltilmesi														
Şikayetlerin Düzeltilmesi														
Ürün Sorumlulukları														
Kusur Kaynaklı İndirimler														
Ürünlerin İadesi														
Kayıp Satışlar														
Ürünlerin Geri Çağırılması														
Toplam Başarısızlık Maliyetleri														
Başarısızlık Mal. Hedefleri														
Birim Başı Kalite Maliyeti														
Birim Başı Toplam Maliyet														
Toplam Kalite Maliyetleri														
Toplam Kalite Hedefleri														

TEMEL VERİLER	…. AYI		GEÇEN SENE … AYI		KÜMÜLATİF TOPLAM		GEÇEN SENE KÜMÜLATİF TOPLAM		TAM YIL		GEÇEN SENE TAM YIL	
	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek	Bütçe	Gerçek
Net Satışlar												
Birim Başı Kar												
Karlılık Oranları												

Not: Karlılık oranları içermektedir.

Kaynak: Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 161; Ramdeen v.d., 2007: 288'den uyarlanmıştır.

2.6.Otel İşletmelerinde Maliyet Etkinliği, Rekabet Avantajı ve Karlılık Düzeyi

Otel işletmelerinin başarılı olabilmeleri adına maliyetlerini etkin bir şekilde kullanmaları gerekmektedir. İstenildiği gibi kullanılabilen ve yönetilen maliyetler, işletmeleri istenilen düzeylerde rekabet edebilmesine olanak sağlayacak ve bu da işletmelere karlılık düzeylerinde gelişmeler olarak geri dönecektir. Bu bölümde maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeyi kavramları ayrı olarak incelenmektedirler.

2.6.1.Otel İşletmelerinde Maliyet Etkinliği

Etkinlik teriminin tanımı TDK' ya ait olan Bilim ve Sanat Terimleri Sözlüğü'nde *"en az çaba veya maliyet ile en çok sonuç elde etme"* olarak tanımlanmaktadır (Türk Dil Kurumu Bilim Ve Sanat Terimleri Ana Sözlüğü, Erişim Tarihi: 04.06.2012).

Verimlilik ile etkinlik uzun bir süredir birbirlerinin yerine kullanılan terimler olmasına rağmen aynı manaya gelmemektedirler. Bu iki terimin birbirleri arasındaki farkın anlaşılabilmesi adına, tek bir girdinin olduğu ve tek bir çıktının elde edildiği bir üretim sürecinin incelenmesinde yarar vardır (Coelli v.d., 2005: 3). Verimlilik, çıktıların girdilere oranı olarak tanımlanmakta ve etkinlikten farklı metrikler kullanılarak ölçülmekte olan bir konsepti anlatmaktadır (Barros, 2005: 457).

Verimlilik sınırı, her girdi seviyesinde elde edilecek olan maksimum çıktıyı temsil etmektedir. İşletmeler teknik olarak etkin iseler bu sınırda, eğer değil iseler bu sınırın altında üretim gerçekleştirmektedirler. Ayrıca teknik etkinliğe ek olarak, maliyet ve karlılık ile ilgili konularda kaynakların dağılımı etkinliği de göz ardı edilmemelidir. Kaynak dağılımı etkinliği farklı girdilerin karışımlarının belirli bir miktarda üretimlerde oluşan çıktılarının minimum maliyetlerinin seçimini içermektedir. Ekonomik açıdan genel etkinlik ölçümlerinin yapılması adına hem kaynak dağılımı etkinliği hem de teknik etkinlik birleştirilmelidir (Coelli v.d., 2005: 3-5).

Etkinlik ölçümleri sadece karar verilmeye yardımcı bir araç olmamakta, ayrıca gelişim için temellerin oluşturulmasında bir referans sağlamaktadır. Bu sebepten ötürü etkinlik ölçümleri, işletmeler adına önem arz eden bir konu olarak karşımıza çıkmaktadırlar (Yen ve Othman, 2011: 26).

Etkinliğin ölçülmesinde iki adet farklı yaklaşım bulunmaktadır (Assaf ve Magnini, 2012: 644). Bunlardan ilki parametrik bir yaklaşım olan stokastik sınır yaklaşımı, diğeri ise parametrik olmayan bir yaklaşım olan Veri Zarflama Analizi yaklaşımıdır (Assaf ve Barros, 2011: 1550).

Veri Zarflama Analizi, birçok girdinin çıktıya dönüştürülmesini sağlayan karar verme ünitelerinin performanslarının denetlenmesine ilişkin bir veri odaklı yaklaşıma dayanmaktadır. VZA, birçok ülkedeki birçok kaynağın içerisinde yer alan birçok faaliyet öğelerinin performanslarının analiz edilmesini sağlanmaktadır (Cooper v.d., 2004: 1). Bu kapsamda VZA, çoklu girdilerin ve çıktıların birbirleri ile ilişkili etkinliklerinin belirlenmesini sağlamaktadır (Barros, 2005: 474). Yönetimsel açıdan bakıldığı zaman ise, stokastik sınır modeli kurumsal benchmarking yapılması açısından işletmelere katkıları bulunmaktadır (Assaf ve Magnini, 2012: 646). Kullanılmakta olan girdiler, çeşitli uygulamalar sonucunda fiziki ve kimyasal olarak değişim göstererek çıktı haline geldiği otel sektöründe (Doğdubay, 2005: 84), en fazla kullanılan yaklaşım VZA' dır (Hu v.d., 2009: 372).

Otel sektöründe rekabet edebilmeyi isteyen işletmeleri, öncelikli olarak sektöründe karşılaştırmalı performans analizleri gerçekleştirmelidirler. Planlama ve inşaat politikaları ile ilgili kararların verilmesinde performans değerlemeleri önemli roller oynamaktadır. Bu yüzden bu sektörde sürdürülebilirliğin sağlanması adına, otel işletmelerinin üst yönetimleri otelin etkinliğini artıracak olan yollar belirlemelidirler (Yen ve Othman, 2011: 26).

Güçlü bir rekabet ortamı içerisinde bulunan küreselleşen otel sektöründe, maliyet etkinliği dış turistleri ağırlamakta olan otel işletmelerinin karlılık sağlaması ve hayatlarını sürdürebilmesi için önemli rol oynamaktadır (Hu v.d., 2010: 106).

Yapılan araştırmalarda, maliyet etkinliklerinin katkılarının çevresel değişkenlere bağlı olduğu saptanmıştır. Zincir otel işletmelerinin etkinlik oranları, bağımsız olan otel işletmelerinin oranından daha yüksek çıkmıştır. Ayrıca uluslar arası ulaşım açısından daha merkezi konumda bulunan otellerin maliyet etkinlik oranlarının da daha yüksek olduğu bu çalışmalar kapsamında ortaya çıkarılmıştır (Hu v.d., 2010:

106-107). Araştırmalar tatil bölgelerinde yer alan otel işletmelerinin maliyet etkinlik oranları, metropolit bölgelerde yer alan otellerin maliyet etkinlik oranlarına göre daha yüksek olduğu göstermektedir. Ayrıca daha yüksek doluluk oranına sahip otel işletmelerinin, maliyet etkin oranları da daha yüksek olduğu anlaşılmıştır (Hu v.d., 2009: 383).

Gerçekleştirilen farklı araştırmalar sonucunda ise, büyük ölçekli otellerin maliyet etkinlik oranlarının küçük ölçekli otellere göre daha yüksek olduğu saptanmıştır. Ancak bu fark önem arz eden seviyelerde ortaya çıkmamaktadır. Ayrıca zincir otel işletmeleri, uluslar arası otel işletmeleri ve bağımsız otel işletmeleri arasındaki maliyet etkinlik oranı farklarının da önemsiz düzeyde olduğu araştırmalar kapsamında anlaşılmıştır (Lin, 2011: 351).

2.6.2.Otel İşletmelerinde Rekabet Avantajı

Değişen dünya koşullarında küreselleşmenin getirmekte olduğu pazar koşulları ile üretim faktörlerinin mevcut dinamik yapıları, otel işletmelerini rekabet güçlerini geliştirmeye ve rekabet avantajı sağlanılmasının önemini anlamaya zorlamaktadır (Coşar, 2008: 46). Küreselleşme sonucu olarak turizm sektöründe artan rekabet düzeyi ve müşteri isteklerindeki değişiklikler, müşterilerin tatmin edilmesini zorlaştıran etmenler olarak karşımıza çıkmaktadır (Gökdeniz ve Aşık, 2008: 146).

Ülke ekonomisine turizmin sağlamakta olduğu katkılar ve bu sektörün yüksek kar marjı elde edilmesi ihtimalleri taşıması, otel işletmeleri sayılarında yüksek artışlar gözlemlenmesine ve rekabet ortamının her geçen gün daha zorlu bir hal almasına sebep olmaktadır (Didin ve Köroğlu, 2008: 114).

İşletmeler rekabette avantaj sağlayabilmek adına maliyetleri düşürmeye çalışmakta ve fiyat farklılaştırma politikaları izlemektedirler. Ancak işletmelerin sunmakta oldukları ürünlerin kalite seviyesinin yüksek ancak maliyetlerinin düşük olması, rakiplerine karşı avantaj sağlanmasında yetersiz kalabilmekte; bu kapsamda rakiplerin stratejilerinin sürekli olarak gözlemlenmesi gerekmektedir (Yıldıztekin, 2009: 216).

Maliyetlerin azaltılması, karlılığın arttırılması, hizmet kalitesinin yükseltilmesi ve müşteri memnuniyetinin artırılması için, maliyet ve gelirler ile ilgili faaliyetlerde bulunmayan konaklama işletmeleri zaman içerisinde rekabet edebilme güçlerini kaybetmeye mahkumdurlar (Didin ve Köroğlu, 2008: 112).

Turizm endüstrisinde küresel rekabet etkinliğinin sağlanması amacı ile kalitede mükemmellik, hizmetin iyileştirmesi, yeniden yapılanma ve müşteri memnuniyetini sağlama konularına sektörel eğilim artmaktadır (Gönen ve Ergun, 2008: 184).

Otel işletmeleri rakiplerine avantaj sağlayabilmeleri adına stratejiler geliştirmeli, farklı ürünler sunarak müşterilerin ilgisini çekmeye çalışmalıdırlar (Coşar, 2008: 54). Otel işletmelerinin rekabet avantajı yaratabilmeleri, maliyetleri ile gelirlerini etkin bir biçimde kontrol etmeleri ve bu konuların bütün unsurlarına gerekli odaklanmayı göstermeleriyle mümkün olabilmektir. Otel işletmeleri rekabet edebilmek için bu iki unsuru kontrol altına almak zorundadırlar (Didin ve Köroğlu, 2008: 113-114).

Tablo 17: Otel Sektöründe Rekabet Gücü Faktörleri

Maliyetler	İşletme imajı ve marka
Ürün	Satış sonrası hizmetler
Tam zamanında üretim	Envanter yönetimi uygulamaları
Strateji	Üretim zamanı
Kalite ve standartlara uygunluk	Yeni yatırımlar için finansman olanakları
Güvenilirlik	Sipariş teslim süreleri
İstikrar	Kapasite esnekliği
Nitelikli işgücü	Teknoloji ve AR-GE

Kaynak: Coşar,2008'den derlenmiştir.

Yiyecek ve içecek işletmelerine düzenli olarak talep artışları gelişmekte, bu durum ise sektörde rekabetin yoğun bir şekilde yaşanmasına sebep olmaktadır. Yiyecek ve içecek operasyonları çerçevesinde rekabet avantajı yaratmak isteyen işletmeler güçlü yönlerini ortaya çıkararak yapmış oldukları rakip analizleri çerçevesinde, rekabet stratejileri geliştirmelidirler (Güler, 2007: 101-104).

Yiyecek ve içecek endüstrisinde standartlaştırılmış üretim teknikleri kullanılmasından ötürü rekabet avantajının ele geçirilebilmesi adına, operasyonların işletmeye fayda sağlayacak şekilde etkinleştirilmesi gerekmekte; tedarik zincirinin

yapısı ile koordinasyonu gibi faktörler de işletmeler açısından önem taşıyan konular olarak karşımıza çıkmaktadırlar (Tektaş ve Tosun, 2010: 37).

2.6.3.Otel İşletmelerinde Karlılık Düzeyi

İşletmeler karlılık oranlarını, başarı düzeylerini belirlemek ve yeterli bir düzeyde kar sağlanıp sağlanmadığını saptamak için hesaplamaktadırlar. Bu oranlar net karın öz kaynaklara oranı, net karın satışlara oranı, net karın aktif toplamına oranı, vergi öncesi karın öz kaynaklara oranı, faaliyet karının net satışlara oranı, brüt satış karının net satışlara oranı, olağan karın net satışlara oranı, dönem karının net satışlara oranı olmak üzere 8 faklı şekilde hesaplanmaktadırlar. Bu oranlar içerisinde önem olarak öne çıkan oranlar şöyle sıralanabilir (Coşkun, 2009: 55-56);

- **Net Karın Öz Kaynaklara Oranı;** Net karın öz kaynaklara bölünmesi ile sonuca ulaşılan bu oranda amaç, işletme ortaklarının sağlamakta oldukları sermayelerin her birimi başına düşen kar payını hesaplamaktır. Daha iyi oranlar elde edilebilmesi adına işletmeler, ürün satış fiyatlarını yükseltmeli, satışlarını artırmalı veya maliyetlerini düşürmelidirler.
- **Net Karın Satışlara Oranı;** Bu oran net karın, brüt satışlardan satıştan indirimlerin çıkarılması ile elde edilen net satışlara bölünmesi ile bulunmaktadır. Senelere ve sektöre göre karşılaştırma yapılarak, bu oranlar ile ilgili işletme açısından daha sağlıklı bilgiler elde edilmektedir.
- **Net Karın Aktif Toplamına Oranı;** İşletme bünyesinde bulunmakta olan aktiflerin, karlılık açısından ne ölçüde faydalı kullanıldığı ölçmektedir. Net karın aktif toplama bölünmesi ile hesaplamalar gerçekleştirilmektedir. Bu oran vergiden önceki ve vergiden sonraki karlar çerçevesinde iki farklı şekilde hesaplanabilmektedir.

