

**OTEL İŞLETMELERİNDE  
HATA VE HİLE  
ÖNLEME ARACI OLARAK İÇ KONTROL**

**Murat AZALTUN  
(DOKTORA TEZİ)**

**Eskişehir-1998**

**OTEL İŞLETMELERİNDE HATA VE HİLE ÖNLEME ARACI  
OLARAK İÇ KONTROL**

**Murat AZALTUN /**

**DOKTORA TEZİ**  
**İşletme Anabilim Dalı**  
**Danışman: Prof. Dr. Ferruh Çömlekçi**

**Eskişehir**  
**Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**  
**Temmuz 1998**

**Anadolu Üniversitesi  
Merkez Kütüphane**

## DEĞERLENDİRME KURULU VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI

İmza

Danışman : Prof. Dr. Ferruh Çömlekçi

Üye : Prof. Dr. Erdiçrul GETİNER

Üye : Prof. Dr. Fevri SÜRMELE

Tezin kabul edildiği tarih: 28.8.1998

Tez, ilgili yasa ve yönetmeliklerin öngördüğü teknik ve bilimsel koşulları karşılamış ve aday "İşletme Anabilim Dalı"nda Doktora derecesi almaya hak kazanmıştır

Prof. Dr. Enver Özkalp

Anadolu Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

## DOKTORA TEZ ÖZÜ

### OTEL İŞLETMELERİNDE HATA VE HİLE ÖNLEME ARACI OLARAK İÇ KONTROL

Murat Azaltun

İşletme Anabilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Temmuz 1998

Danışman: Prof. Dr. Ferruh Çömlekçi

Hata ve hileler otel işletmesinin amaçlarına ulaşmasını engelleyen riskler arasında yer alır. Otel yönetimi hata ve hilelerin azaltılacağı ortamın hazırlanmasından sorumludur. Otel yönetimi bu sorumluluğunu etkin bir iç kontrol sistemi kurup işleterek yerine getirebilir. Hata ve hilelerin sıfırlanması mümkün değilken, iç kontrolün etkinliği oranında hata ve hileler de en aza indirilmiş olacaktır. Tezimizde otel işletmelerinde hata ve hileleri en aza indirecek iç kontrolün nasıl kurulması ve çalıştırılması gerektiği ortaya konmuştur. Öncelikle literatür ağırlıklı hata ve hileler ile iç kontrol detaylı olarak açıklanmış ve otellerde karşılaşılabilecek hata ve hileler belirtilip iç kontrolün nasıl geliştirilmesi gerektiği ortaya konmuştur. Otellerde iç kontrolün kurulma ve işletilmesini sistematik bir şekilde anlatabilmek için faaliyet döngüleri yaklaşımı kullanılmıştır. Oteldeki faaliyetlerin aksamadan yapılmasını sağlamak için, konuk hizmetleri döngüsü, gelir döngüsü, harcama döngüsü, bina yönetim döngüsü, stratejik planlama döngüsü ve raporlama döngüsü birlikte çalıştırılmalıdır. Her bir döngüdeki olması gereken iç kontrol politika ve prosedürleri ortaya konduktan sonra, bunun uygulamada nasıl yapıldığı tespit edilmeye çalışılmıştır. Türkiye'nin hızla büyüyen ve ilk otelcilik zinciri olan Dedeman Otelcilik A.Ş.'ne bağlı olan Dedeman İstanbul'da gözlem ve yüzyüze görüşme yöntemleri ile iç kontrol yerinde incelenmiş ve iç kontrolün hata ve hileleri azaltmadaki gücü ortaya konmuştur. İnsana özgü hata ve hile çeşitleri nasıl sınırlanamazsa, iç kontrolün de bir yeterlilik sınırı yoktur. Uygulamada iç kontrolün teknoloji destekli olarak sürekli geliştirildiği ve geliştirilmeye de devam edeceği görülmüştür. Ayrıca, oteldeki iç kontrolün etkinliğini artırdıkça, otelin ve yöneticilerin amaçlara ulaşma başarısı da yükselmektedir.

## ABSTRACT

Faults and frauds are the risks that prevent the hotel from reaching its purposes. Hotel management is responsible for preparing an environment in which faults and frauds are decreased. This responsibility can be fulfilled by developing and implementing an effective internal control. While it is impossible to create a fault and fraud free condition, in the case of effective internal control, faults and frauds will be minimized. In this study, the ways of developing and implementing the internal control by minimizing faults and frauds are demonstrated. Initially, faults and frauds and internal control, based on literature review, are explained in detail and then the ways of developing internal control are denoted according to faults and frauds which are faced at hotels. In order to explain the ways of developing and implementing internal control systematically, the aspect of operational cycles is used. In order to make operations effective in hotels, the cycles of guest services, revenue, expenditure, property operation, strategic planning and reporting must be worked together. After demonstrating internal control policies and procedures that should be included in each cycle, the application of this process is attempted to be diagnosed. The observation and face-to-face interview methods were used to examine the internal control in Dedeman İstanbul which is being affiliated by Dedeman Hotel Co. that founded the first hotel chain in Turkey and has been instituted rapidly; then the power of internal control minimizing faults and frauds in Dedeman İstanbul is denoted. How the human oriented faults and frauds cannot be controlled, internal control does not have an efficiency limitation as well. In the sector, it was seen that, internal control is constantly developing and will continue to develop by the support of technology. In addition, the more the effectiveness of internal control is, the higher the achievement of reaching the purposes of hotels and managers will be.

## İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ÖZ .....	ii
ABSTRACT .....	iii
DEĞERLENDİRME KURULU VE ENSTİTÜ ONAYI .....	iv
ÖZGEÇMİŞ .....	v
ŞEKİLLER VE TABLOLAR LİSTESİ .....	xi
GİRİŞ .....	1

### I. BÖLÜM

#### İÇ KONTROLÜN TANITIMI VE YÖNETİM SÜRECİ İÇİNDEKİ YERİ

1. İç Kontrole Duyulan İhtiyacın Nedenleri .....	3
1.1. İşletme Yönetiminde Risk .....	4
1.2. Risk Artırıcı Unsur Olarak Hata ve Hile Faktörleri .....	5
1.2.1. İşletme İçin Hata Faktörü .....	5
1.2.2. İşletme İçin Hile Faktörü .....	6
1.2.2.1. Hilenin ortaya çıkış nedenleri .....	8
1.2.2.2. Hile göstergeleri .....	10
2. İç Kontrolün Tanımı .....	11
3. İç Kontrolün Amaçları .....	13
3.1. İşletmenin Varlıklarını Korunmak .....	15
3.2. Muhasebe Bilgilerinin Doğruluk ve Güvenilirliğini Sağlanmak .....	15
3.3. İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Artırmak .....	16
3.4. Yönetimsel Politikalara Uygunluk .....	16
4. İç Kontrolün Kurulmasında Gözönünde Bulundurulacak Faktörler .....	17
4.1. Yönetimin Sorumluluğu .....	17
4.2. Yeterli Ölçüdeki Güvence Kavramı .....	17
4.3. Önleyici Özellik Taşımak .....	18
4.4. Sistemde Mevcut Sınırlamalar .....	19

5. İç Kontrol Bileşenleri .....	20
5.1. Kontrol Çevresi .....	20
5.1.1. Dürüstlük ve Ahlak Değerleri .....	21
5.1.2. Yeterliliğe Bağlılık .....	21
5.1.3. Yönetim Kurulu veya Denetim Komitesi .....	22
5.1.4. Yönetim Felsefesi ve Faaliyetleri Yürütüm Stili ....	23
5.1.5. Örgüt Yapısı .....	23
5.1.6. Yetki ve Sorumluluk Verme Yöntemleri .....	24
5.1.7. İnsan Kaynakları Politika ve Yöntemleri .....	24
5.2. Risk Belirlemesi .....	26
5.3. Kontrol Eylemleri .....	27
5.3.1. Performans Değerlemesi .....	27
5.3.2. Bilgi İşleme .....	28
5.3.3. Fiziksel Kontroller .....	28
5.3.4. Görev Ayrımı .....	29
5.4. Bilgi ve İletişim .....	30
5.4.1. Bilgi Sistemi .....	30
5.4.2. İletişim .....	33
5.5. İzleme .....	33
5.5.1. Sistemin Sürekli İzlenmesi .....	33
5.5.2. İç Denetim Bölümü .....	34
5.5.3. İşletme Dışı Kişi ve Gruplar .....	35
6. Yönetim İşlevleri ile İç Kontrol İlişkisi .....	35
6.1. Planlama ve İç Kontrol .....	36
6.2. Örgütlenme ve İç Kontrol .....	36
6.3. Yöneltilme ve İç Kontrol .....	37
6.4. Eşgüdümleme (Düzenleştirme) ve İç Kontrol .....	37
6.5. Kontrol ve İç Kontrol .....	38

## II. BÖLÜM

### OTEL İŞLETMELERİNİN ORGANİZASYON YAPISI VE KARŞILAŞILAN HATA VE HİLELER

1. Otel İşletmelerinin Faaliyet Konusu .....	40
2. Otel İşletmelerinin Hata ve Hile Olasılıklarını Artıran Özellikleri .....	41
2.1. Emek Yoğun Olma Özelliği .....	42
2.2. Parasal İşlemlerin Çokluğu .....	42
2.3. Gelir Merkezlerinin Çokluğu .....	43

2.4. Kalifiye Olmayan Personel Talebi .....	44
2.5. Sosyal Statüsü Düşük Pozisyonlar .....	44
2.6. Birim Değeri Yüksek Ürünlerin Satışı .....	45
2.7. Herkesin Günlük Kullandığı Ürünlerin Satışı .....	45
3. Otel İşletmelerinin Örgüt Yapısı .....	45
3.1. Otel İşletmelerinde Örgüt Şemaları .....	46
3.1.1. Otellerin Büyüklüklerine Göre Örgüt Şeması .....	47
3.1.2. Otellerdeki Gelir ve Hizmet Merkezleri Ayrımına Göre Örgüt Şeması .....	49
3.1.3. Konukla Olan İlişkiye Göre Örgüt Şeması .....	51
3.2. Otel İşletmelerinde Örgüt El Kitabı ve Diğer Yazılı Dökümanlar .....	51
4. Otel İşletmelerinde Karşılaşılacak Hata ve Hileler .....	53
4.1. Otel İşletmelerinde Hata Çeşitleri .....	53
4.1.1. Muhasebe ile İlgili Hatalar .....	53
4.1.1.1. Standartlara ilişkin hatalar .....	54
4.1.1.2. Teknik hatalar .....	55
4.1.2. Muhasebe Dışı Diğer Fonksiyonlarla İlgili Hatalar ..	55
4.2. Otel İşletmelerinde Hile Çeşitleri .....	56
4.3. Otel İşletmelerinde Hilede İzlenen Yöntemler .....	57
4.3.1. Oda Gelirleri ile İlgili Hileler .....	58
4.3.2. Restoran Gelirleri ile İlgili Hileler .....	59
4.3.3. Bar Gelirleri ile İlgili Hileler .....	60
4.3.4. Tahsilatlarla İlgili Hileler .....	60
4.3.5. Ödemelerle İlgili Hileler .....	61
4.3.6. Satın Alma ile İlgili Hileler .....	62
4.3.7. Teslim Alma ve Depolama ile İlgili Hileler .....	62
4.3.8. Otelin Üst Yönetimince Yapılan Hileler .....	63

### III. BÖLÜM

#### OTEL İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL KURULURKEN DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

1. Otel İşletmelerinde İç Kontrol Kurulmasında İzlenecek Yaklaşım .....	65
2. Konuk Hizmetleri Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri ..	67
2.1. Odalar Bölümü .....	68
2.1.1. Rezervasyon Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış	70
2.1.2. Kayıt Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış .....	73



2.1.3. Konaklama Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış ..	74
2.1.4. Çıkış Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış .....	74
2.2. Yiyecek İçecek Bölümü .....	75
2.2.1. Mutfak Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış .....	76
2.2.2. Restoran Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış ....	81
2.2.3. Bar Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış .....	85
2.3. Diğer Gelir Getiren Merkezlere İç Kontrol Açısından Bakış	90
3. Gelir Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri .....	93
3.1. Tahsilata İç Kontrol Açısından Bakış .....	94
3.2. Kredi Politikasına İç Kontrol Açısından Bakış .....	98
4. Harcama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri .....	101
4.1. Ücretlerin Tahakkukuna ve Ödenmesine İç Kontrol Açısından Bakış .....	102
4.2. Satın Alma İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış .....	106
4.3. Teslim Alma İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış .....	111
4.4. Depolama İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış .....	115
4.5. Mal ve Hizmet Üretimine İç Kontrol Açısından Bakış .....	121
4.6. Para Ödeme İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış .....	122
5. Bina Yönetim Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri .....	124
5.1. Bakım Faaliyetlerine İç Kontrol Açısından Bakış .....	124
5.2. Güvenlik Faaliyetlerine İç Kontrol Açısından Bakış .....	125
6. Stratejik Planlama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri ...	129
7. Raporlama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri .....	130

#### IV. BÖLÜM

### HATA VE HİLE ÖNLEME ARACI OLARAK İÇ KONTROLÜN DEDEMAN OTELCİLİK A.Ş.'DE KULLANIMI ÜZERİNE UYGULAMA

1. Uygulama Kapsamı .....	132
1.1. Uygulama Amacı .....	132
1.2. Uygulama Yöntemi .....	132
1.3. Uygulama Sınırlılıkları .....	133
1.4. Uygulama Yapılan Otelin Bağlı Olduğu Dedeman Şirketler Topluluğunun Tanıtımı .....	133
1.5. Uygulama Yapılan Dedeman İstanbul'un Tanıtımı .....	134
2. Uygulamanın Genel Bulguları .....	134
2.1. Dedeman İstanbul Odalar Bölümünde İç Kontrol .....	134
2.1.1. Dedeman İstanbul Rezervasyon Sürecinde İç Kontrol	135

2.1.2. Dedeman İstanbul Kayıt Sürecinde İç Kontrol .....	137
2.1.3. Dedeman İstanbul Konaklama Sürecinde İç Kontrol	139
2.1.4. Dedeman İstanbul Çıkış Sürecinde İç Kontrol .....	140
2.2. Dedeman İstanbul Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol ..	142
2.2.1. Dedeman İstanbul'da Mutfak Bölümünde İç Kontrol	142
2.2.2. Dedeman İstanbul'da Restoran Bölümünde İç Kontrol	144
2.2.3. Dedeman İstanbul'da Bar Bölümünde İç Kontrol ...	147
2.3. Dedeman İstanbul'da Diğer Gelir Getiren Merkezlerde İç Kontrol .....	149
2.4. Dedeman İstanbul'da Tahsilat Sürecinde İç Kontrol .....	151
2.5. Dedeman İstanbul'da Kredilendirme Sürecinde İç Kontrol	153
2.6. Dedeman İstanbul'da İnsan Kaynakları ve İç Kontrol .....	156
2.7. Dedeman İstanbul'da Satın Alma Sürecinde İç Kontrol .....	161
2.8. Dedeman İstanbul'da Teslim Alma Sürecinde İç Kontrol ..	163
2.9. Dedeman İstanbul'da Depolama Sürecinde İç Kontrol .....	164
2.10. Dedeman İstanbul'da Mal ve Hizmet Üretiminde İç Kontrol	167
2.11. Dedeman İstanbul'da Para Ödeme Sürecinde İç Kontrol ...	169
2.12. Dedeman İstanbul'da Bakım Faaliyetlerinde İç Kontrol ....	170
2.13. Dedeman İstanbul'da Güvenlik Faaliyetlerinde İç Kontrol	172
2.14. Dedeman İstanbul'da Planlama Sürecinde İç Kontrol .....	176
2.15. Dedeman İstanbul'da Raporlama Sürecinde İç Kontrol .....	177
<b>SONUÇ</b> .....	180
<b>EKLER</b> .....	185
<b>KAYNAKÇA</b> .....	194

## ŞEKİLLER VE TABLOLAR LİSTESİ

Şekiller	Sayfa
Şekil 1. Küçük Otel İşletmesi Örgüt Şeması .....	47
Şekil 2. Büyük Otel İşletmesi Örgüt Şeması .....	48
Şekil 3. Gelir ve Hizmet Merkezlerine Göre Örgüt Şeması .....	50
Şekil 4. Konuklarla Olan İlişkiye Göre Örgüt Şeması .....	51
Şekil 5. Otel İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi .....	66
Şekil 6. Konuk Döngüsü ve İlgili Odalar Bölümü Fonksiyonları .....	69
Tablolar	
Tablo 1. Çeşitli Ülkelerdeki Otellerin Toplam Gelirlerinin Gelir Kaynakları İtibariyle Oransal Dağılımı .....	68

## GİRİŞ

İşletmeler belirli amaçlara ulaşmak için bir veya daha çok kişi tarafından kurulurlar. Küçük işletmeler kurucuları veya sahipleri tarafından fiilen yönetilirler. Öte yandan işletmelerin büyümesi ile doğru orantılı olarak işler çoğalmakta, karmaşıklaşmakta, çalışanların sayısı artmakta ve işletme sahiplerinin yönetime aktif katılımı azalmaktadır. Bu nedenle, işletmelerin yönetimi sahip veya sahiplerinden ayrı olarak profesyonel yöneticiler tarafından yerine getirilmektedir. Yöneticiler, insanları ve kaynakları kullanarak genelde işletmenin nihai amacı olan kârlılığa ve buna ulaştıracak alt amaçlara en etkin şekilde erişmek için gerekli faaliyet ve çabaları ortaya koymaktadır. Bu faaliyet ve çabalar sırasında başarılarını olumsuz etkileyen risklerle karşı karşıya kalmaları kaçınılmazdır.

Bir işin istenilen şekilde gerçekleşme olasılığını olumsuz yönde etkileyen tüm faktörler risk olarak değerlendirilir. Yangın, deprem, su baskını v.b. doğal afetler işletme yönetimi tarafından kontrol altına alınması zor olan risklerdir. Bunların dışında, her işletmede olduğu gibi, bir otel yönetiminin karşılaştığı ve mücadele etmesi gereken önemli riskler ise hata ve hilelerdir. Hile, müşterilerin ve dürüst olmayan personelinin başvurduğu hırsızlık, zimmete para geçirme v.b. haksız edimlerdir. Bilinçsizce yapılan yanlışlık anlamında hatalar, otel işletmesinin faaliyet sonuçlarının beklenenden farklı olmasına ve bilgi bakımından gerçeği yansıtmamasına neden olabilir. Bu haksız edimler ve yanlışlıklar otelin amaçlarına ulaşmasını ve dolayısıyla yönetimin başarısını olumsuz yönde etkileyecektir. Otel yönetimi başarısını tehdit eden, hataların ve hilelerin önüne geçecek ya da ortaya çıkarılmasını sağlayacak bir ortamın oluşturulmasına ihtiyaç duyacaktır.

Özellikle otel işletmelerinin bazı karakteristikleri nedeni ile otel işletmesinde hile ile karşılaşma olasılığı yüksektir. Otel işletmesinin bir hizmet işletmesi olması, yüksek oranda nakit kullanılması, bir otelin ne kadar büyük olursa olsun pek çok birbirinden bağımsız olarak çalışan birimden oluşması, emek yoğun bir işletme olması, pek çok bölümde düşük ücretli ve sosyal statüsü düşük personel çalıştırılması, insanın günlük ihtiyaçları için kullandıkları mamullerin satışının ve kullanımının söz konusu olması v.b. nedenlerle otel işletmesinde, diğer işletmelerden daha çok hatalı ve hileli işler söz konusu olabilir. Bundan dolayı, otel yönetiminin hata ve hileyi önemsemesi, önleyici türde tebirler alması ve düzenlemeler yapması daha da önem kazanmaktadır.

Otel yönetiminin hata ve hile sonucu ortaya çıkacak kayıpların veya zararın gerçekleşmeden önüne geçmede kullanacağı en etkin araç iç kontroldür. İç kontrol dar anlamda hata ve hilelerin önüne geçmek için işletme yönetimi tarafından geliştirilen tüm politika ve prosedürlerin toplamıdır. İç kontrolün en iyi şekilde geliştirilmesi,

uygulanması ve hata ve hilenin önüne geçme konusunda makul bir ölçüde güven vermesi, üst yönetimin sorumluluğunu gereğince yerine getirmesine bağlıdır. Diğer bir deyişle, iç kontrol yönetimin kendi başarısı için kullandığı bir araçtır.

Hata ve hileye karşı önleyici bir araç olarak iç kontrol kurulurken dikkat edilecek hususların ortaya konacağı bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde önce iç kontrole duyulan ihtiyacın nedenleri olan risk, hata ve hile kavramları ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Daha sonra iç kontrolün tanımı, amaçları ve bileşenleri tek tek incelenip, iç kontrolün yönetim süreci içindeki yeri yönetim işlevleri açısından değerlendirilerek ortaya konmuştur.

İkinci bölümde önce otel işletmelerinin faaliyet konusu ve otel işletmelerinde hata ve hile olasılıklarını artıran özellikler incelenmiştir. Daha sonra, iç kontrolün belkemiği olan örgüt yapısının otel işletmelerindeki durumu ortaya konup, otel işletmelerinde karşılaşılabilecek hata ve hilerin neler olabileceği açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde otel işletmelerinde faaliyet döngüleri yaklaşımı ile iç kontrol geliştirilirken dikkat edilmesi gereken hususlar olabildiğince ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde literatür ağırlıklı olarak geliştirilen otel işletmelerindeki iç kontrolün sektörde ne şekilde kurulduğu ve işletildiği ile hata ve hile önlemedeki başarısı Dedeman İstanbul'da yapılan uygulama ile ortaya konmuştur.

## I. BÖLÜM

### İÇ KONTROLÜN TANITIMI VE YÖNETİM SÜRECİ İÇİNDEKİ YERİ

#### 1. İç Kontrole Duyulan İhtiyacın Nedenleri

İşletmeler belirli amaçlara ulaşmak için kurulurlar ve bu amaçlara ulaştıkları sürece hayatta kalırlar. Genelde işletmelerin temel kuruluş amacı kârdır ve nihai kâr amacına ulaştıracak yönde müşterilerin tatmin edilmesi, çalışanların tatmin edilmesi, işletmenin büyümesi, topluma hizmet v.b. alt amaçlarını verdikleri öncelik sırasına göre yerine getirirler. İşletme yönetimi bu amaçlara ulaştıracak şekilde gerekli faaliyet ve çabaları yerine getirmektedir. Yönetimin faaliyet ve çabaları çeşitli kararların toplamıdır. Diğer bir deyişle, yönetim devamlı karar verme ve uygulatma sürecidir. Kararların alınabilmesi için kuruluş faaliyetleri ile ilgili geçmiş, şimdiki ve gelecek durumlara ilişkin bilgiler gereklidir<sup>1</sup>.

İşletme işlevlerinden muhasebe yönetimin bilgi aracı niteliğini taşımaktadır. Muhasebe fikirleri, kararları ve eylemleri paraya "TL"ye çeviren bir lisandır<sup>2</sup>. Muhasebe bilgisini kullananlar sadece yöneticilerle sınırlı değildir. Muhasebe bilgisini kullananlar iç kullanıcılar ve dış kullanıcılar diye ikiye ayrılır<sup>3</sup>:

i. İç kullanıcılar çeşitli düzeylerdeki yöneticiler olup, sorumluluklarını yerine getirmek ve görevlerini en iyi şekilde yapabilmek için alacakları kararlarda gerekli bilgiyi muhasebe bilgi sisteminden elde ederler.

ii. Dış kullanıcılar ortaklar, yatırımcılar, kredi verenler, hükümet, müşteriler, işletmeye mal ve hizmet sağlayanlar, rakipler, sendikalar ve halktır. Ortaklar, potansiyel yatırımcılar, kredi verenler ve diğer dış kullanıcılar bir işletmenin genel amaçlı finansal tablolarını işletmenin geçmiş performanslarını değerlemek, gelecek yıllardaki performanslarını tahmin etmek ve işletme hakkında diğer ipuçlarını yakalamak amacıyla kullanırlar.

Bilgi kullanıcıları muhasebe bilgisini isabetli ve doğru kararlar almak için kullanırlar. Burada iki önemli nokta vardır: Birincisi bilgi kullanıcısının muhasebe dilini

<sup>1</sup> Güngör Günalçın, "Muhasebede Otomasyon Olanakları ve Muhasebe Eğitime Etkileri", Teknolojik Gelişmeler Karşısında Muhasebe Eğitimi ve Uygulamaya Getirdiği Sorunlar konulu Türkiye IX Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (Bursa:Uludağ Üniversitesi ,1990), s.113.

<sup>2</sup> Gerald W. Lattin, **The Lodging and Food Service Industry** (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1989), s.240.

<sup>3</sup> George H. Bodnar ve William S. Hopwood, **Accounting Information System** (New Jersey: Prentice, 1993), s.2.

en iyi şekilde anlayıp gerekli analizleri yapabilmesi, ikincisi de analizi yapılacak muhasebe bilgisinin doğru ve güvenilir olmasıdır. Muhasebe bilgisi doğru ve güvenilir olduğu sürece alınan kararlar isabetli olacaktır. Örneğin, yöneticiler aldıkları kararların isabetliliği ölçüsünde işletmeyi istenilen kârlılığa ulaştıracaktır. Doğru ve güvenilir bilgiye dayanmadan alınmış yanlış karar hem işletmenin kârlılığını hem de yöneticinin performansını olumsuz etkileyecektir.

Ancak, işletmeler muhasebe bilgisinin doğruluğunu ve güvenilirliğini azaltan çeşitli risklerle karşı karşıyadır. İster bilinçli ister bilinçsiz olsun bu riskler sonucu işletmede varlık kayıpları söz konusu olmakta, işletmenin mali tabloları gerçekleri yansıtmamaktadır. İşletmenin başarısını olumsuz yönde etkileyen bu risklerle mücadele için işletme yönetimi iyi geliştirilmiş bir iç kontrole gereksinim duymaktadır.

### 1.1. İşletme Yönetiminde Risk

Risk, işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmeme olasılığıdır<sup>4</sup>. Risk kaybetme ve zarara uğrama ile ilgili belirsizliktir<sup>5</sup>. Bir girişimci için risk kaçınılmazdır<sup>6</sup>. Girişimcilik kâr ve zararı üstlenmek temeline dayanır<sup>7</sup>. Oysa yönetici, kâr ve riski başkalarının (girişimcinin) olmak üzere, mal veya hizmet üretimi için üretim faktörlerini bir araya getirip birleştirerek işletmeyi çalıştırma sorumluluğu olan kişidir<sup>8</sup>. Bir anlamda yöneticiler girişimci adına risk alırlar. Yöneticiler işletme varlıklarının değer kaybı tehlikesini en aza indirme çabasındadırlar. Tehlikeler ne kadar az gerçekleşirse kazanç olasılığı da o kadar artar<sup>9</sup>. Bir risk durumunda olasılığın tahmin edilmesi gerekir. Olasılığın tahmin edilmesi tecrübeye bağlı olsada güvenilir bilgi olmaksızın eksik kalacaktır<sup>10</sup>. Yönetici güvenilir ve doğru bilgi edinmenin yollarını arayacaktır. Bu bağlamda, kuvvetli bir işletme yönetimi bu risklerin belirlenmesini ve mümkün olduğu ölçüde bu riskleri azaltmak için muhasebe ve işletme faaliyetlerine ilişkin kontrol usul ve yöntemlerinin uygulanmasını gerektirir<sup>11</sup>.

<sup>4</sup> Celal Kepekçi, **Denetim** (Ankara: Siyasal Kitabevi, 1995), s.60.

<sup>5</sup> Semih Bükür ve Güven Sevil, **İşletmecilik Bilgisi** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını, 1996), s.386.

<sup>6</sup> Arthur G. Bedeian, **Management** (Florida: The Dryden Press, 1989), s.252.

<sup>7</sup> Mehmet Şahin, **Genel İşletme** (Eskişehir: Birlik Ofset, 1995), s.89.

<sup>8</sup> Muammer Doğan, **İşletme Ekonomisi ve Yönetimi** (İzmir: İstiklal Matbaası, 1983), s.3.

<sup>9</sup> Şahin, **a.g.e.**, s.90.

<sup>10</sup> Jr. James H. Donnelly, James L. Gibson ve John M. Ivancevich, **Fundamentals of Management** (Boston:Irwin Inc., 1990), s.549.

<sup>11</sup> Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.60.

## 1.2. Risk Artırıcı Unsur Olarak Hata ve Hile Faktörleri

Hata ve hileler işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmesini engelleyen eylemlerdir. Hatalı ve hileli işlemler nedeni ile işletme ile ilgili taraflar değişik risklerle karşılaşır. Hatalı ve hileli işlemler bilgi kullanıcılarını finansal riskler, muhasebe riskleri, zarar riski, ve yanılma riski ile karşı karşıya bırakır. Özellikle finansal ve muhasebe riskleri işletme yönetiminin karşılaştığı risklerdir. Finansal riskler, uygun finansal yönetim politikalarının kullanılmaması, hileli ve hatalı işlemler sonucu işletme varlıklarında oluşacak kayıplardan ileri gelir<sup>12</sup>. Muhasebe riskleri, varlıklarla ilgili hesap verme yükümlülüğünün yerine getirildiği raporlarda ve kayıtlarda yapılacak hata olasılığıdır<sup>13</sup>. Aynı zamanda, verimli olmayan faaliyetler sonucu varlıkların yönetilmesinde ve varlıkların hırsızlıktan korunmasında başarısızlık, ortaklar ve alacaklılar açısından “zarar riskini” yaratır<sup>14</sup>. Muhasebe kayıtlarında ve raporlarında kasıtlı ve kasıtsız olarak yapılan yanlışlıklar, bu bilgilerin hem yöneticiler hem de işletme dışındaki kişiler tarafından alacakları kararlarda kullanılmaları halinde “yanılma riski” ortaya çıkarır<sup>15</sup>. Yanılma riski, yönetimin dışı karşı sosyal sorumluluğunu yerine getirememesine, ya da ulaşılması zor veya zayıf hedefler belirlemesine neden olarak işletmenin başarısızlığına yol açar<sup>16</sup>.

İşletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmeme olasılığı olan bu risklerin oluşmasına neden olan hata ve hile faktörlerini kontrol altına alma sorumluluğu işletme yönetiminindir. Hata ve hileler muhasebeleştirme sürecinde ortaya çıkabileceği gibi, muhasebeye veri sağlayan diğer departmanlarda gerçekleşmiş olup, muhasebeye intikal eden verilerin kendisi de hatalı olabilir. Kuvvetli bir işletme yönetimi bu risklerin belirlenmesini ve mümkün olduğu ölçüde bu riskleri azaltmak için muhasebe ve işletme faaliyetlerine ilişkin kontrol usul ve yöntemlerinin uygulanmasını gerektirir<sup>17</sup>. İşletme yönetimi iç kontrol usul ve yöntemlerini belirlemeden önce olası hata ve hileler ile bunların önemlilik derecelerini bilmelidir.

### 1.2.1. İşletme İçin Hata Faktörü

Hata, bilmeyerek, istemeyerek yapılan yanlışlık ve yanılmadır<sup>18</sup>. Muhasebe ve

<sup>12</sup> Kepekçi, 1995, a.g.e., s.60.

<sup>13</sup> Celal Kepekçi, *İşletmelerde İç Kontrol Sistemi* (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, 1988), s.9.

<sup>14</sup> Kepekçi, 1995, a.g.e., s.60-61.

<sup>15</sup> Kepekçi, 1988, a.g.e., s.9.

<sup>16</sup> Ferruh Çömlekçi, *İç Denetim (Ders Notu)* (Ankara: 1991), s.3.

<sup>17</sup> Kepekçi, 1995, a.g.e., s.60.

<sup>18</sup> *Meydan Larousse Büyük Lûgat ve Ansiklopedi*, Cilt 8, (İstanbul: Meydan Yayınevi, 1970), s.471.



denetim açısından değerlendirildiğinde “hata deyimi, mali tablolarda kasıtsız olarak yapılmış yanlışlıklar anlamına gelmektedir ve mali tabloların hazırlanışında temel olarak alınan başlıca kayıtlar ve muhasebe verilerinde yapılan matematiksel ya da kayıtsal yanlışları, muhasebe ilkelerinin uygulanışı esnasında yapılan yanlışları ve mali tabloların hazırlandığı esnada gerçeklerin gözden kaçması ya da yanlış yorumlanması gibi hataları kapsar”<sup>19</sup>. Hata tanımlamalarından şu ortak noktalara ulaşılmaktadır:

- i. Yanlışlık gerçeğin yansıtılmasını önler.
- ii. Kasıt unsuru yoktur ve istenmeden, bilmeden gerçekleşmiştir.
- iii. Yanlışlık nedeni ile bilginin doğruluğu ve güvenilirliği zedelenir.
- iv. Yanlış bilgi kararlardaki isabetliliği azaltır.

“Hata, insan kudret ve melekelerindeki yetersizlikten”<sup>20</sup> kaynaklanır ve insanın özünde vardır. Genelde hataya ilgili personelin bilgisizliği ve dikkatsizliği yol açar. Personelin bilgisizliği yaptığı iş hakkında gerekli eğitimi almamış olmasına bağlıdır. Personel sadece işe alındığında değil, yaptığı işle ilgili her gelişmede belirli aralıklarla yapılan hizmet içi eğitimlere tabi tutulmalıdır. Bilmediği bir konuda personelin hata yapması kaçınılmazdır. Her ne kadar bilgisizliğin önüne geçilebilse de, dikkatsizliğin kontrol altına alınması güçtür. Yorgun, uykusuz olması, bazı kişisel problemleri nedeni ile işine konsantre olamaması, yaşının ilerlemesi nedeni ile bazı zihinsel yeteneğinin zayıflaması, dalgın olması v.b. nedenlerle dikkatini toplayamadığı ve kendini işine tam olarak veremediği anda personel hata yapar. Her ne kadar hatanın tamamen önüne geçilmesi mümkün olmasa da, işletme yönetiminin görevi bunu minimumda tutmak için gerekli sistemi geliştirmektir.

### 1.2.2. İşletme İçin Hile Faktörü

Hile birini aldatmak için yapılan düzen, oynanan oyun, kurnazlıktır<sup>21</sup>. Çoğunlukla hile isteyerek gerçekleri yansıtmama, başkalarını kandırmak için gerçekleri kasıtlı olarak saklama, başkasının zararına birşeyler yapma, maddi gerçekleri açıklamaktan geri durmayı kapsar<sup>22</sup>. Amerikan Sertifikalı Bağımsız Muhasebe Uzmanları Kurumu (AICPA) tarafından yayınlanan 53 sayılı “Denetçinin Hata ve Hileleri Bulma ve Raporlama Sorumlulukları” başlıklı denetim standartları açıklamalarında hile şu şekilde tanımlanmaktadır:” hile kasıtlı yanlış açıklamalar veya finansal tablolarda ve

<sup>19</sup> İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, **Uluslararası Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları** (İstanbul: Süryay, 1994), s. 42.

<sup>20</sup> Tuğrul Dirimtekin, **Muhasebede İç Kontrol İlkeleri** (Bursa : Bursa İ.İ.B.F, 1981), s.6.

<sup>21</sup> **Meydan Larousse Büyük Lûgat ve Ansiklopedi**, Cilt 9, (İstanbul: Meydan Yayınevi, 1970), s.72.

<sup>22</sup> W.W. Cooper ve Yuri Isiri, **Kohler’s Dictionary for Accountants** (Englewood N.J: Prentice Hall, Inc., 1983), s. 224.

eklerinde kasıtlı olarak eksik bilginin verilmesidir”<sup>23</sup>. Hile şu eylemleri kapsar<sup>24</sup>:

i. Finansal tabloların hazırlanmasına temel teşkil eden muhasebe belgeleri ve kayıtlarında oynama, değişiklik veya sahte düzenleme yapmak.

ii. Olaylar, kayıtlar ve diğer önemli bilgilerin kasıtlı olarak gizlenmesi veya yanlış yansıtılması.

iii. Kasıtlı olarak tutar, sınıflama, açıklama ile ilgili genel kabul görmüş muhasebe standartlarının yanlış uygulanması.

Görüldüğü gibi “hileli işlemlerle, işletmeyle ilgili değerlerin zimmete geçirilmesi ve gerçektekinden başka gösterilmesi gibi iki yönlü amaç güdülebilir”<sup>25</sup>.

Hile ile ilgili şu noktalara dikkat edilmesi gerekir:

i. Hile gerçeğin yansıtılmasını önler ve bilginin doğruluğu ile güvenilirliğini zedeler.

ii. Yanlış bilgi kararlardaki isabetliliği azaltır.

iii. Kasıt unsuru taşıdığından ortaya çıkarılmadığı sürece artan oranlarda tekrarlanır.

iv. Her hilenin üç aşaması vardır; hırsızlık eylemi, gizleme ve nakte çevirme. Birinci aşama hile eylemi ile para, stok, bilgi ve diğer varlıkların el, bilgisayar ve telefonla ele geçirilmesidir. İkinci aşamada hilebaz hilesini gizlemek için finansal kayıtlarda oynama yapar, varlıkları eksik sayar veya kanıtları yok eder. Üçüncü aşamada hilebaz çaldığı nakit dışı işletme varlıklarını paraya çevirir ve daha sonra da harcar<sup>26</sup>.

v. Hile yapan kişi üst yönetimde yer alıyorsa işletmenin durumunu kendi çıkarı doğrultusunda göstermek ister ve bunun ortaya çıkarılması daha zordur.

vi. Hile yapılırken birden fazla kişi beraber hareket etmişse, bu hilenin ortaya çıkarılmasını güçleştirir.

vii. Bilgisayarların büyük miktardaki bilgiyi sıkıştırılmış olarak tutabilme özelliği sonucu, neden kaynaklanıyor olursa olsun bilgisayarla ilgili hile sonucu ortaya çıkacak kaybın büyük olma olasılığı çoktur<sup>27</sup>.

viii. “Minareyi çalan kılıfını hazırlar” atasözünde belirtildiği üzere hile konusunda işletme yönetiminin sürekli şüpheli olması gerekir.

1992 yılında Ernst and Young Investigations and Risk Management Group tarafından yapılan bir araştırmaya göre İngiliz firmalarının %54’ü 75.000\$ üzeri hileli

<sup>23</sup> American Institute of Certified Public Accountants, **Codification of Statements on Auditing Standards 1 to 63** (Chicago: Commerce Clearing House, 1990), s.55.

<sup>24</sup> Aynı, s.55-56.

<sup>25</sup> Dirimtekin , a.g.e., s.16.

<sup>26</sup> W. Steve Albrecht, “Employee Fraud”, **Internal Auditor**, (October, 1996), s.31.

<sup>27</sup> James D. Willson ve Steven J. Root, **Internal Auditing Manual** (Boston: Warren, Gorham and Lamont, 1989), s.26-17.

işleme maruz kalmıştır<sup>28</sup>. Bu oranın 1990 yılında %33 olduğu düşünülürse iki yılda %21 gibi yüksek bir artış olmuştur. U.S.A.'da 1994 yılında KPMG Peat Marwick tarafından yapılan bir araştırmada da şu sonuçlar alınmıştır; 330 şirkete anket gönderilmiş ve %17'si geri dönmüştür. Şirketlerin %76'sı bir önceki yıl hileye maruz kaldıklarını ve bunların %63'ü 100.000\$ ve üstü bir maliyetle karşı karşıya kaldıklarını belirtmişlerdir<sup>29</sup>. Bu iki araştırmanın gösterdiği gibi hilelerin işletmelere verdiği zarar küçümsenemeyecek bir büyüklüktedir ve işletme yönetiminin bu problemle ilgilenmek zorunda olduğu açıktır. Eğer hile kontrol altına alınmaz ise, hem miktar hem de sıklık olarak büyüyecektir<sup>30</sup>.

**1.2.2.1. Hilenin ortaya çıkış nedenleri** - Her ne kadar hile yasa dışı bir eylem olup ve ortaya çıkarıldığında cezai müeyyideye maruz kalma olasılığı olsa da personel ve yöneticiler tarafından hileye başvurulmaktadır. Özellikle hırsızlık ve zimmete para geçirme üzerinde durulması gereken noktalardır. Hilenin yapılmadan önüne geçilmesi veya ortaya çıkarılması için insan tiplerini, insanları hileye veya hırsızlığa iten nedenleri ve hilede izlenen yolları tahlil etmek gerekir. Dünyada üç çeşit insan vardır<sup>31</sup>:

- i. Hiçbir durumda çalmayanlar,
- ii. Şartlar uygunsa çalanlar,
- iii. Yağmacılar.

King ve Feldman finansal hırsızlık ve hileyi kasıtlı aldatma, işletme varlıklarının haksız bir şekilde kullanımı, çalışanın kendi menfaati için finansal verilerin manipülasyonu veya çalınmasıdır dedikten sonra hırsızlığın gerçekleşme olasılığını söyle formüle etmişlerdir: Hırsızlık Olasılığı= İhtiyaç + Haklı Çıkarma(Meşrulaştırma) + Fırsat<sup>32</sup>. Bu üç ön koşulun gerekçelerinin çokluğu durumunda hırsızlığın gerçekleşme riski artacaktır.

İhtiyaç, organizmanın duyduğu bir eksikliktir<sup>33</sup>. İnsanlar ekonomik veya fiziksel eksikliklerini ve yetersizliklerini çalarak gidermek isteyebilirler. İhtiyaçlar sadece maddi olmayıp, başarı, kendini kabul ettirme, heyecan ve intikam alma gibi gayri maddi

28 "British Ignore Rising Fraud, Warns Ernst and Young", **Internal Auditor**, (August, 1993), s.10.

29 "At What Cost Fraud?", **Internal Auditor**, (April, 1994), s.9.

30 Jerry G. King ve Carlene Feldman, "Employee Theft and Fraud: Are You Doing All You Can for Your Clients? Part 1", **The Practical Accountant**, Vol.25, Iss.2, (February, 1992), s.32.

31 Arthur A. Hayes, Jr., "Fraud Happens: A Primer on Lying, Cheating, and Stealing", **Government Finance Review**, Vol.11, Iss.6, (December, 1995), s.7.

32 King ve Feldman, **a.g.e.**, s.32.

33 Şahin, **a.g.e.**, s.5.

unsurları (duygusal) da kapsayabilir<sup>34</sup>. Bir işletmede en üst yöneticisinden en vasıfsız işçisine kadar tüm çalışanların ekonomik ve diğer ihtiyaçları vardır. Bu ihtiyaçlar nedeniyle insanlar daha çok ve daha iyi üretmeyi hedeflerler. “İhtiyaçlar sınırsızdır ve kişiden kişiye değişir” ilkesinden yola çıkılırsa ihtiyacın sınırlarının çizilmesi çok zordur. Çalışanların alkol düşkünü, kumarbaz, çapkın ve gece hayatına düşkün kişiler ile tüm kazandıklarından daha lüks yaşam standardına sahip olmaları her ne kadar hileye daha çok başvurabileceklerini düşündürse de, ihtiyacın kişiden kişiye değişiklik göstermesi nedeniyle bu tür yaklaşım yöneticilerin enerjilerini yanlış alanlarda kullanmalarına yol açmaktadır<sup>35</sup>.

Doğru olmayan, kabul görmeyen ve yasal olmayan bir eylem olarak hileye başvuran kişinin kendi vicdanını rahatlatması için, yaptığı hileyi kendince meşrulaştırabilmesi gerekir. İnsan kendi kendini ikna etmedikçe hileye başvurmayacaktır. Diğer bir deyişle, çalmak eyleminin her ne kadar kabul gören bir eylem olmasa da içinde bulunulan koşullar gereği kabul edilebilir olduğuna kendini inandırmalıdır. Eğer çevresindeki kişiler ve özellikle yöneticiler veya patronlar çalıyor ve herhangi bir problem çıkmıyorsa, çalışan personel o çalıyor ben niye çalmıyayım diye hırsızlık eylemini meşrulaştırma yoluna gidecektir. Örneğin, personel yemek saatleri dışında bir şey yemek içmek yasak olduğu halde buna şefler uymuyorsa, diğer personel de bu yasağı delmeye başlar. Türkiye’ye mahsus diğer bir örnek vergi kaçırılmasıdır. Bunu gören personel patron devletten çalıyor, ben niye ondan çalmıyayım diye hileye başvurabilecektir.

Fırsat birşeyin yapılmasına elverişli ve uygun düşen şart veya durumdur<sup>36</sup>. Diğer bir deyişle, fırsat çalmaya uygun ortamın varlığıdır. Daha önce belirtildiği gibi insanların birçoğu fırsatçılar grubunda yer almaktadır ve eğer şartlar uygunsa ve önünde hiç bir engel yok “gel beni al” diyen bir ortam mevcutsa hile kaçınılmazdır. Örneğin, basılı evraklar kasada tutulmuyor veya kullanılanların sıra numarası takip edilmiyorsa, bir servis personeli bunu fırsat bilip bazı çekleri kasaya teslim etmeyip, tutarlarını cebine atabilir. Yönetim hilenin önüne geçebilmek ve hile girişimlerini azaltabilmek için fırsatları ortadan kaldırmaya çalışmalıdır. Çünkü, diğer faktörlere göre “fırsat faktörü” daha çok kontrol edilebilir bir özellik taşımaktadır. İhtiyaçlar sınırsızdır ve kişiden kişiye değişir. Haklı çıkarma da kişiseldir ve kişi organizmasını dengeye getirmek için mantıklı veya mantıksız bir nedenle kendini haklı görebilir. Fakat, fırsat bireyin dışında ve yönetim tarafından belirlenen usul ve yöntemlerin uygulanması sırasında ortaya çıkan bir ortam, bireye bağlı olmayan bir durumdur. Albrecht, Wernz ve Williams, herkesin dürüst olmayabileceğini belirttikten sonra hilenin önlenmesinin dürüstlük kültürünün

34 King ve Feldman, *a.g.e.*, s.32.

35 A. Neal Geller, **Internal Control: A Fraud-Prevention Handbook for Hotel and Restaurant Managers** (New York: Cornell University, 1991), s.4.

36 **Meydan Larousse Büyük Lûgat ve Ansiklopedi**, Cilt 7, (İstanbul: Meydan Yayınevi, 1970), s.67.

geliştirilmesine ve fırsatların ortadan kaldırılmasına bağlı olduğunu belirtmektedirler<sup>37</sup>. Keiser, kabaca bir hesapla çalışan personelin %25'inin çok dürüst, %25'nin yoldan çıkmış denecek kadar hırsız, geri kalan %50'nin de çalıştıkları işletmedeki sisteme göre dürüst olduğunu ve çalma fırsatının varlığı durumunda, hırsızlık yapabileceklerini belirtmektedir<sup>38</sup>. İşte yönetim fırsatın ortaya çıkmayacağı bir sistem kuralıdır. Bu sistem tezde ortaya konacak "iç kontrol" dür. Albrecht, iç kontrol eksik veya önemsenmiyorsa, herkesin hileye başvurabileceği fırsatı yakalamış olacağını belirtmektedir<sup>39</sup>.

**1.2.2.2. Hile göstergeleri** - Hilelerin yapıldığı anda belirlenmesi çok nadirdir. Hile gerçekleştikten sonra ortaya çıkan bazı göstergeler hilelerin tespit edilmesini kolaylaştırır. Keiser tüm çalışanlardan %85'inin işvereninden küçükte olsa birşeyler çaldığının uzmanlarca dile getirildiğini belirtmektedir<sup>40</sup>. Böylesine önemli boyuttaki personel hilelerinin yapıldığına dair göstergeler şu altı grubun içinde yer alır<sup>41</sup>:

i. Muhasebe anormallikleri: Hilebaz işvereninden zimmetine para geçirdiğinde, muhasebe kayıtlarını-örneğin belgeler, yevmiye defteri kayıtları, büyük defter kayıtları veya finansal tabloları değiştirir, sahte kayıtlar yapar veya belgeleri ortadan kaldırır. Genelde muhasebe semptomları şu şekilde sıralanabilir; kayıp dökümanlar, büyük tutarda iptal veya alacaklandırma, şüpheli alacaklardaki artış, mutabakatı yapılacak unsurlardaki artış, belgeler üzerinde oynamaların yapılmış olması, iki kez aynı ödemenin yapılmış olması, çeklerde çok sayıda ciro, dökümanların arasında tutarsızlık, dökümanlarda soru işareti bırakan elyazısı, fotokopisi çekilmiş belgelerin varlığı, kaynak dökümanları olmayan kayıtların varlığı, alacaklarda borçlarda gelirlerde veya giderlerde açıklanamayan düzeltmelerin yapılmış olması, normalde yapması gereken tarafından değilde başkası tarafından yapılmış defter kayıtları, birbirini tutmayan alacak borç toplamları, büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarının birbirini tutmaması.

ii. İç kontrol semptomları: İç kontrolün eksikliği veya iç kontrolün önemsenmemesi durumunda, işletmedeki herkes hileye başvurabilme fırsatını elde etmiş olur. Genelde iç kontrol semptomları şu şekilde sıralanabilir; yetersiz ve zayıf kontrol çevresi, görev ayrılığının eksikliği, fiziksel korumanın eksikliği, bağımsız kontrolün

<sup>37</sup> W Steve Albrecht, Gerald W. Wernz ve Timothy L. Williams, *Fraud-Bringing Light to the Dark Side Of Business* (Burr Ridge,IL: Irwin Professional Publishing, 1995). Ed.: Dennis L. Kimmell, "Readings", **Internal Auditor**, (February, 1995), s.14.

<sup>38</sup> James R. Keiser, **Principles and Practice of Management** (Boston: CBI Publishing Company, Inc., 1979), s.138.

<sup>39</sup> Albrecht, **a.g.e.**, s.28.

<sup>40</sup> James Keiser, **Controlling and Analyzing Costs in Foodservice Operations** (New York: Macmillan Publishing Company, 1989), s.271.

<sup>41</sup> Albrecht, **a.g.e.**, s.26-37.

yetersizliği, dökümantasyonun ve kayıtların yetersizliği, mevcut kontrollerin önemsenmeyerek yapılmaması ve yetersiz muhasebe sistemi.

iii. Analitik anormallikler: Bunlar acayip zaman ve yerde, beklenmedik kişiler tarafından tuhaf bir şekilde yapılan işlemleri ve olayları kapsar. Analitik anormallikler çok büyük tutarda veya çok düşük tutardaki işlemler, çok sık veya çok seyrek yapılan ve ortaya çıkan işlemler, bir şey üzerindeki etkisi çok fazla veya çok az olan işlemlerdir. Normal olmayan ve beklenmedik her şey analitik anormallikler içine girer.

iv. Hayat standardı semptomları: İhtiyacı olup finansal baskı altındaki pek çok kişi hileye yönelebilir. Bazen kişinin ihtiyacı gerçek olurken, bazen de ihtiyaç hırs ve açgözlülük nedeniyle ortaya çıkar. İlginç olan hile yaparak finansal ihtiyaçlarını gideren hilebazın durmayıp zimmetine para geçirmeye devam ederek bu fonları hayat standardını geliştirmede kullanmasıdır.

v. Davranış semptomları: Psikolojik araştırmalara göre bir kişi özellikle ilk kez suç işlediğinde suçluluk ve korku duyguları ile dolu olmaktadır. Bu duygular bireyin önemli ölçüde stresle karşı karşıya kalmasına neden olmaktadır. Bu stresten kurtulmak için birey olağandışı ve tanınabilen davranış şekilleri gösterecektir. Tanınabilen bu davranış değişiklikleri şunlardır; uykusuzluk, ilaç, alkol ve sigara bağımlılığının artması, olağanüstü sinirli, alıngan ve şüpheli oluş, rahat olamama, daha önceden hoşlanılan şeylerden hoşlanmama, insanların gözüne bakamama, arkadaşları arasında görülür bir utanma artışı, kendini hemen müdafaaya çekmek, münakaşacılık, fikirlerini savunurken saldırganlık eğilimi, istenilmediği halde itiraflar, devamlı özür dileme ve başkalarının suçlarını üzerine alma hali, ayakta çalışmayı tercih etme, artan oranda terleme.

vi. İpuçları ve şikayetler: Her hile; hırsızlık eylemi, gizleme ve değiştirme olmak üzere üç aşama geçirir. Bu üç aşamada sırasında hilenin diğer çalışanlar ve yöneticiler tarafından tespit edilmesi mümkündür. Çalışanlar ve müşteriler bazı şeylerin yanlış gittiğini belirterek ipuçları verirler. İpuçları ve şikayetler hileleri en yaygın ortaya çıkarma metodudur.

Yöneticiler hile göstergelerinin neler olduğunu bildikleri sürece bu göstergelerden hileleri ortaya çıkarılmasında veya hilelerin önlenmesinde faydalanacaklardır.

## 2. İç Kontrolün Tanımı

İşletme yönetiminin hata ve hilelerin minimize edilmesi için kullanacağı en etkin araç iç kontroldür. İç kontrolün yapılmasındaki ana ilkeler:

- i. Hata ve hilelere karşı mücadele etmek,
- ii. Yönetim sonuçlarının eleştirilmesi ve analizi olmaktadır<sup>42</sup>.

İç kontrol Amerikan Sertifikalı Bağımsız Muhasebe Uzmanları (AICPA) tarafından değişik tanımlama ve kavramsal değişim süreçlerinden geçtikten sonra şu şekli

almıştır<sup>43</sup>: İç kontrol<sup>44</sup>, işletme yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer personeli tarafından etkilenen, (a)finansal raporlamanın güvenilirliği, (b)faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği ve (c)uygulanabilir yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarına ulaşmada dikkate alınacak yeterli güveni sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir.

Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonuna göre, iç kontrol sistemi:

-İşletmenin varlıklarını korumak,

-Yolsuzlukları ve yanlışları önlemek ve bulmak,

-Muhasebe kayıtlarının doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,

-Finansal bilgilerin zamanında hazırlanmasını sağlamak,

-İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygunluğunu sağlamak amaçlarına ulaşmak için işletme faaliyetlerinin düzenli ve etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamada yardımcı olan, yönetim tarafından kabul edilmiş tüm usul ve yöntemler ile örgüt planından oluşur<sup>45</sup>.

İç kontrol ile ilgili şu noktaların bilinmesi tanımların daha iyi anlaşılmasını sağlayacaktır<sup>46</sup>:

i. İç kontrol bir amaç olmaktan ziyade amaca ulaştıracak bir araçtır. Bu araç sayesinde istenilen amaçlara ulaşılır veya istenmeyen risklerin önüne geçilir.

ii. İç kontrolün kendisi bir sistemdir. Bundan dolayı her sistemde olduğu gibi (1)açıkça tanımlanmış amaçları olmalıdır ve (2)bu amaçlara ulaşmayı sağlayacak birbiriyle ilişkili unsurların bir araya gelmesi gereklidir.

iii. Uygun ve yeterli bir iç kontrol sisteminin geliştirilmesi yönetimin sorumluluğundadır. Gerçekte sistemin nihai sahipliği genel müdüredir. Sistemin temel sorumluluğu üst yönetimde oldukça tüm örgüt etkin bir şekilde kontrol edilebilir.

iv. Bir iç kontrol sisteminin güçlü olması onu yürüten kişilerin bir

<sup>43</sup> Official Releases "SAS No. 78 - Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit: An Amendment to SAS No. 55", **Journal of Accountancy**, (Feb., 1996), s.85.

<sup>44</sup> İç kontrol kavramı literatürde tartışılırken değişik şekillerde ifade edilmiştir. Denetim literatürüne önderlik eden AICPA bildirilerinde gelişim sırasıyla önce SAS No.1'de "iç muhasebe kontrol sistemi", SAS No.55'te "iç kontrol yapısı" ve en son SAS No.78'de "iç kontrol" kavramını kullanmıştır. SAS No.78 diğer SAS'ları devreden kaldırdığından biz çalışmamızda her ne kadar "iç kontrol" kavramını kullansak da, SAS No.78 çıkmadan önce yazılmış kaynaklardan yaptığımız alıntılarda "iç kontrol sistemi" ve "iç kontrol yapısı" kavramı kullanıldığından çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde bu kavramlarla karşılaşılacaktır. 1995 aralık ayında yayınlanmış ve 1997 başından geçerli olacak SAS No.78'in denetim literatüründe yer alması zaman alacağından, kullandığımız kaynaklarda yer aldığı şekli ile çeviri yapılmıştır.

<sup>45</sup> IFAC, International Auditing Practices Committee, **International Auditing Guidelines No: 6: Study and Evaluation of the Accounting System and Related Internal Controls in Connection With an Audit**, July 1988, par.9; Kepekçi, 1988, a.g.e., s.4.

<sup>46</sup> Ulric J. Gelinas, Jr. ve Allan E. Oram, **Accounting Information System** (Ohio: South-Western College Publishing, 1996), s.196-197.

fonksiyonudur. Diğer bir deyişle, her ne kadar mükemmel bir kontrol süreci olursa olsun, bunu yerine getirenler yetkin ve dürüst olmadıkça başarısız olunması kaçınılmazdır. Çünkü iç kontrol insana bağımlıdır ve kontrol insanın tamamen ahlaki yönüyle ilgilidir.

v. Biraz sistemi işleten insana bağlı olması, biraz da işletmeye bir maliyet getirmesi nedeniyle iç kontrolden kesin bir sonuç beklenmemelidir. İç kontrol sistemi işletmenin amaçlarına %100 ulaşılmasını garanti etmez.

vi. İç kontrol bedava veya maliyetsiz değildir. İç kontrol sistemi kurulması ve işletilmesi nedeniyle bir maliyet ortaya çıkar. Bu nedenle iç kontrol sisteminin kapsamını karşılaşılabilecek risklerin analizi ve maliyet fayda analizinin sonuçları belirlemelidir.

vii. İç kontroller var olan örgüt yapısının içinde yer almış olmalıdır. Yoksa mevcut örgüt yapısına dışarıdan giydirilmeye çalışılmamalıdır. Diğer bir deyişle mevcut işletme faaliyetlerinin bir parçası olarak yer almalıdır. Bu konu Sponsor Kuruluşlar Komitesi (COSO) raporunda şöyle açıklanmaktadır<sup>47</sup>: "İç kontrol sistemi önemli işletme ihtiyaçları nedeniyle mevcuttur ve işletme faaliyetlerini düzenlemek amacıyla tüm sistemin içine yerleştirilmiştir. Bu şekilde işletme örgütünün içinde yer alan kontroller kaliteyi ve katılımcılığı teşvik eder, gereksiz maliyetlerden kaçınılmasını sağlar ve değişen koşullara en kısa sürede uyumu sağlar".

### 3. İç Kontrolün Amaçları

1949 yılında AICPA tarafından yapılan tanımda iç kontrolün amaçları şu şekilde sıralanmıştır<sup>48</sup>:

- i. Varlıkları korumak,
- ii. Muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- iii. İşletme faaliyetlerindeki etkinliği arttırmak,
- iv. İşletme faaliyetlerinin belirlenmiş politikalara uygunluğunu sağlamak.

1958 yılında iç kontrol; muhasebe kontrolleri ve yönetsel kontrolleri olarak ikiye ayrılmış, aktiflerini korumak ve muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak amaçlarına muhasebe kontrolleri ile işletme faaliyetlerindeki etkinliği arttırmak ve işletme faaliyetlerinin belirlenmiş politikalara uygunluğunu sağlamak amaçlarına yönetim kontrolleri ile ulaşılacağı belirtilmiştir<sup>49</sup>. Oysa muhasebe kontrol sistemi ile ilgili tüm usul ve yöntemleri belirleme yetkisi yönetimde olması muhasebe kontrol

<sup>47</sup> **Internal Control-Integrated Framework-Executive Summary Volume** (New York: The Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission, 1992), s.3.

<sup>48</sup> Gelinis ve Oram, **a.g.e.**, s.193-194.

<sup>49</sup> Martin A. Milller ve Larry P. Bailey, **Miller Comprehensive GAAS Guide 1989: A Comprehensive Restatement of Generally Accepted Auditing Standarts**, (New York: Miller Accounting Publications Inc., 1988), s.7.01-7.02.



sisteminin yönetsel kontrol sisteminin bir alt sistemi olması durumunu ortaya çıkarmaktadır. Zaten muhasebe bilgi sistemi, yönetim bilgi sisteminin bir alt sistemidir<sup>50</sup>. Yönetsel kontrol sisteminin amaçları muhasebe kontrol sisteminin amaçlarını da içine alacak şekilde geniş anlamda düşünülebilir. Kaynakların ekonomik ve verimli kullanılmaması varlık kayıplarını doğuracaktır. Muhasebe departmanındaki örgütlenmenin yapılması ve her pozisyon için iş tanımlarının yapılması işleri yönetimce belirlenen politika, usul ve yöntemler dahilinde yapılacağı ve yönetimce hazırlanan muhasebe el kitaplarında gösterileceğine göre, bu politika, usul ve yöntemlerin geliştirilmemesi bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanmasını engelleyebilecektir.

Yönetsel kontrol sistemi ile muhasebe kontrol sistemi arasındaki ayırimdan vazgeçilerek ikisinin birbirinden ayrılmayan bütünleşik bir yapı olduğu gerçeği<sup>51</sup> ile SAS No. 55'te iç kontrol yapısı kavramı ortaya atılmıştır<sup>52</sup>. 1988 yılında SAS No.1'in yerini alan SAS NO.55'te iç kontrol yapısı kavramı spesifik işletme amaçlarına ulaştıracak şekilde yeterli güveni sağlayan tüm politika ve prosedürler olarak tanımlanmıştır<sup>53</sup>. Tanımda iç kontrol ile işletmenin spesifik amaçlarına ulaşılmasının hedeflendiği belirtilirken bu amaçlar açıkça ortaya konmamış ve çok genel olarak ifade edilmiştir.

İç kontrol kavramlarına yönelik bilinen en son iki çalışma Sponsor Kuruluşlar Komitesi (Committee of Sponsoring Organizations, COSO) ve AICPA tarafından yapılmış ve iç kontrol ile ilgili kavramlara daha netlik kazandırmak hedeflenmiştir. 1992 yılında COSO yaptığı çalışmada iç kontrol amaçlarını şöyle sıralamıştır<sup>54</sup>:

- i. Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği,
- ii. Finansal bilgilerin güvenilirliği,
- iii. İşletmenin tabi olduğu kanunlara ve kurallara uygunluk.

COSO'nun belirlediği iç kontrol amaçları AICPA tarafından yapılan en son iç kontrol tanımında da aynen yer almıştır<sup>55</sup>.

Görüldüğü gibi, 1949 iç kontrol amaçları ile 1995 iç kontrol amaçları arasındaki fark 1995'teki amaçların daha genel bir nitelik taşımasıdır. Hata ve hilelerin önlenmesi gerekliliği 1949 yılında tanımlanan amaçlarda daha ayrıntılı olarak ele alındığı için burada bu amaçları detaylandıracağız.

<sup>50</sup> Ferruh Çömlekçi ve Melih Erdoğan, **Muhasebe Denetimi** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, 1996), s.72.

<sup>51</sup> Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.72.

<sup>52</sup> SAS No.55'de iç kontrol yapısı kavramı, daha önce kullanılan yönetsel ve muhasebe kontrol sistemi kavramları yerine kullanılmaktadır.

<sup>53</sup> Miller ve Bailey, **a.g.e.**, s.132.01.

<sup>54</sup> Steven J. Root, **Internal Auditing Manual** (Boston: Warren, Gorham and Lamont, 1995), s.E2-7.

<sup>55</sup> Official Releases "SAS No.78...", **a.g.e.**, s.85.

### 3.1. İşletmenin Varlıklarını Korumak

Çok geniş bir anlam taşıyan varlık kavramı ile işletmenin sahip olduğu ve bilançonun aktifinde yer alan maddi ve maddi olmayan unsurların tümü ifade edilmektedir. İşletmenin nakitleri ve alacakları ile üretim amacıyla satın aldığı hammaddelerden, elde ettiği ürünlere, bu üretim sürecinde kullandığı makinelere ve diğer teknolojik aygıtlara, taşıma araçlarına ve diğer duran varlıklara kadar çok geniş bir biçimde varlıklardan sözedilebilir<sup>56</sup>. Özellikle işletmenin fiziki varlıkları her zaman için çalınabilir, kaybolabilir, amacı dışında kullanılabilir; ya da bu varlıklara istenmeyerek zarar verilebilir<sup>57</sup>. Sözü edilen bu varlıklarda oluşacak kayıplar işletmenin faaliyetlerini yerine getirememesi veya gereğince yerine getirememesi gibi sonuçlar doğuracaktır. İşte iç kontrol varlıkların bu gibi durumlara karşı korunması için gerekli politika, yöntem ve kontrollerin geliştirilmesi ile ilgilidir.

Varlıkların korunması geniş anlamda ve dar anlamda ele alınabilir<sup>58</sup>. Geniş anlamda, varlıkların korunması işletmenin varlıklarının arzu edilmeyen durumlara karşı korunması amacıyla yönetim tarafından önceden alınan önlemlerdir<sup>59</sup>. Bunlar, doğal afetlerden başlayarak kötü işletme kararlarına kadar, akla gelebilecek her türlü zarara karşı alınmış önlemlerdir<sup>60</sup>. Dar anlamda varlıkların korunması dendiğinde, kıymet hareketlerinin muhasebe kayıtlarına geçirilmesi ve ilgili varlıkların saklanması sırasında meydana gelebilecek kasıtlı veya kasıtlı olmayan kayıplara karşı koruma anlaşılır<sup>61</sup>. Daha önce belirtildiği gibi kasıtlı olmayan varlık kayıpları hatalı işlemler nedeniyle, kasıtlı olan varlık kayıpları ise yasal olmayan hileli eylemler nedeniyle ortaya çıkabilir.

### 3.2. Muhasebe Bilgilerinin Doğruluk ve Güvenilirliğini Sağlamak

Gerek işletme yönetimi gerekse işletme ile ilgili taraflar alacakları kararların çoğunda muhasebe bilgisine ihtiyaç duyarlar. Bilginin yanlış olması muhasebe bilgi kullanıcısının yanlış karar almasına neden olur. İşletme yönetimi bir yandan kendi alacağı kararların dayanağını teşkil eden iç raporlama için, öte yandan işletme ile ilgili tarafların alacakları kararların dayanağı olan dış raporlama için yanılma risklerini en aza indirmenin çarelerini bulmak durumundadır<sup>62</sup>. İç kontrol sisteminde amaçlandığı şekli ile muhasebe bilgilerinin doğruluğu, finansal nitelikli işlemlerin kaydedilmesinde, sınıflandırılmasında,

<sup>56</sup> Çömlekçi ve Erdoğan, a.g.e., s.69.

<sup>57</sup> Ersin Güredin, **Muhasebe denetimi ve Mali Analiz** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, 1994), s.154.

<sup>58</sup> Aynı, s.156.

<sup>59</sup> Kepekçi, 1988, a.g.e., s.16.

<sup>60</sup> Güredin, 1994, a.g.e., s.156.

<sup>61</sup> Aynı, s.157.

<sup>62</sup> Çömlekçi, 1991, a.g.e., s.7-8.

özetlenmesinde ve raporlanmasında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin ve ilgili yasaların uygulanmasına bağlıdır<sup>63</sup>. Muhasebe bilgilerinin güvenilirliği, gerçekleşen tüm işlemlerin belge ve kayıt dışı kalmaması anlamına gelir<sup>64</sup>. İç kontrol sistemi, bilgilerin sadece doğruluk ve güvenilirliğini sağlamakla kalmayıp, ayrıca bilgilerin karar alma zamanında hazır olmasını ve yeterli ölçüde açıklanmasını sağlayacak muhasebe yöntemlerini içermelidir<sup>65</sup>. Hata ve hile ile bunların gizlenmesi için yapılan işlemler, muhasebe ilkelerinin uygulanmaması sonucunu doğuracağından muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemiş olacaktır. Diğer bir deyişle, hatalı ve hileli işlemlerin varlığı ve boyutuyla doğru orantılı olarak muhasebe bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliği zedelenmiş olur.

### 3.3. İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Artırmak

Bir işletmede belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşma derecesi işletme faaliyetlerinde etkinlik olarak ifade edilir<sup>66</sup>. Gerçekleşmiş çıktı planlanmış çıktıya ulaşmışsa veya aşılmışsa, etkinlik sağlanmış demektir<sup>67</sup>. İç kontrol sistemi planlanmış çıktıya ulaştırabilecek ortamın yaratılmasını hedeflemektedir. Risk faktörü olarak hata ve hileler planlanmış çıktıya ulaşılmasını ters yönde etkileyeceğinden, bunlar en aza indirilebildiği oranda işletme faaliyetlerinin etkinliğine olumlu katkıda bulunulmuş olacaktır.

### 3.4. Yönetmel Politikalara Uygunluk

İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlayacak kontrol usul ve yöntemlerinin kabul edilmesinden yönetim sorumludur<sup>68</sup>. Yasalara uygunluğu sağlamak ve işletme amaçlarını yasaların çizdiği sınırlar içinde geliştirmek için yönetim, politikaları kabul eder ve bunlara bağlı olarak kontrol usul ve yordamlarını (yöntemlerini) saptayarak işletme personeline iletir<sup>69</sup>. İşletme personeli, bölüm ve kısım yöneticileri, faaliyetlerin yürütülmesinde bu kontrol usul ve yöntemlerine bağlı kaldığı ölçüde, yönetim politikalarına ve yasalara uygunluk sağlar<sup>70</sup>. Özellikle hile yasa dışı bir eylem sonucunu doğurması nedeniyle işletme yönetimince geliştirilen

63 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.19.

64 Çömlekçi, 1991, **a.g.e.**, s.8.

65 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.19.

66 Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.70.

67 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.21.

68 Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.68.

69 Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.70.

70 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.20.

kontrol usul ve yöntemlerinde dikkat çekilmesi gereken bir özellik göstermektedir. Nitekim, Amerika'da iç kontrolün yasal bir zorunluluk haline getirilmesinde rüşvetin yabancı ülke yetkililerine verilmesi gibi bir hileli girişim rol oynamıştır<sup>71</sup>. Görüldüğü gibi iç kontrol yasal bir zorunluluk olduğu için geliştirilmesinin gerekliliğinin yanında, iç kontrol usul ve yöntemlerinin yasalara ve yönetsel politikalara uyumu sağlaması da gerekmektedir.

#### 4. İç Kontrolün Kurulmasında Gözönünde Bulundurulacak Faktörler

İç kontrol kurulmadan önce gözönünde bulundurulması gereken faktörler vardır. Bu faktörler iç kontrolün daha iyi kavranmasına yardımcı olacaklardır. İç kontrol faktörlerini şu dört başlık altında toplayabiliriz:

- i. Yönetimin sorumluluğu.
- ii. Yeterli ölçüdeki güvence kavramı.
- iii. Önleyici özellik taşımak.
- iv. Sistemde mevcut sınırlamalar.

##### 4.1. Yönetimin Sorumluluğu

Bir işletmedeki tüm iç kontrollerin tasarımı, kurulması, işletilmesi ve gözetimi sorumluluğu yönetime aittir<sup>72</sup>. Büyük işletmelerde üst düzeydeki yöneticiler işletme faaliyetleri ile doğrudan ilişkiye sahip olma olanağını bulamamaktadırlar<sup>73</sup>. Yöneticiler kontroller ile ilgili sorumlulukları alt yöneticilere ve çalışanlara devretse de, son aşamada temel sorumluluk yönetime aittir<sup>74</sup>. Bunun yanında, dış denetçiler, iç denetçiler ve diğer kişiler işletmenin iç kontrol yapısıyla doğrudan ilgili olabilirler, ancak bu durum yönetimin temel anlamdaki sorumluluğunu ortadan kaldırmaz<sup>75</sup>.

##### 4.2. Yeterli Ölçüdeki Güvence Kavramı

Yeterli ölçüdeki güvence kavramı, iç kontrol sisteminin olası riskleri azaltmasının sağlayacağı faydanın, iç kontrol sisteminin maliyetinden büyük olması

71 Miller and Bailey, **a.g.e.**, s.7.02-7.04.

72 Ernst I. Hanson ve James C. Hamre, **Financial Accounting** (Orlando: The Dryden Pressarcourt Brace College Publishers, 1996), s.175.

73 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.13.

74 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.286.

75 Aynı.

demektir<sup>76</sup>. Sağgörülü bir yönetim kontroller ile elde ettiği faydadan daha fazla bir harcamayı kontrolleri geliştirmek için yapmamalıdır<sup>77</sup>. Fayda, yönetimde yanlış kararların alınmasının ve hırsızlık, yolsuzluk ve savurganlığın önlenmesi ile bunlardan doğmasına engel olunan zarar miktarıdır<sup>78</sup>.

Fayda ve maliyet ilişkisi iç kontrol sisteminin kurulmasında ve çalıştırılmasında gözönünde bulundurulması gereken bir kriter olmakla beraber, fayda ve maliyetin kesin olarak ölçülmesi genellikle mümkün değildir<sup>79</sup>. Bunun nedeni, iç kontrol ile en aza indirilmesi düşünülen risklerin ölçümünün yönetimin yargısı ile yapılabilmesi ve göreceli bir özellik taşımasıdır.

### 4.3. Önleyici Özellik Taşımak

Kontrollerin kullanıldığı zaman bakımından bir sınıflamasının yapılması bu faktörün daha iyi kavranmasına yardımcı olacaktır. Bir işlemin muhasebeleştirilme sürecindeki kontrolleri önleyici, ortaya çıkarıcı ve düzeltici kontroller olarak sınıflayabiliriz<sup>80</sup>:

i. Önleyici kontroller hata ve hile daha gerçekleşmeden önüne geçilmesidir ve bir işlem sürecinin girdi ve süreçleme aşamaları ile ilgilidir.

ii. Ortaya çıkarıcı kontroller meydana gelmiş hata ve hilelerin ortaya çıkarılması ile ilgilidir. Ortaya çıkarıcı kontroller bir işlem sürecinin daha ziyade çıktı ve süreçleme aşamalarında uygulanır.

iii. Düzeltici kontroller hataların düzeltilmesinde kullanılırlar. Düzeltici kontroller bir işlem sürecinin girdi, süreçleme ve çıktı aşamalarında uygulanabilirler.