Turizm işletmeleri pazarda daha yüksek pay elde etmek ve karlılık düzeylerini geliştirmek adına satış ve pazarlama stratejileri geliştirmek ihtiyacı da hissetmektedirler (Karadeniz ve İskenderoğlu, 2011: 73). Konaklama işletmelerinin sunmakta oldukları hizmetlerin maliyet – fiyat ve talep esnekliğine göre karlılık düzeyleri ne yönde etkilendiği belirlenebilmektedir (Yıldıztekin, 2009: 219).

Talepte görülen değişimler, turizm işletmelerinin sermaye yatırımlarının risklerinin yüksek olması, maliyetlerin tespit edilmesinde yaşanan sıkıntılar ve rekabet ortamında düşen kar marjları sebebi ile karlılığı etkilemekte olan faktörlerin belirlenmesi önem arz etmektedir (Karadeniz ve İskenderoğlu, 2011: 66).

Rekabet, serbest piyasadaki fiyat belirleme üzerinde etkisi olan bir temel faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Karlılık düzeyinin belirlenmesi açısından ise işletmelerce belirlenmiş olan fiyatlar rol oynamaktadır. İşletmelerin belirlemiş oldukları fiyatlar ise maliyeti karşılar düzeylerde olmaktadırlar. Rekabetin baki olduğu konaklama sektöründe işletmeler varlıklarını sürdürebilmek ve karlılıklarını sürdürülebilir kılmak adına farklı talepler doğrultusunda bütçeler oluşturmakta ve fiyatlardaki değişkenliklerden bu talebin ne düzeylerde etkileneceğini araştırmaktadırlar (Yıldıztekin, 2009: 216).

Otel işletmeleri rekabet avantajı sağlanabilmesi ve aynı zamanda karlılık düzeylerinin tatmin edici seviyelerde olmasının sağlanabilmesi için, maliyetler düşük seviyelerde tutulmalı ve satış fiyatları rakip firmaların belirlemiş olduğu fiyatlar çerçevesinde tayin etmelidirler (Didin ve Köroğlu, 2008: 114).

İşletmelerin amaçları arasında kar maksimizasyonun sağlanılması yer almaktadır. Ancak kar maksimizasyonunun tek başına nihai amaç olarak belirlenmesinde sakıncalar da yer alabilmektedir. Bu açıdan risk ve zaman faktörleri de göz önünde bulundurulmalıdır (Aydın, 2009: 7-8).

Konaklama işletmeleri karlılıklarını maksimize edebilmek adına sektördeki mevcut ve oluşabilecek riskleri analiz ederek, bunların yönetilebilmesi ve kontrol altına alınabilmesi adına önlemler almalıdırlar (Poyraz, 2011: 74).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: ALANYA VE ÇEVRESİNDE BEŞ YILDIZLI OTELLERDE YİYECEK İÇECEK KALİTE MALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Araştırmanın son bölümünde, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan kalite maliyetleri ile ilgili olarak geliştirilen hipotezlerin, Alanya bölgesinde yer alan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmeleri kapsamında yapılan araştırmalara dair sonuçlar aktarılacaktır.

3.1.Araştırmanın Amacı ve Önemi

TKY uygulamalarının önem sarf etmekte olduğu otelcilik sektöründe, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan kalite maliyetleri göz ardı edilmemelidir. Çalışmanın ikinci bölümünde de aktarıldığı üzere, kalite maliyetleri yiyecek ve içecek operasyonlarında yoğun bir biçimde bulunmaktadır.

Yiyecek ve içecek operasyonları ile ilgili olarak yapılan kalite maliyeti araştırmaları mevcuttur. Özellikle önleme faaliyetlerine yapılacak olan yatırımlar ile yiyeceklerin ve içeceklerin kalitesinde iyileşmeler görülmekte ve bu da müşteri tatmin düzeyleri üzerinde olumlu etkiler bırakmaktadır. Rekabet avantajı yaratması ve karlılık düzeylerine etkisi de olumlu diğer yönleridir (Ramdeen v.d., 2007: 294). Bu kapsamda belirlenen araştırmanın amacı da otel sektöründe başarılı olunabilmesi adına öne çıkan konular olan rekabet avantajı, karlılık düzeyleri ve maliyet etkinliği konularının; kalite maliyetleri olarak adlandırılan önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetlerinin arasında ilişki düzeylerinin bulunmasıdır. Bulguların sonucunda, uygulamalarda yararlı olacak sonuçların elde edilmesi ümit edilmektedir.

3.2.Araştırmanın Kapsamı

Otel işletmelerinde gerçekleştirilmekte olan yiyecek ve içecek operasyonlarında ortaya çıkan önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetlerinin, otel işletmelerinin maliyet etkinliği oluşturması, rekabet avantajı yaratılması ve karlılık düzeylerini etkilemesi ile ilişkilerinin sorgulanması bu tezin kapsamını oluşturmaktadır.

Bu tez kapsamında Alanya bölgesinde yer alan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmelerine odaklanılmakta ve elde edilen veriler ile bulgular değerlendirilerek, sonuca ulaşılmaktadır.

3.3.Araştırmanın Yöntemi

3.3.1.Araştırmanın Örneklemi

Araştırmanın evrenini Alanya bölgesinde bulunan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmeleri oluşturmaktadır. Bu kapsamda Alanya Ticaret ve Sanayi Odası'na ait olan e-oda veri sisteminden alınan veriler dahilinde 36 adet otel işletmesi belirlenmiştir.

Araştırmanın gerçekleştirilmesi açısından Alanya ve çevresi bölgelerin seçilmesinde, belirlenen işletmelerde her şey dahil sistemin uygulanması rol oynamaktadır. Yiyecek ve içecek operasyonlarında hızlı bir sirkülasyona sahip olan bu otel işletmelerinin; yer aldıkları bölgede yoğun bir rekabet ortamı içerisinde bulunmaları, Alanya ve çevresi bölgelerin belirlenmesinde rol oynayan diğer bir etmendir.

Alanya ve çevresindeki bölgelerde seyahat acentalarının fiyat belirleyici rol oynamakta olduğu bu pazarda, otel işletmelerinin fiyatlarını belirleme rolleri düşüktür. Dönemsellik olgusunun yüksek olduğu bu evrende, yüksek karlılık oranlarının yakalanabilmesi adına otel işletmeleri kaliteden taviz vererek maliyetlerini düşürücü politikalar izleyebilmektedirler.

ALANYA TİCARET VE SANAYİ ODASI
ALANYA CHAMBER OF COMMERCE AND INDUSTRY
e-oda

Tüccar, Milletin Emeğini ve Üretimini Kıymetlendirmek İçin Elini ve Zekasına Emniyet Edilen ve Bu Emniyete Layıkı Göstermesi Gerekir İnsandır

Ana Sayfa | Alanya Otelleri Arama | Üye Firma Arama | Nace Faaliyet Kodu Arama | Aidat Borcu Sorgulama ve Ödeme | Türkçe | English

Arama Sonuçları
Arama Detayları : ***** Sınıfında, Belge Türü İB
Toplam Kayıt : 36

#	Tesis Adı
1	Alaiye Resort & Spa Hotel
2	Alara Kum Otel
3	Alara Park Otel
4	Alara Star Otel
5	Arycanda De Luxe Hotel
6	Aska Buket Resort & Spa (Riva)
7	Aydın Bey Gold Dreams Hotel
8	Bera Alanya Otel
9	Delphin Botanik Otel
10	Delphin Deluxe Resort (Planet)
11	Dinler Otel
12	Doğanay Otel
13	Galeri Otel
14	Granada Luxury Resort & Spa
15	Grand Kaptan Otel
16	Holiday Garden Resort Otel
17	Holiday Park Resort Otel
18	Just In Beach Hotel-Aska
19	Kemal Bay Hotel
20	Leodikya Resort Hotel (Kırman)
21	Long Beach Resort Hotel
22	Maritim Hotel Club Alantur
23	MC Serapsu Beach Resort
24	Meryan Otel
25	Mukarnas Otel
26	Özkaymak Otel (İncekum)
27	Pegasos Resort Hotel
28	Royal Vikingen Resort Otel
29	Rubi Otel
30	Saphir Resort Hotel
31	Sidera Otel-Kırman Group
32	Stella Beach Hotel
33	Sunset Beach Hotel
34	Timo Resort
35	Tivoli Resort Otel
36	Utopia World Hotel

« Tekrar arama yapmak için tıklayınız.

© 2007 - 2012 Alanya Ticaret ve Sanayi Odası

Şekil 15: Alanya Bölgesi Turizm İşletme Belgeli Beş Yıldızlı Oteller

Kaynak: Alanya Ticaret ve Sanayi Odası E-Oda, Erişim Tarihi: 10.05.2012

Bu kapsamda bütün otellere gidilerek, konu ile ilgili yetkili kişilerin anketleri işletme adına doldurması istenmiştir. Bu sınıflandırma çerçevesinde yer alan 36 otelden iki tanesi, otel politikalarında dışarıya veri verilmemesi ile ilgili katı kurallar yer alması sebebi ile anketleri doldurmamışlardır. Bu çerçevede 34 otelden istenen veriler elde edilmiştir. Elde edilen 34 verinin analiz edilmesinde herhangi bir kusur bulunmamıştır.

3.3.2.Araştırma Veri Toplama Araçları

Önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı, karlılık düzeyi ve maliyet etkinliğinin ilişkilerinin tespit edilebilmesi amacı ile birincil veri toplama yöntemlerinden olan anket yöntemi ve yarı yapılandırılmış mülakat tekniği kullanılmıştır.

Oluşturulan anket, dokuz ölçek ve yedi adet demografik özelliğe ilişkin sorudan oluşmaktadır. Anketlerin yanıtlanmasında Likert tipi 5'li ölçek kullanılmış; ölçekte yer alan ifadeler "tamamen katılıyorum", "katılıyorum", "ne katılıyorum ne katılmıyorum", "katılmıyorum" ve "tamamen katlıyorum" olarak değerlendirilmiştir.

Gerçekleştirilen yarı yapılandırılmış mülakatlar çerçevesinde, yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşen kalite maliyet kalemleri ve işletmelerin konular ile ilgili görüşleri ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır. Ayrıca kalite ile ilgili gerçekleştirilen faaliyetler ile ilgili bilgiler de edinilmesi amaçlanmıştır.

Çalışma ile ilgili olarak herhangi bir ölçek bulunmamasından dolayı araştırma kapsamında yaratılan ölçeğin geçerliliğinin değerlendirilmesi için, dört kişilik bir değerlendirme kurulu oluşturulmuştur. Değerlendirme kurulunda bulunan Prof. Dr. Füsun İSTANBULLU DİNÇER ölçeği turizm ve konaklama sektörü, Doç. Dr. Kazım DEVELİOĞLU istatistiki verilerin geçerlilikleri ve güvenilirlikleri, Doç. Dr. Mehmet ERKAN ve Yrd. Doç. Dr. Ercüment OKUTMUŞ maliyet muhasebesi açısından değerlendirmişlerdir. Yapılan 10 anket sonucunda pilot araştırma kapsamında elde edilen veriler kurul tarafından değerlendirilmiş olunup, yaratılan ölçeğin geçerliliği ve güvenilirliği kabul edilmiştir.

Tablo 18: Alanya ve Çevresinde Beş Yıldızlı Otellerde Pilot Uygulama Sonucu Elde Edilen Korelasyonlar

		Önleme Maliyetleri	Değerleme Maliyetleri	Başarısızlık Maliyetleri
Karlılık Düzeyi	Pearson Correlation	,699*	,547	,561
	Sig. (2-tailed)	,024	,101	,092
	N	10	10	10
Rekabet Avantajı	Pearson Correlation	,614	,461	,641*
	Sig. (2-tailed)	,059	,180	,046
	N	10	10	10
Maliyet Etkinliği	Pearson Correlation	,318	-,024	-,203
	Sig. (2-tailed)	,371	,948	,575
	N	10	10	10

Gerçekleştirilen pilot uygulama sonucunda 10 adet otel işletmesinden alınan veriler ışığında yiyecek ve içecek önleme maliyetleri ile karlılık düzeylerinde; ayrıca yiyecek ve içecek başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajında anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Bunlar haricinde pilot uygulamada 0,05 anlamlılık düzeyine yakın değerler içermesinden ötürü yiyecek ve içecek önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında, yiyecek ve içecek başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyi arasında, yiyecek ve içecek değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında evrende gerçekleştirilecek olan araştırmalar çerçevesinde anlamlı bir ilişki bulunabilme olasılığından ötürü araştırmaya devam edilmiştir.

Güvenilirlik analizinin değerini yansıtan Cronbach's Alpha değerinin 0 ile 1 arasında bir değer almaktadır. Bu değerin en az 0,7 olması istenmekte ancak inceleme türü araştırmalarda bu değerin 0,5'e kadar kabul edilebilir olduğu öngörülmektedir (Altunışık v.d., 2007: 115-116). Uygulanan pilot çalışmalar sonucunda Cronbach's Alpha değeri 0,614 olarak bulunmuş ve bu kapsamda çalışmaya devam edilmesine karar verilmiştir.

Bütün çalışmanın gerçekleştirilmesi sonucunda elde edilen güvenilirlik analizi sonuçları neticesinde, ölçeklerin ölçülmesi amacıyla konulmuş olunan 24 sorudan 3 tanesinin çıkartılması güvenilirlik seviyesinin artırılması açısından uygun

görülmüştür. Sonuç olarak elde edilen Cronbach's Alfa değeri 0,632 olarak bulunmuş ve anketin genel olarak güvenilirliği kabul edilmiştir.

Tablo 19: Asıl Anket Güvenilirlik Analizi

Cronbach's Alpha	Soru Adedi
,632	21

Araştırma kapsamında toplanan anketlerden elde edilen sonuçlar SPSS 15.00 istatistiksel veri analizi programına aktarıldıktan sonra, verilerin analizleri ve yorumları gerçekleştirilmiştir. Hipotezlerde aranan ilişkilerin değerlendirilmesi amacı ile korelasyon analizleri kullanılmıştır.

3.4.Araştırmanın Hipotezleri

Bu tez kapsamında Alanya bölgesindeki turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmelerine uygulanan anketlerin analiz edilmesi sonucunda, aşağıda belirtilen hipotezler ile ilgili sonuçlara varılmaya çalışılmaktadır;

- H1: Önleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H2: Değerleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H3: Başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H4: Önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H5: Değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H6: Başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H7: Önleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H8: Değerleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.
- H9: Başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

3.5.Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

3.5.1.Demografik Bulgular ve Analizi

Araştırmaya katılan otel işletmelerin % 32,4'ünü oluşturan 11 işletme beş yıldan az, 26,5'ini oluşturan 9 işletme altı ile on yıl arasında 17,6'sını oluşturan 6 işletme on bir ile on beş yıl arasında, yine 17,6'sını oluşturan 6 işletme on altı ile yirmi yıl arasında, 5,9'unu oluşturan 2 işletme ise yirmi yıldan fazla süredir faaliyet göstermektedir. Dağılımdan da anlaşılacağı üzere, Alanya bölgesinde bulunan turizm işletme belgeli otel işletmelerinin büyük bir çoğunluğu yeni yatırımlardan oluşmaktadır.

Tablo 20: Otel İşletmelerinin Faaliyet Süreleri

Faaliyet Süresi	Frekans	Yüzde
0-5	11	32,4
6-10	9	26,5
11-15	6	17,6
16-20	6	17,6
21 ve üzeri	2	5,9
TOPLAM	34	100,0

Araştırmaya katılan otel işletmelerin % 64,6'sını oluşturan 23 işletme bir sene içerisinde 5 ile 8 ay aralığında, % 32,4'ünü oluşturan 11 işletme ise 9 ile 12 ay aralığında açık bulunmakta ve faaliyetlerini yürütmektedirler. Bu kapsamda 0 ile 4 ay aralığında açık bulunan işletme bulunmamaktadır. Ancak oranlardan da anlaşılacağı üzere, Alanya bölgesindeki oteller sezonluk olarak açık kalmakta ve yoğun sezonları verimli geçirmek adına odaklanmış bir yapı izlemektedirler. Kış aylarında kapalı olan bu sezonluk oteller, genellikle otelde bulunan revizyon ve tadilat işlemleri ile ilgilenmektedirler.

Tablo 21: Otel İşletmelerinin Yıl İçerisinde Açık Kalma Süresi

Senelik Açık Kalma Süresi	Frekans	Yüzde
0-4	0	0
5-8	23	67,6
9-12	11	32,4
TOPLAM	34	100,0

Otel işletmeleri ile ilgili 0-25, 26-50, 51-75 ve 76-100 olarak dört frekans belirlenmiş olup; bu kapsamda yapılan değerlemelerde işletmeler açık kaldığı süreler içerisinde doluluk oranları 0 ile 25 aralığı içerisinde hiç gerçekleşmemektedir. İki adet otel 25 ile 50 doluluk oranı beyan etmiş ve bütün içerisinde % 5,9'luk bir orana sahip olmuştur. 50 ile 75 arasında doluluk oranı beyan eden sekiz otel bulunmakta ve bunlarında genele yüzdesel oranı 23,9 olarak gerçekleşmektedir. Alanya bölgesinde bulunan turizm işletme belgeli otellerin 24 tanesi doluluk oranlarını 75 ile 100 arasında olarak belirtmiş ve genel içerisinde % 70,6'lık ciddi bir oran elde etmiştir. Bu kapsamda yapılacak değerlemeler sonucunda otel işletmeleri senelik faaliyet sürelerini genel olarak kısa tutmakta olduğu anlaşılmakta iken, bu süre içerisinde sağlayabilecekleri en yüksek seviyede doluluk oranına ulaşmayı hedeflemekte oldukları söylenebilir.

Tablo 22: Otel İşletmelerinin Doluluk Oranı

Doluluk Oranı	Frekans	Yüzde
0-25	0	0
26-50	2	5,9
51-75	8	23,5
76-100	24	70,6
TOPLAM	34	100,0

Araştırmaya katılan 34 otelden alınan veriler dahilinde, 0 ile 300 arasında yatak oda kapasitesi bulunan oteller 13 adettir ve genel yüzde içerisinde 38,2'lik bir orana sahiptirler. 301 ile 600 arası oda kapasitesine sahip olan otel sayısı 17, 601 ile 900 arası oda kapasitesine sahip oteller 3, 901 ve üzeri oda kapasitesi bulunan otel sayısı ise 1 adettir. Sırasıyla bu kapasitelere ait yüzdesel oranlar ise 50,0, 8,8 ve 2,9 olarak yer almaktadırlar. Bu verilerden de anlaşılacağı üzere Alanya bölgesinde bulunan

turizm işletme belgeli otellerin oda kapasitelerinin büyük bir çoğunluğu 601 ve altındadır.

Tablo 23: Otel İşletmelerinin Oda Sayısı

Oda Sayısı	Frekans	Yüzde
0-300	13	38,2
301-600	17	50,0
601-900	3	8,8
901 ve üzeri	1	2,9
TOPLAM	34	100,0

Araştırma kapsamında elde edilen bulgular kapsamında 0 ile 600 arası yatak kapasitesine sahip olan işletmeler genel içerisinde % 29,4'lük bir oran sahibi olmakta ve 10 otelden oluşmaktadır. 601 ile 1200 arası yatak kapasitesine sahip 20 adet otel bulunmakta ve % 58,8'lik oranla yoğunluğun bulunduğu frekans olarak dikkat çekmektedir. 1201 ile 1800 arası ile 1801 ve üzeri yatak kapasitesinde 2'şer adet otel bulunmaktadır ve % 5,9'luk orana sahiptirler. Veriler ışığında Alanya bölgesinde bulunan beş yıldızlı turizm işletme belgeli otel işletmeleri genel itibari ile 1201'den az yatak kapasitesine sahip oldukları söylenebilir.

Tablo 24: Otel İşletmeleri Yatak Sayısı

Yatak Kapasitesi	Frekans	Yüzde
0-600	10	29,4
601-1200	20	58,8
1201-1800	2	5,9
1801 ve üzeri	2	5,9
TOPLAM	34	100,0

Yapılan araştırmalarda 34 otelden toplanan verilerde personel sayıları da istenmiş olunup; bu kapsamda 0-150 arası, 151-300 arası, 301-450 arası ve 451 ve üzeri olmak üzere dört farklı frekans belirlenmiş ve veriler bu bağlamda yerleştirilmiştir. 0 ile 150 arası ve 151 ile 300 arası personel çalıştıran firma sayısı 14'er adet olarak belirlenmiş ve genel içerisinde % 41,2'lik orana sahip olmuşlardır. 151 ile 300 arası ve 301 ve üzeri personel çalıştıran 3'er adet otel işletmesi saptanmış olunup, oranları 8,8 olarak yer almıştır. Alanya bölgesinde otel bazında çalıştırılan personel sayıları

bu veriler ışığında incelendiği zaman % 82,4'lük kısmın 300 ve altı personel çalıştırdığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Tablo 25: Otel İşletmeleri Personel Sayısı

Personel Sayısı	Frekans	Yüzde
0-150	14	41,2
151-300	14	41,2
301-450	3	8,8
451 ve üzeri	3	8,8
TOPLAM	34	100,0

Ancak otel işletmelerinde yer alan personel sayılarının yeterliliğinin anlaşılabilmesi adına, yatak kapasitesinin personel sayısına oranı karşılaştırılmalıdır. Bu bağlamda bir personelin kaç kişiye hizmet ettiği ile ilgili frekans verileri şu şekilde elde edilmiştir; personel başı 0 ile 2 arası kişiye hizmet edilen 1 adet otel bulunmakta ve genele oranı % 2,9 olmaktadır. Personel başı 2 ile 5 kişi arası hizmet vermekte olan 21 adet bulunmaktadır ve genele oranı % 61,8'dir. Personel başı 5 ile 8 kişiye hizmet vermekte olan otel sayısı 9 olarak saptanmakta ve oranı % 26,5 olmakta; personel başı 8 ve üzeri kişiye hizmet vermekte olan otel sayısı ise 3 adet olmakta ve genele oranı %8,8 olarak gerçekleşmektedir.

Tablo 26: Otel İşletmeleri Yatak Kapasitesi/Personel Sayısı Oranı

Yatak Kapasitesi/ Personel Sayısı	Frekans	Yüzde
0-2	1	2,9
2-5	21	61,8
5-8	9	26,5
8 ve üzeri	3	8,8
TOPLAM	34	100,0

Yapılan anketlerden elde edilen sonuçlarda yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde çalıştırılmakta olunan personel sayısı sorulmuştur. Bu kapsamda 0 ile 100 aralığında yiyecek ve içecek personeli çalıştırılmakta olunan 13 adet otel bulunmaktadır ve genele oranı % 38,2'dir. 101 ile 200 aralığında 15 adet otel, 201 ile 300 aralığında 3 adet otel, 301 ve üstünde ise 3 adet otel bulunmaktadır; sırasıyla genele oranları ise % 44,1, % 8,8 ve % 8,8 olarak hesaplanmıştır.

Tablo 27: Otel İşletmeleri Yiyecek ve İçecek Departmanı Personel Sayısı

Yiyecek İçecek Departmanı Personel Sayısı	Frekans	Yüzde
0-100	13	38,2
101-200	15	44,1
201-300	3	8,8
301 ve üzeri	3	8,8
Toplam	34	100,0

Otel işletmelerinde istihdam etmekte oldukları yiyecek ve içecek personel sayısının yeterliliğinin anlaşılabilmesi adına, personel sayısının yiyecek ve içecek personel sayısına oranı karşılaştırılmalıdır. Bu bağlamda 0-2, 2-4, 4-6 ve 6 ve üzeri olmak üzere aralıklar belirlenmiştir. Belirlenen oranlara göre genelin % 17,6'sını oluşturan 6 adet otelde yiyecek ve içecek personel sayısının personel sayısına oranı 0 ile 2 arasında gerçekleşmektedir. Genelin % 64,7'sini oluşturan 22 adet otelde ise yiyecek ve içecek personel sayısının personel sayısına oranı 2 ile 4 arasında, genelin % 14,7'sini oluşturan 5 adet otelde yiyecek içecek personel sayısının personel sayısına oranı 4 ile 6 arasında olduğu gözlemlenmektedir. Yiyecek ve içecek personel sayısının otel işletmesi bünyesindeki personel sayısına oranı 6 ve üzeri olarak belirlenen ise 1 adet işletmedir ve genele oranı % 2,9 olarak gerçekleşmektedir.

Tablo 28: Otel İşletmeleri Yiyecek ve İçecek Personel Sayısı/Personel Sayısı Oranı

Yiyecek İçecek Departmanı Personel Sayısı/ Personel Sayısı	Frekans	Yüzde
0-2	6	17,6
2-4	22	64,7
4-6	5	14,7
6-	1	2,9
Toplam	34	100,0

3.5.2. Ölçeklere İlişkin Bulgular

3.5.2.1. Hipotezler İle İlgili Bulgular ve Analizi

İki değişken arasındaki ilişkinin incelenmesi ve ilişkilerin derecesinin ölçülmesinde korelasyon analizi kullanılmaktadır (Çil, 2008: 267). Bu sebepten dolayı daha önceden de belirtilmiş olan hipotezlerin doğrulanması için, ilgili verilerin analizleri

SPSS 15.0 veri analizi programında korelasyon analizleri ile incelenmektedir. Korelasyon analizlerinde anlamlılık düzeyi ise % 5 olarak alınmıştır.

H0: Önleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H1: Önleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 29: Önleme Maliyetleri-Maliyet Etkinliği Korelasyonu

		Önleme Maliyetleri	Maliyet Etkinliği
Önleme Maliyetleri	Pearson Correlation	1	-,056
	Sig. (2-tailed)		,755
	N	34	34
Maliyet Etkinliği	Pearson Correlation	-,056	1
	Sig. (2-tailed)	,755	
	N	34	34

Tablo 29'da görülmekte olduğu üzere önleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında bir ilişkinin varlığına ilişkin uygulanan korelasyon analizi sonucunda, anlamlılık düzeyi 0,050 için anlamlılık düzeyi 0,755 bulunmuştur. Bu sebepten ötürü H1 hipotezi ret edilmekte, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Araştırma kapsamında yer alan otel işletmelerinde yiyecek ve içecek önleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı saptanmıştır.

H0: Değerleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H2: Değerleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 30: Değerleme Maliyetleri-Maliyet Etkinliği Korelasyonu

		Değerleme Maliyetler	Maliyet Etkinliği
Değerleme Maliyetler	Pearson Correlation	1	-,183
	Sig. (2-tailed)		,300
	N	34	34
Maliyet Etkinliği	Pearson Correlation	-,183	1
	Sig. (2-tailed)	,300	
	N	34	34

Belirlenen bu hipotezler kapsamında, değerleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında ilişkinin ölçümlenmesi amacı ile korelasyon analizi uygulanmış olunup, elde edilen sonuçlar Tablo 30'da yansıtılmaktadır. Anlamlılık düzeyi 0,050 olarak

ele alınan ölçümler kapsamında, anlamlılık düzeyi 0,300 bulunmuştur. Bu nedenle H2 hipotezi ret, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Araştırma kapsamında yer almakta olan beş yıldızlı otellerin yiyecek ve içecek değerleme maliyetleri ile maliyet etkinlikleri arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu saptanmıştır.