İç kontroller hem önleyici hem de ortaya çıkarıcı özellik taşıyabilir<sup>81</sup>. İç kontrollerin ortaya çıkarıcı bir nitelik taşımaktan ziyade önleyici bir özellik taşıması daha makbuldür. Her ne kadar bir yönetici için, işletmeden hırsızlık yapan birisinin yakalanmasının ve cezalandırılmasının sağlanması önemli ise de, geliştireceği etkin prosedürlerle hırsızlık yapılabilecek fırsatın ortadan kaldırılması gerçek başarı olacaktır<sup>82</sup>. Uzun vadeli olarak bakıldığında koruyucu kontrollerin gereğince uygulandığında ortaya çıkarılması gereken bir mevcut problemin azalacağı ve üretkenliği artırıcı, maliyet düşürücü faydalar sağlayacağı görülecektir<sup>83</sup>. Bunun yanında, işletmede ortaya çıkarıcı kontrollerin var olduğunun bilinmesi de önleyici bir

76 Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.73.

77 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.286.

78 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.11.

79 Aynı, s.12.

80 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.307.

81 Hanson ve Hamre, **a.g.e.**, s.175.

82 Geller, **a.g.e.**, s.10.

83 Aynı.

özelik taşır. Eğer bir işletme personeli hata ve hileleri tespit edip ortaya çıkarıcı planların var olduğunu biliyorsa, hem bu bilgi hem de ortaya çıkarıcı yöntemler ek bir önleyici araç rolü oynayacaktır<sup>84</sup>.

#### 4.4. Sistemde Mevcut Sınırlamalar

Yeterli ve etkin bir iç kontrol hata ve hilelerin önlenmesi konusunda yüzde yüz güvence veremez. Bunun nedeni iç kontrol ile ilgili bazı sınırlamaların var olmasıdır. Bu sınırlamalardan birisi iç kontrol sistemindeki insan unsurudur. Bir iç kontrol sistemindeki politika ve yöntemlerin etkinliği bu yöntemleri personelin uygulama kalitesine bağlı olacaktır<sup>85</sup>. Personelin görevde bulunmama alışkanlığı, yanlış kararlar, yönergelerin yanlış anlaşılması, kişisel dikkatsizlik, ihmal, dalgınlık veya yorgunluk gibi nedenlerle belirli bir iç kontrol usul ve yönteminin etkinliği azalabilir veya kalmayabilir<sup>86</sup>. İnsan faktörü ile ilgili diğer bir sınırlama personelin işbirliği yaparak iç kontrol sisteminin etkinliğini azaltmasıdır. Yeterli sayıda işbölümü yapılması durumunda iç kontrol yöntemlerinin etkinliği sağlanabilir<sup>87</sup>. Görevlerin ayrımının yapılmış olmasına rağmen, eğer siz birbirinin tamamlayıcısı iki pozisyona akraba veya eski arkadaş kişileri getirirseniz, bunların birlikte hareket ederek yapmış olduğunuz görev ayrımını ortadan kaldırmaları ve hileye başvurmaları zor olmayacaktır<sup>88</sup>.

İç kontrol sisteminin etkinliğini azaltan diğer bir unsur yöneticilerin belirlenmiş yöntemleri çiğnemesi veya bulunduğu konum itibarıyla personeli sindirerek bu yöntemleri uygulatmamasıdır<sup>89</sup>. Örneğin, bir yönetici hilesini gizlemek için periyodik stok sayımlarının yapılmasını engelleyebilir veya geciktirebilir. Pek çok gerçekleştirilen önemli hilelerde ve finansal tabloların yanlış bilgileri yansıtmasında ana nedenin yönetimin iç kontrol politika ve yöntemlerini uygulatmaması olduğu görülmüştür<sup>90</sup>.

Bir diğer sınırlama, iç kontrol politika ve yöntemlerinin işletmenin karşılaşılabileceği bütün olayları kapsamayacağıdır. İç kontrol usul ve yöntemleri, her zaman karşılaşılmayan işlemlerde ve muhasebe raporlarının hazırlanmasında yöneticilerin subjektif yargılarına dayanan tahminlerin yapılmasında uygulanmayabilir<sup>91</sup>.

Bir diğer zorluk da modern iş yaşamındaki koşulların kompleks yapısı ve

84 Gelinas ve Oram, **a.g.e.**, s.211.

85 Thomas D. Hubbard ve Johnny R. Johnson, **Auditing** (Houston: Dame Publications, 1991), s.182.

86 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.14.

87 Hubbard ve Johnson, **a.g.e.**, s.182.

88 Geller, **a.g.e.**, s.8.

89 Miller ve Bailey, **a.g.e.**, s.7.30.

90 Hubbard ve Johnson, **a.g.e.**, s.182.

91 Ferruh Çömlekçi, Celal Kepekçi ve Melih Erdoğan, **Muhasebe Denetimi** (Eskişehir: Birlik Ofset Yayıncılık, 1992), s.43.

değişkenlik göstermesidir<sup>92</sup>. Kompleks yapı çalışılan sektördeki mesleki kuruluşların, işletme ile ilgili yasaların, teknolojik gelişmelerin ve ekonomik yapının varlığını ifade eder. Bu kompleks yapı zamanla değişkenlik gösterir. İşte bu kompleks yapıda meydana gelen değişiklikler sonucu iç kontrolün yetersiz kalması ve etkinliğini kaybetmesi söz konusu olabilir. Diğer bir deyişle, iç kontrol sistemi bugün için yeterli ve iyi çalışırken, yarın veya gelecek yıl yeterli ve etkin olmayabilir<sup>93</sup>.

Nihayet iç kontrolün işletmeye getireceği maliyet de bir sınırlama getirir. Her ne kadar bir iç kontrol sistemi tüm hata ve hileleri elimine edebilecek şekilde dizayn edilebilse de, bunun maliyeti beklenen faydadan fazla olursa bu sistemin çalıştırılması mantıklı olmayacaktır<sup>94</sup>.

## 5. İç Kontrol Bileşenleri

İç kontrolün yukarıda belirlenen amaçlara etkin şekilde ulaşılmasını sağlayabilmesi için kurulurken çeşitli bileşenleri bünyesinde taşıması gerekir. Birbiriyle ilişkili olan ve bütünlük bir yapının ortaya çıkmasını sağlayan iç kontrol bileşenlerinin sınıflandırılması zaman içinde çok çeşitli ve değişik şekillerde yapılmıştır. İç kontrol kavramına netlik kazandırmak için yapılmış olan COSO raporu ve buna bağlı olarak SAS NO.55'te değişiklikler yaparak SAS NO.55'i ortadan kaldıran SAS No.78'deki sınıflama burada esas alınmıştır. COSO raporunda<sup>95</sup> ve bu rapor doğrultusunda revize edilen SAS No.78'de iç kontrol bileşenleri (1)Kontrol çevresi, (2)Risk belirlemesi, (3)Kontrol eylemleri, (4)Bilgi ve iletişim, (5)İzleme olarak beş başlık altında toplanmıştır.

### 5.1. Kontrol Çevresi

Kontrol çevresi bir işlem grubuna özgü politika ve yöntemlerin etkinliğini belirlemede, artırmada veya azaltmada etkili olan çeşitli faktörlerin tümüdür<sup>96</sup>. Kontrol çevresi bir işletmede çalışanların kontrol konusundaki duyarlılıklarını etkileyen yaklaşım şeklidir<sup>97</sup>. Bu yaklaşım yönetimce kabul edilmiş davranış şekillerinin, belirlenen

<sup>92</sup> Joseph W. Wilkinson, **Accounting Information Systems: Essential Concepts and Applications** (New York: John Wiley and Sons, Inc., 1989), s.91.

<sup>93</sup> Hubbard ve Johnson, **a.g.e.**, s.182.

<sup>94</sup> Miller ve Bailey, **a.g.e.**, s.7.30.

<sup>95</sup> "İç Kontrol-Bütünlüştürülmüş Yapı" isimli çalışmasını yapan Sponsor Kuruluşlar Komitesini (Comitte of Sponsoring Organizations, COSO) oluşturan kuruluşlar şunlardır: American Institutde of Certified Public Accountants, American Accounting Association, Financial Executives Institute, Institute of Internal Auditors, ve Institute of Management Accountants.

<sup>96</sup> Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.286.

<sup>97</sup> Offical Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**,s.85.

standartlara ve yöntemlere uyumu sağlama konusundaki istekliliğin ve işletme kültürünün herkesce anlaşılmasını sağlayacak iletişimin varlığını gerektirir<sup>98</sup>. Kontrol çevresi işletme yönetim kurulu ve yönetiminin işletme için kontrolün önemine bağlılığını ve genel duyarlılığını yansıtır<sup>99</sup>. Diğer bir deyişle, yönetimce kontrol bilincinin yerleştirilmesidir.

Kontrol çevresi iç kontrol konusunda tüm diğer bileşenler için gerekli disiplin ve yapıyı sağlayan bir temel görevi görür<sup>100</sup>. Kontrol çevresi (1)Dürüstlük ve ahlaki değerler, (2)Yeterliliğe bağlılık, (3)Yönetim kurulu ve denetim komitesi , (4)Yönetim felsefesi ve faaliyetleri yürütüm şekli, (5)Örgütsel yapı, (6)Yetki ve sorumluluk verme yöntemleri, (7)İnsan kaynakları politika ve yöntemleri gibi faktörleri içine alır.

### 5.1.1. Dürüstlük ve Ahlak Değerleri

Kontrollerin etkinliği, bu kontrolleri geliştiren, yerine getiren ve izleyen kişilerin dürüstlük ve ahlak değerlerine bağlıdır. Dürüstlük ve ahlak değerleri, kontrol çevresinin temel elemanları olarak diğer bileşenlerin geliştirilmesini, yürütülmesini ve izlenmesini etkilerler. Dürüstlük ve ahlaki davranışlar, işletmenin ahlak ve davranış standartlarının geliştirilmesi, bunların gerektiği şekilde iletilmesi ve uygulatılma kararlılığının bütünlük sonucudur<sup>101</sup>. İşletme kültürünün bir parçası olan ahlak ve davranış standartları aracılığı ile işletme yönetimi nelerin yapılacağını ve nelerden sakınılacağını belirler<sup>102</sup>. Dürüstlük ve ahlak değerleri yönetimin personelin dürüst olmayan, yasal olmayan ve ahlaki olmayan girişimlerde bulunmasını önlemek için özendirici unsurları ortadan kaldırıcı eylemlerini de içerir<sup>103</sup>. Bu faktörler işletmenin değerlerinin ve davranış standartlarının personele yönergeler, örnekler ve uyulacak kurallar sözleşmesi yoluyla iletilmesini de içerir<sup>104</sup>.

### 5.1.2. Yeterliliğe Bağlılık

Yeterlilik her bir işin gereklerinin yerine getirilebilmesi için personelin sahip olması gereken bilgi ve yetenek düzeyidir<sup>105</sup>. Yeterliliğe bağlılık, yönetimin belirli işler

<sup>98</sup> Shaun F.O'Malley, "Auditors, Directors, and Management: Promoting Accountability", **Internal Auditing**, (Winter:1990), s.9.

<sup>99</sup> Gelinas ve Oram, **a.g.e.**, s.199.

<sup>100</sup> Official Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**, s.88.

<sup>101</sup> **Aynı.**

<sup>102</sup> Gelinas ve Oram, **a.g.e.**, s.198.

<sup>103</sup> Official Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**, s.88.

<sup>104</sup> **Aynı.**

<sup>105</sup> Official Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**, s.88.



için düşündüğü yeterlilik seviyesi ve bu seviye için aranacak bilgi ve yetenek kıstaslarının belirlenmesidir<sup>106</sup>. Yeterliliğe bağlılık belirlenmiş bilgi ve yetenek kıstaslarının personel istihdam edilirken mümkün olduğunca “olmazsa olmaz prensibi” ile aranmasını da içerir.

### 5.1.3. Yönetim Kurulu veya Denetim Komitesi

Bir işletmenin yönetim kurulu, işletmenin pay sahipleri ile işletmeyi bizzat yönetenler arasındaki bağlantıyı kurar<sup>107</sup>. Pay sahipleri yönetim üzerinde, yönetim kurulu ve komiteler aracılığı ile kontrol oluşturur<sup>108</sup>. Eğer yönetim kurulu yöneticilerden oluşuyorsa veya düzensiz toplanıyorsa, ortakların işletmeyi bizzat yönetenler üzerinden kontrolü zayıflar, hatta yok olur<sup>109</sup>. Bunun için denetim komitesine gereksinim duyulmuştur.

Yönetim kurulunun adına işlev gören denetim komitesinin kurulması Amerika’da halka açık şirketler için zorunludur ve Security Exchange Commission (SEC) denetim komitesinde yönetim kurulu üyelerinin yer almamasını öngörmektedir<sup>110</sup>. Denetim komitesinin bağımsızlığı üyelerinin işletme yönetiminde ve/veya yönetim kurulunda yer almaması ile sağlanacaktır. Denetim komitesi, temel olarak işletmenin finansal raporlarının, yasalara ve mevcut düzenlemelere uygunluğunun sağlanmasından sorumludur<sup>111</sup>. Denetim komitesi denetçilerin atanması ve denetim sonuçlarının incelenmesi görevini yerine getirir<sup>112</sup>.

Bir işletmenin kontrol bilinci önemli ölçüde yönetim kurulu veya denetim komitesi tarafından etkilenir. Bu bilince olumlu yönde katkı yapan unsurlar şunlardır<sup>113</sup>:

- i. Yönetim kurulu veya denetim komitesinin üst yönetimden bağımsızlığı,
- ii. Yönetim kurulu veya denetim komitesinin birikimleri ve tecrübeleri,
- iii. Yönetim kurulu veya denetim komitesinin hangi yoğunlukta faaliyetlere katıldıkları ve inceleme yaptıkları,
- iv. Zor problemlerin varlığı ve bunların yönetimce ortaya çıkarılma yoğunluğu,
- v. Yönetim kurulu veya denetim komitesinin iç ve dış denetçilerle etkileşim düzeyi.

106 Official Releases “SAS No. 78...”, a.g.e., s.88.

107 Bodnar ve Hopwood, a.g.e., s.287.

108 Çömlekçi ve Erdoğan, a.g.e., s.74.

109 Bodnar ve Hopwood, a.g.e., s.287.

110 Aynı.

111 Çömlekçi ve Erdoğan, a.g.e., s.74.

112 Miller ve Bailey, a.g.e., s.132.08.

113 Official Releases “SAS No. 78...”, a.g.e., s.88.

#### 5.1.4. Yönetim Felsefesi ve Faaliyetleri Yürütüm Şekli

Bir işletmede etkin bir kontrol, yönetim felsefesi ile başlar ve yine yönetim felsefesi ile sürdürülür<sup>114</sup>. Yönetim kurulu, üst yönetim ve denetim komitesi işletmede uygun bir kontrol ortamının kurulmasına ve işletilmesine önderlik etmelidir<sup>115</sup>. Kontrol politikalarının personele iletilmesi; yönetimin sistemi gözden geçirmesinin boyutları ve buna ayırdığı zaman; yönetimin finansal raporlamaya aldığı tavır; yönetimin işletme hedeflerine ulaşmaya verdiği önem sistemin etkinliğini belirleyen önemli özelliklerdir<sup>116</sup>. Öte yandan, bu felsefenin yönetimde alt kademelere işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve işlemlerin yürütülmesi için aktarılması ve benimsetilmesi de büyük önem taşır<sup>117</sup>. İşletme risklerini yüklenme ve izlemede yönetimin yaklaşımı önemlidir<sup>118</sup>. Eğer yönetimin kontrole verdiği önem sözde kalıyorsa, personelin de aynı ciddiyetsizlikte davranması kaçınılmaz olacaktır. Özellikle, üst yönetimin kontrolleri savsakladığını ve üst yönetimin hileye bizzat kendisinin başvurduğunu gören dürüst personel bile “yönetim hileye başvuruyorsa ben niye yapmayayım” mantığıyla hareket edecektir. Yönetim rol-model olduğunu aklından çıkarmadığı sürece kontrol çevresi olumsuz etkilenmeyecektir.

#### 5.1.5. Örgüt Yapısı

Bir işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için çalışanların faaliyetlerinin, işletmenin örgüt yapısı dahilinde planlanması, yürütülmesi ve kontrol edilmesi gerekir<sup>119</sup>. Genel olarak örgüt yapısı fonksiyonel alanların, bölümlerin, kısımların kurulmasını; bu birimler tarafından yürütülecek fonksiyonları; raporlama ilişkilerini ve örgütün birimleri içinde personele sorumluluk verilmesini ve yetki devredilmesini içerir<sup>120</sup>. Bu yapının işleyebilmesi, gerekli çalışma ortamının ve araçlarının sağlanması ile olanaklıdır<sup>121</sup>. Bir işletmenin örgüt yapısı genellikle örgüt şemasında gösterilir<sup>122</sup>.

114 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.287.

115 Ersin Güredin, **Denetim** (İstanbul Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 1993), s.174.

116 Çömlekçi , Kepekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.52.

117 Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.74.

118 Official Releases “SAS No. 78...”, **a.g.e.**, s.88.

119 Raymond Cote, **Understanding Hospitality Accounting II** (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1988), s.287.

120 Çömlekçi, Kepekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.52.

121 Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.74.

122 Cote, **a.g.e.**, s.284.

### 5.1.6. Yetki ve Sorumluluk Verme Yöntemleri

Bu faktör işletme faaliyetlerindeki yetki ve sorumlulukların nasıl devredildiği ve yetki hiyerarşisi ile hesap verme ilişkilerinin nasıl olduğunu belirler<sup>123</sup>. Eğer sözlü veya biçimsel olmayan yöntemlerle faaliyetler sürdürülüyorsa, kontrolün çok zayıf olduğunu veya hiç olmadığını söyleyebiliriz<sup>124</sup>. Yetki ve sorumluluklar ile kontrolle ilgili konuların biçimsel yöntemlerle iletimi önemlidir<sup>125</sup>. Yetki ve sorumluluk verme yöntemleri ile ilgili şu faktörlerin dikkate alınması yerinde olacaktır<sup>126</sup>:

i. Kabul edilir iş uygulamaları, çıkar çatışmaları ve iş görme kuralları hakkında işletmenin politikaları,

ii. İşletme hedef ve amaçları, yönetim fonksiyonları ve yasal gerekliliklerle ilgili yetkilerin devri ve sorumlulukların verilmesi,

iii. Spesifik görevler, hesap verme yükümlülükleri ve sınırlamaları tarif eden iş tanımları,

iv. Sistem değişikliklerinin kabulünde ve yetkilendirme işlemlerinde kullanılacak yöntemleri gösteren bilgisayar sistem dökümanları.

Yetki ve sorumluluk verme yöntemleri aynı zamanda uygun iş görme politikalarını, anahtar personelin bilgi ve tecrübe düzeyi ve işlerin yerine getirilmesi için gerekli kaynakların sağlanmasını içine alır<sup>127</sup>. Bunlara ilave olarak bu faktör, tüm personelin işletmenin amaçlarını anlamasını, yaptığı işle bu amaçlara nasıl katkıda bulunduğunu kavramasını ve nasıl sorumlu tutulacağını bilmesini sağlayacak politikaların ve bunların iletimini de kapsar<sup>128</sup>.

### 5.1.7. İnsan Kaynakları Politika ve Yöntemleri

İnsan kaynakları politika ve yöntemleri, işe alma, işe alıştırma, eğitim, değerlendirme, danışmanlık, yükseltme, ücretini belirleme ve tazminat ödeme ile ilgilidir<sup>129</sup>. Eğitim düzeyi, önceki tecrübeleri, geçmiş başarıları, dürüstlük ve ahlaki davranışa yönelik göstergeler gibi işe alma standartları, işletmenin uzmanlığa ve dürüstlüğe verdiği önemi ve bağlılığı gösterecektir<sup>130</sup>. Gerçekten personel işletmenin kontrol sistemi için

123 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.88.

124 Çömlekçi ve Erdoğan, a.g.e., s.75.

125 D.R. Carmichael ve John J. Willingham, **Auditing Concepts and Methods** (U.S.A.: McGraw-Hill Book Company, 1991), s.155.

126 Miller ve Bailey, a.g.e., s.132.08-132-09.

127 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.88.

128 Aynı.

129 Aynı.

130 Aynı.

anahtar bir bileşendir<sup>131</sup>. Hata ve hileyi yapanın insan olduğu göz önüne getirildiğinde insan kaynakları politika ve yöntemleri çok önem kazanmaktadır. Uzman, dürüst personel ve yönetim etkin bir iç kontrol için gerekli çevreyi sağlayan faktörlerdir<sup>132</sup>. İşletmenin personeli ve yöneticileri dürüst değilse, uzman değilse, dünyadaki en iyi sistem gerektiği gibi işlev görmeyecektir<sup>133</sup>. Personelin uzmanlığı ve dürüstlüğü eğitim programları ile artırılabilir<sup>134</sup>. Eğitim politikaları personelden beklenen rolleri ve sorumlulukları iletmeyi hedefler. Personelden beklenen performans düzeyi ve davranışlar hizmet içi eğitim programları ile seminerlerde uygulamalı olarak verilir. Belirli aralıklarla yapılan performans değerlemelerine göre yükseltmenin yapılmasına dikkat edilmesi, personele uzmanlaştıkça ve dürüst çalıştıkça daha yüksek pozisyonlara gelebileceğinin mesajını verecektir<sup>135</sup>.

Belirgin bir faaliyetin yerine getirilme yetki ve sorumluluğu bir kişiye verilmelidir<sup>136</sup>. Böylece yönetim bir problem ortaya çıktığında, kime gideceğini ve sorgulamaya nereden başlayacağını bilir.

Etkin bir iç kontrol çevresine destek olacak personel politika ve yöntemleri şu şekilde sıralanabilir:

i. Tüm personelin yıllık izinleri kullanılmalıdır<sup>137</sup>. Yıllık izinler personelin yılın yorgunluğunu atarak daha verimli çalışmasını sağlamanın yanında, izin süresince ilgili işin başka bir personele yaptırılmasını gerektirmektedir. Yeni bir bakış açısı ile işin yapılması zayıflıkların ve sağlıksız uygulamaların ortaya çıkarılmasına yardımcı olur<sup>138</sup>. Diğer bir deyişle, personel tatil sırasında hata ve hilelerinin ortaya çıkacağını düşüneceğinden işinin gereklerini daha dikkatli yerine getirir.

ii. Tüm muhasebe personeli ile para ve stok hareketlerinde çalışanlar ve üst yönetim sadakat bağı (fidelity bond) denen sigortalama yöntemiyle sigortalanmalıdır<sup>139</sup>. Sadakat bağı yapılan bir sözleşme ile sigorta şirketinden sigortalanacak personelin dürüstlüğü konusunda finansal güvencenin alınmasıdır<sup>140</sup>. Sigorta şirketinin sigortalamadan önce personelin geçmişine yönelik araştırma yapacağını bilmesi,

131 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.291.

132 Carmichael ve Willingham, **a.g.e.**, s.157.

133 Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.77.

134 Robert F. Meigs ve diğerleri, **Accounting: The Basis for Business Decisions** (U.S.A.: The McGraw-Hill Company, 1996), s.305.

135 Official Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**, s.88.

136 Geller, **a.g.e.**, s.9.

137 Carmichael ve Willingham, **a.g.e.**, s.157.

138 Geller, **a.g.e.**, s.11.

139 **Aynı**, s.8.

140 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.291.

işletmeye dürüst personel istihdam ettiğine dair bir güvence verir.

iii. İşletmede çalışılan pozisyonlar uygun olduğu sürece rotasyonun yapılması kontrol çevresini güçlendirecektir. Personel çalıştığı pozisyona başka bir personelin getirileceğini bildiği sürece, yaptığı işi, belirlenmiş yöntemlerle gerekli özeni göstererek yapacaktır<sup>141</sup>. Eğer bir hata ve hile söz konusu ise de, rotasyonla gelen personelin bunları ortaya çıkarması mümkün olabilecektir<sup>142</sup>.

iv. Personele, çıkar çatışması politika veya davranış kuralları yazılı olarak imza karşılığı verilerek, personelden işletmenin beklentileri ve işletmenin bu konulara yaklaşımı iletilmelidir<sup>143</sup>. Hatta eğitim sürecinde işletmenin yazılı politikaları, davranış kuralları, iş tanımlarına atıfta bulunularak, bunları personelin daha iyi kavraması sağlanmalıdır.

## 5.2. Risk Belirlemesi

Bir işletmedeki finansal raporlama ile ilgili risk belirlemesinin<sup>144</sup> amacı, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanan finansal raporların gerçekleri yansıtmasını engelleyen risklerin tanımlanması, analizi ve risklerin yönetimidir. Örneğin, risk belirlemesi işlemlerin kaydedilmeme olasılığının belirlenmesi veya finansal tablolaradaki varlıkların değerlemesi ile ilgili bilgilerin tanınması ve analizi ile ilgili olabilir.

Finansal raporlama ile ilgili riskler, yönetimin finansal raporlama ilkeleriyle uyumlu finansal verilerin kayıtlama, süreçleme, özetleme ve raporlanmasını olumsuz yönde etkileyen iç ve dış olaylar ve durumlardır. Riskler tespit edildiğinde, yönetim risklerin önemini, ortaya çıkma olasılığını ve nasıl mücadele edileceğini bulmaya çalışır. Yönetim belirli riskler için planlar, programlar veya eylemler belirleyebilir veya riskleri ortadan kaldırma maliyetinin yüksekliği nedeniyle bu riskleri kabullenmeye karar verebilir. Daha önce açıklandığı gibi yeterli güvence kavramı gereği iç kontrolün maliyeti iç kontrolden beklenen faydayı aşmamalıdır. Riskler aşağıdaki değişkenlere göre ortaya çıkar ya da değişebilir:

i. Faaliyet çevresindeki değişimler; yasalardaki veya faaliyet çevresindeki değişimler rekabet baskılarında değişimlere veya risklerde belirgin farklılaşmalara neden olur.

ii. Yeni personel; yeni personelin iç kontrolü anlaması veya yorumlaması farklı olabilir.

iii. Yeni ve yenileştirilmiş bilgi sistemleri; bilgi sistemindeki belirgin ve hızlı değişimler iç kontrol ile ilgili riskleri değiştirebilir.

<sup>141</sup> Meigs ve diğerleri, **a.g.e.**, s.309.

<sup>142</sup> Hanson ve Hamre, **a.g.e.**, s.177.

<sup>143</sup> Carmichael ve Willingham, **a.g.e.**, s.157.

<sup>144</sup> Risk konusu daha önce detayları ile açıklandığından , SAS No. 78'de yer aldığı kadarı ile "risk belirlemesi" bileşeni açıklanmıştır.

iv. Hızlı büyüme; faaliyetlerin belirgin ve hızlı genişlemesi kontrolü zorlaştırabilir ve kontrolün etkisizleşme riskini artırır.

v. Yeni teknoloji; üretim sürecinde veya bilgi sistemlerinde yeni teknolojilerin kullanılması iç kontrolün ilgili olduğu riskleri değiştirebilir.

vi. Yeni üretim hatları, yeni ürünler veya faaliyetler; işletmenin uzman olmadığı yeni alanlara girilmesi iç kontrolle ilgili yeni riskleri gündeme getirebilir.

vii. İşletmede yeniden yapılanma; yeniden yapılanma sonucu personel azaltımı ile gözetim ve görev ayrımı değişiklikleri sözkonusu olduğunda iç kontrolle ilgili risklerde değişiklikler ortaya çıkabilir.

viii. Uluslararası faaliyetler; işletmenin başka bir ülkedeki şirketle birleşerek büyümesi iç kontrolü ilgilendiren yeni ve orjinal riskleri gündeme getirebilir. Örneğin, yabancı para ile işlemlerin yapılması ilave riskler getirebilir.

ix. Muhasebe bildirimleri; yeni muhasebe prensipleri veya muhasebe prensiplerindeki değişimlere uyum, finansal raporların hazırlanmasındaki riskleri etkileyebilir.

### 5.3. Kontrol Eylemleri

Kontrol eylemleri, işletmenin amaçlarına ulaşmak için olası risklerin ortaya çıkmasını önlemek için gerekli eylemlerin yapılmasına olanak veren politika ve yöntemlerdir<sup>145</sup>. Kontrol eylemlerinde yönetim kullandığı yöntemlerle personele işletme amaçlarını ve bu amaçlara ulaşma yollarını gösterip, daha sonra ortaya çıkan sonuçları değerlendirme yoluna gider<sup>146</sup>. Kontrol eylemlerinin değişik amaçları olabilir ve tüm işletme düzeyinde, bir işlev veya bir bölüm seviyesinde uygulanabilir. Kontrol eylemleri (1)Performans değerlemesi, (2)Bilgi işleme, (3)Fiziksel kontroller ve (4)Görev ayrımı ile ilgilidir<sup>147</sup>:

#### 5.3.1. Performans Değerlemesi

Performans değerlendirme, personelin verilen yetkileri ve talimatları doğru uygulayıp uygulamadığının gözetimi ve saptanmasıdır. Performans değerlendirme ile ilgili kontrol eylemleri şunlardır<sup>148</sup>:

i. Gerçekleşen performans, bütçeler, öngörüler, ve önceki dönemin sonuçları ile karşılaştırılarak incelenir. Bütçeler, işletme amaçlarını öz bir şekilde belirtme

145 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.89.

146 Bodnar ve Hopwood, a.g.e., s.289.

147 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.89.

148 Aynı.

ve iletme aracı olarak fonksiyon gördüğü gibi, planlanmış hedeflerle gerçekleşmiş sonuçları karşılaştırmaya ve ölçmeye temel oluştururlar<sup>149</sup>. Bütçede yer alan tahminler, zamanla gerçekleştikçe, gerçekleşen ile tahmin arasındaki farklar analiz edilerek sapmaların nedeni bulunur. Bu sapmalar hata ve hileler sonucu da oluşmuş olabilir.

ii. Gerek faaliyetler gerekse finansal birbirinden farklı veri setlerini bireysel ve birlikte analiz ederek ilişkileri ortaya koyup soruşturma yapılabilir ve sonuçlardan hareketle düzeltici eylemlere girişilebilir.

iii. İşlevler ve faaliyet düzeyinde performans değerlendirilebilir. Örneğin, bir bankadaki tüketici kredileri yöneticisi tüketici kredilerini, şube bazında, bölgeler bazında, tüketici kredi çeşitleri bazında ve geri ödemelerin düzeyi bazında inceleyebilir.

### 5.3.2. Bilgi İşleme

Muhasebe bilgisi manuel veya elektronik olarak işlenebilir<sup>150</sup>. İşlemlerin doğruluğu, tamlığı ve yetkilendirilmesinin denetlenmesi için çeşitli kontroller yapılabilir. Her ne kadar kontrollerin gerekliliği her iki bilgi işleme şekli için de geçerli olsada, geliştirilecek iç kontroller farklılık gösterebilecektir. Örneğin, elle yürütülen bir sistemde kolayca bölümlenebilen kontrol usul ve yöntemleri (kontroller) bilgisayarlı bir sistemde bir kişinin doğrudan etkisi altında olabilir<sup>151</sup>. Bilgisayarların işletmelerde yoğun olarak kullanılmaya ve bilgi sistemleri bilgisayar odaklı olmaya başladığından, bilgisayarla bilgi işleme günümüzde önem kazanmıştır. Bilgi sistemlerinin kontrolü eylemleri genel kontroller ve uygulama kontrolleri olarak gruplanabilir. Genel kontroller, genelde, bilgi işlem merkezi faaliyet kontrollerini, sistem yazılımın alınması ve korunması kontrollerini, güvenli erişim kontrollerini ve sistem geliştirme kontrollerini içerir. Bu kontroller büyük bir bilgisayar sistemine, bireysel bilgisayarlara ve son kullanıcı ortamlarına uygulanabilir. Özetle, genel kontroller, bilgisayarın çevresiyle ve tüm bilgisayar faaliyetleri ile ilgilidir. Uygulama kontrolleri bireylerin bilgi işleme ile ilgili uygulamaları içindir. Bunlar, işlemlerin geçerli, gerektiğinde yetkilendirilmiş, tam ve doğru bir şekilde işlenmiş olduğuna dair güvenceyi sağlayan kontrollerdir. Örneğin, ücret ödemeleri veya stokların izlenmesi için oluşturulan kontroller, uygulama kontrollerine ilişkindir.

### 5.3.3. Fiziksel Kontroller

Fiziksel kontroller varlıkların kullanımı ile ilgilidir. Fiziksel kontroller, varlıkların fiziksel güvenliği ile ilgili aşağıdaki eylemleri kapsar<sup>152</sup>:

i. Yeterli fiziksel koruma: Yeterli fiziksel koruma paranın kasada

149 Kepekçi, 1995, a.g.e., s.75.

150 Miller ve Bailey, a.g.e., s.7.30.

151 Çömlekçi, Kepekçi ve Erdoğan, a.g.e., s.42.

152 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.89.

saklanması, depoların kilitli tutulması gibi güvenlik araçlarını ve güvenlik yöntemlerini içerir<sup>153</sup>. Yeterli fiziki koruma, sadece kilit, kasa, çit, güvenlik görevlisi bulundurma, yangına ve hırsızlığa karşı alarm sistemleri kurma gibi güvenlik araçlarını ve donanımlarını içermez; aynı zamanda muhasebe kayıtlarının ve kaynak belgelerin, hatta kullanılmamış önceden basılı belgelerin fiziki korunmasını da kapsar<sup>154</sup>.

ii. Bilgisayar programlarına ve veri kütüklerine ulaşmanın yetkilendirme çerçevesinde yapılması: Bilgisayarların kullanıldığı durumlarda her personelin bir programdaki bütün menülere ve kütüklere girmesi şifre yöntemiyle önlenir. Personel kendi şifresi ile sadece yetkili kılındığı alanlarda işlem yapabilir.

iii. Periyodik olarak yapılacak sayımlarla kayıtların ve mevcutların karşılaştırılmasının yapılması: Mevcut varlıklarla kayıtlı miktarlar uyuşmuyorsa; ya kaydedilmemiş ya da doğru olarak kaydedilmemiş işlemler vardır<sup>155</sup>. Mevcut varlıkların miktarı ile kayıtlar arasında tutarsızlık belirlendiğinde sorumlular bulunur ve düzeltici önlemler alınır. Bu karşılaştırmaların sürpriz olarak yapılması kontrolün etkinliğini artıracaktır. Sürpriz kontrolde şu iki unsur önemlidir<sup>156</sup>:

- Sayımı yapanın kontrolün yapıldığı işle bir ilgisi olmamalıdır. Örneğin, her ay sonu stok sayımı yapan personel ile sürpriz sayım yapan personel ayrı kişiler olmalıdır.

- Yapılma zamanı ve sıklığı belli olmamalıdır.

#### 5.3.4. Görev Ayrımı

Görevlerin ayrımı ile bir kıymet hareketinin başlangıcından tamamlanmasına ve muhasebe kayıtlarına alınmasına kadar olan sorumluluğun tek bir kişi tarafından değil; birkaç görevli arasında paylaşılması ifade edilmektedir<sup>157</sup>. İşlemler için yetkilendirme, işlemlerin kayıtlanması, ve varlıkların korunmasının sağlanması sorumluluklarının farklı kişilere verilmesi ile yönetim, normal iş düzeni içinde bir personelin, hata ve hileleri hem yapıp hem de gizleme fırsatını azaltan bir ortamı yaratmak ister<sup>158</sup>. İşbölümünün yapılması işletme içinde bir kişinin yaptığı işin bir sonraki safhada başka bir kişi tarafından kontrol edilmesini sağlar<sup>159</sup>. İşbölümü yapılarak sorumluluk alanları ayrılması gerekliliği şu üç çeşitleme ile daha iyi anlaşılabilir<sup>160</sup>:

153 Cote, **a.g.e.** s.289.

154 Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.82.

155 Çömlekçi , Kepekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.63.

156 Michael M. Coltman, **Hospitality Management Accounting** (New York: Van Nostrand Reinhold, 1994), s.159.

157 Ersin Güredin, 1994, **a.g.e.**, s.170.

158 Official Releases "SAS No. 78..." , **a.g.e.**, s.89.

159 Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.81.

160 Çömlekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.77.



i. İşlemler için yetkilendirmeye, işlemlerin kayıtlanmasının ayrımlanması: Kendisine işlemlerin kaydı sorumluluğu verilen kişi, işlemler için yetkilendirilmemelidir. Örneğin, satın alma yetkisine sahip bir personel, aynı zamanda satın alma kayıtlarını yapmakla da yükümlü kılınmamalıdır. Böyle bir ayırımın öngörülmemesi, personelin rahatlıkla sahtecilik yapabilmesine yol açar ve bu işlemler ile kayıtlar üzerinde kontrol sağlanamaz. İşletmedeki her bölüm ya da fonksiyon kendi kayıtlarını kendi tutarsa, hesap verme yükümlülüğünün konmasına gerek kalmayacaktır<sup>161</sup>.

ii. Varlıkların korunmasının işlemlerin kayıtlanmasından ayrımlanması: İşlemlerin kayıtlarını yapmakla sorumlu muhasebe elemanları bu işlemlerle ilgili varlıkların korunmasından sorumlu olmamalıdır. Örneğin, kasadaki bir memur, aynı zamanda muhasebe kayıtlarını yapıyorsa, müşterilerden toplanan paraları müşterinin hesabına kaydetmeyerek hala bir alacak gibi gösterebilir ve aldığı bu parayı zimmetine geçirebilir. Böyle bir görevlendirme büyük ölçüde hırsızlık ve kayıtlarda sahtecilik gibi riskler taşımaktadır.

iii. Varlıkların korunmasının işlemler için yetkilendirmeden ayrımlanması: İşlemlerin yetkilendirilmesinden sorumlu kılınmış bir personel, varlıkların korunmasıyla görevlendirilmemelidir. Örneğin, satın alma yetkisine sahip olan kişiye, teslim alınan malların korunması sorumluluğu verilmemelidir. Böyle bir durumda personel, kişisel gereksinimleri için de belirli malları satın alabilir ve bunların korunmasını üstlenebilir. İşlemler yetkilendirildiği an hem varlıkların korunmasından sorumlu bölüme hem de işlemlerin kayıtlanacağı muhasebe bölümüne bu yetkilendirme bilgisi ulaştırılmaktadır<sup>162</sup>. Verilen yetki dahilinde işlemlerin tamamlandığının güvencesi, varlıkların korunması sorumluluğuna sahip departmanla muhasebe departmanındaki işlemlerin ve belgelerin birbirini tutması ile elde edilir.

## 5.4. Bilgi ve İletişim

Bilgi ve iletişim, karar vericilerin ihtiyaç duyduğu işletme ile ilgili bilginin belirlenmesi, işlenmesi ve iletilmesi anlamında kullanılmaktadır<sup>163</sup>.

### 5.4.1. Bilgi Sistemi

Finansal raporlama amacına uygun bilgi sistemi, muhasebe sistemi ile ilgili işletmenin varlıkları, yükümlülükleri ve öz sermayesi için hesap verme yükümlülüğünden oluşur<sup>164</sup>. Bilgi ve iletişimin büyük bir kısmı muhasebe sistemince yerine

161 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.296.

162 **Aynı.**

163 Meigs ve diğerleri, **a.g.e.**, s.305.

164 Offical Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**, s.89.

getirilir<sup>165</sup>. Sistemin ürettiği bilginin kalitesi, yönetimin işletme faaliyetlerinin yönetimi ve kontrolü ile ilgili doğru karar alma yeteneğini arttıracak ve güvenilir finansal raporlar hazırlamasını olumlu yönde etkileyecektir<sup>166</sup>. Yeterli bir biçimde düzenlenmiş bir muhasebe sistemi aşağıdaki konulara ilişkin yöntemleri ve kayıtları kapsayacaktır<sup>167</sup>:

i. Tüm geçerli işlemlerin belirlenmesi ve kaydedilmesi: Muhasebe sistemi, bir muhasebe döneminde gerçekleşmiş ve geçerli tüm işlemleri kapsar. Örneğin, sıra numaralı dökümanların kullanılması ve bu dökümanlar üzerinden muhasebeleştirilmenin yapılması, tüm yetkilendirilmiş işlemlerin kaydedilip kaydedilmediğinin belirlenmesi için bir temel sağlar. Belgeler işlem ve olayların varlığına, fiyatına, niteliğine ve koşullarına ilişkin bilgi sağlar ve kanıt oluşturur<sup>168</sup>. Bir işlemle ilgili ne tür belge düzenleneceği, ne zaman ve hangi personel tarafından kaç nüsha düzenleneceği, kimin tarafından onaylanacağı, işletme içinde hangi bölüm ve kısımlara gönderileceği, gönderilme işi tamamlandığında ne tür işlem yapılacağı yönetmelik, genelge ve yönergelerde belirtilmelidir<sup>169</sup>. Belgelerin ve dökümanların dizaynı ve belirlenen yöntemler dahilinde etkin bir şekilde kullanılması iç kontrolün etkinliğini artırır<sup>170</sup>.

Belgeler baz alınarak muhasebe kayıtları yapılır. Belgeler yanında güvenilir muhasebe kayıtlarının yapılması için hesap planı ve muhasebe yönetmeliğinin de var olması gerekir. İyi açıklanmış bir hesap planı işlemlerin doğru hesaba doğru tutarda kaydedilmesini sağlar<sup>171</sup>. Muhasebe yönetmeliği hesap planını tamamlar ve hesap ile defterlerin nasıl tutulacağı, düzeltmelerin nasıl yapılacağı gibi hususlarda bilgi verir.

ii. Finansal raporlama için, işlemlerin, uygun şekilde sınıflandırılmasını sağlayabilecek ayrıntıda ve zaman esasına göre tanımlanması: Muhasebe sistemi, işlemlerin kayıtlarda gerekli ayrıntıyı verecek şekilde yansıtılmasını gerektirir. Sıra numaralı dökümanlar dizayn edilirken işlem sınıflarına ilişkin verileri kapsamına dikkat edilir. Diğer bir deyişle, sınıflandırma, işlemlerin doğru hesaplara kaydedilmesini ve mali tablolarında doğru hesaplarda gösterilmesini ifade eder<sup>172</sup>.

İşlemlerin doğru ve sistematik bir biçimde sınıflandırılmasını hesap planı sağlar<sup>173</sup>. Hesap planı, muhasebe politikalarının uygulanmasındaki birliğe yardımcı olur, düzenli kayıtların yapılması ile kolayca finansal raporların hazırlanmasını sağlar<sup>174</sup>.

iii. Finansal raporlarda uygun para değeriyle gösterilmesini sağlayacak şekilde işlemlerin değerinin ölçülmesi: Finansal raporlarda uygun para değeriyle

165 Meigs ve diğerleri, **a.g.e.**, s.305.

166 Official Releases "SAS No. 78...", **a.g.e.**, s.89.

167 Miller ve Bailey, **a.g.e.**, s.132.10-132-11.

168 Çömlekçi, Kepekçi ve Erdoğan, **a.g.e.**, s.57.

169 Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.58.

170 Hubbard ve Johnson, **a.g.e.**, s.213.

171 Kepekçi, 1988, **a.g.e.**, s.37.

172 Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.58.

173 Aynı, s.59.

174 Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.293.

gösterilmesi iki noktada incelenebilir. İlk nokta, muhasebe kavramlarından “para ölçüsü kavramı” gereği, muhasebe sisteminde, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemler ortak bir para birimi ile yansıtılmalıdır<sup>175</sup>. İkincisine göre, varlıklar, borçlar, hasılat ve giderler mali tablolarda uygun tutarlarla ifade edilmelidir<sup>176</sup>. Mali tablolarda her bir kalemin değeri genel kabul görmüş muhasebe standartları ile belirlenir. Örneğin Sermaye Piyasası Kurulunun “Mali Tablolarda Uygulama Standartları”na göre alacaklar şu şekilde değerlendirilir; “Alacaklar bilançoda mukayyet (kayıtlı) değerleri ile gösterilir. Ancak, senetli alacakların ve senetli borçların (avans niteliğinde olanlar hariç) değerlendirme gününde reeskonta tabi tutulması şarttır. Reeskont işleminde, senette öngörülen faiz oranı; bu yoksa, resmi iskonta oranı uygulanır”<sup>177</sup>.

iv. İşlemlerin kaydının, kapsadığı muhasebe döneminde yapılabilmesi için, işlemlerin meydana geldiği dönemin belirlenmesi: Muhasebe sistemi işlemlerin ilgili muhasebe döneminde kaydedilecek şekilde dizayn edilmelidir. Kullanılan sıra numaralı dökümanlarda işlem tarihine yer verilmesi kayıtların ilgili döneme ait olup olmadığının belirlenmesine yardımcı olur. Hesap kesiminde bilanço tarihinden önce henüz gerçekleşmemiş hasılat, gelir, gider, kâr ve zararlar gerçekleşmiş gibi kaydedilmemelidir. Dönemsellik kavramı gereği faaliyet sonuçları ilgili olduğu dönemde değerlendirilir ve gelir ile giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi; hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir<sup>178</sup>.

v. İşlemlerin ve ilgili açıklamaların finansal raporlarda gerektiği şekilde gösterilmesi: Genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir şekilde kullanılan yöntemler ve kayıtlar işletmenin işlemlerinin özetlenmesine izin vermelidir. Muhasebe yönetmeliği, hesap planı ve muhasebe danışma servisleri, işletmenin kayıtlı işlemlerinin açıklamasında kullanılan bazı yöntem ve kayıtlardır. Burada asıl amaç, finansal raporlarda veya dipnotlarında yer alan bilgilerin, gerekli şekilde açıklanmasıdır. Örneğin Sermaye Piyasası Kurulunun “Mali Tablolarda Uygulama Standartları”na göre “amortisman yöntemlerinin değiştirilmesinden kaynaklanan ve mali tabloları önemli ölçüde etkileyen değişikliklerin mali tabloların dipnotlarında parasal etkileriyle açıklanması zorunludur”<sup>179</sup>.

Çift taraflı kayıt sisteminin kullanılması ile varlık ve kaynak yapısındaki değişim birden fazla hesap karşılıklı çalıştırılarak izlenir. Böylece bilgi kullanıcıları sebep sonuç ilişkilerini daha iyi kavrayabilirler. Bu yönüyle çift taraflı kayıt sistemi bir kontrol aracıdır. Eğer bir hileye başvurulmuşsa bunun gizlenmesi için işlemle ilgili tüm hesaplarda ayarlamaların yapılması gerekir<sup>180</sup>.

<sup>175</sup> Osman Selim Kocahanoğlu, **Muhasebecilik Serbest ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatı** (İstanbul: Temel Yayınları, 1990), s.214.

<sup>176</sup> Kepekçi, 1995, **a.g.e.**, s.58.

<sup>177</sup> Kocahanoğlu, **a.g.e.**, s.219.

<sup>178</sup> **Aynı**, s.212.

<sup>179</sup> Kocahanoğlu, **a.g.e.**, s.226.

<sup>180</sup> Bodnar ve Hopwood, **a.g.e.**, s.294.

### 5.4.2. İletişim

İşletme içi iletişim ile, ilgili personelin finansal raporlamaya yönelik iç kontrol sorumluluklarını ve rollerini anlamaları sağlanmalıdır<sup>181</sup>. İletişim, işletmedeki faaliyetlerle ilgili sapmaların hangi şekilde üstlere raporlanacağını gösterilmesini de kapsar<sup>182</sup>. Yönetimin açık kapı politikası izlemesi sapmaların raporlanması ve gerekli düzenlemelerin yapılmasına yardımcı olur.

İletişim politika talimatnameleri, muhasebe el kitapları ve sözleşmelerde, hangi tür aksaklıkların üstlere nasıl raporlanacağı açıkça belirtilirse ve hatta bu tür raporlamaları özendirici önemler de alınır, iletişimin daha etkin olması sağlanabilir. Her ne kadar iletişimin yazılı olması tercih edilse de, sözlü iletişim ve yöneticilerin örnek davranışları da iletişimde kullanılan yöntemlerdir.

Eğitim programlarında işletmede karşılaşılabilecek hata ve hilelerin neler olduğu ve bunlara karşı geliştirilen kontroller ve bunların birbiri ile sebep sonuç ilişkisinin tartışılması da iletişimin etkinliğini artırabilir. İletişim boyutunda diğer bir nokta, işletmede ortaya çıkan hata ve hilelerin tartışılması ve bu hata ve hileleri yapanlara karşı uygulanan yaptırımların da diğer personele iletilmesidir. Bu tür iletişim iç kontrolün caydırıcı olmasına yardımcı olur.

### 5.5. İzleme

İzleme, iç kontrol yapısının etkin şekilde çalışıp çalışmadığını belirlemeye yönelik yöntemlerin kullanılmasıdır<sup>183</sup>. SAS No.78'de izleme şöyle açıklanmaktadır<sup>184</sup>: "İzleme iç kontrolün zaman içindeki performansının kalitesini değerlendirme sürecidir. İzleme, kontrollerin oluşturulması ve çalıştırılmasını sürekli izlemeyi ve gerekli düzenlemeleri yapmayı kapsar. Bu süreç sürekli izleme eylemleri ve ayrı değerlendirmeler veya her ikisinin birlikte yapılması ile yerine getirilir". İzleme faaliyeti (1)Sistemin sürekli izlenmesi, (2)İç denetim bölümü ve (3)İşletme dışı kişi ve gruplar aracılığı ile yerine getirilir.

#### 5.5.1. Sistemin Sürekli İzlenmesi

Sürekli izleme eylemleri işletmenin günlük faaliyetlerinin içine yerleştirilmiştir ve

181 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.90.

182 Aynı.

183 Meigs ve diğerleri, a.g.e., s.305.

184 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.90.

günlük gözetleme ile yönetme faaliyetlerini içerir<sup>185</sup>. Yönetimin çeşitli basamakları tarafından yerine getirilen izleme faaliyetinin sürekli olmasının iki nedeni vardır. Bunlardan birincisi, işletmeyi etkileyen değişen koşullara göre belirlenmiş kontrollerde değişikliklerin yapılmasının gerekliliği ortaya çıkabilir. Örneğin, satış noktası makinaları (point of sale-POS) kullanılmadan önce bir müşterinin siparişinin fiyatlaması el ile yapıldığından, bu fiyatlamanın doğru yapılıp yapılmadığı kontrolünün yapılması gerektiği halde, POS makinası kullanılmaya başladığında servis elemanlarının fiyatlamayı doğru yapıp yapmadığına ilişkin kontrollere gerek kalmayacaktır. Çünkü, POS makinasınca bu fiyatlar direkt olarak çeklere basılmaktadır. Sürekli izlemeyi gerekli kılan ikinci neden ise, sürekli izleme olmadan işlerin önceden belirlendiği gibi yapılıp yapılmadığının belirlenememesidir. Örneğin, satış çeklerinin sıra numaralı olması ve kullanılan çeklerin sıra numarasının takip edilip edilmediğinin belirlenmesi bir kontrol yöntemidir. Eğer çekler sıra numaralı olduğu halde, kullanılan çeklerin sıra numarasını takip edip etmediğinin kontrolünün savsaklanması durumunda iç kontrol etkinliğini yitirecektir. Sistemin sürekli izlenmesi sadece ilgili bölüm veya departman bazında yapılmaz. Satış, satın alma ve üretim yöneticileri işletme içinde devamlı dirsek teması içinde faaliyetle ilgili raporlarda gördükleri sapmaları sorgulayabilirler<sup>186</sup>.

### 5.5.2. İç Denetim Bölümü

Küçük işletmelerde iç kontrolün izlenmesi sahip yöneticiler veya genel müdür tarafından yapıldığı halde, işletmeler büyüdükçe gerek kontrol alanının genişlemesi gerekse işlem hacminin genişlemesi nedeniyle iç kontrol sisteminin etkinliği, yeterliliği ve başarı düzeyi hakkında üst yönetime bilgi sağlayacak bağımsız bir iç denetim bölümüne ihtiyaç duyulacaktır. Pek çok işletmede iç denetçiler veya benzer bir görevi yürüten personel işletmenin faaliyetlerini izlemeye ayrı değerlendirmelerle katkıda bulunurlar. Amerikan İç Denetçiler Enstitüsü, iç denetimi şöyle tanımlamaktadır; “İç denetim; yönetime hizmet etmek amacıyla bir örgütteki muhasebe, mali ve diğer faaliyetleri gözden geçirmek için yapılan bağımsız bir değerlendirme faaliyetidir. Diğer kontrollerin etkinliğini ölçen ve değerlendiren bir yönetsel fonksiyondur.”<sup>187</sup> İç denetimi yerine getiren iç denetçiler, iç kontrolün işleyişini belirli aralıklarla sürekli değerlendirirler. Bu değerlendirme iç kontrolün hem dizayn edilmesi hem de işletilmesi yönüyle ilgili olacaktır<sup>188</sup>. İç denetçiler veya bağımsız değerlendirme yapacak personel, iç kontrolün zayıf ve güçlü yönlerini ortaya koyup iç kontrolün iyileştirilmesi için öneriler üretip yönetime iletirler<sup>189</sup>. İç denetçiler denetledikleri ve raporladıkları birimlerden bağımsız olduğunda,

185 Official Releases “SAS No. 78...”, a.g.e., s.90.

186 Aynı.

187 Hasan Gürbüz, **Muhasebe Denetimi** (İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi, 1990), s.51.

188 Official Releases “SAS No. 78...”, a.g.e., s.90.

işletmenin iç kontrol çevresi kuvvetlenecektir.

### 5.5.3. İşletme Dışı Kişi ve Gruplar

İzleme eylemleri, işletme dışı kişi ve gruplarla iletişim sonucu elde edilen bilginin kullanılmasını da içerir<sup>190</sup>. İşletme dışı kişi ve gruplarla kastedilen işletme ile gerek iş gerekse çıkar ilişkisi bulunan satıcılar, alıcılar, bankalar v.b. tüm kişi ve gruplardır. Örneğin, müşteriler ödeme yaptığında bir anlamda zımnen faturanın doğru olduğunu teyit etmektedir veya bir yanlışlık varsa bunu şikayet ederek işletmeye bildirmektedir.

Özellikle, işletme dışı kişi ve gruplardan dış denetim şirketleri izleme sürecinde önemli bir yere sahiptirler. Çünkü, işletme ile denetim sözleşmesi kapsamı dışında hiç bir bağlantıları yoktur ve iç denetçilere göre daha bağımsız hareket ederler. İşletmenin iç kontrolü ile denetim işlerini en iyi şekilde yerine getirmek için ilgilenmekte olmaları, iç kontrole daha tarafsız yaklaşımlarını sağlar. İç kontrollün zayıf ve kuvvetli yönlerine ilişkin bilginin dış denetçiden elde edilmesi, iç kontrolün etkinliğini arttırmada yönetime yardımcı olur.

## 6. Yönetim İşlevleri ile İç Kontrol İlişkisi

İç kontrol yönetim işlevleri içinde nasıl değerlendirilmelidir veya hangi işlevlerle ilişkilendirilebilir? Bu sorunun cevabını aramadan yönetimin temel işlevlerinin neler olduğunun belirlenmesi gerekmektedir. Yönetimin temel işlevleri değişik yazarlarca değişik şekilde sınıflanmaktadır. Örneğin, Donnelly, Gibson ve Ivancevich yönetim işlevlerini planlama, örgütleme ve kontrol olarak üçe ayırırken<sup>191</sup>, DuBrin planlama ve karar verme, örgütleme, yöneltme ve kontrol olarak dört başlık altında incelemektedir<sup>192</sup>. Özalp<sup>193</sup>, Şahin<sup>194</sup> ve Karalar<sup>195</sup> ise yönetim işlevlerini beşe ayırmakta ve çalışmamızda esas aldığımız şu beş başlıkta toplamaktadır;(a)planlama, (b)örgütleme, (c)yöneltme, (d) eşgüdümleme (düzenleştirme) ve (e)kontrol. Bu sınıflamalardaki farklılıklar yönetimin temel işlevlerinin birbiri ile ilişkili ve birbirinin tamamlayıcısı olmasındandır. Yönetim

189 Official Releases "SAS No. 78...", a.g.e., s.90.

190 Aynı.

191 Donnelly, Gibson ve Ivancevich, a.g.e., s.10-11.

192 Andrew J. DuBrin, **Essentials of Management** (Ohio: South-Western Publishing Co., 1986), s.17-18.

193 İnan Özalp, **Yönetim ve Organizasyon Cilt 1** (Eskişehir: Birlik Ofset Yayıncılık, 1994), s.viii-xiv.

194 Şahin, a.g.e., s.115-122.

195 Rıdvan Karalar, **İşletme Temel Bilgiler ve İşlevler** (Eskişehir: Etam AŞ., 1995), s.197-209.

tarafından işletmenin amaçlarına etkin bir şekilde ulaşılması için bir araç olarak kullanılan iç kontrol yönetimin tüm temel işlevleri ile direkt ve dolaylı bir ilişki içindedir.

### 6.1. Planlama ve İç Kontrol

Planlama ile bir işletmenin amaçları ve amaçlara ulaşmada kullanılacak usul ve yöntemler belirlenir<sup>196</sup>. Planlamanın başlıca amacı işletme faaliyetlerini çevreleyen riski azaltarak gelecekteki belirsizliklerin azaltılmasıdır<sup>197</sup>. Sürekli planlar işletmenin devamlı aynı sonuçlara ulaşmasını hedefler<sup>198</sup>. Sürekli nitelikte planlar politika, standart prosedürler, standart kurallar, ilkeler gibi birçok kez kullanılan ve bu bakımdan sürekli nitelik taşıyan planlardır<sup>199</sup>. Politika davranış ve faaliyetlerin yerine getirilmesinde personele yol gösteren genel davranış planıdır<sup>200</sup>. Prosedürler belirli durumlarda yerine getirilmesi gereken eylemlerin kesin sınırlar ile belirlenmesidir<sup>201</sup>. İç kontrol, yönetimin belirli politika ve prosedürlerin geliştirilmesini öngördüğünden, iç kontrol geliştirildiğinde aslında işletme için sürekli planlar yapılmış olmaktadır.

### 6.2. Örgütlenme ve İç Kontrol

Hata ve hilenin en aza indirilebileceği bir ortamın geliştirilmesi direkt olarak örgütlenme ile ilgilidir. İç kontrol örgütlenme sürecinde yerine getirilir. İç kontrol tanımlanırken, iç kontrolün örgüt şemasını kapsadığı ifade edilmektedir<sup>202</sup>. Örgütlenme işlerin yapılması için gerekli olan personelin, materyalin ve olanakların sağlanması olarak tanımlanabilir<sup>203</sup>. Bir işletmenin biçimsel yapısı örgüt şemasında görülür ve yapılacak işlerin bölümlerini, yöneticileri, işgörenleri, yapılacak işlerin çeşidini, işlerin gruplanması ve yönetim seviyelerini örgüt şeması gösterir<sup>204</sup>. Örgüt şemasındaki grafiksel gösterimi tamamlayan örgüt el kitabıdır. Örgüt el kitapları işletme içindeki tüm organların bölüm, şube ve kısımların görevlerini, yetki ve sorumluluklarını, kime emir verecekleri ve kimden emir alacaklarını, ne gibi raporlar düzenleyeceklerini, nasıl

196 James A. Stoner ve Charles Wankel, **Management** (New Jersey: Prentice Hall International Inc., 1986), s.12.

197 Bedeian, **a.g.e.**, s.108.

198 Aynı, s.115.

199 Kemal Tosun, **İşletme Yönetimi-Genel Esaslar** (Ankara: Savaş Yayınları, 1982), s.58.

200 Aynı, s.59.

201 Özalp, **a.g.e.**, s.117.

202 Geller, **a.g.e.**, s.3.

203 Willson ve Root, **a.g.e.**, s.36-2.

204 Stoner, **a.g.e.**, s.256.

nerelere göndereceklerini ve hangi kayıtları tutacaklarını kesin olarak belirler<sup>205</sup>. Özetle, örgütlenme sürecinde kimlerin hangi işleri ve nasıl yapacakları belirlenir. İç kontrol örgütlenme süreci içinde şu noktalarda ele alınır:

- i. Kaç tane ve hangi pozisyonların oluşturulacağı,
- ii. Bu pozisyonlarda çalışacakların niteliklerinin belirlenmesi,
- iii. İşlerin nasıl yapılacağını gösteren iş tanımlarının geliştirilmesi ve yazılı hale getirilmesi,
- iv. Faaliyetlerle ve işlemlerle ilgili sorumlulukların bölünmesi,
- v. İç denetim bölümünün oluşturulması.

Görüldüğü gibi iç kontrol örgüt yapısına direkt etki eden ve örgütlenme süreci içinde de yer alan bir yaklaşım ve süreçtir.

### 6.3. Yönelme ve İç Kontrol

Yönelme, planlama ve örgütlenme aşamalarında kurulan sistemin harekete geçirilmesi, iletişim yöntemlerinden yararlanarak astlara gerekli emirlerin verilmesi, astların işletmenin amaçları doğrultusunda güdülenmesi ve amaçların gerçekleşmesine yönelik olarak onlara önderlik yapılmasıdır<sup>206</sup>. Yönelme, astlara hangi işleri nasıl yapacaklarını söylemeyi ve yapılan yanlışları düzeltme yollarını göstermeyi de kapsar<sup>207</sup>. İç kontrol bileşenlerinden kontrol çevresi iç kontrol ortamı için yöneltmenin nasıl yapılması gerektiğini belirlemektedir. Diğer bir deyişle, yönetim, kurulan sistemi harekete geçirirken izleyeceği yönetim felsefesi ve faaliyet yürütüm stili, yetki ve sorumluluk verme yöntemleri, insan kaynakları politika ve yöntemleri ile dürüstlük ve ahlaki davranışlara verdiği önem doğrultusunda işletmede kontrol bilincini oluşturabilecektir. Örneğin, yöneltmede iletişim sözlü ve biçimsel olmayan yöntemlerle yapılıyorsa, kontrol zayıflayacaktır. Yine kontrol politikalarının personele iletilmesi; yönetimin sistemi gözden geçirmesinin boyutları ve buna ayırdığı zaman; yönetimin finansal raporlamaya aldığı tavır; yönetimin işletme hedeflerine ulaşmaya verdiği önem iç kontrolün ve yöneltmenin etkinliğini belirleyen önemli özelliklerdir. Görüldüğü gibi, yöneltme fonksiyonunun etkinliği ile iç kontrolün etkinliğinin birlikte sağlanması sözkonusu olduğuna göre yöneltme ile iç kontrol birlikte ele alınmak durumundadır.

### 6.4. Eşgüdümleme (Düzenleştirme) ve İç Kontrol

Eşgüdümleme, örgüt üyesi olan bireylerin çabalarını birleştirmek ve zaman

205 Hayri Ülgen, *İşletmelerde Organizasyon İlkeleri ve Uygulaması* (İstanbul: Şahinkaya Matbaacılık Koll. Şti., 1993), s.231.

206 Şahin, *a.g.e.*, s.118-119.

207 Karalar, *a.g.e.*, s.202.



açısından uyumlu kılmak; amaca varmayı sağlayacak biçimde iş ve işlemlerin birbiri ardından gelebilmesi ve birbirini bütünlemesi için gerekli olan işlevdir<sup>208</sup>. Yalın bir örgüt yapısı, tutarlı plan ve politikalar hazırlanması, etkili bir iletişim sistemi kurulması, çeşitli yerlere gözetimciler konulması, hizmet içi eğitim, kurs, konferansların düzenlenmesi, çeşitli komisyonlar kurulması ve benzeri önlemler, düzenleştirmeyi kolaylaştırır<sup>209</sup>. İç kontrol bileşenleri açısından düzenleştirmeyi kolaylaştıran tüm faktörler iç kontrol bileşenleri içinde de yer almaktadır. Örneğin, kontrol eylemleri bileşeninde yer alan performans değerlemesi ile işlerin uyumlu bir şekilde yerine getirilip getirilmediği izlenmektedir. Bir diğer örnek vermek gerekirse; kontrol çevresi bileşeninin “insan kaynakları politika ve yöntemleri”nde işletme içi eğitim programlarında işletmenin geliştirmiş olduğu yazılı politika, davranış kuralları, yönetmelikler ve iş tanımlarının en iyi şekilde personele kavratılması önerilmektedir.

Zaten eşgüdümleme, planlama, örgütleme, yöneltme ve denetleme işlevlerinin bileşkesidir<sup>210</sup>. Bu yüzden bazı kaynaklarda eşgüdümleme işlevine yer verilmemekte ve işletmenin temel işlevleri diğer dört başlık altında incelenmektedir. Bu da diğer dört işlevle direkt ve dolaylı ilişkisi olan iç kontrol bileşenlerinin eşgüdümleme işlevinde ulaşılması istenen hedefleri ve yöntemleri de kapsayan özellikler gösterdiğini söyleyebiliriz.

## 6.5. Kontrol ve İç Kontrol

İç kontrol içerisinde kontrol kelimesini barındırması nedeniyle kontrol işlevinin altında düşünülmesi doğaldır. Kontrol yöneticilerin kullandığı, gerçekleşme sonrası bilgiye dayanan, önceden belirlenmiş standartlara ve hedeflere işletmenin ulaşmasını sağlayan bir araçtır<sup>211</sup>. Kontrol ölçme ve değerlendirme olarak adlandırılabilir ve gerçekleşen sonuçların öngörülen sonuçlarla, standartlarla karşılaştırılması, gerekli düzenleyici önlemlerin alınması ve hedeflere ulaşılmasının sağlanması ile ilgilidir<sup>212</sup>. Tanımlarda da yer aldığı üzere kontrol için belirli bir faaliyetin yapılıp sonuçlarının alınmış olması gereklidir. Diğer bir deyişle, belirlenmiş standartlarla karşılaştırılma yapılabilmesi için belirli sonuçlara ulaşılmış olması gerekir. İç kontrol ile ise, elde edilen sonuçların önceden belirlenmiş hedeflere veya standartlara yakın çıkması için gerekli ortamın oluşturulması hedeflenmektedir. Diğer bir deyişle, işletme yönetimi hataları ve hileleri minimum düzeyde tutup işletmeyi amaçlarına en kısa ve etkin yolla ulaştıracak iç kontrol ortamının oluşturulmasını hedeflenmektedir. Bu yüzden eylem öncesi kontrol

208 Karalar, **a.g.e.**, s 208.

209 Şahin, **a.g.e.**, s.121.

210 **Aynı.**

211 Max D. Richards, **Readings in Management** ( Ohio: South-Western Publishing Co., 1983), s.261.

212 Willson ve Root, **a.g.e.**, s.36-2.

olarak adlandırılmakta ve önleyici bir özellik taşımaktadır. Hem kontrol hem de iç kontrol ile işletmenin amaçlarına ulaşması hedeflendiği için iç kontrol, kontrol işlevi ile direkt ilişkilidir ve hatta kontrol işlevi ile özdeştir. Her ne kadar iki kavramın nihai hedefi özdeş olsa da iki kavramın resmini netleştirmek gerekirse; kontrol dendiğinde hata ve hileleri ortaya çıkarıp daha sonra düzeltici bir yaklaşım tarzı düşünülürken, iç kontrol dendiğinde hata ve hilelerin daha ortaya çıkmadan önleyici bir ortamın hazırlanarak işletmenin amaçlarına ulaşılması hedeflenmektedir.

Kısaca iç kontrol yönetim işlevlerinden kontrol içinde düşünülen, fakat hayata geçirilmesi tamamıyla planlama, örgütleme, yöneltme ve eşgüdümleme işlevleri ile ilgili olan bir süreç ve/veya yönetimin kullandığı bir araçtır.

## II. BÖLÜM

### OTEL İŞLETMELERİNDE ORGANİZASYON YAPISI VE KARŞILAŞILAN HATA VE HİLELER

#### 1. Otel İşletmelerinin Faaliyet Konusu

İnsanlar çeşitli nedenlerle sürekli yaşadıkları bölgelerden başka yerlere seyahat etmektedirler. Tarihsel süreç açısından bakıldığında, gerek ulaşım olanaksızlıkları gerekse ekonomik ve politik bağımlılık nedeniyle önceleri seyahatlerin yoğunluğu az iken, son 200 yıl içinde insanların hem ekonomik olanaklarının hem de seyahat etme özgürlüklerinin artması ve buna ulaşım araçları ve olanaklarındaki baş döndürücü gelişme eklenince günümüzde çok sayıda insan seyahate çıkmaktadır<sup>213</sup>. Dünya Turizm Örgütü'nce yapılan projeksiyonlara göre 2000 yılında uluslararası turizm hareketine katılan kişi sayısının 661 milyon kişiye ulaşılacağı varsayılmaktadır<sup>214</sup>. Buna yerel turizm hareketine katılanları da eklediğimizde bu sayı milyarlarla ifade edilecektir. Milyarca insan sürekli yaşadığı yer dışına yaptığı seyahatinde nerede geceleyecektir? İşte geleneksel konaklama işletmelerinin başında yer alan otellerin faaliyet konusu, insanların seyahatleri sırasında ihtiyaç duydukları geceleme ihtiyacının karşılanmasıdır. Oteller konuklarının sadece geceleme ihtiyacını karşılamazlar. Bunun yanında, oteller konuklarına yemek-içmek, eğlenme imkanları, toplantı salonları, ziyafet ve balo verme gibi rahatlık ve kolaylıklar temin ederler<sup>215</sup>.

Otel işletmesinin yapılmış tanımlarına bakıldığında otellerin faaliyet konusu daha iyi anlaşılacaktır. Olalı oteli, "odalarını veya dairelerini konuklarına möbelleli olarak sürekli konut olarak kullanılmamak üzere günlük, haftalık, aylık olarak kiralayan ticari nitelikte konaklama işletmeleridir"<sup>216</sup> olarak tanımlamaktadır. Bu tanımda otelin geçici geceleme ihtiyacını gideren bir işletme olduğu vurgulanmıştır. Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği'nde ise "oteller, asıl fonksiyonları konukların geceleme ihtiyaçlarını sağlamak olan, bu hizmetin yanında, yeme-içme, eğlence ihtiyaçları

213 Gary K. Vallen ve Jerome J. Vallen, **Check-In Check-Out** (Chicago: Richard D. Irwin, Inc., 1996), s.3.

214 **T.C. Turizm Bakanlığı (1963-1996)** (Ankara: Turizm Bakanlığı Turizm Eğitimi Genel Müdürlüğü Yaygın Eğitim Daire Başkanlığı Yayını, 1996), s.7.

215 **Meydan Larousse Büyük Lûgat ve Ansiklopedi**, Cilt 15, (İstanbul: Meydan Yayınevi, 1970), s.274.

216 Hasan Olalı, **Turizm** (İstanbul: Milli Eğitim Yayınları.615, 1993), s.209.

için yardımcı ve tamamlayıcı birimleri de bünyelerinde bulundurabilen tesislerdir” şeklinde tanımlanmıştır<sup>217</sup>. Bu tanımda otellerin faaliyet konusunun, geçici geceleme ihtiyacı ile birlikte konuğun yeme-içme, eğlenme v.b. diğer ihtiyaçlarının da karşılanması için gerekli mal ve hizmetlerin sunulması olduğu ifade edilmiştir. Gerçekten günümüzde otellerin konuklarına sundukları mal ve hizmetlerin çoğalması ve çeşitlenmesi ile oteller “şehir içinde ayrı bir şehir” diye nitelenebilecek hale gelmiştir. Nebel’e göre, otel küçük bir şehire benzemektedir; “bir şehrin şehirde yaşayanlara sağladığı bütün hizmetleri otel, otelin konuklarına sağlamaktadır ve insanlar otelde yaşamakta, yemekte, içmekte, eğlenmekte, spor yapmakta, çalışmakta, evlenmekte, çocuk sahibi olmakta, hastalanmakta ve ölmektedirler”<sup>218</sup>. Büyük otellerde konuklar modern şehir ihtiyaçlarını otelin içinde giderilebilmektedirler. Bu tür modern otellerde kokteyl salonları, konferans salonları, ziyafet salonları, gece klüpleri, yüzme havuzları, berber, güzellik salonları, gazete bayi, ulaşım ve gezi acentaları, çeşitli eşya satan dükkanlar, v.b. bir çatı altında toplanabilmektedir<sup>219</sup>. Kısaca, günümüzün otellerinde faaliyetler çeşitlenmiş ve bir konuğun günlük ihtiyaçlarını karşılayacak genişlikte mal ve hizmetler sunulur hale gelmiştir.

## 2. Otel İşletmelerinin Hata ve Hile Olasılıklarını Artıran Özellikleri

Üretilen mal ve hizmet çeşidi yönünden genel bölümlenmede işletmeler üçe ayrılır: Endüstri işletmeleri, ticaret işletmeleri, hizmet işletmeleri<sup>220</sup>. Her ne kadar otel işletmesi konukların geceleme ihtiyacını karşılayarak bir hizmet yerine getirmesi bakımından hizmet işletmesi olarak kabul edilse de, konuklarına bu hizmetin yanında sunduğu çeşitli ürünlerle de hem bir endüstri hem de bir ticaret işletmesi karakterini taşımaktadır. Otelin mutfağında kullanılan girdiler fiziksel ve kimyasal yönden bir değişim sonucu yemeğe dönüştüğünden bir endüstri işletmesi niteliği gösterirken, otelin barında satılan içkiler, otelin marketinde satılan çeşitli mallar da otele ticari bir işletme niteliğini verir. Görüldüğü üzere bir otel, konuklarının ihtiyaç duyduğu çok sayıda mal ve hizmeti birarada sunması bakımından temelde hizmet işletmesi grubunda yer alırken, hem ticaret hem de bir endüstri işletmesi olarak düşünülebilecek özellikler de taşımaktadır.