H0: Başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H3: Başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 31: Başarısızlık Maliyeleri-Maliyet Etkinliği Korelasyonu

		Başarısızlık Maliyetleri	Maliyet Etkinliği
Başarısızlık Maliyetleri	Pearson Correlation	1	-,025
	Sig. (2-tailed)		,887
	N	34	34
Maliyet Etkinliği	Pearson Correlation	-,025	1
	Sig. (2-tailed)	,887	
	N	34	34

Hipotez kapsamında başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında ilişkinin ölçümlenmesi amacı ile korelasyon analizi uygulanmış olunup, elde edilen sonuçlar Tablo 31'de yansıtılmaktadır. Elde edilen sonuçlar neticesinde anlamlılık düzeyi 0,050 için, anlamlılık düzeyi 0,887 olarak hesaplanmıştır. Bu sebepten ötürü H0 hipotezi kabul, H3 hipotezi ret edilmektedir. Yapılan araştırmalar çerçevesinde yer almakta olan otel işletmelerinin yiyecek ve içecek başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamı bir ilişkinin olmadığı belirlenmiştir.

H0: Önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H4: Önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 32: Önleme Maliyetleri-Rekabet Avantajı Korelasyonu

		Önleme Maliyetleri	Rekabet Avantajı
Önleme Maliyetleri	Pearson Correlation	1	-,126
	Sig. (2-tailed)		,477
	N	34	34
Rekabet Avantajı	Pearson Correlation	-,126	1
	Sig. (2-tailed)	,477	
	N	34	34

Önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişkinin varlığına ilişkin uygulanan korelasyon analizi sonucunda elde edilen sonuçlar Tablo 32'de yansıtılmaktadır. Anlamlılık düzeyi 0,050 için, anlamlılık düzeyi 0,477 bulunmuştur. Bu sebepten ötürü H4 hipotezi ret, H0 hipotezi kabul edilmektedir. Araştırma örnekleminin oluşturmakta olan otel işletmelerinin yiyecek ve içecek önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı saptanmıştır.

H0: Değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H5: Değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 33: Değerleme Maliyetleri-Rekabet Avantajı Korelasyonu

		Değerleme Maliyetleri	Rekabet Avantajı
Değerleme Maliyetleri	Pearson Correlation	1	,309
	Sig. (2-tailed)		,075
	N	34	34
Rekabet Avantajı	Pearson Correlation	,309	1
	Sig. (2-tailed)	,075	
	N	34	34

Tablo 33'de görülmekte olduğu üzere değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında bir ilişkinin varlığına ilişkin uygulanan korelasyon analizi sonucunda, anlamlılık düzeyi 0,050 için, anlamlılık düzeyi 0,075 bulunmuştur. Bu hesaplamalara göre H5 hipotezi ret, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Araştırma kapsamında değerlendirilen otel işletmelerinin yiyecek ve içecek değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı söylenmektedir.

H0: Başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H6: Başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 34: Başarısızlık Maliyeleri-Rekabet Avantajı Korelasyonu

		Başarısızlık Maliyetleri	Rekabet Avantajı
Başarısızlık Maliyetleri	Pearson Correlation	1	,031
	Sig. (2-tailed)		,861
	N	34	34
Rekabet Avantajı	Pearson Correlation	,031	1
	Sig. (2-tailed)	,861	
	N	34	34

Belirlenen hipotez kapsamında başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı arasında bir ilişkinin varlığına ilişkin uygulanan korelasyon analizi sonucunda, anlamlılık düzeyi 0,050 için anlamlılık düzeyi 0,755 bulunmuştur ve bu durum tablo 34'de yansıtılmaktadır. Bu kapsamda H6 hipotezi ret, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Bu durumda araştırma kapsamındaki otel işletmelerinin yiyecek ve içecek başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı söylenmektedir.

H0: Önleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H7: Önleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 35: Önleme Maliyetleri-Karlılık Düzeyi Korelasyonu

		Önleme Maliyetleri	Karlılık Düzeyi
Önleme Maliyetleri	Pearson Correlation	1	-,008
	Sig. (2-tailed)		,963
	N	34	34
Karlılık Düzeyi	Pearson Correlation	-,008	1
	Sig. (2-tailed)	,963	
	N	34	34

Belirlenen bu hipotez kapsamında önleme maliyetleri ile karlılık düzeyi arasında ilişkinin ölçümlenmesi amacı ile korelasyon analizi uygulanmış olunup, elde edilen sonuçlar Tablo 35'de yansıtılmaktadır. Anlamlılık düzeyi 0,050 için, anlamlılık düzeyi 0,963 bulunmuştur. Bu sebepten ötürü H7 hipotezi ret, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Araştırma kapsamında yer almakta olan otel işletmelerinin yiyecek ve

içecek önleme maliyetleri ile karlılık düzeyi arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı saptanmıştır.

H0: Değerleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H8: Değerleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 36: Değerleme Maliyetleri-Karlılık Düzeyi Korelasyonu

		Değerleme Maliyetler	Karlılık Düzeyi
Değerleme Maliyetler	Pearson Correlation	1	,168
	Sig. (2-tailed)		,343
	N	34	34
Karlılık Düzeyi	Pearson Correlation	,168	1
	Sig. (2-tailed)	,343	
	N	34	34

Değerleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında bir ilişkinin varlığına ilişkin uygulanan korelasyon analizi sonucunda elde edilen sonuçlar Tablo 36'da yansıtılmaktadır. Anlamlılık düzeyi 0,050 için, anlamlılık seviyesi 0,343 bulunmuştur. Bu sebepten ötürü H8 hipotezi ret, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Araştırma kapsamında yer almakta olan otel işletmelerinin yiyecek ve içecek değerleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı saptanmıştır.

H0: Başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H9: Başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 37: Başarısızlık Maliyetleri-Karlılık Düzeyi Korelasyonu

		Başarısızlık Maliyetleri	Karlılık Düzeyi
Başarısızlık Maliyetleri	Pearson Correlation	1	-,062
	Sig. (2-tailed)		,726
	N	34	34
Karlılık Düzeyi	Pearson Correlation	-,062	1
	Sig. (2-tailed)	,726	
	N	34	34

Tablo 37'de görülmekte olduğu üzere başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyi arasında bir ilişkinin varlığına ilişkin uygulanan korelasyon analizi sonucunda, anlamlılık düzeyi 0,050 için, anlamlılık seviyesi 0,726 bulunmuştur. Bu sebepten ötürü H9 hipotezi ret edilmekte, H0 hipotezi ise kabul edilmektedir. Araştırma kapsamındaki otel işletmelerinin yiyecek ve içecek başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyi arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı söylenebilmektedir.

3.5.2.2. Ek Sorular İle İlgili Bulgular ve Analizi

Düzenlenen anketler kapsamında otel işletmeleri ile alakalı daha kapsamlı bilgi edinilmesi adına, ölçek soruları haricinde ek sorular da işletmelere yöneltilmiştir. Bu kapsamda edinilecek olan veriler, hipotezler ile ilgili bulguların yorumlanması açısından önem içermektedirler.

Tablo 38: Otellerin Sadık Müşteri Oranları Tatmin Seviyesi

Otellerin Sadık Müşteri Oranları Tatmin Seviyesi	Frekans	Yüzde
1	0	0
2	0	0
3	2	5,9
4	7	20,6
5	25	73,5
Toplam	34	100,0

5'li likert ölçeğine göre sorulmuş olan anket soruları kapsamında işletmelere "İşletmemizde sadık müşterilerimiz artmaktadır." sorusu yöneltilmiştir. Bu soru kapsamında 2 işletmeden "ne katılıyorum ne katılmıyorum", 7 işletmeden "katılıyorum", 25 işletmeden ise "tamamen katılıyorum" cevapları alınmıştır ve bu sonuçlar Tablo 38'de gösterilmektedir. Alınan cevaplar neticesinde işletmelerin sadık müşteri oranlarından tatmin olduğu söylenebilmektedir.

Tablo 39: Otel İşletmelerinde Fiyat Artışları

Otel İşletmelerinde Fiyat Artışları	Frekans	Yüzde
1	0	0
2	1	2,9
3	2	5,9
4	14	41,2
5	17	50,0
Toplam	34	100,0

Beş yıldızlı otel işletmelerine sorulan sorulardan biri de "İşletmemizde fiyatlarımız yıllara göre düzenli artış göstermektedir." olarak anket de yer almaktadır. İşletmelerin bu durumu ölçeklendirmesi sonucu elde edilen sonuçların neticeleri Tablo 39'da gösterilmektedir. 1 işletme "katılmıyorum", 2 işletme "ne katılıyorum ne katılmıyorum", 14 işletme "katılıyorum", 17 işletme ise "tamamen katılıyorum" cevapları vermiştir. Genel olarak verilen cevaplar doğrultusunda işletmelerin düzenli olarak ürünlerin fiyatlarında artışlar gerçekleştirdikleri sonucuna ulaşılmaktadır.

3.6.Genel Değerlendirme

Alanya ve çevresinde yer almakta olan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otellerde gerçekleştirilmekte olan yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişkinin korelasyon analizleri çerçevesinde değerlendirilmesi amacı ile bu çalışma gerçekleştirilmiştir. Bu kapsamda 9 adet hipotez belirlenmiştir.

Çalışma kapsamında yer almakta olan 36 otel işletmesinden öncelikli olarak 10 adet otel işletmesine pilot uygulama yapılmış olup; güvenilirlik analizi kapsamında 3 adet sorunun anketten çıkarılmasına karar verilmiştir. Ayrıca gerçekleştirilen pilot çalışmada korelasyon analizleri gerçekleştirilmiş; geliştirilen dokuz hipotezden iki tanesinin kabul edilmesi, 3 tanesinin ise 0,05 anlamlılık düzeyine yakın sonuçlar vermesinden ötürü çalışmanın gerçekleştirilmesine devam edilmiştir. Araştırmanın evrenini oluşturan 36 otel işletmesinin 34'ünden geri dönüş sağlanmış olup; analizler

bu otel işletmelerinden sağlanan veriler ışığında gerçekleştirilmiştir. Güvenilirlik analizi kabul edilen çalışmanın analizleri şöyledir;

- **Demografik Bulgular;** Bulgular çerçevesinde sezonluk çalışan otel işletmelerinin faaliyet sürelerinin kısa olduğu ve evrende yer alan otellerin büyük bir kısmının yeni oteller olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Dönemsellik olgusunun Alanya ve çevresinde yer almakta olan turizm işletme belgeli beş yıldızlı oteller için de geçerli olduğu saptanmıştır. Dönemsellik kaynaklı olduğu düşünülen doluluk oranlarının yüksek seviyelerde olduğu tespit edilmiştir. Yüksek seviyelerde oda sayısı ve yatak kapasitesine sahip bu otel işletmelerinde, personel sayılarının genel düzeyde iyi durumda olduğu bilgisine ulaşılmıştır. Araştırmanın evreninde bulunan otel işletmelerinin büyük bir çoğunluğunda çalışan her bir personelin, iki ile beş arası müşteriye hizmet vermekte olduğu belirlenmiştir. Ayrıca araştırma bulguları çerçevesinde genel olarak her iki ile dört personelden birinin, yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde çalışan personeller olduğu belirlenmiştir. Bu bulguda tarafımızca tatmin edici bulunmuştur.
- **Ölçeklerle İlgili Bulgular;** Çalışma kapsamında geliştirilen hipotezlerde önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetleri ile maliyet ekinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeyleri arasındaki ilişkilerin ölçümlenmesi yapılmıştır. Alanya ve çevresinde yer alan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otellerde gerçekleştirilen çalışmanın sonucu olarak, bu olgular arasında herhangi bir ilişkinin bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

  Maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve istenen karlılık düzeylerine ulaşılması otel işletmelerinde başarının yakalanması istenen olgulardır. Ayrıca otel işletmeleri kalitede uygunluğun sağlanılması adına kalite maliyetlerine katlanmaktadırlar. Ancak araştırma evrenini oluşturan otel işletmelerinde her şey dahil sistemin uygulanması ve yeterli düzeyde kalifiye personelin bu otel işletmelerinde çalıştırılmaması, bu çalışma kapsamında arzu edilen bilgilere ulaşılmasında engelleyici rol oynamışlardır. Ayrıca kitle turizminin yoğun olarak yaşanmakta olduğu Alanya ve çevresi bölgelerde yiyecek ve içecek

operasyonlarında yaşanan sıkıntılar, mevsimsel yapı sergileyen bu bölgede ortaya çıkmakta; otel işletmelerinde istenen seviyelerde TKY çalışmaları maalesef yürütülmemektedir. Alanya ve çevresinde bulunmakta olan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmelerinin genel olarak mevsimsel yapı taşımaları sebebiyle, orta ve uzun vadede geri dönüş sağlanacak olan yatırımlarda bulunmaktan çekindikleri gözlemlenmiştir. Bu kapsamda bünyelerinde kalite departmanları içermemekte oldukları ve kalitenin sürekliliğinin sağlanılmasında eksik kaldıkları görülmektedir. Alanya ve çevresinde etkin bir kalite programının otel işletmelerinde yürütülmesi ve kalite maliyetleri ile ilgili konularda daha vasıflı çalışanların yetiştirilmesi gerekmektedir.

- **Ek Sorular İle İlgili Bulgular;** Araştırma kapsamında yer almakta olan otel işletmelerine sadık müşterileri ile ilgili olarak tatmin düzeyleri sorulmuş ve yüksek seviyelerde işletmelerin bu oranlarından memnun oldukları saptanmıştır. Otel işletmelerinde gerçekleştirilen yarı yapılandırılmış mülakatlar çerçevesinde istenen seviyelerde sadık müşteri sağlanmasının sebebi, kalitenin sürekliliğinin sağlanması olarak belirtmişlerdir. Kalitede sağlanılmakta olan uygunluk ve standardizasyon ile her sene gerçekleştirilen yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleştirilen revizyon çalışmaları sayesinde sadık müşteri oranları otel işletmeleri açısından tatmin edici seviyelerde olduğu saptanmıştır.