217 “Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği”, **Turizm Endüstrisi Kataloğu 94** (İstanbul: Ekin Yazım Merkezi, 1994), s.704. “Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği”nin yürürlüğe konulması; Turizm Bakanlığı’nın 13.8.1993 tarihli ve 1960-20005 sayılı yazısı üzerine 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 37 nci maddesinin (A) bendi uyarınca, Bakanlar Kurulu’nca 6.9.1993 tarihinde kararlaştırılmıştır.

218 Eddystone C. Nebel III, **Managing Hotels Effectively** (New York: Van Nostrand Reinhold, 1991), s.8.

219 Yılmaz Benligiray, **Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü** (Eskişehir: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayını, 1977), s.11.

220 Karalar, **a.g.e.**, s.50.

Otel işletmelerinin yapı ve faaliyet olarak taşıdığı bazı özellikler hata ve hile olasılıklarının bu işletmelerde diğerlerine göre daha yüksek olmasına neden olmaktadır. Otel işletmelerindeki hata ve hile olasılıklarını artıran özellikler şu şekilde sıralayabiliriz:(1)Oteller emek yoğun işletmelerdir, (2)Otel işletmelerinde parasal işlemler çoktur, (3)Otellerde çok sayıda gelir merkezi vardır, (4)Otellerde çok sayıda kalifiye olmayan personel çalışmaktadır, (5)Otellerde sosyal statüsü düşük çok sayıda pozisyon mevcuttur, (6)Otellerde birim değeri yüksek ürünlerin satışı sözkonusudur, (7)Otellerde satılan veya kullanılan ürünler herkezin günlük yaşamda sürekli kullandığı ürünlerdir.

### 2.1. Emek Yoğun Olma Özelliği

Otel işletmeciliği “insan gücüne” dayanır<sup>221</sup>. Otelde konuk da, hizmeti sunan da insandır. Otel işletmelerinde insanın insana hizmeti söz konusudur. Otelin faaliyet konusunun insan ile direkt temas temeline oturmuş olması ve konukların ihtiyaçlarının ancak belirli sayıda personel ile karşılanması otellerin emek yoğun olmasını gerektirmektedir. Otomasyonun girebileceği alanlar sınırlı olup yine yatakların yapımında, yemeklerin hazırlanması ve servisinde, konukların karşılanmasında büyük ölçüde insan gücünden yararlanır<sup>222</sup>. Otel işletmelerinin sundukları hizmetin çeşidine ve yoğunluğuna bağlı olarak, 1000 yataklı bir otelde 700 ila 1100 arası personelin istihdamı söz konusudur<sup>223</sup>. Otelin odalarının tamamen dolu olduğu bir günde birbirinden farklı istek ve tatmin düzeyleri olan 1500 ila 2000 müşteri otelde olacaktır. Türkiye’de pek çok ilçede 2200 ile 3100 arası bir nüfus yoğunluğu olmadığını düşündüğümüzde otelcilik sektörünün ne kadar emek yoğun bir sektör olduğu ortaya çıkacaktır. Otel işletmelerinin emek yoğun olduğunun diğer bir göstergesi maliyet yapısı içinde işçilik giderlerinin % 32.9’luk bir pay almasıdır<sup>224</sup>. Şüphesiz hata ve hilenin insana özgü bir eylem olması nedeniyle bu kadar çok sayıda kişiyi istihdam eden ve konaklatan otel işletmelerinde hata ve hile olasılıkları da diğer işletmelere göre yüksek olacaktır.

### 2.2. Parasal İşlemlerin Çokluğu

Paranın özellikle hilede temel hedef olduğu bilinen bir gerçektir. Nakit kullanımının yoğunluğu ile hile olasılığının yüksekliği arasında doğru bir orantı vardır. Diğer bir

221 Ayhan Gökdeniz, **Otel İşletmelerinde Önbüro Yönetimi** (Balıkesir: Alem Basın Yayım, 1995), s.30.

222 Ahmet Aktaş, **Turizm İşletmeciliği ve Yönetimi** (Antalya: Ofset Repromat Matbaacılık Tic. San. Ltd. Şti., 1989), s.20.

223 Nebel III, **a.g.e.**, s.37.

224 Ertuğrul Çetiner, **Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi** (Ankara: Tutibay Ltd. Şti., 1995), s.10.

deyişle, satış noktalarında çok büyük oranda nakit toplanması durumunda, bunun bir kısmının ortadan kaybolması kolaylaşmaktadır<sup>225</sup>. Dünyanın daha az nakit kullanır hale geldiği günümüzde, oteller de bu trendten payını almaktadır. Otellerde kredi kartları, para kartları, cari hesapların, ve yakın gelecekte “akıllı kartların” geniş kullanımı ile gün geçtikçe daha az nakitin elden ele dolaşmaya başladığı doğrudur<sup>226</sup>. Bütün bu gelişmelere rağmen günümüzde otellerde nakit kullanımı azımsanamıyacak büyüklüktedir. Otelin konukları bahşiş, alışveriş, eğlence ve rekreasyon, döviz bozdurma gibi nedenlerle nakit kullanmayı tercih etmektedir<sup>227</sup>. Çetiner’e göre, otel işletmelerinde satışlar genelde peşin olarak yapılmaktadır ve müşterilerden alacaklar hesabı (%2) olarak en düşük seviyededir. Halbuki bu oran ticaret işletmelerinde %22, sanayi işletmelerinde %14 dür<sup>228</sup>.

### 2.3. Gelir Merkezlerinin Çokluğu

Otellerin konuklarına sundukları hizmetler çok geniş ve çok çeşitlidir. Eğer otel, konuğun kendi evindeki rahatlığı ve konforundan daha fazlasını vererek konuğu memnun etmek istiyorsa, pek çok mal ve hizmeti konuğun kullanımına hazır bulundurması gerekecektir. Çok sayıda ve alternatif mal ve hizmetlerin sunulmak istenmesi durumunda, tüm sunulan mal ve hizmetlerin tek bir fiyatla satılması mümkün olmayacaktır. Çünkü oteldeki her konuğun oteldeki tüm hizmetlerden aynı anda faydalanması ve hepsine ihtiyaç duyması beklenemez. Zaten böyle tek bir fiyat hem ekonomik hem de rasyonel olmaz. Bir konuk kullanmadığı halde sauna hizmet bedelinin de, kendinden tek bir fiyat içinde tahsil edildiğini öğrendiğinde şüphesiz bundan memnun olmayacaktır. İşte, bu yüzden otel işletmeleri bazı hizmet bedellerini kullanım doğrultusunda tahsil etmektedir. Bu da otel işletmelerinde pek çok gelir merkezinin oluşturulmasına ve bu merkezlerde para tahsilatının yapılmasına neden olmaktadır. Otel işletmelerinde gelir merkezi olarak hizmet veren birimlere şu örnekleri verebiliriz; odalar bölümü, restoranlar (İtalyan, Meksikan, Japon mutfağından yemeklerin sunulduğu etnik restoranlar, alakart restoran, açık büfenin sunulduğu restoran, sneak bar, kafeterya v.b.), barlar (havuz bar, disko bar, tenis bar v.b.), kuaför, sauna, Türk hamamı, masaj salonu, güzellik salonu, sağlık kabini, spor aktiviteleri (tenis, fitness center, sörf, kano, jetski, banana, parasailing, diving v.b.), gift shop (kuyumcu, halıcı, derici, v.b.), market, fotoğraf stüdyosu, telefon, çamaşırhane ve kuru temizleme. Bu gelir merkezlerinin hepsi otel tarafından işletilmeyip, ihaleyle kiraya verilerek üçüncü şahıslar tarafından işletilebilir. Yukarıda sayılan gelir merkezlerinin tümünün her otelde bulunmayacağı açıktır. Örneğin, bir şehir otelinde su sporlarının olması mümkün değildir. Otel işletmeleri büyüdükçe gelir merkezlerinin sayısı artacaktır. Gelir merkezleri çoğaldıkça da, hata ve hile olasılıkları artış gösterecektir.

225 Coltman, a.g.e., s.153.

226 Geller, a.g.e., s.5.

227 Aynı, s.6.

228 Çetiner, a.g.e., s.11.

## 2.4. Kalifiye Olmayan Personel Talebi

Oteller günün 24 saati, haftanın 7 günü ve yılın 365 günü (sezonluk oteller hariç) sürekli hizmet veren işletmelerdir<sup>229</sup>. Durmaksızın ve emek yoğun olarak hizmet veren otellerde pek çok kalifiye olmayan personel çalıştırılmaktadır. Bunun nedeni, hem işçilik giderlerinin düşük tutulması hem de bazı işlerin kalifiye olmayan personel tarafından yapılabilir özellik taşımasındandır. Bilindiği gibi ödenen ücret tutarı ile kalifikasyon arasında doğru orantılı bir ilişki vardır. Kalifikasyon arttıkça ödenen saatlik ücret de artış göstermektedir. Otel kalifiye eleman çalıştırma yolunu benimsediğinde, toplam maliyet yapısı içinde işçilik giderleri % 32.9'un çok üstüne çıkacaktır. Öte yandan işi konuğun bavullarını taşımak olan bir bellboyun veya masaların temizlenmesi işini yapan bir kominin çok kalifiye olmasının gerekmediği açıktır. Faaliyet yapısı ve maliyet en aza indirilmesi bakımından oteller için çok normal gözüken kalifiye olmayan personel istihdamı, iç kontrol açısından bir tehlikeyi gündeme getirmektedir. Çünkü, bu durumda hile için gerekli olan ihtiyaç ve rasyonelleştirme şartları gerçekleşmiş olacaktır. Bir eleman ne kadar az kalifiye ve ne kadar az ücret alıyorsa, o kadar çok hata yapacak ve özellikle de hileye başvuracaktır.

## 2.5. Sosyal Statüsü Düşük Pozisyonlar

Kalifiye olmayan personel istihdamı otellerde sosyal statüsü düşük pozisyonların varlığının bir sonucudur. Oteldeki çalışanların verdiği hizmetlerin önemli bir kısmını, temizlik, taşıma ve servis yapma gibi sosyal statüsü düşük işler oluşturmaktadır<sup>230</sup>. Oteldeki konukların ihtiyaçlarının giderilmesinde çok önemli bir yere sahip olan bu işler için çok sayıda ve kalifiye olmayan personel çalıştırılmaktadır. Sonuç olarak da, çok sayıda ve kalifiye olmayan bu personele ödenen ücret miktarı da düşük olmaktadır. Oteller bu personel ihtiyacını çalışma hayatına yeni atılanlar, stajyer öğrenciler, eğitim seviyesi düşük kişiler ve göçmenlerden sağlayabilmektedirler<sup>231</sup>. Bu tip çalışanlar genelde yaptıkları işi geçici bir iş olarak gördüğünden ve gerek işletmenin kültürü ile bütünleşmede yaşadıkları zorluklar gerekse alt yapılarının yetersizliği nedeniyle, hizmet içi eğitimleri güçleşmektedir. Bu yüzden hata ve hile konusunda kalifiye personele göre daha fazla problemlidirler. Diğer bir deyişle, sosyal statüsü düşük çalışanlar iş gücü devir hızlarının yüksek olması ve işletmede uzun vadeli çalışmayacaklarını düşünmeleri nedeniyle, daha az dikkat ve özen göstermekte, daha çok hata yapmakta ve hileye daha kolay teşebbüs etmektedirler.

229 Gökdeniz. **a.g.e.**, s.30.

230 Nebel III, **a.g.e.**, s.6.

231 **Aynı**, s.40.

## 2.6. Birim Değeri Yüksek Ürünlerin Satışı

Bir otelin toplam varlıkları içinde stoklarında bulunan varlıklar büyük bir yer tutmasa da, stoklarda bulunan ve konukların tüketimine hazır bulundurulmuş ürünlerden bazılarının birim değeri dürüst olmayan personelin kişisel tüketim veya satarak para kazanmak için ilgisini çekecek kadar yüksektir<sup>232</sup>. Özellikle zengin konukların tüketimine hazır bulundurulmuş mevsimsel ve bulunabilirlik özellikleri nedeniyle birim fiyatı yüksek olan yabancı içkiler, balık ve et çeşitleri, sebze ve meyveler normal şartlarda bunu satın alamayacak personelin ilgisini çekebilmekte ve bunların haksız edinimleri söz konusu olabilmektedir.

## 2.7. Herkesin Günlük Kullandığı Ürünlerin Satışı

Bir otelin konuklarına sunacağı mal ve hizmetler için stoklarında bulundurduğu ürünlerin çoğunun herkesin günlük yaşamda kullanacağı türden ürünler olması, bu ürünlerin otel personeli ve konuklar tarafından kişisel kullanım için haksız bir şekilde edinilmesinde bir cazibe unsuru taşımaktadır<sup>233</sup>. Bir otelin kat hizmetleri departmanında kullanılan çarşaf, havlu, temizlik maddeleri, yiyecek ve içecek departmanında kullanılan her türlü alet ve edevat ile yemek üretiminde kullanılan et, süt, yağ v.b. girdiler, personelin kendisi ve ailesinin günlük tükettiği ve kullandığı ürünlerle benzeştiğinden, personel ve hatta konuklar bu ihtiyaçlarını satın almak yerine otelden çalarak gidermek isteyebilirler. Bu tür ürünler kolayca saklanıp otel dışına çıkarılabilir olmasının yanında otelin içinde de tüketilmesi sözkonusu olabilir. Bazı mevsimsel ve bulunabilirlik özellikleri nedeniyle pahalı olan ürünlerin yanında birim değeri düşük olan diğer ürünlerin de sürekli ve çok sayıda personel tarafından çalınması, işletmeyi kârlılığının ve rekabet gücünün düşmesi ile karşı karşıya bırakacaktır.

## 3. Otel İşletmelerinin Örgüt Yapısı

Otel işletmelerinde örgüt, işletmenin amacına ulaşabilmesi için faaliyetlerin neler olduğunun belirlenmesi ve böylece bölümlere ayrılması ve bu bölümlerin kendi içinde yeniden örgütlenmesi suretiyle olur<sup>234</sup>. Diğer bir deyişle, konukların otele çekilmesi ve ihtiyaç duydukları mal ve hizmetin sunulup belirli bir kârlılıkla çalıştırılması için oteller, konukların istedikleri belirli mal ve hizmetlerin sunulacağı fonksiyonel alanlara veya bölümlere göre organize edilir<sup>235</sup>. Örgütlenme sürecinde

232 Coltman, a.g.e., s.153.

233 Nebel III, a.g.e., s.6.

234 Gökdeniz, a.g.e., s.16.

235 Rocco M. Angelo ve Andrew N. Vladimir, *Hospitality Today* (Michigan: The Educational



otelin kolay ve verimli yönetilebilir bölümlere ayrılması ve her bölümle ilgili görev ve yetkilerin işgörenler arasında dağıtılması gerekir. Bunun sonucu olarak otelde yetki ve sorumluluk farklarından doğan bir basamaksal yapı ve görev alanı farklılıklarından kaynaklanan bir fonksiyonel bölümlenme ortaya çıkar<sup>236</sup>. Her ne kadar temelde aynı tür işleri yapsalar da, tüm oteller için tek tip ve standart bir örgüt yapısının geliştirilmesi mümkün değildir. Her bir otelin örgüt yapısı otelin bulunduğu yer, hedef konuk kitlesinin özellikleri, fiziksel yapılanması, mülkiyet şekli ve yönetim personelinin altyapısı, kişilik özellikleri, yetenekleri ve eğitim düzeyi gibi pek çok değişkene bağlı olarak farklı olacaktır<sup>237</sup>. Otelin yönetimi bu değişkenleri dikkate alarak otel için ideal örgüt yapısını geliştirmekten sorumludur. Bir otelin örgüt yapısı, örgüt şeması ve örgüt el kitabında açıklanır.

Bir önceki bölümde açıklandığı üzere iç kontrol ile örgütlenme süreci arasında direkt bir ilişki vardır. Lesure, yaptığı iç kontrol tanımında “iç kontrolün bir işletmede bulunan her seviyedeki personelin yetki ve sorumluluklarının açıkça ifade edildiği tüm politika ile usul ve yöntemleri kapsadığını ifade etmektedir”<sup>238</sup> Eğer işletme yönetimi iç kontrolle otel işletmelerindeki hata ve hilelerin önüne geçmeyi amaçlıyorsa, örgüt yapısını bu amacı gerçekler şekilde geliştirmelidir. İşletme yönetimi örgüt yapısını geliştirirken iç kontrol bileşenlerini göz önünde tutacaktır. İç kontrol bileşenleri, örgüt yapısını belirlemesinin dışında her örgüt yapısına göre farklılaşmamakta veya her örgüt yapısına göre değişmemektedir.

### 3.1. Otel İşletmelerinde Örgüt Şemaları

Örgüt yapısının gösteriliş şekli örgüt şeması iledir. Örgüt şeması bir işletmedeki orunlar ve bölümler arasındaki ilişkilerin şematik gösterimidir<sup>239</sup>. Örgüt şeması tüm örgüt içindeki her orunun nerede yer aldığını ve bölümlerin sorumlulukları ile yetki ilişkilerini gösterir<sup>240</sup>. Örgüt şemalarında bulunan dikdörtgenler bir sorumluk birimini, dikdörtgenleri bağlayıcı çizgiler ise sorumluluk zincirini temsil

---

Institute of the American Hotel and Motel Association, 1994), s.161.

236 İsmet Sabit Barutçugil, **Turizm İşletmeciliği** (İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 1989), s.102.

237 Lattin, a.g.e., s.83.

238 John D. Lesure, “Internal Control in Hotels”, **Certified Hospitality Accountant Executive Certification Study Guide**. Ed.: Cindy J. Helms. (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1982), s.77.

239 Michael L. Kasavana ve Richard M. Brooks, **Managing Front Office Operations** (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1994), s.3.

240 Michael L. Kasavana, **Hotel Information Systems** (Massachusetts: CBI Publishing Company, Inc., 1978), s.3.

eder<sup>241</sup>

Örgüt şemaları genel ve yardımcı olmak üzere iki türde yapılı<sup>242</sup>:

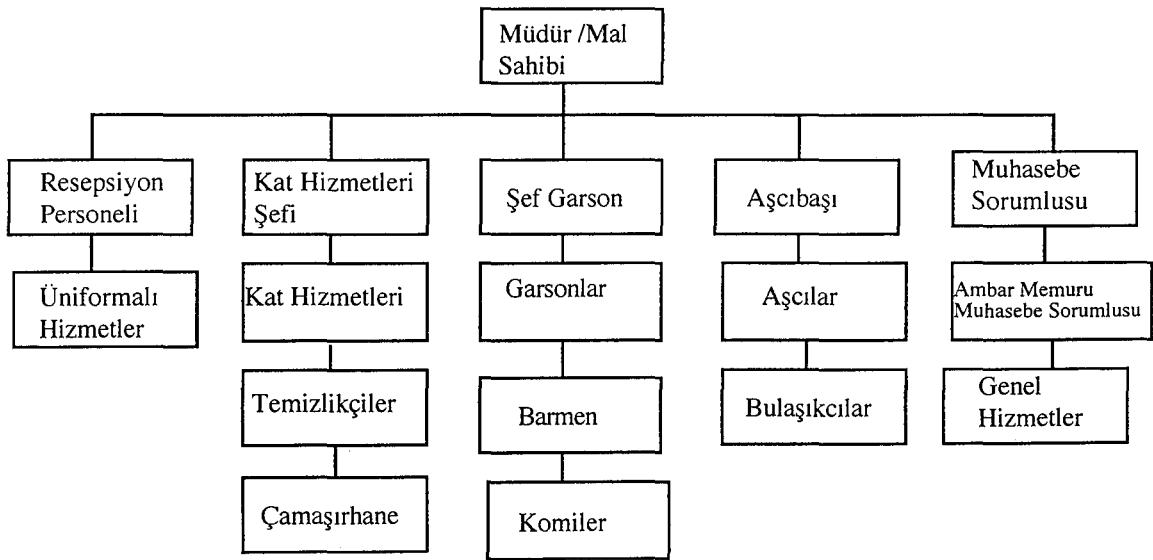
i. Genel şema, işletmenin tüm yönetim basamakları arasındaki kilit orunları gösterir. Başka bir ifade ile bütün bölümlerin veya temel birimlerin birbirleri arasındaki ilişkilerin kuşbakışı bir görünümünü sağlar.

ii. Yardımcı şemalar özellikle bir bölüme veya temel birime ilişkin yetki, görev veya başka örgüte ait ilişkileri göstermek için yapılmaktadır.

Otel işletmelerinde örgüt yapısını belirleyen değişkenleri de gözönünde tutarak değişik yaklaşımlarla (yollarla) bölümlenmiş örgüt şemaları düzenlenebilmektedir. Temel fonksiyonel departmanlar nasıl gösterilirse gösterilsin bütün örgüt şemalarında yer almaktadır. Fonksiyonel departmanlar ile ifade edilen işletmenin başarısı için gerekli olan faaliyet ve hizmet birimleridir. Otel işletmelerindeki değişik bölümlenme kıstasları ele alınarak geliştirilebilecek örgüt şemaları aşağıda incelenmiştir.

### 3.1.1. Otellerin Büyüklüklerine Göre Örgüt Şemaları

Otellerin büyüklüklerini belirleyen kapasite ve hizmet çeşitliliğidir. Otel faaliyetlerinin niteliği, yüksek derecede departmantalizasyonu gerektirir<sup>243</sup>. Oteller büyüdükçe daha geniş bir müşteri kitlesine hizmet götürüleceği için, daha fazla



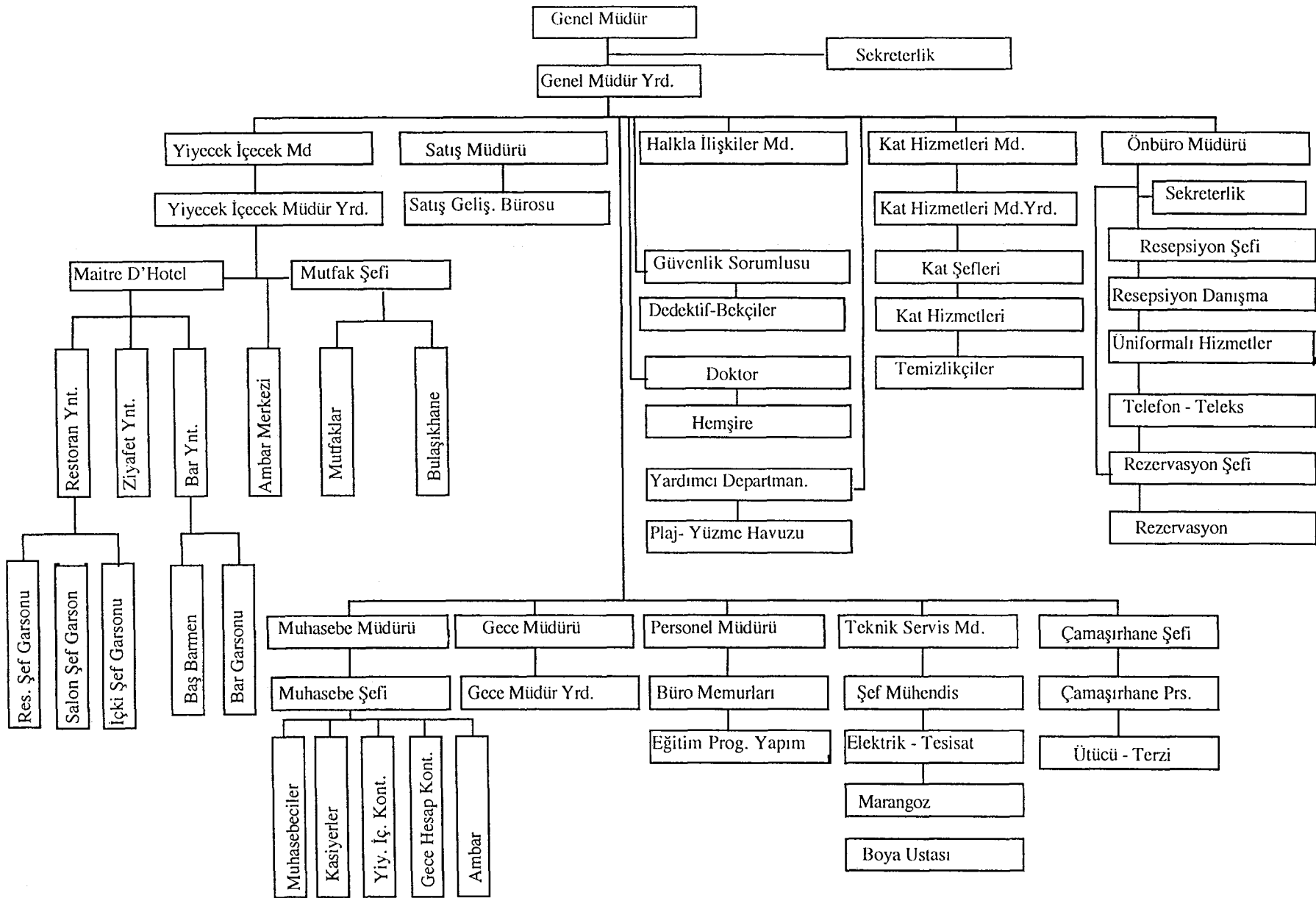
Şekil 1. Küçük Otel İşletmesi Orgüt Şeması

Dereli, s.11.

241 Dirimtekin, a.g.e., s.46.

242 Aynı.

243 Benligiray, a.g.e.s.21.



Şekil 2. Büyük Otel İşletmesi Örgüt Şeması

ihtisaslaşmanın olması ve bunun sonucunda orun ve departman sayısındaki artış kaçınılmazdır. Diğer bir deyişle, otelde oda sayısı artıp hizmet yelpazesi genişledikçe orun ve departman sayısı da artış gösterecektir. Oda sayısı 300'ün üzerinde olan tesisler için büyük işletme örgüt şeması, oda sayısı 100-300 arasındaki tesisler için orta büyüklükte örgüt şeması, oda sayısı 100'ün altında olan tesisler için küçük işletme örgüt şeması söz konusu olmaktadır<sup>244</sup>. Otellerin büyüklüğünü belirlemede kullanılan bu sayılar genelde kabul görmesine rağmen bu sayılarda zaman içinde revize edilme ihtiyacının ortaya çıkacağı açıktır. Örneğin, bazı yazarlar 100'den fazla odası bulunan otelleri büyük oteller sınıfına sokmaktadırlar<sup>245</sup>. Fakat otellerin oda sayısının yüzlerle hatta binlerle ifade edildiği günümüzde bu sınıflama pek mantıklı olmamaktadır. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri'nin Las Vegas eyaletindeki MGM Grand Hotel and Entertainment Park 5000 odaya sahiptir<sup>246</sup>. Gerçi 300 odalı büyük bir otelle 5000 yataklı büyük bir otelin örgüt şeması tabiki farklılık gösterecektir. Konumuzla ilgisi bakımından bir küçük otel ve bir de büyük otel örgüt şeması verilerek departmanlaşma ve orun sayısındaki farklılık burada gösterilmeye çalışılacaktır. Şekil 1'de görüldüğü üzere küçük tip otellerde bölümler azdır ve birçok görev doğrudan otel sahip yönetici veya otel müdürünün sorumluluğu altındadır. Oysa Şekil 2'de görüldüğü üzere oteldeki departman ve orun sayısının yanında yönetim kademeleri de artış göstermektedir. Küçük bir otelin örgüt şemasında restoranın yönetimi genel müdüre bağlı şef garsona bırakılmışken, büyük otel örgütünde şef garsona kadar dört ayrı yönetim basamağı ve pozisyon söz konusu olmakta, şef garson restoran yöneticisine, restoran yöneticisi maitre d'hotele, maitre d'hotel yiyecek içecek müdür yardımcısına, yiyecek içecek müdür yardımcısı yiyecek içecek müdürüne, yiyecek içecek müdürü genel müdüre bağlı olarak çalışmaktadır. Küçük otel örgüt yapısında genel müdüre bağlı ana departmanlar resepsiyon, kat hizmetleri, restoran, mutfak ve muhasebe iken, büyük otel işletmelerinde bu sayı fazla olmakta ve araya bir müdür yardımcısı girmektedir. Müdür yardımcısından doğru genel müdüre bağlı daha fazla uzmanlaşmanın olduğu ana departmanlar; yiyecek içecek, satış, kat hizmetleri, önbüro, personel, teknik servis, halkla ilişkiler, muhasebe, çamaşırhane, güvenlik ve diğerleri olmaktadır.

### 3.1.2. Otellerdeki Gelir ve Hizmet Merkezleri Ayrımına Göre Örgüt Şeması

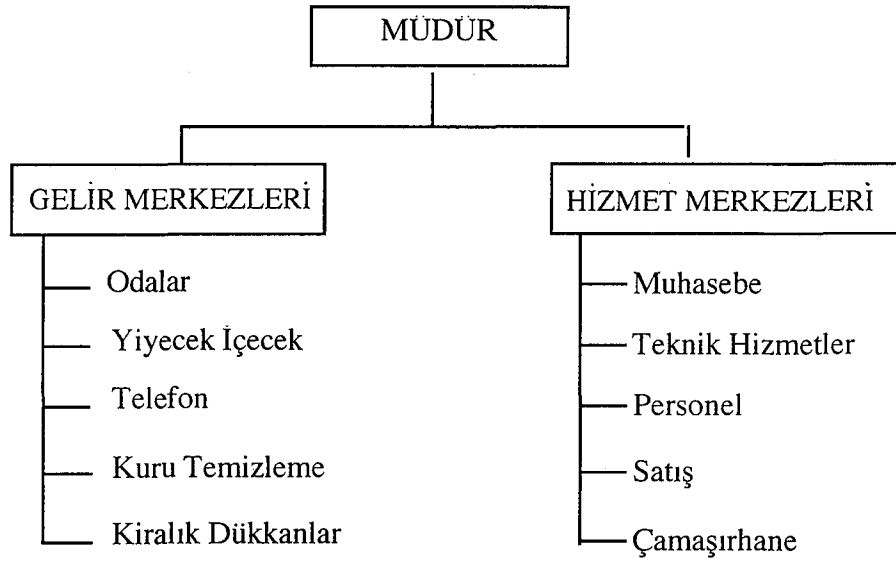
Otelde yer alan bütün faaliyet departmanları gelir merkezi ve hizmet merkezi

<sup>244</sup> Haşim Aras, **Konaklama İşletmeciliğinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü** (Ankara:Devran Matbaası, 1993), s.8.

<sup>245</sup> A. Metin Dereli, **Otel İşletmeciliğinde Önbüro** (Ankara: Sim Matbaası, 1991), s.7; Gökdeniz, a.g.e., s.29; Çetiner, a.g.e., s.14.

<sup>246</sup> Vallen ve Vallen, a.g.e., s.5.

olarak ayrıma tabi tutulabilir. Gelir merkezlerinde oteldeki mal ve hizmetlerin konuklara direkt satışı yapılır ve sonuçta otelin hasılatı bu departmanlardan elde edilir<sup>247</sup>. Şekil 3'de görüldüğü üzere odalar, yiyecek içecek, telefon, kuru temizleme, kiralık dükkanlar otelin gelir merkezleridir. Bu merkezlerde elde edilen hasılatın sonucunda belirli bir kâra ulaşıldığından, bu departmanlar kâr merkezi olarak da isimlendirilir. Tabiki gelir merkezlerinde de gider sözkonusudur ve bu merkezdeki gelirler ve giderler arasındaki fark, otelin nihai kârına bu merkezin katkısını göstermektedir.



**Şekil 3.** Gelir ve Hizmet Merkezlerine Göre Örgüt Şeması

Fermani Maviş, Otel İşletmeciliği,(Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi, 1988), s.91.

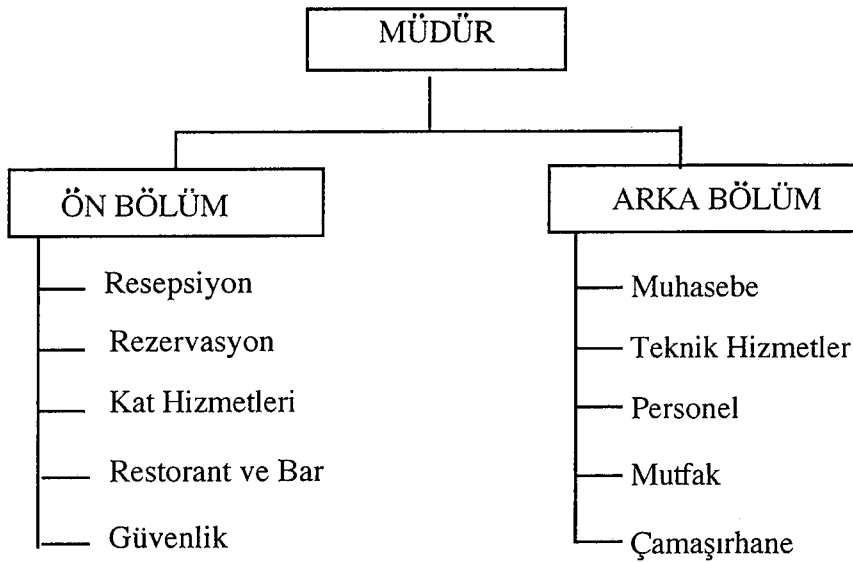
Hizmet merkezleri, faaliyetlerinden dolayı kendiliğinden hasılat yaratmayan, gelir merkezlerindeki hasılatın yaratılmasına yardımcı olan departmanlardır. Bu departmanlardaki faaliyetlerin otele sadece masraf yüklemesi söz konusu olduğundan gider merkezi olarak da anılmaktadırlar<sup>248</sup>. Şekil 3'de görüldüğü üzere muhasebe, teknik hizmetler, personel, pazarlama, çamaşırhane gider merkezidirler. Hizmet merkezlerinde konuk ile direkt, yüzyüze ilişki yokken, gelir merkezlerinde konuk ile birebir ilişki sözkonusudur.

<sup>247</sup> Charles E. Steadmon ve Michael L. Kasavana, **Managing Front Office Operations** (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1988), s.29.

<sup>248</sup> Dündar Denizler ve diğerleri, **Otel İşletmeciliği** (Ankara: Anatolia Yayıncılık, 1995), s.24; Kasavana, **a.g.e.**, s.9.

### 3.1.3. Konukla Olan İlişkiye Göre Örgüt Şeması

Bu tür bölümlenmede ele alınan kıstas otelin konukları ile yüz yüze bir ilişkinin olup olmamasıdır. Otelin fonksiyonel departmanları iki grup altında toplanır. Bunlardan birincisi otelin ön bölümü, diğeri ise otelin arka bölümüdür. Otelin ön bölümünde yer alan ön büro, yiyecek içecek v.b. departmanlarda yoğun bir şekilde konukla direkt ilişki sözkonusudur<sup>249</sup>. Diğeri bir deyişle, bir konuk otelde bulunduğu süre içinde ihtiyaçlarını gidermek için direkt temasta bulunduğu pozisyonların yer aldığı departmanlar otelin ön bölümü olarak nitelenir<sup>250</sup>. Otelin arka bölümünde kabul edilen departmanlarda yerine getirdikleri hizmet bakımından müşteri ile karşılıklı ilişki yoktur veya yok denecek kadar azdır. Otelin arka bölümünde yer alan bölümlere Şekil 4'de görüldüğü üzere muhasebe, personel, mutfak, tamir-bakım, çamaşırhane örnek olarak verilebilir.



Şekil 4. Konuklarla Olan İlişkiye Göre Örgüt Şeması

Maviş, a.g.e., s.90.

### 3.2. Otel İşletmelerinde Örgüt El Kitabı ve Diğeri Yazılı Dökümanlar

Bir otelin örgüt yapısı örgüt şemasında sadece çizgi ve şekillerle açıklan-  
dığından oteldeki orunlar ile yetki ve sorumlulukları çok genel hatlarıyla ifade  
edilmektedir. Örgüt şemasındaki bu eksiklik örgüt el kitabı ile giderilir. Genel  
olarak örgüt el kitabında yer alan unsurlar şunlardır: İşletmenin amaçları,

249 Steadmon ve Kasavana, a.g.e., s.30.

250 Kasavana, a.g.e., s.7.

politika ve prensipleri, kullanılan terimlerin sözlüğü, organ (orun) ünvanları, işgörme yöntemleri, ortak sorumluluklar, örgüt şemaları, görev tanımları ve komite görev tanımları<sup>251</sup>. Örgüt el kitabı, örgüt şemasında yer alan tüm orunlarda hangi nitelikte eleman çalıştırılacağından hangi işleri nasıl yapacağına, kimden nasıl emir alacağından kime nasıl rapor vereceğine kadar işin en etkin şekilde yapılması için gerekli tüm ayrıntıları içeren yazılı hale getirilmiş bir metindir. Örgüt el kitabı bir otelin en üst konumundaki genel müdüründen en düşük konumdaki bulaşıkçıya kadar tüm orunları kapsayacak şekilde kapsamlı düzenlenmelidir. Örgüt el kitabında yer alan bölümlerde bir anlamda iç kontrolü gerçekleştirecek olan bileşenler yazılı hale getirilerek tüm personelin iç kontrolü anlaması ve uygulamasına olanak sağlanmaktadır. Örgüt el kitabında iç kontrol bir bölüm olarak yer almamakta, örgüte yedirilmiş olarak açıklanmaktadır. Otelin örgüt el kitabında işletmenin amaçlarından hareketle izleyeceği genel politika ve prensiplerinden başlayıp, her orunun ünvanı, oluşturulması, gerektirdiği nitelikler, örgüt içindeki yeri, çalışma yöntemi, temel fonksiyonu, yetki ve sorumlulukları, otel içi ve dışı ilişkileri olarak gerekli olan ayrıntıda yapılacakların belirlenmesi ile iç kontrol hayata geçirilmeye hazır hale getirilmiş olur.