  Araştırmada sorulan düzenli fiyat artışlarının gerçekleşme seviyeleri yüksek olarak saptanmıştır. Otel işletmelerinin fiyat politikaları çerçevesinde kalitenin bozulmaması ve istenilen karlılık düzeylerinin sağlanılması amacı ile bu tarz artışların süreklilik arz ettiği mülakatlarda saptanmıştır. Kaliteli çıktıların elde edilmesi için kaliteli girdilerin sağlanılması ve bu çıktının oluşmasında rol oynayan kalifiye personelin otel işletmelerinde bulundurulmasının artı maliyetler getirdiğinin farkında olan otel işletmeleri; kalitede uygunluğun sağlanılması ve üretim safhalarında başarısızlıkların ortaya çıkmasının engellenmesi adına çeşitli maliyet kalemlerine katlandıklarını mülakatlarda belirtmişlerdir.

SONUÇ

Turizm sektöründe ulusal ve uluslar arası yoğun rekabet, turizm işletmelerinin rakiplerine göre avantajlı duruma geçmelerini sağlamak ve başarılarını sürekli kılmak için önem verdikleri olgular; kalite ve maliyettir. Uygun seviyelerde kalite sağlayabilen ve bunu istenen maliyetler çerçevesinde gerçekleştiren işletmeler, yaşam döngülerini sürdürülebilir kılacak ve istenen seviyelerde karlılık düzeylerine ulaşabileceklerdir. Bunu başaramayan işletmeler ise faaliyetlerine devam edemeyeceklerdir.

Kalitenin kontrol altına alınarak uygunluğunun sağlanması için, yönetilmesi gerekmektedir. Zaman içerisinde kalitenin yönetilmesi ile ilgili farklı çalışmalar gerçekleştirilmiş ve bu yönetim şekillerinin son evresi olarak Toplam Kalite Yönetimi ortaya çıkmıştır. TKY sayesinde işletmelerde sürekli ürün iyileştirme faaliyetleri uygulanmakta, kalitede uygunluk koşulları yerine getirilmekte ve üst yönetimler ile bütün işletmenin katılımı sağlanmaktadır. Bu faaliyetlerin sonucu olarak ise, işletmelerde başarı düzeyleri artış göstermekte ve rekabet avantajı elde edilmektedir.

İşletmeler açısından önem taşıyan diğer konulardan biri olan maliyet ise, işletme bünyelerinde araştırılması ve doğru şekilde kayıt altına alınarak analiz edilmesi gereken bir konu olarak zaman içerisinde algılanmaya başlamıştır. Bu kapsamda geliştirilmiş olan farklı maliyet muhasebesi yaklaşımları, hem işletmelerdeki maliyetler ile ilgili bilgi boşluklarını doldurmak, hem de maliyetleri istenen seviyelere getirmek amacı ile geliştirilmişlerdir. Böylece maliyetlerin etkin kullanılması sağlanmış ayrıca işletmelerde karar verme süreçlerinde maliyet bilgileri etkin bir rol oynar duruma gelmişlerdir. Zaman içerisinde geliştirilmiş olan ve TKY kapsamında ölçümleri yapılan maliyet muhasebesi yaklaşımlarından biri de kalite maliyetleridir.

Yüksek seviyelerde kalitenin sağlanılması için yüksek maliyetlere katlanılması gerekliliğini savunan geleneksel yaklaşımdaki hataların farkına varılması ile birlikte; daha yüksek seviyelerde kalite ile daha düşük seviyelerde maliyetlerin elde

edilebileceği anlaşılmıştır. Kaliteli üretim sayesinde, hata oranları düşmekte ve uygunluğun sağlanılması ile maliyetlerde azalmalar gözlemlenmektedir. Bu yüzden kalite ile ilgili maliyetlerin ölçümlerinin yapılarak, kayıt altına alınması, raporlanması ve analiz edilmesi gerekmektedir.

Kalite maliyetleri, işletmelerin kalitenin uygunluğunun sağlanılması adına katlandığı maliyetlerden oluşmaktadır. Çeşitli sınıflandırmalar çerçevesinde kalite maliyetleri gruplandırılmakta; ancak bu sınıflandırmalardan PAF (Prevention-Appraisal-Failure) modeli olan ve önleme, değerleme, başarısızlık maliyetleri olarak kalite maliyetlerini sıralayan yaklaşım yoğun olarak kullanılmaktadır. Bu sınıflandırma kapsamında başarısızlık maliyetleri de kendi içerisinde iç ve dış olmak üzere iki farklı kategoride incelenmektedirler. Kalite maliyetleri işletme faaliyetlerinde yoğun olarak gerçekleşmekte ancak işletmeler tarafından farkına varılmamaktadırlar. Birbirleri ile etkileşim düzeyleri yüksek olan ve işletmelerde karar verme aracı olarak yarar sağlayan bu maliyetlerin dikkatli olarak işletme muhasebe sistemlerinde izlenmesi gerekmektedir.

TKY' yi benimseyen işletmelerde ortaya çıkan kalite maliyetleri kalemlerinin tanımları doğru olarak yapılmalıdır. Kalite ile ilgili gerçekleştirilen faaliyetlerde ortaya çıkan maliyetler, işletmelerin kendi bünyelerinde sınıflandırdıkları kalite maliyeti kalemleri altında incelenerek, üst yönetimlerin bilgilendirilmesi ve stratejik kararların alınmasına yardımcı olmaktadırlar.

Çalışmada TKY kapsamında ele alınan asli konaklama işletmelerinden biri olan otel işletmeleri, operasyonel açıdan yüksek devir hızına sahiptirler. Emek yoğun bir sektörde bulunan otel işletmelerinde gerçekleşen operasyonlarda, belirli seviyelerde kalitenin sağlanılması ve standartlaştırılması diğer sektörlere nispeten daha zor olmaktadır. Hem hizmetlerden hem de mallardan oluşan bileşik ürün sunmakta olan otel işletmelerinde; kalite ile ilgili faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ve yönetilerek sürekliliğinin sağlanılması şarttır. Bu kapsamda TKY anlayışı da otel işletmelerinde benimsenmeye başlamış, bütün aşamalarda etkin kullanımı sağlanılmıştır.

Üretim ile tüketimin eş zamanlı gerçekleştiği otel işletmelerinde, yiyecek ve içecek operasyonları önemli rol oynamaktadırlar. İstenilen çıktıların elde edilmesi adına otel işletmelerinde girdiler olan malzemelerin tedarik edilmesinden, depolanmasına, üretime çıkartılmasına, işlenmesine ve servis edilerek geri bildirimlerin sağlanmasına kadar uzun bir süreç izleyen yiyecek ve içecek operasyonları; oteller için önemli bir gelir kaynağı olduğu kadar bir maliyet kaynağı olarak ta yer almaktadır.

Yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleştirilen üretim faaliyetleri, daha önceden belirlenmiş olan standart reçeteler kapsamında gerçekleştirilmekte; böylece hem kalitede hem de maliyetlerde arzulanan ölçüler yakalanmaktadır. Ancak üretim aşamalarında ortaya çıkabilecek uygunsuzluklar, bu operasyonlarda kullanılan malzemelerin bozulması, tekrardan işlenemez hale gelmesi veya müşteri şikayetleri ile sonuçlanabilmektedir. Bu kapsamda otel işletmelerinin dikkat etmesi gereken konulardan biri olan kalite maliyetleri; yiyecek ve içecek operasyonlarında ayrı olarak kayıt altında yeterli seviyelerde tutulmamakta ve göz ardı edilmektedir.

Yiyecek ve içecek operasyonlarında önleme maliyetleri, uygunsuzlukların önlenilmesi açısından birer yatırım olarak işletmelerin katlanmakta oldukları kalite maliyetleri olarak algılanmalıdır. Yapılacak kalite eğitimleri, menü tasarımları, istihdam edilecek kalite personeli, üretim aşamalarında önemli rol oynayan makinelerin bakımları ortaya çıkabilecek uygunsuzlukların engellenmesinde rol oynayan ve işletmeleri atık, israf v.b. yiyecek ve içecek maliyetlerinden koruyacak olan önleme maliyetleridir.

Belirli aralıklarla gerçekleştirilecek olan kalite denetimleri sayesinde otel işletmelerinde kalite ile uygunsuzluklar saptanabilmektedir. Üretim süreçlerinin ve ürünlerin sürekli olarak testlerden geçirilmesi, aynı çerçevede gıda mühendisleri tarafından gerçekleştirilen çalışmalarda kalite ile ilgili uygunsuzlukların tespit edilmesinde önemli rol oynamaktadırlar. Dönemsel olarak gerçekleştirilen demolarda ise, otel işletmeleri hem sunacakları ürünler ile ilgili bilgiler edinmekte hem de bu malzemeleri deneme fırsatı bulmaktadırlar. Bunlar gibi otel işletmelerinde kalite ile ilgili değerlendirmelerin yapıldığı ve üretim aşamalarında kalite uygunsuzluklarının ortaya çıkmadan önce saptanabilmesi adına yapılan katlanılan maliyetler değerleme

maliyetleridir. Bu kapsamda ortaya çıkacak olan kalite ile ilgili maliyetler, yiyecek ve içecek operasyonları değerleme maliyetleri olarak karşımıza çıkmaktadır.

Otel işletmelerinde üretim safhalarından sonra ürünlerde ortaya çıkan kalite uygunsuzluklarının, tüketicilere teslim edilmeden saptanması sonucunda iç başarısızlık maliyetleri ortaya çıkmaktadır. Yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşen yanlış üretimler sebepli ortaya çıkan atıklar bu kapsamda sayılmaktadır. Ayrıca ortaya çıkan kalite uygunsuzluklarından ötürü hem menüler hem de üretim süreçlerinde tasarımların değiştirilmesi kararı alınabilmekte; bu ek maliyetler de işletmelere iç başarısızlık maliyeti olarak yansımaktadır. Başarısız üretimlerin sebeplerinin araştırılması için harcanacak zaman ve maddi kaynaklarda işletmelerin katlanmak zorunda olabilecekleri diğer içsel başarısızlık maliyetlerinden bazılarıdır.

Dışsal başarısızlık maliyetleri ise, müşterilere teslim edilen ürünlerde saptanan kalite uygunsuzlukları sonucunda katlanılan maliyetlerdir. Yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan kalite uygunsuzlukları sonucunda otel işletmeleri müşteri şikayetleri ile karşılaşabilmekte; bu durumların düzeltilmesi adına ise müşteri hizmetleri faaliyetleri gerçekleştirilebilmektedir. Bu çerçevede katlanılan maliyetler birer başarısızlık maliyeti olarak işletmeye yansımaktadır. Oluşan şikayetlerin düzeltilmesi adına harcanacak olan kaynaklar, uygunsuzluklar sonucu yapılan indirimler ve ürünlerin iade edilmesi, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşabilecek dışsal başarısızlık maliyetlerine birer örnek olarak sayılabilir.

Otel işletmeleri açısından önem taşıyan konulardan biri de, maliyetlerin etkin bir şekilde kullanılmasının sağlanmasıdır. Maliyetlerde etkinliğin sağlanılması ile en düşük maliyetlerde en yüksek çıktılar elde edilecek ve böylece işletmeler üretim safhalarında verimli üretimler gerçekleştirerek, karlılık düzeylerini artırabilecek ayrıca rekabet avantajı yaratabileceklerdir.

Otel işletmeleri gibi yüksek seviyelerde rekabetin yaşanmakta olduğu küresel pazarlarda, rekabet avantajı yaratılması adına maliyetlerin kontrol altında tutulması, ürün farklılaştırılması, güvenilirlik sağlanması veya kalitede uygunluğun sağlanılması gibi stratejik faaliyetler gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda bir adım

öne çıkmayı planlayan otel işletmeleri, karın maksimize edilmesi adına özellikle maliyet azaltma faaliyetleri gerçekleştirmekte; böylece fiyat gibi bir rekabet faktörünün kontrolünü ele geçirmeye amaçlamaktadırlar. Rekabet ortamlarında süreklilik sağlamak isteyen otel işletmeleri, rekabet avantajı yaratıcı faaliyetlerde bulunmalıdırlar.

Otel işletmelerinin kuruluş amacı olan kar olgusu, her işletmede tatmin edici düzeylerde olmalıdır. Karlılık düzeylerinde istenen seviyelerin yakalanabilmesi adına ise maliyetlerin kontrol altına alınarak, otel işletmelerinin fiyat politikalarını istedikleri seviyelerde belirleyebilmeleri sağlanmalıdır. Böylece hem otel işletmelerinde istenen karlılık düzeyleri ve maliyet etkinliği sağlanabilecek, hem de rekabet avantajı elde edilecektir. Otel işletmelerinde başarının sağlanabilmesi açısından bu üç konu önem arz etmektedir.

Araştırma kapsamında otel işletmeleri yiyecek ve içecek operasyonlarında gerçekleşen kalite maliyetleri olan önleme, değerleme ve başarısızlık maliyetleri bağımsız değişken; otel işletmelerinin maliyet etkinliği, rekabet avantajları ve karlılık düzeyleri ise bağımlı değişken olarak belirlenmiştir. Bu kapsamda bağımlı değişkenler ile bağımsız değişkenler arasında ilişkinin olup olmadığı araştırılmış; ortaya konulan hipotezler Alanya ve çevresinde yer alan turizm işletme belgeli beş yıldızlı otel işletmelerinden oluşan 36 otellik evrende, anket ve yarı yapılandırılmış mülakat teknikleri ile toplanan veriler kapsamında analiz gerçekleştirilmiştir. Yapılan anketlerde güvenilirlik analizi uygulanmış ve pilot uygulamalar sonucunda ankette tekrardan yapılandırmalar gerçekleştirilerek 0,632 sonucuna ulaşılmış, anketin güvenilirliği kabul edilmiştir. Evreni oluşturan 36 otel işletmesinden 34 tanesinden istenen veriler elde edilmiş; 2 tane otel işletmesinden izlemekte oldukları katı politikalar sebebi ile veri sağlanamamıştır.

Araştırmanın gerçekleştirilmesi açısından Alanya ve çevresi bölgelerin seçilmesinin temelinde, ülkemizdeki deniz-kum-güneş üçlemesine dayalı kitle turizminin Antalya ve Alanya bölgesinde başlamış olması ve Alanya'nın geçmişten günümüze bu ağırlığını sürdürüyor olması belirleyici rol oynamaktadır. Ayrıca yoğun bir rekabet ortamının mevcut olduğu bu bölgede; yüksek yiyecek ve içecek operasyon

sirkülasyonu her şey dahil sistemlerin uygulanmakta olmasından ötürü yaşanmaktadır.