İç kontrol sadece örgüt şeması ve onu detaylandıran örgüt el kitabı ile sınırlı değildir. Örgüt el kitabını tamamlayıcı ve işletmenin amaçlarına ulaşması için belirlenmiş, yapılması gerekenler ile yapılmaması gerekenleri belirten her türlü yönetmelik, kılavuz, talimatname v.b. metinler de iç kontrolü sağlayacak bileşenleri taşır. Tüm yazılı hale getirilmiş bu yönetmelik, kılavuz, talimatnameler v.b. metinler iç kontrolün personele iletilmesinde kullanılan araçlardır. İç yönetmelik işletme personelinin görevlerini haklarını ve disiplin ilkelerini belirler<sup>252</sup>. Örneğin, personelin mesai saatleri dışında otelin içinde dolaşmaması isteniyorsa, bu husus yönetmelikte açıklanacaktır. Talimatnameler özellikle kullanımında belirli aşamaların titizlikle izlenmesi gereken makina, araç ve gerecin nasıl kullanılacağını açıklayan metinlerdir. Örneğin, bir bulaşık makinasına kirli bardak, tabak çatal ve kaşıkların nasıl dizileceğinden ne kadar deterjan koyulacağına kadar gerekli ayrıntı bulaşık makinası kullanma talimatnamesinde açıklanır. Oteldeki işlemlerin sistematik bir şekilde kaydedilmesi için muhasebe yönetmeliğine ihtiyaç vardır. Kısacası, bu yönetmelik hesap planının bir açıklaması mahiyetinde olup, olası hataları önlemeye ve muhasebe servisinde çalışanlara ilgili işletmenin muhasebe sistemini tanıtmaya yarar<sup>253</sup>. Görüldüğü üzere iç kontrolün kurulması ve personele iletilmesinde tüm bu yazılı metinlerin çok önemli bir yeri vardır.

251 Ülgen, **a.g.e.**, s.233-245.

252 Dirimtekin, **a.g.e.**, s.47.

253 Ferruh Çömlekçi, **Mali Tabloların Denetimi** (Eskişehir: Birlik Ofset Yayıncılık, 1997), s.34.

## 4. Otel İşletmelerinde Karşılaşılabilecek Hata ve Hileler

Otel işletmelerinde karşılaşılan hatalar ile diğer işletmelerde karşılaşılan hatalar çok farklı özellikler göstermemektedir. Bunun nedeni, hatanın gerçekleşmesinde kasıt unsurunun olmamasıdır. Dolayısıyla, personelin hata yaparken belirli bir usul ve yöntemden yararlanması sözkonusu değildir. Oysa, hileyi gerçekleştirmek için personel belirli usul ve yöntemlerden yararlanacaktır. Hileli işlemin gizlenmesi gereksinimi nedeniyle hilebaz belirli bir yöntem geliştirme ihtiyacı duyacaktır. Tüm işletmelerde kullanılabilecek benzer yöntemler yanında otel faaliyet konusu ile uyumlu bazı özel yöntemlerden söz etmek mümkündür. Zaten, iç kontrol ile özellikle bu yöntemlerin uygulanabilirliğini azaltmak amaçlanmaktadır. Tüm işletmeler için geçerli olduğu üzere hile otel işletmelerinde hataya göre daha fazla mücadele edilmesi gereken bir risk unsurudur.

### 4.1. Otel İşletmelerinde Hata Çeşitleri

Otel işletmelerinin emek yoğun olması nedeniyle hataların diğer işletmelere göre daha fazla ve daha çeşitli olması beklenir. Otelin faaliyet konusu ile ilgili olan departmanlarda karşılaşılabilecek hatalar otellere özgü olacaktır. Ama bazı departmanlar özellikle otelin mali işlemlerini takip eden muhasebe tüm işletmelerde yer almaktadır. Muhasebe departmanlarında benzer iş ve işlemler yapılmakta ve dolayısıyla benzer hata çeşitleri ortaya çıkmaktadır. Bundan dolayı hataları şu iki başlık altında incelenmiştir:

- i. Muhasebe ile ilgili hatalar
- ii. Muhasebe dışı diğer fonksiyonlarla ilgili hatalar

#### 4.1.1. Muhasebe ile İlgili Hatalar

Mali nitelikteki hatalar muhasebeleştirme sürecinde ortaya çıkabileceği gibi, muhasebeleştirme öncesi ortaya çıkmış ve hatalı olan mali veriler muhasebeye intikal etmiş olabilir. Muhasebe hataları, muhasebe verileri işlenirken ortaya çıkan hatalar olup, yanlış muhasebe kayıt ve hesaplamaları ile değerlendirme, sınıflama, ve açıklamaya yönelik muhasebe standartlarının uygulanmasındaki yanlışlıklardır<sup>254</sup>.

Muhasebede yapılan hatalar iki ana grupta toplanabilir<sup>255</sup>:

- i. Standart hataları
- ii. Teknik hatalar

254 Hubbard ve Johnson, *a.g.e.*, s.582.

255 Dirimtekin, *a.g.e.*, s.7.



**4.1.1.1. Standartlara ilişkin hatalar** - Standartlara ilişkin hatalar genel kabul görmüş muhasebe standartlarının yanlış uygulanmasıdır. Muhasebeciler finansal tablolardaki muhasebe bilgisinin anlamlı ve kullanılabilir olması için genel kabul görmüş muhasebe standartlarının gereklerini yerine getirirler<sup>256</sup>. “Muhasebe standartları genel olarak iki temel konuyla ilgili olmaktadır. Bunlardan biri, muhasebeleştirilecek işlem ve olayların niteliğinin belirlenmesi ve buna bağlı olarak işlemin veya olayın muhasebeleştirilmesiyle ilgili kuralların saptanmasıdır. Bu çerçevede, işlemin değerlendirilmesi, hangi bilanço kalemlerinin ve/veya gelir tablosu kalemlerinin ne yönde değiştiğinin saptanmasıdır. İkinci konu ise, bu işlem ve olayın bilanço ve gelir tablosunda veya bu tablolara ek açıklamalarda ne şekilde ifade edileceğidir”<sup>257</sup>.

Türkiye’de genel kabul görmüş muhasebe standartları konusunda değişik kuruluşlar tarafından çalışmalar yapılmaktadır. Şu an yaptırım gücünü yasalardan alan genel kabul görmüş muhasebe ilke, kavram ve standartlarını düzenleyen iki tebliğ mevcuttur. Bunlardan birincisi Sermaye Piyasası Kurulu tarafından 20064 sayılı Resmi Gazete’de 29.01.1989 tarihinde çıkarılan “Sermeye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ”dir<sup>258</sup>. İkincisi ise, Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından 26.12.1992 tarihinde 21447 sayılı Resmi Gazete’nin mükerrer sayısında yayınlanan “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği”dir<sup>259</sup>. Bu iki tebliğin dışında Türkiye’de muhasebe standartlarını tek elden ve işin uzmanları tarafından hazırlanmasına Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’nun (TMUDES) 9 Şubat 1996 tarihinde kurulması ile başlamıştır. TMUDES’in genel kurulu 14 Nisan 1996 tarihli toplantısında 11 muhasebe standardına ilişkin son taslakların “Türkiye Muhasebe Standardı” olarak kabulüne oy birliği ile karar vermiştir<sup>260</sup>. “Türkiye, IFAC’ın (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu) üyesi olması nedeni ile uluslararası muhasebe standartlarındaki esasları kabul etmek”<sup>261</sup> zorunda olduğundan yayınlanan 11 standardın yanında diğer 19 uluslararası muhasebe standardının Türkiye’ye uyarlanması çalışmaları komisyon bazında devam etmektedir.

Standartlara ilişkin hatalarının neler olduğunu görebilmek bakımından bazı

256 Richard F. Kochanek ve A. Douglas Hillman, **Financial Accounting** ( New York: Harcourt Brace Jovanovich. Inc., 1990), s.205.

257 Nalan Akdoğan ve Hamdi Aydın, **Muhasebe Teorileri** (Ankara: Gazi Üniversitesi Yayınları. 98, 1987), s.109.

258 Kocahanoğlu, **a.g.e.**, s.209-238.

259 **Resmi Gazete**, Sayı.21447, 26 Aralık 1992, s.6-12.

260 Yüksel Koç Yalkın, “Yayınlanmış Türkiye Muhasebe Standartları”, **Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu I** (İzmir: İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, 1996), s.16-20.

261 Nalan Akoğlan, “Muhasebe Standartları Uygulama Sorunları”, **Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu I** (İzmir: İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını, 1996), s.21.

örnekler verilebilir; sabit giderlerin stok maliyetlerinin içine alınması, maliyet hesabında dağıtım anahtarlarının yanlış kullanılması, bakiyeleri ayrı ayrı anlamlar taşıyan hesapların "muhtelif alacaklar ve borçlular" gibi bir tek hesapta izlenmesi ve böylece bilançoaya alınmış olması, amortisman ayırma yöntemi ve nisbetlerinde hatalı işlemler yapılması, sabit değerlerin satışının mal satışı olarak hesaplara geçirilmesi gibi<sup>262</sup>. Standart hatalarının yapılmaması standartların yeterince anlaşılması olmasına bağlıdır.

**4.1.1.2. Teknik hatalar** - Teknik hatalar, muhasebe organizasyonunun bozukluğundan, etkin bir işbölümünün yapılamamasından ve insan yeteneklerinin yetersizliği ile ilgili olarak, muhasebede beşeri ve maddi unsurların koordine edilememesinden doğan hatalardır<sup>263</sup>. Teknik hatalar genellikle mali karakterli işlemlerin kayıtlanması sırasında meydana gelir. Teknik hatalar şu şekilde sınıflanabilir<sup>264</sup>:

- i. Bir muhasebe kaydının unutulması,
- ii. Yanlış bir muhasebe kaydının yapılması<sup>265</sup>,
  - Yanlış hesap kullanılması
  - Hesap adında ve değerinde yanlışlık yapılması
  - Hesap adının ters yana yazılması
  - Hesap değerinin ters yana yazılması
  - Hesap değerinin eksik veya fazla yazılması
  - Bir hesabın adının yazılmaması
  - Borçlu hesabın alacaklı, alacaklı hesabın borçlu yazılması
- iii. Yanlış bir hesaplama yapılması,
- iv. İspat edici bir belgenin kaybedilmesi,
- v. Defterler arasında geçirme hatasının yapılması.

#### **4.1.2. Muhasebe Dışı Diğer Fonksiyonlarla İlgili Hatalar**

Oteldeki faaliyet departmanlarında yapılan hataların tümü muhasebe süreci ile ilgili değildir. Otelin her departmanında istemeyerek ortaya çıkabilecek sayısız hata mevcuttur. Çok sayıda ve değişik şekilde ortaya çıkan bu hataların hepsinin burada sıralanması mümkün değildir. Otellerdeki faaliyet departmanları ayırımına gidilmeden, genel bir fikir vermesi bakımından her departmanla ilgili hatalar şu şekilde

<sup>262</sup> Dirimtekin, a.g.e., s.10.

<sup>263</sup> Aynı, s.10.

<sup>264</sup> Münevver Yıllancı, **İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Değerlendirilmesinin Denetim Karar Sürecindeki Yeri** (Kütahya: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 1992), s.5.

<sup>265</sup> Özcan Özal, Oya Yıldırım ve Nergis Tek, **Muhasebe** (İzmir: Ege Üniversitesi Basın Yayın Yüksek Okulu Yayını, 1983), s.162-171.

örneklendirilebilir:

- i. Mutfakta soğutucunun temizlik sonrası çalıştırılmasının unutulması nedeniyle et, sebze v.b. kokması.
- ii. Konsantre halinde gelen temizlik maddelerine yeterince su karıştırılmaması nedeniyle halının renginin açılması.
- iii. Aşırı sıcak su ile yıkama nedeniyle personelin uniformalarının deforme olması.
- iv. Konfirme mektubunun yazılmaması nedeniyle müşterinin başka bir otele rezervasyon yaptırması.
- v. Pilava iki kere tuz atılması veya iki kere su konması nedeniyle servis edilemez hale gelmesi.
- vi. Yeni gelen domates kasalarının eski kasaların üstüne konması nedeniyle alta kalan kasada unutulmuş domateslerin kullanılamaz hale gelmesi.
- vii. Bara bir tepsi temiz bardak getiren garsonunun ayağının tökezlemesi sonucu tüm bardakların kırılması
- viii. Bilgisayarda yanlış bir tuşa basan önbüro görevlisinin konuğun tüm ekstralarını silmesi
- ix. Otelde genel kurul yapacak bir şirketin yetkililerinin oteldeki slayt makinası hakkındaki bilgi isteklerinin yanlış verilmesi nedeniyle toplantı sırasında slayt makinasının kullanılamaması.
- x. Peryodik bakımın zamanında yapılmaması nedeniyle mekanik aksamı bozulan ekmek kızartma makinasının çalışmaması.
- xi. Kokteyl hazırlarken ölçek yerine göz kararı karışım yapıldığından müşterinin beklediğinden farklı bir tadla karşılaşması.
- xii. Satış bölümünce ziyafet bölümünün yanlış bilgilendirilmesi nedeniyle ziyafet için gelen konukların ortada kalması.
- xiii. Satın alma bölümünün atlaması nedeniyle menüdeki bazı yemeklerin hazırlanamaması.
- xiv. Personel bölümünün fazla mesaiyi işlememesi nedeniyle personel çeklerine çok sayıda itirazın gelmesi.

Bu örneklerin dışında otelin tüm departmanlarında ortaya çıkabilecek çok sayıda hata direkt muhasebe ile ilgili olmasa da işletmeye müşteri kaybı, zaman maliyeti, kaynak maliyeti v.b. ekstra bir mali yük getirecektir.

#### 4.2. Otel İşletmelerinde Hile Çeşitleri

Hileye kimin başvurduğuna göre hile çeşitlerini gruplandırmak mümkündür. Bu tür bir sınıflamada otel işletmeleri ile diğer işletmeler farklılık göstermez. Hile eylemlerine otel içindeki personel tarafından başvurulabileceği gibi, otel dışındaki kişiler tarafından da başvurulabilir. Keiser, işletme personelinin hırsızlık yapmasını iç hırsızlık, konukların

hırsızlık yapmasını dış hırsızlık olarak sınıflamaktadır<sup>266</sup>. King ve Feldman, genelde iç hırsızlığın iki çeşidinin personel hırsızlığı ile yönetim hırsızlığı olduğunu belirtmektedir; "personel hırsızlığı iç kontrolün zayıflığından yararlanılarak yapılan hırsızlığı kapsar ve ortaya çıkarılması zaman alabilir. Yönetim hırsızlığı en tehlikeli ve işletmeye en çok maliyet yükleyenidir. Üst yönetim tarafından desteklendiği için işletme için tamir edilmesi zor zararlara ulaşmaya kadar ortaya çıkmayabilir"<sup>267</sup>. Dirimtekin, işletme yöneticilerinin yaptığı hileleri işletme personelinin yaptığı hilelerden ayırmak gerektiğini belirttikten sonra yöneticilerin işletmenin gerçek durumunu kendi çıkarlarına uyduracak biçimde hileli muamelelere başvurmak istediklerini, personelin ise kolayca zimmete geçebilecek eşya ve paraları zimmetlerine geçirme biçiminde bir yol benimsediklerini vurgulamaktadır<sup>268</sup>. Dış hırsızlığı da ikiye ayırmak mümkündür: Birincisi otel konuklarının işletmede kullanılan malzemeleri ve/veya otel ürünlerini çalmasıdır. İkincisi otel ile iş ilişkisinde bulunan işletmeler tarafından yapılan hırsızlık olup "muhasabe kayıtlarına yansıyan bu hileler otele mal tedarik eden işletmeler ile servis kontratı ile çalışan işletmeler tarafından yapılabilmektedir"<sup>269</sup>.

#### 4.3. Otel İşletmelerinde Hilede İzlenen Yöntemler

Otel işletmelerinin karşı karşıya kalacağı hilede izlenen yöntem bazen doğal iş akışı içinde ortaya çıkabileceği gibi, çoğu zaman önceden planlanmış bir süreci gerektirir. Hayes, pekçok hilenin masumca yapılmış bir hatadan başladığını ve bu hata ortaya çıkmayıp, düzeltilme yoluna gidilmemiş ise hile için ortamın hazırlandığını belirtmekte ve bunu şöyle bir örnekle açıklamaktadır<sup>270</sup>; otele yeni işe girmiş bir personel günlük hasılatı bankaya yatırmakla görevlendirilmiş olabilir. Birkaç gün hatasız çalıştıktan sonra, bir gün bankaya parayı yatırmayı unutur. Endişe dolu bir geceden sonra, ertesi gün ofise gittiğinde para çantası yerinde duruyordur. Yaptığı hatayı şefine anlattığında eğer şefinin tavrı önemli değil ise, bu durum sistemin zayıf olduğunu, iyi bir kontrol olmadığını ve bir fırsatın varlığını gösterir. Belki bu noktadan sonra aynı kişi günlük depozitoyu elinde tutar ve herhangi bir uyarının gelip gelmeyeceğini veya sistemin bunu ortaya çıkarıp çıkarmayacağını test eder. Eğer bir uyarı gelmiyorsa bu depozito parasını zimmetine geçirmeye başlar. Yakalandığında da parayı hesaba yatırmayı unuttuğunu ve ertesi gün yatıracağını belirterek hilesini örtmeye çalışır. Bu senaryo doğrudur ve hile gerçekleşmiştir.

Hilenin önüne geçilebilmesi ve iç kontrol sisteminin geliştirilebilmesi için hile

266 Keiser, 1979, *a.g.e.*, s.138-140; Keiser, 1989, *a.g.e.*, s.271-274.

267 King ve Feldman, *a.g.e.*, s.32.

268 Dirimtekin, *a.g.e.*, s.22.

269 Jack Bologna, "Thinking Like a Thief", *Internal Auditor*, (August, 1992), s.32.

270 Hayes, *a.g.e.*, s.7.

yöntemlerinin bilinmesi gerekecektir. Otel işletmelerinde hile için başvuru yöntemlerinin benzerleri diğer işletmelerde de kullanılmaktadır.

Otel işletmelerinde çok sayıda ve değişik şekilde hilelerle karşılaşmaktadır. Burada bilinen hile yöntemleri otelin faaliyet departmanları esas alınarak açıklanacaktır. Otel işletmelerinde en çok şu işlem ve departmanlarda hilelerle karşılaşmaktadır:

- i. Oda gelirleri ile ilgili hileler
- ii. Restoran gelirleri ile ilgili hileler
- iii. Bar gelirleri ile ilgili hileler
- iv. Tahsilatlarla ilgili hileler
- v. Ödemelerle ilgili hileler
- vi. Satın alma ve depolama ile ilgili hileler
- vii. Teslim alma ile ilgili hileler
- viii. Otelin üst yönetimince yapılan hileler

#### 4.3.1. Oda Gelirleri ile İlgili Hileler

Otelin odalar bölümü dürüst olmayan personel için ekstra gelir yaratılabilecek bir alandır. Hilebaz bir odalar bölümü elemanı şu şekilde hileye başvurabilir<sup>271</sup>:

- i. Geç gelen ve erken ayrılacak bir konuk peşin ödeme yapmışsa, kayıt kartını yok ederek ve folyoya da işlemeyerek hırsızlık yapmak. Bunun için kat hizmetlilerinden birisi ile ortak çalışması gerekecektir.
- ii. Aynı senaryoyu günlük oda kullanan konuklar için yapmak.
- iii. Peşin ödeme yapan bir konunun kaydını yapıp daha sonra iptal edilmiş olarak göstermek, folyonun üstüne kalmadı ibaresini yazmak. Bunun için de kat hizmetlilerinden birisi ile ortak çalışmak gerekecektir.
- iv. Manuel sistemle çalışılıyorsa folyonun konuk kopyasına yüksek fiyat uygulanırken otel kopyasında indirimli göstermek aradaki farkı cebe indirmek.
- v. Konuk ödeme yapıp ayrıldıktan sonra otel kopyasında değişiklik yaparak farkı cebe indirmek.
- vi. Konuk ödeme yapıp ayrıldıktan sonra sahte imza ile indirim ve geri ödeme belgesi düzenleyip orjinal otel kopyasında gerekli düzenlemeleri yapmak.
- vii. Hesabını ödeyip ayrılan bir konunun hesabını ödemediği gibi göstermek.
- viii. Peşin ödeme yapmış bir konunun hesabını hayali bir şirket tarafından ödenecek olarak kredili satış göstermek.
- ix. Peşin ödeme yapmış bir konunun hesabını başka konukların kredi kartlarına yüklemek.
- x. Kredili çalışan bir konunun yaptığı ödemeyi cebine atıp diğer kredili bir konuk ödeme yaptığında bunu bir önceki yapmış gibi birbirinin üzerine devrederek yaptığı hırsızlığı gizlemek ve artan oranda sürdürmek.

271 Coltman, a.g.e., s.186-187.

- xi. Konukların kasalarının ve odalarının anahtarlarını hırsızlara satmak.
- xii. Konuklara kiralanan kasaların şifrelerini satmak.
- xiii. Depozito alınmış bir konuğun folyosunda bunu göstermeyip, konuktan depozito düşülmemiş faturayı tahsil etmek.
- xiv. Konukla anlaşmalı olarak ekstra harcamalarını göstermeyip daha fazla bahşiş almak.
- xv. Cebe atılan ödenmiş kredili satışları ödenmemiş gibi göstererek şüpheli hale düşmesini sağlamak ve sonuçta bunu batık alacak haline getirmek.
- xvi. Otelde kullanılan havlu, yastık, deterjan, kalem, kağıt v.b. malzemeleri kişisel kullanım için çalmak.
- xvii. Döviz ve seyahat çeklerini TL'ye çevirme işini otel yerine kendi adına yapmak.

#### 4.3.2. Restoran Gelirleri ile İlgili Hileler

Özellikle servis elemanları ve kasiyerler şu hilelere başvurumaktadırlar<sup>272</sup>:

- i. Mutfak veya bardan satış çekine (adisyona) kaydetmeksizin yiyecek ve içecek sipariş vermek. Bu siparişler kişisel tüketim için yapılmış olabilir.
- ii. Satış çeki olmaksızın konuktan para tahsil etmek ve satış kaydını düşmemek.
- iii. Başka bir konuğun tahsil edilmiş satış çeki ile konuktan para tahsil etmek ve satışı kaydetmemek.
- iv. Konuğun orjinal satış çeki ile para tahsil etmek, fakat çeki yok etmek suretiyle satışı kayda geçirmemek.
- v. Satış çekinin toplamını şişirmek, konuk ödeme yaptıktan sonra satış çekindeki toplamı düzeltmek ve aradaki farkı çalmak.
- vi. Daha çok bahşiş alabilmek için satış çekini eksik toplamak.
- vii. Konuğun orjinal satış çeki ile para tahsil etmek ve kayıtlara iptal edilmiş olarak geçirmek.
- viii. Konuğun orjinal satış çeki ile para tahsil etmek, kayıtlara sahte imza ile kredili olarak oda numarisına veya kredi kartı ödemesi olarak geçirmek.
- ix. Sahte satış çeki kullanmak ve satış kaydını düşmemek.
- x. Satış işlemi bittikten sonra konuğun kredi kartını iade etmemek, peşin satışları bu kredi kartına sahte imza ile yüklemek.
- xi. Çalınmış kredi kartları konuk tarafından iptal ettirildiğinde, bu iptal edilmiş kartı kredi kartı ile ödeme yapan diğer bir konuğa vererek hileye devam etmek.
- xii. Konuğun kredi kartı ile ödemesini aldıktan sonra boş bir slip daha alıp diğer peşin ödeme yapmış konuğun hesabını bu slip ile ödemek.
- xiii. Parayı tahsil ettikten sonra ödemediğini söyleyen konuk muamelesi yapmak.

### 4.3.3. Bar Gelirleri ile İlgili Hileler

Otellerde önemli gelir merkezlerinden biri olarak barlar değişik hile yöntemlerine maruz kalabilmektedir. Barmenin para tahsilatı yaptığı barlarda, hile olasılıklarına karşı daha duyarlı olunmalıdır. Özellikle barmenin kürdan, kibrit veya bozuk para biriktirdiği durumlarda, bu işi kaydetmeden sattığı içeceklerin sayısını takip için yaptığı ve kasayı kapadığında ne kadar parayı kasadan alacağını bu şekilde belirlediği düşünülmelidir. Barmenlerin uyguladığı hilelere aşağıdaki örnekler verilebilir<sup>273</sup>:

- i. İçecekleri normal ölçüsünün sekizde biri oranında az koyarak her sekiz içkide bir içkinin parasını cebe atmak. Otelde kullanılan ölçek yerine kişisel ölçüğünü kullanarak bunu gizlemek.
- ii. Bazı konuklara daha çok bahşiş almak için fazla ölçekte içki hazırlamak, bunu daha düşük ölçekte içki hazırlayarak kapamak.
- iii. Dışardan içki getirerek kendi adına satmak.
- iv. Şişe olarak içki satışı daha ucuz olduğu için, satışları kayda geçirmeyip satışlar ölçek olarak bir şişeye denk gelince şişe satışı gösterip aradaki farkı cebe atmak.
- v. Sattığı içkilerin parasını cebe atmak için dökülmüş veya ikram olarak göstermek.
- vi. Bazı içkileri sulandırarak satıp ekstraları cebe atmak.
- vii. Düşük kaliteli olan marka içkiyi yüksek kaliteli olarak satıp, satış fiyatındaki farkı cebe atmak.
- viii. Barmen kendi içki isterse sanki su içiyormuşçasına içkileri sek içmek<sup>274</sup>.

### 4.3.4. Tahsilatlarla İlgili Hileler

Parasal fonlar olarak şef kasiyer tarafından kontrol altında tutulan ana kasa, küçük kasa, banka veya bozuk para kasası, yiyecek içecek ünitelerindeki ve ön bürodaki kasa kastedilmektedir. Para ile direkt irtibatı olan personel şu şekilde hile yapabilir<sup>275</sup>:

- i. Nakit parayı cebine atmak ve kasa noksanı olarak göstermek.
- ii. Kredili çalışan konuklardan tahsilatların bir kısmını kayda alarak farkı cebe indirmek. Bunu gizlemek için kayda alınmayan kısımları farklı tarihlerde yapılan ödemelerle tama iblağ etmek veya diğer konukların yaptığı ödemeden aktararak tama iblağ etmek<sup>276</sup>. Bu yöntemle alacakları üst üste bindirme yöntemi de denir<sup>277</sup>.
- iii. Tahsili mümkün alacakları şüpheli alacak şeklinde kaydederek, tahsil

<sup>273</sup> Aynı, s.185-186.

<sup>274</sup> Hasan Olalı ve Meral Korzay, **Otel İşletmeciliği** ( İstanbul: Yön Ajans, 1989), s.720.

<sup>275</sup> Coltman, **a.g.e.**, s.183-184.

<sup>276</sup> Mevlüt Özer, **Denetim** (Ankara: Özkan Matbaacılık, 1997), s.338.

<sup>277</sup> King ve Feldman, **a.g.e.**, s.33.

edildiğinde parayı cebe atmak.<sup>278</sup>

iv. Şüpheli bir alacak tahsil edildiği halde bunu kayıtlara geçirmeyip batık alacak olarak göstermek.

v. Kişisel kullanımı için aldığı nakdî ileri tarihli sahte bir çekle gizlemeye çalışmak.

vi. Birden fazla banka ile çalışılma durumunda kişisel kullanım için alınan parayı gizlemek için bankalardaki hesaplar arasında devir yapmak<sup>279</sup>.

vii. Kasa raporunu eksik toplanmış göstererek farkı cebine atmak.

viii. Kartpostal, hediyelik eşya, kola makinası, boş kola kutusu satışı v.b. çeşitli satışlardan elde edilen geliri kayıtlara geçirmemek.

#### 4.3.5. Ödemelerle İlgili Hileler

Ödemelerle ilgili işlemlerde yapılan hileler satın alma sonucu borçlar, personele yapılan ödemeler ve her ne suretle yapılırsa yapılsın gerçek tutarın üzerinde bir paranın haksız yere ödenmiş gibi gösterilerek çalınması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Ödemelerle ilgili şu tür hile yöntemlerine başvurulur<sup>280</sup>:

i. Sahte bir şirket oluşturmak ve bu şirketin sahte faturalarını ödemek.

ii. Otele mal sağlayan işletmelerle anlaşarak şişirilmiş faturalara ödeme yapmak.

iii. Satın alma sırasında veya sonradan yapılacak iskontoları kayıtlara almamak.

iv. İmzalar taklit edilerek sahte çek tanzim etmek ve bunları ödemek<sup>281</sup>.

v. Dolmuş, taksi ücreti gibi müteferrik giderlere ilişkin rakkamlar yüksek olmadığı için belgesiz yapılmasına izin verilmesi durumunda, bu tür giderler yapılmış olarak gösterilerek yolsuzluk yapmak<sup>282</sup>.

vi. Ödenmiş faturalar için bir kez daha çek kesmek.

vii. Hayali çalışanlara şişirilmiş ödemeler yapmak.

viii. Çalışanlarla anlaşarak ekstra ödemeler yapmak.

ix. İşten çıkarılmış personele ödeme yapmaya devam etmek.

x. Kendi kişisel harcamaları sonucu aldığı belgeleri otel için yapılmış gibi kayıtlara geçirmek.

<sup>278</sup> Özer, a.g.e., s.338.

<sup>279</sup> King ve Feldman, a.g.e., s.33.

<sup>280</sup> Coltman, a.g.e., s.184.

<sup>281</sup> Özer, a.g.e., s.342.

<sup>282</sup> Aynı, s.341.



#### 4.3.6. Satın Alma ile İlgili Hileler

Otele mal sağlayan işletmeler ve dağıtıcıların çok değişik şekilde oteli dolandırmaları mümkündür. Özellikle teslim alma ile ilgili iç kontrol usul ve yöntemlerinin olmadığını gören satıcıların uyguladıkları hile yöntemlerine şu örnekler verilebilir<sup>283</sup>:

- i. Düşük kalitede mamul teslim edildiği halde pahalı olan iyi kalite fiyatından faturalamak.
- ii. İyi kaliteli olanları kolinin üstüne, düşük kaliteli olanları alta koymak.
- iii. Koliyi açarak içerisindeki ürünlerden bir kısmını alıp koliyi bantlayıp tüm koli fiyatını tahsil etmek.
- iv. Et ve benzeri kilo ile satılan mamülleri faturada gösterilenden düşük kiloda dağıtımını yapmak.
- v. Bazı ürünleri sulu getirerek ağırlıklarını birim fiyatları ile çarparak, suyunu da mamül fiyatından satmak.
- vi. Sipariş edilen ürünler dağıtımını yapan tarafından depolara koyuluyorsa, dağıtım yapılandıktan fazlasını faturalamak.
- vii. Kabul edilmeyen mamülleri iade faturası kesilmeden geri götürmek.

#### 4.3.7. Teslim Alma ve Depolama ile İlgili Hileler

Teslim alma ve depolama işini yapanlar gerektiği şekilde kontrol edilmezlerse şu şekilde hileye başvururlar<sup>284</sup>:

- i. Dağıtım yapan şöförle anlaşarak gerçekten getirilmeyen mamüllerin dağıtım yapılmış gibi faturasını kabul etmek.
- ii. Otele mal sağlayan işletmelerle anlaşarak düşük kaliteli mamülleri gerekli standartta gelmiş gibi kabul etmek.
- iii. Vardiya sonu stoklardaki mamüllerden cebinde ya da torbayla evine götürmek.
- iv. Çöp tenekelerini kullanarak stoklardaki mamülleri otel dışına çıkararak çalmak.
- v. Kontrol altında tutulan stoklardan çalışanların ortaya çıkarılmaması için stok kayıtlarında değişiklik yapmak.
- vi. Özellikle kolay bozulabilir mamülleri otelden çıkarıp, fire olarak göstermek

283 Coltman, a.g.e., s.183.

284 Aynı.

#### 4.3.8. Otelin Üst Yönetimince Yapılan Hileler

Özellikle yöneticilerin kendi performanslarını yüksek göstermek ve/veya işletme sahiplerinin ise işletmenin durumunu iyi göstermek için bilançonun kapsam ve anlamını değiştiren hilelere başvurdukları görülmektedir. Bilançonun kapsam ve anlamını değiştiren hilelere aşağıdaki örnekler verilebilir<sup>285</sup>:

##### i. Aktifi fazlalaştırmak ve pasifi azaltmak yoluyla yapılan hileler:

###### **Güdülen amaç:**

- a. Kredi temini
- b. Yeni ortakların iştirakini sağlamak
- c. Kuşku içinde olan ortakları rahatlatmak
- d. İşletmenin devri, satışı ve birleşmesi
- e. Borsada kote edilmiş bulunan işletmeye ait aksiyonların (hisse senetlerinin) fiyatlarını yükseltmek
- f. Yabancı sermayeyi teşvik kanunundan faydalananlar için fazla döviz transferini sağlamak
- g. Fazla kazanç dağıtmak

###### **Kullanılan yöntemler:**

- a. Aktif kıymetleri envanterde yüksek değerlendirmek,
- b. Şirket aktifine bazı hayali elemanlar dahil etmek,
- c. Gerçek bir aktif teşkil etmeyen veya gerçek değeri olmayan kıymetlerin bilançoda tutulması,
- d. Zararları diğer bir aktif unsuru olarak göstermek,
- e. Bakım masraflarını sabit kıymetlerin değerini arttırmış gibi muhasebeleştirmek,
- f. Emanet malları kesin satış yapılmış gibi göstermek,
- g. Kesin mal alışlarını muhasebeleştirmemek,
- h. Hesap devresine ait olmayan gelirleri dahil etmek,
- ı. Ayrılması gereken amortismanları ayırmamak
- i. Pasifteki borçları göstermemek,
- j. Üçüncü kişilerden sağlanan borçları sermayeye dahil etmek.

##### ii. Aktifi azaltmak ve pasifi fazla göstermek yoluyla yapılan hileler:

###### **Güdülen amaç:**

- a. Çıkan ortakla veya ölen ortağın varisleri ile avantajlı anlaşmalara varmak,
- b. Alacaklılarla uygun bir anlaşmaya varmak,
- c. Aksiyonların borsa fiyatını düşürmek,
- d. Karı az göstermek,
- e. Aksiyonerlerin morallerini bozmak için dividantları azaltmak veya hiç dividant dağıtmamak,
- f. Vergiyi az vermek

**Kullanılan yöntemler:**

- a. Pasifte hayali borç göstermek,
- b. Eldeki aktifi değerinden çok az göstermek,
- c. Fazla amortisman ayırmak,
- d. İşletmenin zararına fazla gider yapmak,
- e. Gelirlerin kaydını ertelemek,
- f. Eldeki bazı kıymetleri saklamak(eksik envanter),
- g. Bazı gelir kaynaklarını göstermemek,
- h. Bir sonraki döneme ait giderleri bilançonun düzenlendiği dönemin giderleriymiş gibi göstermek.

Bilançonun kapsam ve anlamını değiştiren hileler genel kabul görmüş muhasebe standartlarının uygulanmaması anlamına gelmektedir. Genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre hazırlanmamış mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğu standartlar uygulanarak hazırlanana göre daha az olacaktır.

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

Otellerde karşılaşılabilecek hile yöntem ve şekilleri elbette yukarıdakilerle sınırlı değildir. Hilebazlar yaratıcılıkları ve kararlılıkları ile daha değişik yöntemler geliştireceklerdir. Özellikle, iç kontrolün etkinliği arttıkça hilebazların daha çok kafa yormaları gerekecektir.