Ortaya konulan hipotezler ve elde edilen bulgular şunlardır;

- H1: Önleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.
  Elde edilen veriler ışığında yapılan analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan önleme maliyetleri ile otel işletmelerinin maliyet etkinliği arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H2: Değerleme maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.
  Gerçekleştirilen analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan değerleme maliyetleri ile otel işletmelerinin maliyet etkinliği arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H3: Başarısızlık maliyetleri ile maliyet etkinliği arasında anlamlı bir ilişki vardır.
  Yapılan analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan başarısızlık maliyetleri ile otel işletmelerinin maliyet etkinliği arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H4: Önleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.
  Elde edilen veriler ışığında yapılan analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan önleme maliyetleri ile otel işletmelerinin rekabet avantajı arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H5: Değerleme maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.
  Gerçekleştirilen analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan değerleme maliyetleri ile otel işletmelerinin rekabet avantajı arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H6: Başarısızlık maliyetleri ile rekabet avantajı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yapılan analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan başarısızlık maliyetleri ile otel işletmelerinin rekabet avantajı arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.

- H7: Önleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

  Elde edilen veriler ışığında yapılan analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan önleme maliyetleri ile otel işletmelerinin karlılık düzeyleri arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H8: Değerleme maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

  Gerçekleştirilen analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan değerleme maliyetleri ile otel işletmelerinin karlılık düzeyleri arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.
- H9: Başarısızlık maliyetleri ile karlılık düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

  Yapılan analizler sonucunda hipotez kabul edilmemiş, yiyecek ve içecek operasyonlarında oluşan başarısızlık maliyetleri ile otel işletmelerinin karlılık düzeyleri arasında bir ilişki olmadığı saptanmıştır.

Alanya turizm sektörü açısından mevsimsellik özelliğine dayalı bir destinasyon olarak Türk turizm sektöründe göze çarpmaktadır. Turizm sektörünün kitle turizmine yönelik olarak organize olması beraberinde turizm sektöründe yaşanan tüm sorunların, bu bölgedeki turizm işletmelerinde de yaşanmasına neden olmaktadır. Yörenin tatil turizminin yanı sıra çeşitli turizm ürünlerine sahip olmaması, talebin mevsimsellik özelliği ve buna bağlı olarak talep seviyelerinde gözlemlenen dalgalanmalar, pazarın çok sayıda ülkeye yönelik olmaması Alanya turizminin zayıf yanlarını oluşturmaktadır. Ayrıca otel işletmeleri arasında kalitenin önemsenmeden fiyata bağlı olarak sürdürülen rekabet ve maliyet hesaplamalarında etkin kullanımların gerçekleştirilmeden, her şey dahil sistemin uygulanmaya çalışılması bu araştırma kapsamında gözlemlenen diğer zayıf noktalardandır. Özellikle her şey dahil sistemini uygulayan otel işletmelerinde gerçekleşen yiyecek ve içecek operasyonlarında, yapılan maliyet hesaplamalarında kalite göz önünde

bulundurulmamakta ve kalite açısından uygunsuzlukların ortaya çıkabildiği faaliyetler gerçekleştirilmektedir.

Yöredeki otel işletmelerinin mevsimlik çalışması nedeni ile işgücünün mesleki formasyona sahip olmaması, istenen kalite düzeylerinde üretimlerin gerçekleştirilmesini olumsuz yönde etkilemektedir. Yapılan yarı yapılandırılmış mülakatlar sonucunda kalifiye personel eksikliğinin otel yöneticileri tarafından dile getirilmesi sebebi ile kalitede istenen kontrollerin sağlanamadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda çalışmanın sonucunda elde edilen en önemli sonuç olarak Alanya ve çevre yörelerdeki otel işletmelerinde TKY çalışmaları istenildiği seviyelerde gerçekleştirilemediği ve dönemsel çalışan personelin süreklilik içermemesi sebebi ile verilen eğitimlerde olumlu geri dönüşlerin yaşanmadığı gerçeğinin ortaya çıkmasıdır.

TKY çalışmalarının etkin olarak gerçekleştirilmesi için otel işletmelerinin gerçekçi fiyatlar ile çalışmalarını sürdürmeleri ve kaliteli hizmet üretmelerine bağlı olarak sağlanacak olan doluluk oranları ile otelin diğer departmanlarında olduğu gibi yiyecek ve içecek departmanında da maliyet kontrolleri ile kalite uygunluğunun sağlanması sonucu, yiyecek ve içecek kalite maliyetlerin kayıt altına alınarak analizinin yapılması mümkün olabilecektir. Otel işletmelerinde elde edilecek bu gelişmeler ve sağlanacak olan TKY çalışmaları ile Türk konaklama sektörünün sağlıklı bir yapıya ve gelişime ulaşması da gerçekleşmiş olacaktır.

Kitle turizminin yoğun olarak yaşanmakta olduğu Alanya ve çevresi bölgelerde seyahat acentalarının fiyat belirleyici etmen olmaları, bu kapsamda fiyatlarını değiştiremeyen otellerin maliyetlerinde farklılaştırmalara gitmeleri ile sonuçlanmaktadır. Maliyetlerin daha düşük seviyelere çekilebilmesi adına çalışmalar gerçekleştirmekte olan otel işletmeleri, hedef maliyetleme gibi maliyetlerin belirli seviyelerde tutulmasına dair maliyet hedeflerine ulaşılmasına yardımcı olacak programlar izlemelidirler. Kalite maliyetleri ile ilgili olarak hedef maliyetleme çalışmaları gerçekleştirecek olan otel işletmeleri, amaçlarına ulaşmalarını olası kılmaktadırlar. Kalite maliyetlerinde orta ve uzun vadeli belirlenecek hedeflere ulaşılmasında en doğru maliyetleme programı olarak dikkat çeken hedef maliyetleme sayesinde, otel işletmelerinin maliyetleri açısından başarıya ulaşmalarında en doğru

rotanın tahsis edilmesini sağlayacaktır. Yiyecek ve içecek operasyonları sağlayan otel işletmeleri aynı kaliteyi daha düşük fiyatlarda sunan rakipleri ile benchmarking yapmalı; fiyat politikalarında gerekli değişiklikler gerçekleştirilerek istenen kalite maliyetlerine ulaşılmasında hedef maliyetleme sistemi kullanmalıdırlar.

Kalite maliyetlerinden olan önleme maliyetlerinde görülecek olan artışlar, orta ve uzun vadelerde işletmeye başarısızlık ve değerleme maliyetlerinde düşüşlerin yaşanması olarak yansıyacaktır. Kalite maliyetleri ile ilgili olarak gerçekleştirilecek olan yatırımların işletmelere fayda sağlamaları kısa vadede oluşamayabilmekte; ancak uzun ve orta vadede hem sadık müşteri oranlarında artışlar olarak gözlemlenmekte, hem maliyetlerde azalmalar yaşanmakta, hem de işletmelerin karlılık oranları ile rekabet avantajları sağlamaları olası kılınmaktadır. Kalite maliyetlerin etkin kullanılması ile karlılık düzeylerinde artış gözlemleyecek olan otel işletmeleri, fiyatlarını belirlemekte sıkıntı çekmekte oldukları bu pazarlarda söz sahibi bir konuma gelecek, kalitede de süreklilik ve iyileştirme sağlayacaklardır.

KAYNAKÇA

AKBABA, A.: 2006 "Measuring Service Quality in The Hotel Industry: A Study in A Business Hotel in Turkey", **International Journal of Hospitality Management**, 25/2, 170-192

AKKIRAJU, A.: SHEKHAR, B., R.: 2009 "Evaluation of Hotel Service Quality: A Comparative Study of Two Select Hotels in India", **Review of Business Research**, 9/4, 135-139

AKPINAR, O., ÖZDEMİR, E.: 2010 **Genel Muhasebe**, Ankara, Detay Yayıncılık

AKTAŞ, A.: 2002 **Turizm İşletmeciliği ve Yönetimi**, Antalya, Azim Matbaa, 2. Baskı

2011 **Ağırlama Hizmet İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi Food and Beverage Management**, Ankara Detay Yayıncılık, 3. Baskı

ALANYA TİCARET VE SANAYİ ODASI **E-Oda**, Çevrimiçi, Erişim Tarihi: 10.05.2012 "https://www.altso.org.tr/e-oda/otel.asp?l=0&f=1"

ALKAN, H.: 2001 "İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar (Ormancılık Açısından Bir Değerlendirme)", **Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi**, A/2, 177-192

ALTINBAY, A.: 2006 "Kaizen Maliyetleme Sistemi: Dinamik Bir Maliyet Yönetim Sistemi", **Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 8/1, 103-121

ALTUNIŞIK, R., COŞKUN, R., BAYRAKTAROĞLU, S., YILDIRIM, E.: 2007 — **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı**, Sakarya, Sakarya Yayıncılık, 5. Baskı

ARZOVA, B.: 2009 — **Muhasebe Teorisi**, İstanbul, Türkmen Kitabevi

ASSAF, A., G., BARROS, C.: 2011 — "Bayesian Cost Efficiency of Luanda, Angola Hotels", **The Service Industries Journal**, 31/9, 1549-1559

ASSAF, A., G., MAGNINI, V.: 2012 — "Accounting for Customer Satisfaction in Measuring Hotel Efficiency: Evidence from The Us Hotel Industry", **International Journal of Hospitality Management**, 31/3, 642-647

AYDIN, N.: 2009 — "Finansal Yönetim ve Fonksiyonları" İçinde: **Finansal Yönetim,** Ed.: Nurhan Aydın, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları, 7. Baskı

AZALTUN, M., KAYA E., 2010 — **Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları**, Ankara, Detay Yayıncılık, 3. Baskı

BARROS, C., P.: 2005 — "Measuring Efficiency in The Hotel Sector", **Annals of Tourism Research**, 32/2, 456-477

BATMAN, O., SOYBALI, H., H.: 2009 — "Otel İşletmeleri", 3. Bölüm, 93-132, Ed: DEMİRKOL, Ş., ZENGİN, B., **Turizm İşletmeleri**, Sakarya, Değişim Yayınları, 2. Baskı

BATMAN, O.: 1999 — **Otel İşletmeciliği ve Organizasyonu**, Adapazarı, Değişim Yayınları

BEDIA, A., M., S., FERNANDEZ, M., C., L.: 2007 "Quality Management in the Tourism Industry: A Literature Review and Agenda for Future Research" İçinde: **Tourism Management in the 21st Century,** Ed.: Peter R. Chang, New York, Nova Science Publishers Inc., 225-256

BLAND, F., M., MAYNARD, J., HERBERT, D., W.: 1998 "Quality Costing of an Administrative Process", **The TQM Magazine**, 10/5, 367-377

BLOCHER, E., J., STOUT, D., E., COKINS, G.: 2010 **Cost Management: A Strategic Emphasis**, New York, McGraw-Hill/Irwin, 5th Edition

CARR, L., P.: 1992 "Applying Cost of Quality to a Service Business", **MIT Sloan Management Review**, 33/4, 72-77

CERTO, S., C., CERTO, S., T.: 2012 **Modern Management: Concepts and Skills**, New Jersey, Prentice Hall, 12th Edition

CHOPRA, A., GARG, D.: 2011 "Behavior Patterns of Quality Cost Categories", **The TQM Journal**, 23/5, 510-515

CİVELEK, M., ÖZKAN, A.: 2008 **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Ankara, Detay Yayıncılık, Beşinci Baskı

2011 **Temel ve Tekdüzen Maliyet Muhasebesi**, Ankara, Detay Yayıncılık, Beşinci Baskı

CLAVER, E., TARI, J., J., PEREIRA, J.: 2006 "Does Quality Impact on Hotel Performance", **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, 18/4, 350-358

COELLI, T., J., RAO, D., S., P., DONNELL, C., J., O., BATTESE, G., E.: 2005 — **An Introduction to Efficiency and Productivity Analysis**, New York, Springer, Second Edition

COHEN, S., KAIMENAKI, E.: 2011 — "Cost Accounting Systems Structure and Information Quality Properties: An Empirical Analysis", **Journal of Applied Accounting**, 12/1, 5-25

COOPER, W., W., SEIDFORD, L., M., ZHU, J.: 2004 — "Data Envelopment Analysis: History, Models and Interpretations" İçinde: **Handbook on Data Envelopment Analysis**, Ed.: William W. Cooper, Lawrence M. Seidford, Joe Zhu, Boston, Springer (Kluwer Academic Publishers)

COŞAR, Y.: 2008 — "Otel İşletmelerinde Rekabet Üstünlüğünü Etkileyen Faktörler: Yöneticiler Üzerine Bir Araştırma", **Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi**, 19/1, 45-56

COŞKUN, M.: 2009 — "Finansal Analiz" İçinde: **Finansal Yönetim,** Ed.: Nurhan Aydın, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları, 7. Baskı

ÇABUK, Y.: 2005 — "Kalite Maliyetleri ve Kalite Maliyetlerini Ölçmede Kullanılan Yöntemler", **ZKÜ Bartın Orman Fakülte Dergisi**, 7/7, 1-8

ÇAM, M.: 2009 — "Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolünün Önemi ve Akdeniz Bölgesindeki Konaklama İşletmelerinde Bir Anket Çalışması", **Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 11/6, 503-524

ÇİL, B.: 2008 — **İstatistik**, Ankara, Detay Yayıncılık, 6. Baskı

DAHLGAARD, J., J., KRISTENSEN, K., KANJI, G., K.: 2007 **Fundamentals of Total Quality Management**, London, Taylor & Francis Group

DALE, B., G., WAN, G., M.: 2002 "Setting Up a Quality Costing System", **Business Process Management**, 8/2, 104-116