### III. BÖLÜM

## OTEL İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL KURULURKEN DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

### 1. Otel İşletmelerinde İç Kontrol Kurulmasında İzlenecek Yaklaşım

Otel işletmelerinde faaliyetler diğer işletmelerde olduğu gibi döngüsel veya devirli bir özellik gösterir. Hemen hemen her faaliyet için gerekli hazırlıkların yapılması, eylemin gerçekleştirilmesi, temizlik yapılması ve eksikliklerin tamamlanarak tekrar hazırlık aşamasına geçilmesi sözkonusudur. Örneğin, bir konuğun otelde geceleme süreci ile ilgili döngüsel faaliyetler şu şekilde olmaktadır:

i. Hazırlık aşamasında, konuk rezervasyon yaptırmakta ve oteldeki yerini gelmeden önce ayırmaktadır. Konuk otele geldiğinde konaklamaya elverişli bir oda hazır durumdadır.

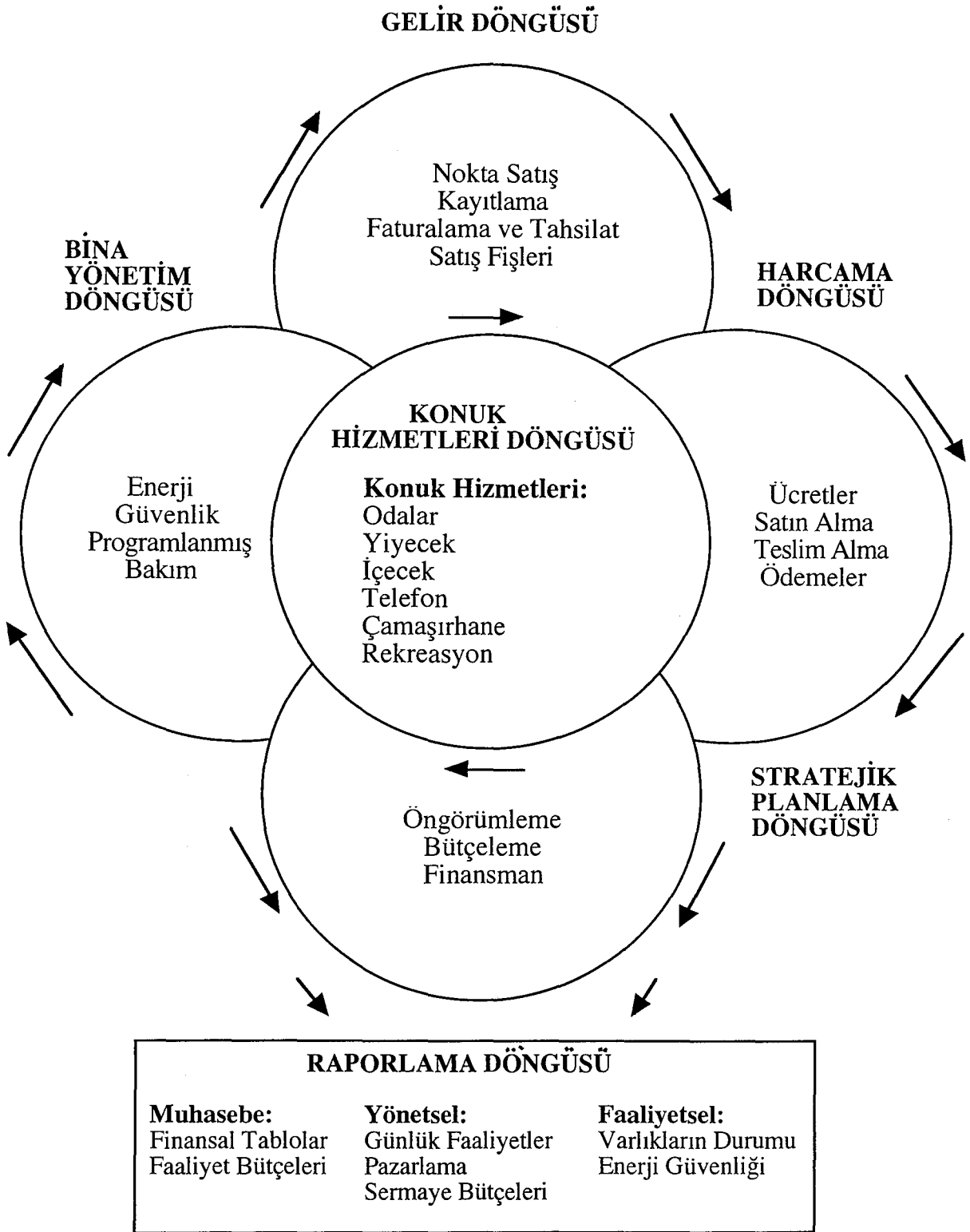
ii. Konuğun kaydı yapıp odasına çıkarıldığında hazırlık aşamasından eylem aşama-sına geçilmiş olur. Konuk oteldeki kalış süresi boyunca kendisine tahsis edilen odada kalır.

iii. Konuk otelden ayrılmadan önce çıkışı yapılır. Konuğa faturası çıkarılır, konuk da ödemesini yapar.

iv. Konuğun boşalttığı oda bir sonraki konuk için temizlenerek hazır hale getirilir. Bu döngü her konuk için benzer şekilde tekrarlanır.

Otel işletmesinde amaçları gerçekleştirmek için pek çok döngüsel faaliyetin bir arada yapılması gerekecektir. Bu devirli yapı işlerin gruplanmasına ve daha kolay izlenmesine olanak sağladığından gerek iç kontrolün kurulmasını, gerekse iç kontrolün gereğince işletilip işletilmediği konusunda bilgi edinilmesini kolaylaştırır.

Bu devirli yapının istenildiği şekilde işletilmesi için kontrol noktalarına ihtiyaç vardır. Bu kontroller otel faaliyetlerinin döngüsel yapısının içine yerleştirilmiş şekildedir. Kontrolün temeli karşılaştırmadır<sup>286</sup>. Otel faaliyetleri organize edilirken karşılaştırmaların her bir faaliyet grubu içinde düşünülmesi gerekir. Hatta faaliyetler birbirinin sonuçlarını karşılaştıracak, doğrulayacak ve bir sonraki aşamaya iletecek şekilde organize edilir. Şekil 5 'te görüldüğü gibi faaliyet döngüleri birbirinden bağımsız değildir ve belirli ölçülerde birbirleri ile kesişirler. Bir oteldeki çok değişik alt döngüler tanımlandığında da iç kontrolün sınırları çizilmiş olur. Otel faaliyetlerinin döngüsel olarak ayrılması ile de iç kontrolün kurulması ve izlenebilmesi için sistematik bir yaklaşım sağlanmış olur.



**Şekil 5. Otel İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi**

Böylece benzer faaliyetler ana döngü altında incelenerek gereksiz tekrarların önüne geçilir. Bu bölümde otel işletmelerindeki ana döngüler ele alınarak, bu ana döngülerde iç kontrol bileşenlerinin yer alış şekli ve mantığı ile iç kontrol politika ve yöntemlerinin neler olması gerektiği konuları verilmeye çalışılacaktır. Şekil 5’de temel döngüler olarak; konuk hizmetleri döngüsü, gelir döngüsü, harcama döngüsü, stratejik planlama döngüsü, bina yönetim döngüsü ve raporlama döngüsü yer almaktadır. Temel döngüler bazı konularda birbirini kapsamaktadır. Diğer bir deyişle, her bir döngüde sıralanan faaliyetler bir veya daha fazla alt sistemle ilgili olabilmektedir. Örneğin, konuklara servisin sağlanması; rezervasyon, kayıtlama, konuğu odaya yerleştirme, kat hizmetleri ve konuğun çıkış yapması aşamalarının toplamıdır. Konuğun odasının gerektiği şekilde hazır tutulması bina yönetimi döngüsü içerisinde ele alınan enerji yönetimi, güvenlik ve programlanmış bakımı da kapsar. Bunun dışında, konuğa hizmetlerin yapılması karşılığında bir gelir elde edilir, bu hizmetleri yerine getirmek için gerekli girdilerin sağlanması için harcama yapılır ve gelir ile giderlerin planlandığı gibi gerçekleşip gerçekleşmediğini belirlemede bütçelerden yararlanır. Görüldüğü gibi, her ne kadar döngü veya alt sistem ayırımı yapılmış olsa da tüm alt sistemler istenilen amaçlara ulaşma doğrultusunda birlikte hareket etmekte ve birbirini tamamlamaktadır. Özetle, her ne kadar iç kontrol kurulmasında sistematik bir yaklaşım için otel faaliyetleri ile ilgili ana döngüler ele alınacak olsa da, bu döngülerdeki faaliyetlerin birbirini tamamlayacağı ve birbirini kapsayacağı, bir döngü için önerilen iç kontrol yönteminin diğer döngü veya döngüler için de geçerli olabileceği unutulmamalıdır.

## 2. Konuk Hizmetleri Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri

Konuk hizmetleri döngüsü otellerin konuklara sunduğu tüm hizmetleri ifade ettiğinden, şekil 5’de görüldüğü gibi tüm faaliyet döngülerinin ortasında yer almaktadır. Diğer bir deyişle, diğer tüm döngüsel faaliyetler konuk hizmetlerinin en iyi şekilde yerine getirilmesini sağlamaktadır. Konuk hizmetlerindeki faaliyetler, diğer döngülerdeki faaliyetleri de kapsamaktadır. Konuk hizmetleri olan oda satışı, yiyecek satışı, içecek satışı v.b. satışlar yapıldığında otelin kuruluş amacı olan kârlılığa ulaşacak gelirin elde edilmesi sağlanacaktır. Gelir döngüsü konuk hizmetleri karşılığında elde edilen gelirin toplandığı alanı gösterir. Sözkonusu hizmetlerin yerine getirilmesi için çok sayıda girdiye ve bunların temin edilmesine ihtiyaç vardır. Harcama döngüsünde konukların arzu ettiği hizmetin verilebilmesi için gerekli girdiler sağlanması söz konusu olduğundan, harcama döngüsünde bu konudaki faaliyetler yer almaktadır. Konuk hizmetlerinin aksamaması bina yönetim döngüsündeki enerji yönetimi, güvenlik ve programlanmış bakımın varlığı ile mümkün olur. Stratejik planlama döngüsünde belirli bir seviyede sunulan konuk hizmetleri için gerekli finansmanın elde edilmesi ve kullanılması ile işletmenin gelir gider

yapısı bakımından bütçe verilerinin yakalanıp yakalanmadığı ortaya konarak ileride konuğa sunulacak hizmetlerin aksamaması sağlanmaya çalışılır.

Konuk hizmetleri döngüsü üretim işletmelerindeki üretim döngüsü ile eşdir. Otelde bir konuğun evinden ayrı bir ortamda evinde duyacağı değişik ihtiyaçlarının karşılanması hedeflenir. Bu ihtiyaçlar ve otelde karşılandığı departmanlar şöyle sıralanabilir:

- i. Geceleme ihtiyacı - Oda,
- ii. Yemek içmek ihtiyacı - Restoran, bar v.b.,
- iii. Rekreasyonel ihtiyaçlar - Havuz, hamam, fitness center, disco v.b.
- iv. Alışveriş ihtiyacı - Market, halıcı, kuyumcu, hediyelik eşya v.b.,
- v. Haberleşme ihtiyacı - Telefon, teleks, faks, bilgisayar v.b.,
- vi. Diğer ihtiyaçlar- Kuru temizleme, çamaşırhane, ütüleme, araba kiralama, konser, tiyatro v.b. biletleri, kuaför, güzellik salonu v.b..

Konuğun geceleme ihtiyacı oteldeki odalar departmanı tarafından, yemek içmek ihtiyacı yiyecek içecek departmanı tarafından karşılanmakta, diğer ihtiyaçlar ise bu ihtiyaçların giderileceği ve gelir merkezleri diye adlandırılan birimler tarafından karşılanmaktadır.

**Tablo 1. Çeşitli Ülkelerdeki Otellerin Toplam Gelirlerinin Gelir Kaynakları İtibariyle Oransal Dağılımı**

Gelir Kaynakları	USA* Otelleri	Fransız* Otelleri	Alman* Otelleri	İngiliz* Otelleri	Hong Kong§ Otelleri	Avustralya§ Otelleri	Meksika§ Otelleri
Odalar	%66.8	%63.5	%53.8	%47.9	%48.6	%55.4	%55.8
Yiyecek	%20.6	%22.1	%26.9	%31.7	%29.7	%24.5	%22.6
İçecek	%6.9	%8.0	%13.0	%13.5	%7.7	%12.3	%11.2
Gelir Getiren Diğer Bölümler	%4.4	%4.9	%5.1	%6.1	%9.0	%6.2	%7.8
Kiralar ve Diğer Gelirler	%1.3	%1.5	%1.2	%0.8	%4.9	%1.6	%2.3
*1992 Verileri	§1993 Verileri						

Angleo ve Vladimir, a.g.e., s.35.

## 2.1. Odalar Bölümü

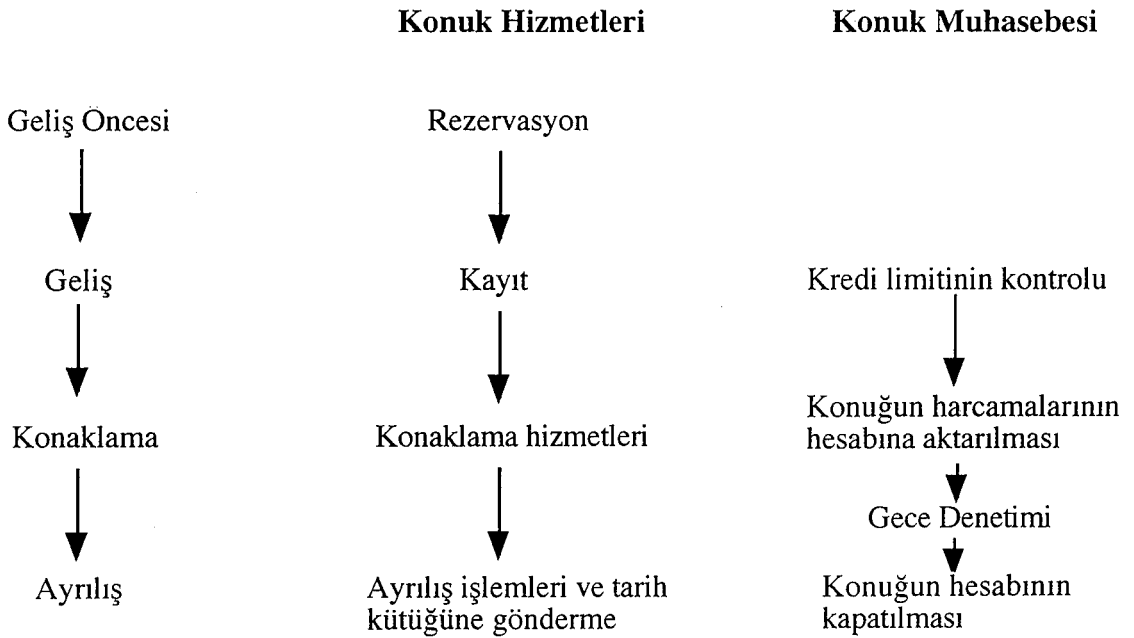
Otel işletmeleri öncelikle konukların geceleme ihtiyacının karşılanmasını hedefler. Bu nedenle odalar bölümü otelin en önemli ve temel bölümlerinden biridir. Odalar

bölümü bir otelin en çok gelir getiren bölümüdür. Tablo 1’de çeşitli ülkelerdeki otellerin toplam gelirlerinin gelir merkezlerine göre yüzde ile dağılımı gösterilmiştir. Bu tabloda U.S.A. otellerinde toplam gelirin %66.8’ini oda gelirleri oluştururken, bu oran İngiliz otellerinde %47.9’a düşmektedir. Toplam gelir içinde oda gelirlerinin oranı, diğer ülkelerde de bu iki oran arasında seyretmektedir.

Odalar bölümü ön büro ve kat hizmetleri bölümünden oluşur. Bu iki bölümde konunun geceleme ihtiyacının giderilmesi ile ilgili iş ve işlemler yerine getirilir. Steadmon ve Kasavana’ya göre oteldeki iş akışı dört aşamalı bir konuk döngüsü içinde gerçekleşmektedir<sup>287</sup>. Konuk döngüsünün dört aşaması geliş öncesi, geliş, konaklama ve ayrılıştır. Şekil 6’da da görüldüğü üzere geliş öncesi aşamada konunun otelde kalmayı

### Konuk Döngüsü

### Odalar Bölümü Fonksiyonları



**Şekil 6.** Konuk Döngüsü ve İlgili Odalar Bölümü Fonksiyonları

Steadmon ve Kasavana. a.g.e., s.46.

düşündüğü tarihler arasında yerini ayırtması ile ilgili işlemler yapılmaktadır. Özellikle yüksek doluluk oranları ile çalışan otellerde rezervasyonsuz yer bulmak mümkün olmamaktadır. İkinci aşama olan geliş aşamasında; konunun kaydı yapıp odasına yerleştirilmesi ile ilgili işlemler yapılmaktadır. Konaklama aşaması konunun planladığı sayıda geceleme yapıp, oteldeki çeşitli hizmetlerden yararlanması ve harcamalarının ön büro tarafından kayıtlanması ile ilgili işlemleri kapsar. Son aşama olan ayrılış aşamasında ise, konunun hesabını kapatıp oteden ayrılması ile ilgili işlemler yapılmaktadır. Bu dört aşamalı döngü her otel konuyu için geçerlidir. Bu aşamalardaki



işlemlerin hatasız ve hilesiz yerine getirilmesi iç kontrolün etkinliğine bağlı olacaktır. Konuk döngüsü içinde iş ve işlemlerin gruplanması, iç kontrol bileşenlerinden örgütsel yapının belirlenmesine yardımcı olduğu gibi, görev ayrımının yapılmasını da gerekli kılar.

### 2.1.1. Rezervasyon Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış

Konuk otele geldiğinde konaklayabileceği oda bulabilmesi için rezervasyon gereklidir. Rezervasyonun alınmasındaki amaç, oda taleplerinin oteldeki oda kapasitesine uygun olarak kabul edilmesidir. Etkin bir rezervasyon süreci, rezervasyon taleplerinin kabul edilmesi, rezervasyon için gerekli bilgilerin güncelleştirilmesi ve teyit mektuplarının gönderilmesi ile ilgili bir prosedürün kullanılmasına bağlıdır<sup>288</sup>.

Ön büroda manuel, mekanik ve bilgisayar sistemlerinden birisi kullanılmakta ve kullanılan sistemlere göre rezervasyon süreci farklı özellikler göstermektedir<sup>289</sup>. Manuel ve mekanik sistemler gittikçe daha az kullanılmakta ve sadece küçük ölçekli oteller tarafından tercih edilmektedir. Otel işletmelerinin iç kontrolüne sağlamış olduğu aşağıdaki yararlar bilgisayar sistemlerinin daha çok kullanılması sonucunu doğurmuştur:

i. Bilgisayar sistemi işlemleri hızlandırır, zaman tasarrufu sağlar<sup>290</sup>. Bilgisayar sisteminin sağladığı bu yararı aşağıdaki şu örneklerle pekiştirebiliriz:

a. Bilgisayarların kullanılması ile mekanik sistemde rezervasyon sürecinde kullanılan rezervasyon formu, rezervasyon değişim ve iptal formu, rezervasyon teyit formundan oluşan rezervasyon formları, rezervasyon fişleri ve rezervasyon rafı kalkmaktadır. Bilgiler direkt bilgisayara girilmekte ve gerektiğinde çıktılar alınmaktadır.

b. Konuk daha önce otelde kalmış ve arşivde kayıtları mevcutsa adres kartının ekrana getirilmesi için tek bir tuşa basmak yeterlidir. Adres kartının her seferinde doldurulmaması sayesinde tasarruf edilen zaman azımsanmayacak düzeydedir.

c. Adres kartında yer alan ve rezervasyon sırasında gerekli olan bilgiler otomatik olarak rezervasyon ekranına program tarafından getirildiğinden, rezervasyon daha kısa sürede alınabilir.

d. İptal edilen rezervasyonlar planlanan ayrılma gününe kadar saklanır. Her iptal edilen rezervasyon için bir iptal numarası verilir. Konuk iptalden vazgeçerse bir tuşla tekrar aktif hale getirilebilir. Rezervasyonlar nasıl rezervasyon numarası ile takip ediyorsa, iptal edilen rezervasyonları da iptal numarası ile takip etmek mümkündür.

ii. Bilgisayar sistemi hatalı işlem yapılmasını önler<sup>291</sup>. Bilgisayar sisteminin sağladığı bu yararı aşağıdaki şu örneklerle pekiştirebiliriz:

a. Konuk adres kartındaki bilgilerin çeşitliliği sayesinde rezervasyon

288 Steadmon ve Kasavana, a.g.e., s.77.

289 Dereli, a.g.e., s.32-53.

290 Denizler ve diğerleri, a.g.e., s.49.

291 Aynı.

görevlisi daha etkin ve hatasız hizmet verebilir. Bir adres kartında şu bilgiler yer alır<sup>292</sup>: Konuğun adı ve soyadı, kayıt numarası, özel konuk (VIP) kodu, hangi dilde yazışılacağı, konunun adresi, pasaport veya kimlik numarası, doğum tarihi , yazışmalarda hitap şekli, konunun çalıştığı şirket, tercih ettiği oda numarası, konunun istediği oda özellikleri, konunun kaldığı son oda numarası ve ödediği ücret, konunun en son ne zaman kaldığı, konunun kaç kere rezervasyon iptal ettirdiği ve kaç kere rezervasyonlu olduğu halde otele gelmediği, otele yaptığı ödemelerin toplamı, konunun kara listede ve nakit listesinde olup olmadığı ile bu listelere girme nedeni, adres kartının açıldığı tarih. Örneğin, konuk kara listede ve bunun nedeni son kalışında ödeme yapmadan otelden ayrılmaya kalkması ise rezervasyon görevlisi peşin ödeme kaydı ile konunun rezervasyonu kabul ederek bir daha benzer durumla karşılaşılma olasılığını azaltmaya çalışır.

b. Rezervasyon sırasında daha önceden tanımlanmış fiyat kodu girildiğinde fiyat otomatik olarak fiyat alanına gelir, bu da hem fiyat kontrolü hem de konuk ayrıldığında tahsil edilmesi gereken tutarın belirlenmesi açısından önem taşır.

c. Otele konuk gelip kayıt yaptırdığı anda rezervasyon sırasındaki isteklerinin eksiksiz sağlanabilmesi için ilgili isteklerin rezervasyon ekranına girilmesi yeterlidir. Örneğin, konunun belirli bir oda numarası tercihi var ve o oda boş ise odanın rezervasyon anında ilgili günler için bloke edilmesi mümkündür. Oda bilgisayar tarafından rezerve edildiğinden, konuk geldiğinde ilgili odanın konunun kullanımına hazır olması sağlanır.

iii. Bilgisayarlı sistemlerde programlar her tuş darbesinin izlenmesine olanak sağlayacak detayda bilgi verebilmektedirler. Örneğin, rezervasyon ekranı üzerinde daha sonradan yapılan bütün değişiklikler ve iptaller yapıldığı tarih, saat, terminal ve değişikliğin hangi satırda yapıldığına kadar yönetim tarafından izlenebilir. Bunun rezervasyon ve önbüro personeli tarafından bilinmesi hile için niyetlenenlere caydırıcı bir rol oynar. Bir problemlı durum ortaya çıktığında, buradaki bilgilerle hangi personelin sorgulanacağı kolayca belirlenebilir.

iv. Bilgisayar sistemi fazla sayıda işgücü istihdam edilmesini önler. Gerek sağladığı hız nedeniyle daha az kişinin çok iş yapabilmesi gerekse bazı işlemlerin bizzat bilgisayarın kendisi tarafından yapılabilmesi nedeniyle, istihdam edilecek kişi sayısının azaltılmasına yardımcı olur.

Özetle belirtilen yukarıdaki faydalar iç kontrol amaçlarına da hizmet ettiğinden iç kontrol açısından otellerde bilgisayar sistemleri kullanılması daha uygundur. Bilgisayar sisteminin yanında rezervasyon sürecinde iç kontrolle ilgili aşağıdaki noktalar da önemlidir:

i. Rezervasyonun süreci bir bütün olarak iç kontrolün gereğidir. Rezervasyon süreci ile otelde kalacak olan konuklar daha otele gelmeden kayıt altına alınmış olmaktadır. Böylece konunun otelde kaldığı halde kalmamış gibi gösterilme olasılığı

<sup>292</sup> Otellerde kullanılan bilgisayar paket programları tek tip olmamakta ve pek çok yazılım şirketi değişik otel işletim paket programları piyasaya sürmektedir. Çalışmada çeşitli ülkelerde ve Türkiye’de yaygın olarak kullanılmakta olan Fidelio Ön Büro Modülündeki tasarım esas alınmıştır.

azalmaktadır. Oteller büyüdükçe rezervasyonun önbüro bölümünün bir alt bölümü olarak organize edilmesi ile, iç kontrol bileşenlerinden örgütsel yapı ve görev ayrımı ilkeleri yerine getirilmiş olur.

ii. Rezervasyon sürecinde tutulan kayıtlar ve özellikle teyit mektubunun kullanılması, konuğun fiilen otelde kalıp kalmadığına ilişkin birer kanıt olarak kullanılır. Rezervasyonun teyit edilmesi konuğun bilgilendirilmesinin yanında özellikle konuğun verdiği adresin doğruluğunu belirlemede bir araç olarak kullanılabilir. Kayıt öncesi karşılıklı mektuplaşma ile konuğun adresi teyit edilmiş olur. Bu da daha sonra ortaya çıkabilecek ödemenin unutulması veya eksik ödemelerde takibi kolaylaştırır. Rezervasyonlu konuğun rezervasyonsuz konuğa oranla kredibilitesi her zaman yüksektir<sup>293</sup>. Yanlış adres vererek hile yapmayı düşünen konuklar rezervasyonsuz otele gelmeyi tercih edeceklerdir.

iii. Konuğun ödemesini nasıl yapacağını gösteren ödeme tipi rezervasyon sırasında alınmalıdır. Bu alana girilen ödeme tipi ile konuğun çıkış yaparken ödeme yapması zorunlu değildir. Fakat, konuğun kredi kartı ile ödeme yapmaya teşvik edici bir yönlendirmenin kullanılması kontrol açısından önemlidir. Konuğun kredi kartı ile ilgili bilgiler bu aşamada alındığında iç kontrol açısından sağlayacağı yararlarından birincisi kredi kartının geçerliliğinin konuk gelinceye kadar tespit edilebilmesidir. Bu bilginin sağlayacağı ikinci yarar ise, ödeme ile ilgili herhangi bir ihtilafta kredi kartının otele bir garanti sağlamasıdır.

iv. Rezervasyon bölümünde çalışanların tek başlarına hileli bir işlem yaparak menfaat sağlamaları zordur. Sadece konuk gelmeden önceki yer ayırtma talebine cevap verirler. Rezervasyon yapılırken alınan bilgilerin detayı ve doğruluğu müşteri devresindeki geliş, konaklama ve ayrılış aşamaları için destekleyici bilgi sağlar.

v. Rezervasyon kayıtlarına ulaşımın bir şifre dahilinde yetkilendirilmesi ile rezervasyon kayıtlarının fiziki güvenliği de sağlanmış olur.

vi. Rezervasyon bölümünde çalışan personelin yetki ve sorumluluklarının yazılı olarak hazırlanıp personele iletilmiş olması iç kontrolün etkinliği için gereklidir.

vii. Rezervasyon sürecinde genelde iletişim araçlarının kullanılması, bazı bilgilerin yanlış ve eksik alınması sonucunu doğurabilir. Her ne kadar bilgilerin düzeltilmesi ve güncellenmesi konuğun geliş, konaklama ve ayrılış aşamalarında yapılabilirse de, konuğun söylediklerinin yüksek sesle tekrarlanması, bu yanlışlıkları azaltan bir rol oynayacaktır.

viii. Rezervasyon personelinin taşıması gereken belirli özellikler, personel işe alınırken aranmalı ve var olan eksiklikler hizmet içi eğitimle giderilmeye çalışılmalıdır. Özellikle, iletişim gücü yüksek, ses tonu yumuşak, konuşma şekli kibar, telaffuzu düzgün, otel hakkında eksiksiz bilgisi olan, iyi bir hafızaya ve genel kültüre sahip kişiler rezervasyon bölümünde çalıştırılmalıdır<sup>294</sup>.

Özetle rezervasyon aşamasının kendisi iç kontrolün bir sonucudur.

293 Vallen ve Vallen, a.g.e., s.192.

294 Dereli, a.g.e., s.26-29.

Rezervasyonla ilgili yukarıda önerilenlerin yapılması ile iç kontrolün etkinliği daha da artırılmış olacaktır.

### 2.1.2. Kayıt Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış

Otele geleceği kesinleşmiş rezervasyonlu konukların giriş işlemleri için hazırlık yapılmalıdır. Konuğun otele saat kaçta geleceği rezervasyon aşamasında belirlendiğinden, ilgili saate kadar kayıt için gerekli hazırlık yapılabilir. Öncelikle bilgisayarda konuğa oda tahsisi yapılmalıdır. Daha sonra rezervasyon sırasında alınan bilgilerin yardımıyla kayıt kartı yazıcıdan çıkarılarak konuğun oda anahtarının bulunduğu bölüme konmalıdır. Konuk geldiğinde kayıt kartındaki bilgilerin doğru yazılıp yazılmadığı kontrol ettirilmeli, yanlışlık varsa düzeltilmeli, eksik bilgiler tamamlanmalı ve kartın altı konuğa imzalatılmalıdır. Kartın altının imzalanması karttaki tüm bilgilerin teyit edildiğini gösterir. Yol veya iş yorgunu olan konuğun en kısa sürede kaydının yapılması hedeflenir. Bilgisayar sistemi yardımıyla ve eğer bir toplu giriş yoksa, üç beş dakika içinde konuk odasının yolunu mutlu bir şekilde tutmuş olur. Kayıt süreci ile iç kontrol açısından şu faydalar sağlanmış olur:

i. Kayıtlardaki bilgilerin konuk tarafından kontrol edilmesi ve varsa eksiklik ve yanlışlıkların düzeltilmesi olanağı kayıt aşamasında sağlanmış olur.

ii. Kayıt kartının doldurulup imzalanmasıyla müşteri ile otel arasında bir akid doğmuş olur<sup>295</sup>. Konuk kalacağı süre için ödeyeceği ücreti, otelde belirlenen ücret üzerinden sunacağı mal ve hizmetleri taahhüt eder.

iii. Kayıt anında ödeme şekli netleştirilir. Eğer kredi kartı kullanılacaksa konuğun kredi limiti kontrol edilirken, peşin ödemelerde belirli oranda ön ödeme alınır.

Kayıt anında konuğun karışılabilirliği iki sorundan birincisi rezervasyon kayıtlarının olmaması, ikincisi de tahsis edilecek oda bulunmamasıdır<sup>296</sup>. Birinci durum rezervasyon kayıtlarının yanlışlıkla silinmesi, rezervasyonun gerçekte başka bir otele yapılmış olması v.b. sebeplerle olabilir. İkinci durum ise verim yönetimi<sup>297</sup> gereğince fazla rezervasyon alınması, fakat tüm rezervasyonlu konukların beklenenin aksine otele gelmeleri veya otelde kalanların kalış sürelerini uzatmaları gibi sebeplerle ortaya çıkabilir. Her iki durum için otelin, konukları başka bir otele yerleştirme, ücretsiz bazı hizmetlerden yararlandırma v.b. acil durum politikalarının var olması gereklidir.

<sup>295</sup> Mehmet Gürel ve Gülol Gürel, **Resepsiyon Muhasebe** (İstanbul: Milli Eğitim Basımevi, 1993), s.105.

<sup>296</sup> Vallen ve Vallen, **a.g.e.**, s.189.

<sup>297</sup> Verim yönetimi gereği, oteller önceki yıllardaki ve sektördeki tecrübelerinden son dakika rezervasyon iptalleri ile rezervasyonlu olduğu halde otele gelmeyen konuk yüzdeleri oranında, mevcut oda kapasitesinin belirli bir oran üstünde fazla rezervasyon alırlar.

### 2.1.3. Konaklama Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış

Konaklama aşaması konuk otele giriş yaptığı andan otelden çıkış yaptığı ana kadar olan dönemi kapsar. Konuk bu dönemde otelin sunduğu mal ve hizmetlerden faydalanır. Geliş anında yaptığı sözleşme kapsamında konuğun yararlanacağı mal ve hizmetler en iyi şekilde ve eksiksiz sunulurken, bu mal ve hizmetler karşılığında yapacağı ödemeler de konuğun hesabına geçirilir. Otellerde sunulan bazı hizmetler oda fiyatının içinde düşünülüp ücretsiz verilirken, bazıları ise bir ücret karşılığı verilmektedir. Örneğin, otelin havuzu, fitness center, doktor, disco, otel içi telefon görüşmeleri v.b. ücretsiz iken, sauna, şehiriçi ve şehirlerarası telefon görüşmeleri, masaj, kuaför v.b. ücret karşılığı kullanıma açıktır. Ücret karşılığı sunulan her bir hizmetin bedelinin konuğun hesabına geçirilmesi önem taşımaktadır. Ücretli hizmet birimleri bir gelir merkezi olarak düşünülüp, burada oluşan gelirin takibi için gerekli örgüt ve belge düzeni oluşturulmalıdır. Belgelerin sıra numarasına sahip olması ve kullanılan belgelerin kontrolü için gereklidir. Eğer sıra numarasında atlama söz konusu ise bunun nedeni araştırılmalıdır. Her gece yapılan gece denetiminde konuğun çeşitli gelir merkezlerinde yaptığı harcamaların doğru bir şekilde hesabına aktarılmış olup olmadığı kontrol edilmelidir. Bu işlevi nedeniyle, gece denetimi otelin iç kontrolünün en önemli bir parçasıdır.

Konaklama süresince konukların bilgi ihtiyaçları, istekleri, şikayetleri, temenni ve dilekleri için başvurdukları adres önbüro departmanıdır. Hatta konuğun giriş ve çıkış aşamalarındaki işlemleri de önbüro tarafından yapılır. Önbüronun taşıdığı önem nedeniyle bu departmanda çalışanlar için izlenen insan kaynakları politika ve prosedürleri çok iyi bir şekilde belirlenmiş olmalıdır. Önbüro personeli konuğun potansiyel her türlü istek ve ihtiyaçlarını karşılayacak bilgi ve beceriye sahip olmalıdır. Daha personel işe alınırken mesleki bilgi ve tecrübesinin yanında insan ilişkilerindeki başarısı, iletişim gücü, yardımseverliği, dürüstlük ve ahlaki davranışlara verdiği önem, öğrenme ve kendini geliştirme isteği, genel kültür düzeyi sorgulanmalıdır. Personel işe alındıktan sonra yukarıdaki özelliklerini artırıcı yönde ve karşılaşılabileceği çeşitli sorulara nasıl yanıt vereceği, yanıtlayamadıkları olduğunda neler yapacağı v.b. konularda sürekli eğitime tabi tutulmalıdır. Eğitimin sürekliliğinin iç kontrolü güçlendirdiği unutulmamalıdır.

### 2.1.4. Çıkış Sürecine İç Kontrol Açısından Bakış

Çıkış sürecinde konuk anahtarını varsa para kartını teslim eder, hesap dökümünü kontrol eder ve imzalar. Bu arada konuğun eşyaları aşağıya indirilir. Konuğun hesap dökümünde bir problem yoksa konuğun faturası kesilir ve fatura bedeli tahsil edilir. Çıkış ile ilgili en önemli nokta konuğun o ana kadar yapmış olduğu tüm harcamaların hesabına geçirilmiş olması ve konukla yaptığı harcamaların hesaba doğru geçirildiğine dair mutabakatın yapılmış olmasıdır. Etkin bir iç kontrol açısından çıkış süreci ile ilgili şu noktalara dikkat etmek gerekir:

i. Oda anahtarı için depozit alınması konuğun çıkış yapmadan önce resepsiyona uğramasını sağladığından, hesap ile ilgili kontroller ve gerekli düzeltmeler yapılabilmektedir<sup>298</sup>.

ii. Para kartları kullanılarak, ekstra harcamalarını bu kartla yapması sağlanmalıdır. Böylece son dakika yapılmış ve ön büroya ulaşmamış adisyonun var olma olasılığı azalır.

iii. Konukların ekstralarının POS makinaları kullanılarak anında konuk hesabına işlenmesi sağlanmalıdır.

iv. Konuğun eşyalarını indirmeye giden bellboy odadan bazı eşyaların çalınıp çalınmadığını kontrol edebilir. Eğer önemli bir kayıp varsa konuğun çantası veya arabası kontrol ettirilebilir. Konuklar genelde otel odalarından bazı eşyaları anı olsun diye almaktadır. Burada otel yönetiminin hangi eşyaların çalınmasına göz yumacağını belirlemiş olması gerekir. Belki otel yönetimi bir havlu kaybını önemsemez iken, bir televizyonun ya da telefon ankesörünün çalınmasına müdahale edebilir.

v. Otelin nakit ve belirli kredi kartları ile çalışması en çok kabul görendir. Sadece konuğun kredibilitesi yüksek ise, şahsi çek, senet v.b. ile ödemeleri kabul edilmelidir.

vi. Konuğun hesabının ödenmesi seyahat acentası ya da şirket tarafından yapılacaksa, bu ödemenin geçerliliğine ilişkin anlaşmalar incelenmeli ve ilgili kuruluşun hangi harcama kalemlerini ödemeyi taahhüt ettiğine dikkat edilmelidir<sup>299</sup>. İlgili kuruluşun kabul etmediği ödemeler konuğa fatura edilerek tahsilatı yapılmalıdır.

vii. Önbüro kasiyerleri konukların harcamalarını hesaplarına geçirirler ve otelden ayrılmak isteyen konukların hesaplarını kontrol ederek hesaplarının kapatılması işini yaparlar. Para tahsilatları da bu kişiler tarafından yapıldığından önbüro kasiyerleri bağımlılık sigortası ile sigortalanmalıdır.