DALE, B., G.: 2003a "TQM: An Overview" İçinde: **Managing Quality**, Ed.: Barrie G. Dale, Oxford, Blackwell Publishing, Fourth Edition

2003b "Quality Costing" İçinde: **Managing Quality**, Ed.: Barrie G. Dale, Oxford, Blackwell Publishing, Fourth Edition

DEĞİRMEN, A.: 2006 **Hizmet Ürünlerinde Kalite, Müşteri Tatmini ve Sadakati (Hizmet Kalitesi ili Müşteri Sadakatinin Sağlanması ve GSM Sektöründe Bir Uygulama)** , İstanbul, Türkmen Kitabevi

DEMİRKOL, Ş., ÖZKOÇ, A., G., OĞUZ, S., Ç.: 2010 "Yiyecek-İçecek İşletmelerinde Toplam Kalite Yönetimi" İçinde: **Turizm İşletmelerinde Toplam Kalite Yönetimi,** Ed.: Şehnaz Demirkol, Muhsin Halis, Sakarya, Değişim Yayınları

DİDİN, S., KÖROĞLU, Ç.: 2008 "Konaklama İşletmelerinin Satışlar- Maliyetler Bakımından Rekabet Edebilme Durumu ve Gelecekten Beklentileri", **ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi**, 4/7, 111-120

DOĞDUBAY, M., SARIOĞLAN, M.: 2010 "Büyük Ölçekli Otel İşletmelerinin Yiyecek-İçecek Ünitelerinde Üretim Dengesini Bozan Üretim Kayıplarının Rapor Edilmesi", **TÜBAV Bilim Dergisi**, 3/1, 106-1166

DOĞDUBAY, M.: 2005 "Büyük Ölçekli Otellerdeki Yiyecek-İçecek Departmanlarının Üretim Kayıplarını Önlemeye Yönelik Olarak Üretim Planlaması Ve Kontrol Sistemlerinin Uygulanabilirliği", **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,** 8/14, 82-106

DOOLEY, K., J., FLOR, R., F.: 1998 "Perceptions of Success and Failure in TQM Initiatives", **Journal of Quality Management**, 3/2, 157-174

DÖNMEZ, A., ARICI, A., KUTLUK, F.: 2011 "Antalya'daki Beş Yıldızlı Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü Ve Fiyatlama Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma", **Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi**, 3/1, 201-222

ERTAŞ, F., C.: 2011 **Muhasebe Organizasyonu,** Ankara, Seçkin Yayıncılık, 3. Baskı

EVANS, R., J.: 1995, "Quality Versus Cost - Lessons For The Late 1990s", **Maganing Service Quality**, 5/1, 6-10

GARCIA, D., TUGORES, M.: 2006 "Optimal Choice of Quality in Hotel Services", **Annals of Tourism Research**, 33/2, 456-469

GARVIN, D., .A: 1984 "Product Quality: An Important Strategic Weapon", **Business Horizons**, March-April, 40-43

GASPARI, A., TAGA, H.: 2011 "Internal Marketing and Service Quality: The Case Study of Albanian Sea - Side Hotels", **Journal of Marketing and Management,** 2/1, 1-10

GIAKATIS, G., ENKAWA, T., WASHINATI, K.: 2001 "Hidden Quality Costs and The Distinction Between Quality Cost and Quality Loss", **Total Quality Management,** 12/2, 179-190

GÖKDENİZ, A., AŞIK, N.: 2008 "Küresel Rekabet Ortamında Turizm İşletmelerinde Soyut İmaj Oluşturma", **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 11/20, 134-149

GÖNEN, S, ERGUN, Ü.: 2008 "Otel işletmelerinin Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma", **Ege Akademik Bakış**, 8/1, 183-204

GRYNA, F., M.: 1999 "Quality and Costs" İçinde: **Juran's Quality Handbook,** Ed.: Joseph M. Juran, A. Blanton Godfrey, New York, McGraw-Hill, Fifth Edition

GÜLER, S.: 2007 "Yiyecek ve İçecek İşletmeleri İçin Rekabet Avantajı Yaratacak Stratejik Seçenekler", **Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi,** 18/1, 101-104

GÜRBÜZ, E., ERGÜLEN, A.: 2008 **Yükseköğretim Kurumlarında Hizmet Kalitesi Ölçü ve Modelleri**, Ankara, Detay Yayıncılık

HA, J., JANG, S., S.: 2010 "Effects of Service Quality and Food Quality: The Moderating Role of Atmospherics in An Ethnic Restaurant Segment", **International Journal of Hospitality Management**, 29, 520–529

HACIEFENDİOĞLU, Ş., KOÇ, Ü.: 2009 "Hizmet Kalitesi Algılamalarının Müşteri Bağlılığına Etkisi ve Fast-Food Sektöründe Bir Araştırma", **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 18/2, 146-167

HACIRÜSTEMOĞLU, R., ŞAKRAK, M.: 2002 **Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar**, İstanbul, Türkmen Kitabevi

HAFTACI, V.: 2007 **Maliyet Muhasebesi**, İstanbul, ABP Yayınevi, 6. Baskı

HALES, D., N., KROES, J., CHEN, Y., KANG, K., W., D.: 2012 "The Cost of Mindfulness: A Case Study", **Journal of Business Research**, 65/4, 570-578

HALIS, M., OZTAS, A.: 2002 "Quality Cost Analysis in ISO-9000 Certified Turkish Companies", **Managerial Auditing Journal**, 17/½ , 101-104

HALİS, M.: 2008 **Toplam Kalite Yönetimi & ISO 9000 Kalite Yönetim Sistemleri**, Sakarya, Sakarya Yayıncılık, 11. Baskı

HALİS, M.: 2010 "Toplam Kalite Yönetiminin Temel Kavramları" İçinde: **Turizm İşletmelerinde Toplam Kalite Yönetimi,** Ed.: Şehnaz Demirkol, Muhsin Halis, Sakarya, Değişim Yayınları

HARRINGTON, H., J.: 1991 **Business Process Improvement: the Breakthrough Strategy for Total Quality, Productivity, and Competitiveness**, New York, McGraw-Hill Inc.

HARRINGTON, H., J.: 1999 "Performance Improvement: A Total Poor-Quality Cost System", **The TQM Magazine**, 11/4, 221-230

HARRIS, P., J., BROWN, J., B.: 1998 "Research and Development in Hospitality Accounting and Financial Management", **International Journal of Hospitality Management**, 17/2, 161-181

HOLLOWAY, J., C., HUMPHREYS, C., DAVIDSON, R.: 2009 — **The Business of Tourism**, London, Prentice Hall, Eighth Edition

HORNGREN, C., T., DATAR, S., M., RAJAN, M., V.: 2011 — **Cost Accounting: a Managerial Emphasis**, Boston, Prentice Hall, Fourteenth Edition

HU, J., L., SHIEH, H., S., HUANG, C., H., CHIU, C., N.: 2009 — "Cost Efficiency of International Tourist Hotels in Taiwan: A Data Envelopment Analysis Application", **Asia Pacific Journal of Tourism Research**, 14/4, 371-384

HU, J.,L., CHIU, C., N., SHIEH, H., S., HUANG, C., H.: 2010 — "A Stochastic Cost Efficiency Analysis of International Tourist Hotels in Taiwan", **International Journal of Hospitality Management**, 29/1, 99-107

IGLESIAS, M., P., GUILLEN, M., J., Y.: 2004 — "Perceived Quality and Price, Their İmpact on the Satisfaction of Restaurant Customers", **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, 16/6, 373-379

JAFAR, A., MOHAMMED, T., FARIBA, E., MEHRDAD, G., C.: 2010 — "Effect of the Quality Costing System on Implementation and Execution of Optimum Total Quality Management", **International Journal of Business and Management**, 5/8, 19-26

KARADENİZ, E., İSKENDEROĞLU, Ö.: 2011 "İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda İşlem Gören Turizm İşletmelerinin Aktif Karlılığını Etkileyen Değişkenlerin Analizi", **Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi**, 22/1, 65-75

KAYA, U., DAŞTAN, A.: 2005 "Toplam Kalite Yönetiminin Muhasebe Mesleğinde Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma", **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi,** 19/1, 385-400

KEANE, M., J.: 1997 "Quality and Pricing in Tourism Destinations", **Annals of Tourism Research**, 24/1, 117-130

KEITH, N., K., SIMMERS, C., S.: 2011 "Measuring Service Quality perceptions of Restaurant Experiences The Disparity Between Comment Cars and DINESERV", **Journal of Foodservice Business Research**, 14/1, 20-32

KEOGH, W., DAIRYMPLE, J., F., ATKINS, M., H.: 2003 "Improving Performance: Quality Costs with A New Name", **Managerial Auditing Journal**, 18/4, 340-346

KIANI, B., SHIROUYEHZAD, H., BAFTI, F., K., FOULADGAR, H.: 2009 "System Dynamics Approach to Analysing the Cost Factors Effects on Cost of Quality", **International Journal of Quality & Reliability Management,** 26/7, 685-698

KILIÇ, B., ELEREN, A.: 2009 "Turizm Sektöründe Hizmet Kalitesi Ölçümü Üzerine Bir Literatür Araştırması", **Alanya İşletme Fakültesi Dergisi**, 1/1, 91-118

KIM, S., NAKHAI, B.: 2008 "The Dynamics of Quality Costs in Continuous Improvement**", International Journal of Quality & Reliability Management**, 25/8, 842-859

KIMBER, R., J.: 1997 "Organization and Planning" İçinde: **Quality Management Handbook**, Ed.: Raymond J. Kimber, Robert W. Grenier, John Jourdan Heldt, New York, Mackel Drecker, Second Edition

KINNEY, M., R., RALBORN, C., A.: 2011 **Cost Accounting: Foundations and Evolutions,** Mason OH, South-Western Cengage Learning, Eight Edition,

KOÇ, T., DEMİRHAN, O.: 2007 "Önleme ve Değerlendirme Maliyetleri ile Uygunsuzluk Maliyeti Arasındaki İlişkinin Analizi", **İstanbul Ticaret Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi**, 6/11, 89-97

KOTLER, P.: 2002 **Marketing Management, Millenium Edition**, Boston, Pearson Custom Publishing, Custom Edition for University of Phoenix

KOZAK, N.: 2002 "Otelcilik Endüstrisine Giriş" İçinde: **Otel İşletmeciliği,** Ed.: Nazmi Kozak, Ankara, Detay Yayıncılık

KÖROĞLU, Ç., BİÇİCİ, F., SEZER, D.: 2011 "Otel İşletmelerinde Maliyet Kontrolünün Rekabet Üstünlüğüne Etkisi", **İşletme Araştırmaları Dergisi**, 3/1, 33-48

KUBALI, D.: 1998 "Toplam Kalite Yönetimi", **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 28, Ocak-Mart, 114-129

KUTLAN, S.: 1998 **Maliyet Kontrolu ve 5 Yıldızlı Konaklama İşletmelerinde Uygulama**, İstanbul, Alfa Basım Yayım Dağıtım

KÜÇÜK, F.: 2008 "Toplam Kalite Uygulamalarında Kalite El Kitabının Yöneticiler Tarafından Algılanma Düzeyi ve Kurumsal İşleyişe Katkısı: Karşılaştırmalı Bir Araştırma", **Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi**, 7/23, 333-351

KÜLTÜR VE TURİZM BAKANLIĞI TEFTİŞ KURULU BAŞKANLIĞI, 2005: **Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesine ve Niteliklerine İlişkin Yönetmelik**, Çevrimiçi, Erişim Tarihi: 15.06.2012, http://teftis.kulturturizm.gov.tr/TR,14518/turizm-tesislerinin-belgelendirilmesine-ve-niteliklerin-.html

LAZARI, C., G., KANELLOPOULOS, D., N.: 2007 "Total Quality Management in Hotel Restaurants: A Case Study in Greece", **Journal of Engineering and Applied Sciences**, 2/3, 564-571

LEWIS, R., C., BOOMS, B., H.: 1983 "The Marketing Aspects of Service Quality" İçinde: **Emerging Perspectives on Service Marketing**, Ed: Leonard T. Berry, G. Lynn Shostack, Gregory D. Upah, Chicago, American Marketing, 99-107, Aktaran: PARASURAMAN, A., ZEITHAML, V., A., BERRY, L., L.: 1985, "A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research", Journal of Marketing, 49/4, 41-50

LIN, Y., H.: 2011 "Estimating Cost Efficiency and the Technology Gap Ratio Using the Metafrontier Approach for Taiwanese International Tourist Hotels", **Cornel Hospitality Quarterly**, 52/3, 341-353

MENE, P.: 1999 "Travel and Hospitality Industries" İçinde: **Juran's Quality Handbook,** Ed.: Joseph M. Juran, A. Blanton Godfrey, New York, McGraw-Hill, Fifth Edition

MOHR-JACKSON, I.: 1998 "Conceptualizing Total Quality Orientation", **European Journal of Marketing**, 32/½, 13-22

OKUMUŞ, F., AVCI, U.: 2008 **Turizm İşletmelerinde Çağdaş Yönetim Teknikleri** , Ankara, Detay Yayıncılık

OMACHONU, V., K., ROSS, J., E.: 2004 **Principles of Total Quality**, Florida, CRC Press LLC, Third Edition

ÖZTAŞ, K.: 2002 **Turizm Sektöründe Mutfak Hizmetleri**, Ankara, Nobel Yayın

PARASURAMAN, A., ZEITHAML, V., A., BERRY, L., L.: 1985 "A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research", **Journal of Marketing**, 49/4, 41-50

PAVLATOS, O. , PAGGIOS, I.: 2009 "A Survey of Factors Influencing The Cost System Design in Hotels", **International Journal of Hospitality** Management, 28/2, 263-271

POYRAZ, E.: 2011 "Sistematik Riskin Konaklama İşletmelerinin Karlılık Oranları Üzerindeki Etkisinin Ölçülmesi (Marmaris Altınyunus Turistik Tesisleri A.Ş. Örneği)", **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 26/2, 67-75

PYZDEK, T., BERGER., R., W.: 2003 **Quality Engineering Handbook**, New York, Marcel Derker, Second Edition,

RAMDEEN, C., SANTOS, J., CHATFIELD, H., K.: 2007 "Measuring The Cost of Quality in A Hotel Restaurant Operation", **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, 19/4, 286-295

RODEN, S., DALE, B. G.: 2000 "Understanding The Language of Quality Costing", **The TQM Magazine**, 12/3, 179-185

SARIIŞIK, M.: 2002 "Yiyecek – İçecek Kontrolü" İçinde: **Otel İşletmeciliği,** Ed.: Nazmi Kozak, Ankara, Detay Yayıncılık

SARIKAYA, N.: 2003 **Toplam Kalite Yönetimi**, Sakarya, Sakarya Kitabevi

SCHIFFAUEROVA, A., THOMSON, V.: 2006a "Managing Cost of Quality: Insight into Industry Practice", **The TQM Magazine**, 18/5, 542-550

SCHIFFAUEROVA, A., THOMSON, V.: 2006b "A Review of Research on Cost of Quality Models and Best Practices", **International Journal of Quality & Reliability Management**, 23/6, 647-669

SHARMA, B., GADENNE, D.: 2002 "An Inter-Industry Comparison of Quality Management Practices and Performance", **Managing Service Quality**, 12/6, 394-404

SMITH, M., R.: 1997 "Management Communication", İçinde: **Quality Management Handbook**, Ed.: Raymond J. Kimber, Robert W. Grenier, John Jourdan Heldt, New York, Mackel Drecker, Second Edition

SÖKMEN, A.: 2003 **Ağırlama Endüstrisinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi**, Ankara, Detay Yayıncılık

SÖKMEN, A.: 2011 **Yiyecek İçecek Hizmetleri Yönetimi ve İşletmeciliği**, Ankara, Detay Yayıncılık, 6. Baskı

STUART, F., I., TAX, S., S.: 1996 "Planning For Service Quality: an Integrative Approach", **International Journal of Service Industry Management**, 7/1, 58-77

ŞENER, B.: 1997 **Modern Otel İşletmelerinde Yönetim ve Organizasyon**, Ankara, Gazi Kitabevi, 2. Baskı

TEKTAŞ, A., TOSUN, E., Ö.: 2010 "Yiyecek İçecek Endüstrisinde Uluslararası Performans Kıyaslaması", **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 15/1, 29-44

TOKAY, S., H., DERAN, A., ARSLAN, S.: 2011 "Lojistik Maliyet Yönetiminde İzlenebilecek Stratejiler Ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler", **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi,** 29, 225-244

TOPCU, N.: 2005 "Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemine Göre Kalite Maliyetlerinin Ölçülmesi - Tekstil Sektöründe Bir Uygulama", **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 6/2, 343-356

TÜRK DİL KURUMU **Bilim Ve Sanat Terimleri Ana Sözlüğü**, Çevrimiçi, Erişim Tarihi: 04.06.2012, http://tdkterim.gov.tr/

TÜRK DİL KURUMU **Büyük Türkçe Sözlük**, Çevrimiçi, Erişim Tarihi: 02.06.2012, http://tdkterim.gov.tr/bts/

TÜRKSOY, A.: 2007 "Konaklama İşletmelerinde Mali Başarısızlığa Yol Açan Etmenler", **Ege Akademik Bakış**, 7/1, 99-115

TÜTÜNCÜ, Ö.: 2009 **Ağırlama Hizmetlerinde Kalite Sistemleri**, Ankara, Detay Yayıncılık

USAL, A., KURGUN, O., A.: 2006 **Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri**, Ankara, Detay Yayıncılık, 3. Baskı

ÜNER, M., M., SÖKMEN, A., BİRKAN, İ.: 2006 "Türkiye'de Her Şey Dahil Uygulamasının Konaklama İşletmeleri Üzerindeki Etkisi: Antalya Örneği", **Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi**, 17/1, 35-50

WARREN, C., S., REEVE, J., M., DUCHAC, J., E.: 2009 **Managerial Accounting**, Mason OH, South-Western Cengage Learning, 10th Edition

WILLIAMS, A., R., T., VAN DER WIELE, A., DALE, B., G.: 1999 "Quality Costing: a Management Review", **International Journal of Management Reviews**, 1/4, 441-460

YEN, F., L., OTHMAN, M.: 2011 "Data Envelopment Analysıs to Measure Efficiency of Hotels in Malaysia", **Segi Review**, 4/1, 25-36

YIDIZTEKİN, İ.: 2009 "Konaklama Hizmetlerinde Maliyete Dayalı Fiyatlama ve Fiyat Değişiminin Bölüm Karlılığına Etkileri", **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 23/4, 215-240

YILDIZTEKİN, İ., 2005, "Kalite Maliyetleri Ölçümlerinde Belirlenen Fırsat Maliyetleri", **Atatürk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 19/1, 401-422

YILDIZTEKİN, İ.: 2011 "Maliyet Kontrolü İçin Faaliyet Analizi", **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 25/3-4, 181-211

YILMAZ, Y.: 2010 **Konaklama İşletmelerinde Yiyecek - İçecek Maliyet Kontrolü Maliyet ve Satışların Analizi**, Ankara, Detay Yayıncılık, 4. Baskı

YÜKÇÜ, S., GÖNEN, S.: 2009 "Implementation Proposal for the Assessment of Occupational Accident Costs in Terms of Quality Costs", **Ege Akademik Bakış**, 9/3, 933-953

ZEITHAML, V., A., PARASURAMAN, A., BERRY, L., L.: 1990 **Delivering Quality Service: Balancing Customer Perceptionsa and Expectations**, Çevrimiçi, Erişim Tarihi: 10.04.2012, New York, The Free Press, "http://books.google.com.tr/books?id=kyvhCLoVmHgC&printsec=frontcover&hl=tr&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false"

ZENGİN, E., ERDAL, A.: 2000 "Hizmet Sektöründe Toplam Kalite Yönetimi", **Journal of Qafqaz University**, 3/1, 43-56

ZUGARRAMURDI, A., PARIN, M., A., GADALETA, L., LUPIN, H., M.: 2007 "A Quality Cost Model for Food Processing Plants", **Journal of Food Engineering**, 83, 414-421

EKLER

Ek 1: Uygulanan Asıl Anket

Sayın Katılımcı

Elinizdeki anket formu, Alanya'daki 5 yıldızlı otel işletmelerinde yiyecek ve içecek operasyonları kalite maliyetlerinin maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeylerine etkilerini ölçmek amacıyla hazırlanmıştır. Anket formunun cevaplandırılmasında, düşüncelerinizi samimi olarak belirtmenizin, araştırma sonuçlarının doğruluk ve geçerlilik derecesi için büyük önemi bulunmaktadır. Elde edilecek veriler bilimsel amaçlı kullanılacaktır. Göstereceğiniz ilgiden ve yardımlarınızdan dolayı teşekkür ederiz.

Araş. Gör. Mehmet Altuğ ŞAHİN
İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Turizm İşletmeciliği Bölümü
masahin@istanbul.edu.tr

DEMOGRAFİK SORULAR

1. Faaliyet Süresi _____
2. Açık Kalma Süresi _____
3. Doluluk Oranı _____
4. Oda Sayısı _____
5. Yatak Kapasitesi _____
6. Personel Sayısı _____
7. F&B Personel Sayısı_____

	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Tamamen Katılmıyorum
Kalitenin yükseltilebilmesi ve kalite uygunsuzluklarının ortadan kaldırılması adına katlanılmakta olan maliyetlerde yükselmeler olması önemli değildir.	⑤	④	③	②	①

	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Tamamen Katılmıyorum
Personelimize gerekli eğitimler periyodik olarak verilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Hizmet kalitesinin yükseltilebilmesi için makine ve teçhizat bakımlarını düzenli aralıklarla yaptırmaktayız.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde yiyecek ve içecek kalitesinin denetlenmesine yönelik ayrıca personel çalıştırılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Kalitenin yükseltilebilmesi için menü planlamaları ve tasarımları sürekli yenilenmektedir.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek alımları yapılırken ürün kabulü için denetleme yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek alımlarında daha kaliteli ürün elde edilebilmesi için sürekli piyasa araştırması yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Üretilen hizmet veya ürünün kalitesini sürekli ölçer ve denetleriz.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek maliyetlerinin azaltılması ve ürün kalitesinin artırılması için sürekli tedarikçi değerlemeleri yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek üretim süreçlerinin azaltılmasına yönelik çalışmalar tarafımızca gerçekleştirilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Ürün kalitesinin artırılması amacıyla, düzenli olarak müşterilerin yiyecekleri ve içecekleri değerlendirmesi sağlanmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek stoklarımız günlük olarak temin edilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecekle ilgili içerik, dizayn ve sunum özellikleri müşteri isteklerine göre değiştirilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde çalışmakta olan, müşteri hizmetlerinden sorumlu personel bulunmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Müşteri şikayetlerine yönelik geri bildirimler tarafımızca hemen değerlendirilip, düzenlenmektedir.	⑤	④	③	②	①

	Tamamen Katılıyorum	**Katılıyorum**	**Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum**	**Katılmıyorum**	**Tamamen Katılmıyorum**
Müşteri memnuniyetsizliği sonucu oluşan şikayetlerde, işletmemiz müşteriden alınan ödemeyi geri yapmaktadır.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde sadık müşterilerimiz artmaktadır.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde fiyatlarımız yıllara göre düzenli artış göstermektedir.	⑤	④	③	②	①
Firmamızın son üç senedeki karlılık düzeyleri işletme hedeflerine paralel olarak artmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Fiyat politikamız rakiplerimize göre işletmemize rekabet avantajı sağlamaktadır.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde maliyet minimizasyonu çalışmaları, maliyet etkinliği için önemlidir.	⑤	④	③	②	①

Ek 2: Uygulanan Pilot Anket

Sayın Katılımcı

Elinizdeki anket formu, Alanya'daki 5 yıldızlı otel işletmelerinde yiyecek ve içecek operasyonları kalite maliyetlerinin maliyet etkinliği, rekabet avantajı ve karlılık düzeylerine etkilerini ölçmek amacıyla hazırlanmıştır. Anket formunun cevaplandırılmasında, düşüncelerinizi samimi olarak belirtmenizin, araştırma sonuçlarının doğruluk ve geçerlilik derecesi için büyük önemi bulunmaktadır. Elde edilecek veriler bilimsel amaçlı kullanılacaktır. Göstereceğiniz ilgiden ve yardımlarınızdan dolayı teşekkür ederiz.

Araş. Gör. Mehmet Altuğ ŞAHİN
İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Turizm İşletmeciliği Bölümü
masahin@istanbul.edu.tr

DEMOGRAFİK SORULAR

1. Faaliyet Süresi _____
2. Açık Kalma Süresi _____
3. Doluluk Oranı _____
4. Oda Sayısı _____
5. Yatak Kapasitesi _____
6. Personel Sayısı _____
7. F&B Personel Sayısı_____

	Tamamen Katılıyorum	**Katılıyorum**	**Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum**	**Katılmıyorum**	**Tamamen Katılmıyorum**
Yiyecek ve içecek operasyonlarında kalitenin düşmesini önlemek için yapılan maliyetlere çok önem vermekteyiz.	⑤	④	③	②	①

	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Tamamen Katılmıyorum
Kalitenin yükseltilebilmesi ve kalite uygunsuzluklarının ortadan kaldırılması adına katlanılmakta olan maliyetlerde yükselmeler olması önemli değildir.	⑤	④	③	②	①
Personelimize gerekli eğitimler periyodik olarak verilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Hizmet kalitesinin yükseltilebilmesi için makine ve teçhizat bakımlarını düzenli aralıklarla yaptırmaktayız.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde yiyecek ve içecek kalitesinin denetlenmesine yönelik ayrıca personel çalıştırılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Kalitenin yükseltilebilmesi için menü planlamaları ve tasarımları sürekli yenilenmektedir.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek alımları yapılırken ürün kabulü için denetleme yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek alımlarında daha kaliteli ürün elde edilebilmesi için sürekli piyasa araştırması yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Üretilen hizmet veya ürünün kalitesini sürekli ölçer ve denetleriz.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek maliyetlerinin azaltılması ve ürün kalitesinin artırılması için sürekli tedarikçi değerlemeleri yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek üretim süreçlerinin azaltılmasına yönelik çalışmalar tarafımızca gerçekleştirilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Ürün kalitesinin artırılması amacıyla, düzenli olarak müşterilerin yiyecekleri ve içecekleri değerlendirmesi sağlanmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecekle ilgili servisten kaldırılan malzeme tekrar servise gönderilmez.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek stoklarımız günlük olarak temin edilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecekle ilgili içerik, dizayn ve sunum özellikleri müşteri isteklerine göre değiştirilmektedir.	⑤	④	③	②	①
Yiyecek ve içecek departmanı bünyesinde çalışmakta olan, müşteri hizmetlerinden sorumlu personel bulunmaktadır.	⑤	④	③	②	①

	Tamamen Katılıyorum	**Katılıyorum**	**Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum**	**Katılmıyorum**	**Tamamen Katılmıyorum**
Müşteri şikayetlerine yönelik geri bildirimler tarafımızca hemen değerlendirilip, düzenlenmektedir.	⑤	④	③	②	①
Müşteri memnuniyetsizliği sonucu oluşan şikayetlerde, işletmemiz müşteriden alınan ödemeyi geri yapmaktadır.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde sadık müşterilerimiz artmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Otelimizde en az 3 restoranda a'la carte servis yapılmaktadır.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde fiyatlarımız yıllara göre düzenli artış göstermektedir.	⑤	④	③	②	①
Firmamızın son üç senedeki karlılık düzeyleri işletme hedeflerine paralel olarak artmaktadır.	⑤	④	③	②	①
Fiyat politikamız rakiplerimize göre işletmemize rekabet avantajı sağlamaktadır.	⑤	④	③	②	①
İşletmemizde maliyet minimizasyonu çalışmaları, maliyet etkinliği için önemlidir.	⑤	④	③	②	①