Konuğun çıkış aşamasında otelle ilişkisi kesildiğinden, hatasız ve hileyi önleyici yukarıdaki prosedürlerle benzerlerinin uygulanması oranında iç kontrolün etkinliği artırılabilir.

## 2.2. Yiyecek ve İçecek Bölümü

Yiyecek ve içecek bölümü, otellerde konukların her türlü yiyecek ve içecek ihtiyacını karşıladıkları bölümdür<sup>300</sup>. Otellerin ikinci ana gelir kaynağı yiyecek ve içecek bölümüdür. Tablo 1'de görüldüğü üzere toplam gelir içinde yiyecek gelirleri U.S.A.'de %20.6'lık, içecek gelirleri ise %6.9'luk bir pay almakta ve yiyecek-içecek toplamı da

<sup>298</sup> Steadmon ve Kasavana, a.g.e., s.142.

<sup>299</sup> Sabah Kozak, **Otel İşletmelerinde Önbüro Yönetimi** (Eskişehir:Anadolu Üniversitesi Yayını, 1995), s.93-94.

<sup>300</sup> **Yiyecek ve İçecek Servisi Öğretmen El Kitabı** (Ankara: T.C. Turizm Bakanlığı Turizm Eğitimi Genel Müdürlüğü Yayını, 1993), s.16.

%27.5 olmaktadır. Bu oranlar İngiltere’de sırasıyla yiyecek gelirlerinde %31.7’ye, içecek gelirlerinde %13.5’e ve yiyecek-içecek toplamında %45.2’ye çıkmaktadır. Anglo ve Vladimir, özellikle bazı resort ve kongre otellerinde yiyecek içecek bölümünde oda bölümünden daha fazla gelir elde edildiğini belirtmektedir<sup>301</sup>. Pek çok otel sahibi ve yöneticisi otellerin yiyecek ve içecek bölümünün yeterli kârlılığa sadece oteldeki konuklara servis yapmakla ulaşılamayacağını düşünerek, otelin bulunduğu yöre halkının kullanımına da yiyecek ve içecek ünitelerini açmışlardır<sup>302</sup>. Oteller büyüdükçe hedef konuk kitlesine servis yapan yiyecek içecek servis bölümlerinin sayısı da artmaktadır. Yiyecek içecek bölümlerinin sayısının çokluğu ve toplam gelirler içinde aldığı payın büyüklüğü yiyecek içecek bölümü için iç kontrolün önemini bir kat daha artırmaktadır.

Yiyecek içecek bölümü temel olarak ; satın alma, mutfak ve yiyecek-içecek servisi bölümlerinden oluşur<sup>303</sup>. Satın alma bölümü; işletmenin satın alma politikası doğrultusunda gerekli malları satanların araştırılması, seçilmesi, malların satın alınması, teslim alınması, depolanması ve kullanıma gönderilmesinden sorumludur<sup>304</sup>. Büyük otellerde satın alma muhasebe bölümüne bağlı bir alt bölümdür<sup>305</sup>. Satın alma harcama döngüsü içerisinde yer aldığından iç kontrol ile ilişkisi daha sonra incelenecektir. Mutfak bölümünde yiyecekler üretilmekte ve servise hazır hale getirilmektedir. Mutfak bölümü de soğuk mutfak, sıcak mutfak, pastane ve bulaşıkhanesi olarak alt bölümlerden oluşmaktadır<sup>306</sup>. Yiyecek içecek servisinin yapıldığı bölümler masa servisi yapılan lüks restoranlar, barlar, kafe ve aperitif barları, açık büfe restoranları, oda servisi, ve ziyafet salonlarıdır<sup>307</sup>. Yiyecek servisi ile içecek servisinin genelde beraber yapıldığını söyleyebiliriz. Yiyecek servisinin yapıldığı bir restoranda içecek servisi de yapılmakla birlikte , içecekler ya restorandaki bardan ya da en yakındaki bardan temin edilmektedir. Bunun nedeni, otellerin yiyecek satışlarını ve içecek satışlarını ayrı ayrı takip etmeleridir. Buradan hareketle yiyecek-içecek servisini; restoran hizmetleri ve bar hizmetleri olarak iki ana grupta incelemekte fayda vardır.

### 2.2.1. Mutfak Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış

Mutfakta fiili bir üretim faaliyeti yapılmaktadır. Mutfak, her çeşit gıda

301 Angelo ve Vladimir, **a.g.e.**, s.174.

302 Jack D. Ninemeier, **Principles of Food and Beverage Operations** (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1984), s.25.

303 **Yiyecek ve İçecek Servisi Öğretmen El Kitabı**, s.16.

304 Bernard Davis ve Sally Stone, **Food and Beverage Management** (Oxford: Heinemann Professional Publishing Ltd., 1990), s.107.

305 Lattin, **a.g.e.**, s.267.

306 **Yiyecek ve İçecek Servisi Öğretmen El Kitabı**, s.16.

307 Davis ve Stone, **a.g.e.**, s.20.

maddesinin işlenerek yemeklerin yapıldığı, konuklara servis edilmeye hazır hale getirildiği birimdir. Giren malzeme bir süreçten geçirilerek fiziksel ve kimyasal değişime uğratılmakta ve çeşitli yemekler olarak üretilmektedir. Mutfak yiyecek içecek bölümünün kalbidir. Eğer yemek üretim aşamasında renksiz, lezzetsiz pişirilmiş ve estetik kaygıdan uzak porsiyonlanmış ise yiyecek maddelerinin satın alınması, teslim alınması, depolanarak korunması ve mutfağa gönderilmesi, hazırlanan yemeklerin müşterilere sunulması ne kadar kusursuz ve kaliteli olursa olsun konuk açısından bir anlam ifade etmeyecektir<sup>308</sup>. Yemeklerin konukların istediği kalitede hazırlanması mutfak biriminin sorumluluğundadır.

Mutfakta, yiyecek hazırlama olarak ifade edilen üretim iki bölümde düşünülebilir<sup>309</sup>:

i. Üretime hazırlık; yiyecek malzemelerinin soyulması, ayıklanması, parçalara ayrılması gibi işlemler yapılır.

ii. Üretim; yiyecek malzemeleri pişirilir.

Yiyecek üretim sürecindeki hatalı ve hileli davranışlar üretim maliyetlerini yükselterek kârlılığı azaltacaktır. Yiyecek üretim sürecindeki hata ve hileleri minimize edecek prosedürlerle ilgili olarak aşağıdakiler söylenebilir:

i Büyük otel mutfaklarında şefin gözetiminde belirli uzmanlık alanları itibariyle bir örgüt yapılanmasına gidilmelidir. Örneğin, sıcakçı, soğukçu, pastacı, kasap, ızgaracı, personel aşçısı, kahvaltı aşçısı v.b. bir görev ayırımı uzmanlaşmayı sağlayacağı gibi iç kontrolü de güçlendirir. Ayrıca yiyecek içecek departmanının büyüklüğü ile doğru orantılı olarak yeterli sayıda ve uzmanlıkta personelin istihdam edilmiş olması etkin bir yiyecek üretimi için gereklidir. Çünkü, mutfakta, taleple yiyecek üretimi eş zamanlı gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır.

ii Yiyecek üretim yeri olan mutfaklarda aynı anda çok sayıda kişi değişik işleri eşgüdümlü olarak yapmak zorundadır. Yiyecek üretim personelinin iyi bir şekilde organize olması ve uzmanlık alanlarının (sıcakçı, soğukçu, kasap, pastacı v.b.) gereklerini yerine getirmesi için, bu alanlardaki yetki, sorumluluk ve görevlerin çok iyi tanımlanmış olmasını gerektirir. Bu tanımların yazılı olması yeni personelin kısa sürede adaptasyonu ve eğitimini de kolaylaştıracaktır. Ayrıca, yemek üretiminin uzmanlık istemesi, mutfak personelinin kalifiye olmasını gerektirmektedir. Kalifiye olmayan personel hazırlık aşamasında gereğinden fazla atık çıkmasına, üretim aşamasında ise istenen nitelikte yemek pişirilmemesine ve dolayısıyla zayıfların artmasına yol açacaktır.

iii. Mutfakta yemek üretimi emek yoğun olarak yapılmaktadır. Personel sayısı arttıkça hata ve hile sonucu kayıplar artacağı ve yiyecek maliyetleri yükseleceği için olabildiğince bu personelin azaltılması yolları aranmalıdır. Bunun için, gıda maddelerinin hazırlık safhasını azaltacak şekilde satın alınması yerinde olacaktır. Örneğin, hayvanın mutfakta parçalanarak biftek porsiyonları elde edilmesi yerine, porsiyonlanmış şekilde biftek satın alınabilir. Yine, mümkün olduğunca otomasyona gidilerek personel sayısı

308 Ninemeier, 1984, **a.g.e.**, s.332.

309 Çetiner, **a.g.e.**, s.53.



azaltılabilir. Örneğin, bulaşık makinesi bulaşikhane personeli sayısını azaltacaktır.

iv. Mutfak, hazırlık ve üretimle ilgili tüm çalışmaların düzenli yapılabileceği büyüklükte ve trafiğin rahat akabileceği fonksiyonellikte olmalıdır. Ayrıca, mutfak mekanı yeterli doğal aydınlatmaya uygun olmalı, havalandırma ve klimatizasyon tesisatları için yeterli tavan yüksekliği sağlanmalıdır<sup>310</sup>.

v. Yemek salonlarının kapasitesi ile doğru orantılı olarak gerek hazırlık, gerekse pişirme aşamaları için yeterli sayı ve çeşitlilikte araç ve gereçlerin bulunması gerekir. Örneğin, dilimleyiciler yiyeceklerin standart kalınlıkta kesilerek görünüm ve porsiyon denetimine olanak sağlarlar. Ayrıca, mutfakta kullanılan alet ve edavat bilgisizlik, tecrübesizlik, dikkatsizlik ve tedbirsizliği affetmeyen bir özellik gösterdiğinden personelin yaralanıp işgücü kayıplarına neden olması söz konusudur. Bunu önlemek için, personel sürekli eğitime tabi tutulmalıdır.

vi. Hazırlık aşamasında yapılacak yanlışlıklar oteli zarara sokacaktır. Bu konuda aşağıdaki örnekler verilebilir:

a. Özellikle maliyetlerin en büyük bölümünü oluşturan etler için standart parçalama ve porsiyon büyüklükleri belirlenmelidir<sup>311</sup>. Yanlışlıkla etler 200 gr yerine 225 gramlık porsiyonlara bölünürse, menüdeki fiyat aynı kalacağından maliyetler 25 gramlık et değerinde yükselecektir<sup>312</sup>.

b. Sebze ve meyvalar aşırı ayıklandığında ortaya fiziksel kayıplar çıkacaktır<sup>313</sup>.

c. Kusurlu malzeme kullanılması ve malzemenin kirli bırakılması yemeklerin kalitesi ve lezzetini olumsuz etkileyecektir.

vii. Hazırlık sırasında temizleme, ayıklama, porsiyonlama v.b. konularda yazılı standart prosedürlerin geliştirilmesi ile malzeme kayıpları minimize edilebilir.

viii. Konukların ne isteyeceklerinin ve hangi menü kalemlerini talep edeceklerinin kesinlikle belirlenmesi mümkün değildir. Üretim planlanarak konuk istekleri öngörülenmeye çalışılır. Üretim planlamasındaki başarısızlık üretim yetersizliği veya fazlasına yol açar. Üretim fazlasının önlenmesi için şunlar yapılmalıdır<sup>314</sup>:

a. Satışlar doğru tahmin edilmelidir.

b. Dönmeli menü(cyclic menü) uygulanmalıdır.

c. Menü kapsamına giren çeşitler sınırlı tutulmalı, bunun yerine işletme dışından sağlanan önceden hazırlanmış yiyeceklere ağırlık verilmelidir. Örneğin, pişir dondur yöntemiyle porsiyonlanmış, kısmen pişirilmiş ve poşetlemiş et ürünleri, porsiyon kontrolünü kolaylaştırmanın yanında kısa sürede çok sayıda benzer yemeğin üretilmesine de olanak sağlamaktadır. Ayrıca bu yöntemle, sınırlı bir iş gücü ve eleman kullanılarak

310 Adnan Türksoy, **Yiyecek ve İçecek Hizmetleri Yönetimi** (Ankara: Turhan Kitabevi, 1997), s.86.

311 Aynı, s.88.

312 Benligiray, **a.g.e.**, s.85.

313 Kozak, **a.g.e.**, s.125.

314 Aras, **a.g.e.**, s.98.

konuklara geniş bir menü seçeneği sunulmuş olur.

d. Az pişirmeye ağırlık verilmelidir.

e. Izgara türünde olmayan önceden hazırlanmış yemekler menüde sınırlı tutulmalı, bunun yerine sipariş üzerine hazırlanmış olanlara ağırlık verilmelidir.

f. Tabldot uygulamasını mümkün olduğunca zayıf tutup bunun yerine "A la Carte" türü yemeklerin satışına ağırlık verilmelidir.

g. A la carte serviste bekleme neden olunmaması için kısa sürede hazırlanan yemekler yeterli miktarda stok edilmelidir.

h. Artıkların zayi olmadan değerlendirilmesini sağlamak için soğuk depolama olanağı yaratılmalıdır.

ix. Standart reçete kartları, yemeklerin hazırlanmasında kullanılan malzemelerin ve hazırlanma yöntemlerinin ayrıntılı bir şekilde belirlendiği tarifelerdir<sup>315</sup>. Reçetelerde hangi yemekte hangi yiyecek ve katkı maddelerinden yararlanılacağı, ayrıntılı ve miktarsal olarak gösterildiğinden, kullanılan malzemelerin ayrıntılı listesinin ve hazırlanış metodunun düzgün bir şekilde belirtilmesi; yemeğin hazırlanmasındaki kayıpları minimize etme açısından önemlidir<sup>316</sup>. Örneğin, standart reçetelerdeki hazırlanış metodunun kullanılması ile yanlış ısıda pişirme, yanlış pişirme yöntemlerinin kullanılması v.b. hataların önüne geçilebilir. Standart reçetelerin kontrol amaçlı kullanılabilmesi için fiilen tüketilen malzeme miktarı ile belirli sıklıkta karşılaştırılması gerekir. Eğer fiilen kullanılmış gözükten malzeme standart malzeme miktarından fazla ise, bunun nedenini aşağıdakilerden hangisi olduğu tespit edilmelidir<sup>317</sup>:

a. Reçetelerde belirtilen miktardan fazla malzeme kullanılmıştır veya belirlenenden büyük porsiyonlarda servis yapılmıştır.

b. Pişirme metodları ve sürelerine uyulmaması sonucu fire oluşmuştur.

c. Personel tarafından tüketilmiş veya çalınmıştır.

d. Yemekler dökülüp saçılmış, yani ziyan edilmiştir.

e. Yemeklerden bir kısmı satılmamıştır.

x. Standart reçetede yer alan bazı malzemelerin miktarı az olduğundan bunları duyarlı bir teraziye koyup tartmak, zaman ve işgücü kaybına neden olacaktır<sup>318</sup>. Gerek standart reçetelerin kullanılmasını kolaylaştırmak gerekse maliyetlerin doğru hesaplanabilmesi için reçete ölçü tablosunun hazırlanması ve kullanılması gereklidir. Bu tabloda bir bardak unun 125 gram, bir bardak pudra şekerinin 200 gram ve bir bardak sütün ise 250 gram olduğu kolayca görülecektir<sup>319</sup>.

xi. Porsiyon kontrolü, konuğa verilecek olan yemeğin hacim, miktar ve ağırlığının standartlaştırılması ve bu standartlara sadık kalınıp, kalınmadığının

315 Çetiner, a.g.e., s.54.

316 Türksoy, a.g.e., s.95.

317 Aras, a.g.e., s.107.

318 Aynı, s.103.

319 Türksoy, a.g.e., s.96.

denetlenmesi demektir<sup>320</sup>. Pişirme verimlilik testleri yapılarak, hangi malzemenin hangi şartlar altında daha az fire verdiği ve kalitesinin en az bozulduğu tespit edilmelidir<sup>321</sup>. Verim bir yiyeceğin asıl ağırlığından servis edilebilecek ağırlığın hesaplanması esasına dayanır ve servis edilecek ağırlığın orjinal ağırlığa bölünmesi ile bulunur<sup>322</sup>. Örneğin, sığır filetoda net verim %70 iken, kuzu butunda %40, dana butunda ise %50'dir. Böylece, belirli büyüklükteki bir dana butundan ne kadar porsiyon çıkacağı hesaplanabildiğinden çalıntı ve kayıplar kolayca ortaya çıkarılabilir. Çünkü, çalıntı ve kayıp durumunda beklenenden az sayıda porsiyon üretilmiş olacaktır

xii. Gıda maddeleri hiç bozulmayacaktan çok çabuk bozulabileceğe kadar çeşitlilik gösterir. Her ne kadar bozulabilecek gıda maddelerinin bu özellikleri dikkate alınarak satın alma ve saklama politikaları üretilmiş olsa da, belirli bir oranda hem bozulma nedeniyle hem üretime hazırlanma hem de üretim aşamalarında fire vermektedirler. Fire verebilecek bu gıda maddeleri için belirlenmiş fire oranları sayesinde firelerin gerçekleşmesinin, hırsızlık mı yoksa kabul edilebilir diğer nedenlerden mi olduğu izlenebilir. Üretim aşamasındaki firelerin miktar, tutar ve fire nedenleri bakımından kayıt altına alınması izlemeyi kolaylaştıracaktır.

xiii. Zayii oranının azaltılmasını teşvik edici yönde ödüllendirme sistemi getirilmelidir.

xiv. Personelin yeme ve içme alışkanlıklarının izlenmesi gerekir. Yemek hazırlanırken personelin bir taraftan da atıştırması önlenmelidir. Mümkün olduğunca personelin belirli yemek saatleri ve mekanları dışında yemek yemesine izin verilmemelidir.

xv. Mutfakta yemek üretimi için kullanılan gıda maddeleri insanların günlük yaşamda tükettiği gıda maddeleri ile benzer olduğundan personeli çalma yönünde cezbedebilir. Özellikle mutfakta kullanılan bazı pahalı gıda maddelerini (havyar, karides v.b.) personelin geliri ile satın alması mümkün olmadığından, bu tür birim fiyatı yüksek gıda maddelerinin stoklarda büyük miktarda bulundurulmaması yerinde olur. Personelin otele giriş ve çıkışta aranması da bu tür hırsızlığı caydırıcı bir unsurdur.

xvi. Mutfak personelinin gıda maddesi hırsızlığı için kullandığı yöntemlerden birisi çöplerdir. Çöp torbasında gıda maddeleri konarak çöp variline atılmakta ve mesai çıkışında çöp varilinden bu torba alınmaktadır. Bunu önleyici şekilde çöplerin belirli kişilere belirli zamanlarda atılması, çöp torbalarının kontrol edilmesi ve mesai saatleri dışında personelin işletmenin etrafında dolaşmasının yasaklanması gibi prosedürler geliştirilebilir.

320 Benligiray, a.g.e., s.86.

321 Çetiner, a.g.e., s.54.

322 Türksoy, a.g.e., s.97.

### 2.2.2. Restoran Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış

Restoranlar esas itibariyle otelde kalan veya otel dışından gelen konukların yemek-içmek ihtiyaçlarını karşılayan, öğle ve akşam yemeklerinin verildiği birimlerdir<sup>323</sup>. Restoranlar yemek servisinin yapıldığı ana birimler olmakla birlikte, otellerin kafesinde, ziyafet salonunda, kahvaltı salonunda, gece kulübünde ve lobide de yiyecek servisi yapılmaktadır. Hatta oda servisi ile konuğun yemeğini odasında yiyebilme olanağı da sunulmaktadır. Oteller büyüdükçe restoran sayısı almakta ve bunların sundukları menüler de farklılaşmaktadır. Restoranlar ikinci önemli gelir merkezi olarak önem kazanmakta ve hata ve hileli işlemlerin en çok karşılaşılabileceği birimler olması nedeniyle, restoranlarda etkin bir iç kontrole gereksinim duyulmaktadır.

Otellerde gelir kontrolünde başlıca amaç, servisi yapılan yiyeceklerin bedellerinin eksiksiz tahsil edilip edilmediğinin, ayrıca satışlara ilişkin kayıtların belgeler üzerine doğru kaydedilip kaydedilmediğinin kontrol edilmesidir<sup>324</sup>. Diğer bir deyişle, gelir kontrol sistemleri iç kontrol gereği olup, gelir kontrol sistemleri ile hata ve hile sonucu ortaya çıkabilecek kayıpların minimum düzeye indirilmesi amaçlanmaktadır. Gelir kontrol sistemleri aşağıdaki gibi sıralanabilir<sup>325</sup>:

- i. Manuel sistemler
  - Çek sistemi
  - Bono sistemi
  - Adisyon sistemi
- ii. Mekanik sistem
- iii. Otomatik sistemler
  - Pre-set checking (Verilerin önceden kodlanması) sistemi
  - ECR (Elektronik Cash Register-Elektronik Yazar Kasa) sistemi
  - POS (Point of Sale-Satış noktalarından on-line bilgi transferi) sistemi

Oteller yukarıda sayılan kontrol sistemlerinden kendilerine en uygun olanı seçip kullanma yoluna gitmektedirler. Tüm bu sistemlerini burada tek tek açıklamaktansa ülkemizde uygulanan bono sistemi ile POS sistemi tanıtılarak iç kontrol açısından taşıdıkları önem belirlenmeye çalışılacaktır.

Bono sistemi ülkemizde ve Avrupa'nın pek çok işletmesinde uygulanan bir sistemdir<sup>326</sup>. Bono sisteminin işleyişini Aras şu şekilde açıklamaktadır<sup>327</sup>: Servis elemanı; konuklardan aldığı siparişi okunaklı bir biçimde iki nüshalı ve seri numaralı bir bonoya kaydettikten sonra kasiyere vermektedir. Kasiyer ise bunlardan bir nüshasını kendinde alıkoyarak düzenlediği seri numaralı bir çeke veya adisyona kaydetmektedir.

323 Ahmet Aktaş ve Orhan Kutluca, *Servis ve Bar* (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını, 1996), s.14.

324 Aras, *a.g.e.*, s.119.

325 Aynı, s.119-138.

326 Çetiner, *a.g.e.*, s.55.

327 Aras, *a.g.e.*, s.124.

Adisyona yemeğin adı, miktarı ve birim fiyatı işlenmektedir. Adisyon biri konuğa diğeri muhasebeye olmak üzere çift nüsha düzenlenmektedir. Konuklar hesabı istediğinde, servis personeli kasiyerden ilgili masanın hesabını istemektedir. Kasiyer ilgili masanın tüm sipariş fişlerini adisyona geçirdikten sonra fiyatları ile miktarları çarpmakta ve vergi ile servis yüzdesini ekleyerek, konuğun ödeyeceği miktarı kesinleştirmektedir. Servis elemanı kasiyerden aldığı adisyonu son bir kez kontrol etmekte, yazılmayanların ilavesini fazla yazılanların da düzeltilmesini kasiyere yaptırarak adisyona son şeklini vermektedir<sup>328</sup>. Bononun ikinci suretini ise, kasiyer üzerine “kasa” kaşesini basarak mutfığa göndermektedir. Siparişi yapılan yemekler hazırlanıp servise çıkarıldıkça, mutfığa gönderilen bu bonolar kilitli bir kutuda biriktirilmekte, daha sonra iş bitiminde gece denetçisi veya bono kontrol memuruna iletilmektedir. Kasiyer de kendinde biriktirdiği bonoları, ilgili olduğu her bir adisyon veya çekle birleştirerek bunları, iş bitiminde düzenleyeceği “kasiyer raporu” ile birlikte gece denetçisi veya bono kontrol memuruna vermektedir. Mutfak ve kasiyerden gelen bonolar ve bunlarla ilgili adisyonlar (ya da çekler) biraraya getirildikten sonra burada birbirleriyle eşleştirilerek karşılaştırılmaktadır. Konuk hesabını peşin ödediğinde servis elemanı, kasiyerden aldığı adisyonun birinci suretini kendisine vermektedir. Hesabın krediye alındığı durumda ise, adisyonun birinci sureti konuğa imzalatılarak oda hesabına işlenmek üzere kasiyer tarafından önbüroya gönderilmektedir. Konuk otelden ayrıldığında oda hesabında birikmiş hesabını öderken, söz konusu adisyon suretleri burada kendisine verilmektedir.

Görüldüğü gibi bono sisteminde görev ayırımı yapılarak konuğun hesabının çıkarılması ve kontrolünde servis elemanı, kasiyer, mutfak personeli, gece denetçisi veya bono kontrol memuru görev yapmaktadır. Bono, adisyon, kasiyer raporu gibi çeşitli çok nüshalı, sıra numaralı belgeler kullanılmakta ve gerekli karşılaştırmalar yapılabilmektedir. Hatta iş yoğunluğunun yüksek olduğu işletmelerde sadece bu karşılaştırmaları yapacak “bono personeli” veya “yiyecek gelir kontrolörü” istihdam edilmektedir.

Restoranlarda bilgisayarın etkin kullanımını ifade eden POS sistemi en gelişmiş gelir kontrol sistemidir. POS kayıt cihazları düşünen yazar kasa olarak tanımlanmaktadır<sup>329</sup>. Ninemeier, POS sisteminin işleyişini şu şekilde açıklamaktadır<sup>330</sup>: Konuktan siparişlerin alınması elle taşınan POS terminali veya sipariş makbuzu aracılığıyla alınır. Servis personeli siparişini mutfığa iletmek için POS terminalini kullanır. POS terminaline sipariş gerekli diğer detaylarla birlikte girildiği anda, mutfaktaki ekrana sipariş yansır veya mutfaktaki yazıcıdan siparişin çıktısı alınır. Mutfak sözle verilmiş hiç bir siparişi hazırlamaz. Sipariş girildiği andan itibaren istenilen anda konuk çekinin çıktısı alınabilir. İç kontrol açısından POS sisteminin sağladığı faydalar şu şekilde sıralanabilir:

328 M. Altuğ Yörükoğlu, **Otel İşletmelerinde Servis Yönetimi** (Konya: Damla Ofset Matbaacılık ve Ticaret A.Ş., 1995), s.143.

329 Keiser, **a.g.e.**, s.32.

330 Jack D. Ninemeier, **Planning and Control for Food and Beverage Operations**, (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1991), s.200-212.

i. POS sisteminde merkezi işlemciye bağlı pek çok terminal eş zamanlı kullanılabilir. Böylece siparişler geliş sırasına göre sistemli ve hızlı bir şekilde hazırlanabilir. Servis personeli siparişleri daha kısa sürede mutfağa iletir, ilave siparişlerin verilmesi kolaylaşır, makina fiyatları otomatik basıp toplamları aldığından konuk çeki istediğinde bir tuş darbesi çekin çıkarılması mümkündür. Satış belgelerine el değmeden işlem yapıldığından yanlış fiyatlandırma ve işlem hataları ortadan kalkmaktadır<sup>331</sup>.

ii. POS makinası ile faaliyetler hakkında istatistiki bilgiler elde edilebilir. Belirli bir görevlinin hangi yemekten kaç porsiyon sattığından ne kadar peşin, vadeli ve kredi kartı ile satış yaptığına kadar çok ayrıntılı raporlar alınabilmektedir.

iii. Eğer konuk nakit ödeme yapmayacaksa bir tuşla çekin toplamı konunun bilgisayardaki folyosuna işlenmektedir.

iv. Birden fazla para kasası POS terminalleri ile kullanılabilir. Para kasasına giren ve çıkan paranın takibi POS tarafından verilen raporda izlenebilmektedir. Böylece, vardiya sonunda hangi makinada hangi servis elemanlarının ne kadar nakit, kredili ve kredi kartı ile satış yaptığı raporları alınabilmektedir. Problemler mevcutsa, bu işlemi hangi servis elemanının yaptığı kolayca tespit edilip gerekli soruşturma yapılabilir.

v. Hiç bir sipariş kayıt altına alınmadan hazırlanamamaktadır. Bu da hileye teşebbüsü güçleştirecektir.

vi. Kasiyer devre dışı bırakılarak, kasiyerin yaptığı kontrol POS'un kendisi tarafından yapılmaktadır.

vii. POS makinası ile işgücü maliyet ve verimliliği ölçülebilmektedir. Kaç kişiye, kaç masaya, ne kadar süre ile servis yapıldığı, çalışılan toplam saat, fazla mesai saatleri gibi bilgileri POS makinasından raporlar şeklinde elde etmek mümkündür<sup>332</sup>.

viii. POS sistemi standart reçetelerin etkin kullanımını sağlamaktadır. Bir yemek satıldığında o yemeğin standart reçetesindeki miktar kadar stoklardan düşülmektedir. Böylece, kayıtlarda stokların sürekli güncellenmesi yapılmış olmaktadır. Eğer stoklarda fiili mevcut ile kayıtlardaki olması gereken miktar arasındaki fark söz konusu olursa, bu hemen tespit edilebilmektedir. Bu farkın nedeni, yönetim tarafından araştırılabilmekte ve farkın reçetelerin gereğince kullanılmamasından mı, firelerin yeterince izlenmemesinden mi, yoksa hırsızlık nedeniyle ortaya çıkan kayıplardan mı doğduğu belirlenmeye çalışılmaktadır.

İç kontrol gereği oluşturulmuş satış kontrol sistemlerinden ayrı olarak restoran hizmetlerinde iç kontrolün etkinliğini arttıracak düzenlemeler de söz konusudur. Etkin bir iç kontrol açısından restoran hizmetlerinde şu noktalar önem kazanmaktadır:

i. Restoranda görev yapanlara servis personeli denir. Servis personelinin eksiksiz hizmet verebilmesi ve faaliyetlerinin kontrol edilebilmesi için örgütsel bir yapılanmaya gitmeleri gerekmektedir. Restorandaki alt üst ilişkisini gösterecek şekilde bir

331 Aras, a.g.e., s.138.

332 Keiser, a.g.e., s.33.

restorandaki hiyerarşik yapısı sırasıyla şöyledir; restoran müdürü, restoran müdür yardımcısı, şef garson, garson A, garson B, komi A, komi B ve aprantidir<sup>333</sup>. Restoran müdürü de yiyecek içecek müdürüne bağlıdır.

ii. Tüm servis personelinin görev ve sorumlulukları yazılı hale getirilip kendilerine iletilmiş olmalıdır. Servis personelinin belirlenen prosedürler çerçevesinde görevlerini yerine getirmeleri konusundaki kararlılığın üst yönetim tarafından gösterilmesi gerekir.

iii. Restoranlardaki nakit akışı çok fazla ise dönen paranın miktarını kontrol etmek ve sınırlamak için restoran kasiyeri veya servis elemanları kasalarındaki fazla paralarını ana kasaya devretmelidir. Çoğu otel işletmesinde muhasebe departmanı gece kapalı olduğu için, departman (disco, restoran ve bar gibi) hasılatı önkasaya teslim edilir. Önkasa, ertesi gün sabahı kasasındaki fazla parayı muhasebeye transfer eder<sup>334</sup>.

iv. Otel işletmelerinde genel müdür ve müdür ünvanındaki kişilerin konuklara sunulan yemeklerden bedel ödemediği belirli bir üst limite kadar yeme hakları vardır<sup>335</sup>. Bunun dışında, otel sahibi ve ailesi ile bazı önemli konuklara da ücretsiz yeme-içme hizmeti sunulmaktadır. Ayrıca, geceleri personel yemekhanesinde az sayıdaki gece personeli için servis yapılmadığından, gece personeline konukların yemeğinden servis yapılabilmektedir. Eğer bu ücretsiz yemeklerin kontrolü iyi yapılmıyorsa, uyanık servis personeli normal otel konuklarının yediklerinin bedelini ücretsiz yemek hizmetinden yararlanıyormuş gibi gösterecek ceplerine atabilirler. Bu ücretsiz yenilen yemeklerin takibinde otel sahibi ve ailesi, müdürler ve personel için “ödenmez çek”, otel misafirleri içinse “ikram çekleri” denilen satış çekleri kullanılır. Ödenmez çekler ücretsiz yemek hizmetinden yararlananların bizzat kendisi tarafından imzalanmalıdır. Bu çeklerin her hafta ya da ay sonunda imza sahibi tarafından toptan kontrolü de yapılmalıdır. Restoran müdürü bu tür çeklerin kontrolünü bizzat kendisi yapmalı ve daha sonra muhasebeye göndermelidir.

v. Konuklardan siparişi alınan yemek ve içkilerin sipariş fişine hatasız ve düzenli bir şekilde kaydedilmesi önemlidir. Karışıklığı, hırsızlığı ve menü fiyatlarına uymayan fiyatlamayı önlemek için çekler silinmeyecek kalemlerle düzenlenmeli ve çekin üzerinde silinti kazıntı yapılmamalıdır<sup>336</sup>. Silinti, kazıntı ve iptallerin nedenleri araştırılmalıdır. Gerekirse bu tür iptallerde yöneticinin onayının alınması istenmelidir. Çekin üzerindeki tüm bölümler doldurulmalı ve eksik doldurulmuş çekler işlem görmemelidir. Personelle yapılan periyodik toplantılarda çeklerin tüm bölümlerinin doldurulması, çeklerdeki kısaltmaların anlaşılır olması, siparişin okunaklı bir şekilde çeke yazılması, sipariş alınırken dikkat edilecek hususlar v.b. konularda uyarılar yapılmalı ve personel gerekli eğitime tabi tutulmalıdır.

333 Ethem Yılmaz, **Konaklama Tesislerinde Servis ve Bar Hizmetleri** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını, 1994), s.18-21; Yörükoğlu, **a.g.e.**, s.38-44.

334 Gökdeniz, **a.g.e.**, s.38.

335 Zekeriya Sümerkan, **Konaklama İşletmelerinde Maliyet Bilgilerinin Hazırlanması** (Balıkesir: İnce Ofset, 1989), s.30.

336 Aynı, s.71.

vi. Tüm yiyeceklerin mamül hale geldikten sonra en kısa sürede servis edilmesi gerekir. Aksi takdirde lezzetin kaybolması, soğuması gibi nedenlerle konuk tarafından geri gönderilecektir. Bu tür kayıpların önlenmesi için mutfakla servis personelinin çok iyi bir iletişime sahip olması gerekir. Örneğin, yemekler hazırlandığında bir zil sesi ile servis personeli uyarılmalıdır. Ya da daha modern bir yolla servis personelinin çağrı cihazına mesaj gönderilmelidir.

vii. Sistemsiz sipariş almada özellikle grup siparişlerinde birçok aksaklıklar çıkabilir. Kalabalık masaların siparişleri önceden bir not defterine yazılması sonradan sipariş fişine kaydedilmesi uygun olacaktır. Çünkü, konuklar gruptaki diğer konukların isteklerine göre kendi siparişlerini değiştirmektedirler. Ayrıca, hangi konunun hangi yemeği sipariş verdiğinin anlaşılması için servis personeli not defterine oturuş planını çizmeli ve herbirine soldan sağa doğru bir numara vermelidir. Bu sistem karışıklığı ve her konuğa ne arzu ettiği sorusunun tekrarlanmasını önler. Bu sistem sayesinde siparişi alan servis elemanı dışındakiler de herhangi bir aksaklık olmadan servise devam edebilirler.

viii. Önce yemeklerin sonra da içeceklerin siparişi alınır. İçki siparişinin sonra alınmasının nedeni yemeklere uygun olması içindir. Fakat servis yapılırken içeceklerin servisi önce yapılır<sup>337</sup>. Yemekler sipariş fişine yeniş sırasına göre yazılmalıdır. İçecekler en son satırdan başlanarak yukarı doğru yazılmalıdır. Bu yöntemle yemek ve içki arasında çoğu zaman bir kaç satır boşluk kalacaktır<sup>338</sup>. Siparişi veren konuğa siparişi yüksek sesle tekrarlanarak siparişin hatasız ve tam bir şekilde alınıp alınmadığı kontrol edilmelidir.

ix. Tüm sipariş fişleri, adisyonlar sıra numaralı olmalıdır. Muhasebe departmanı sıra numaralı belgeleri kilitli dolaplarda saklamalı ve ihtiyaç olduğu anda kullanıcılara bu belgeleri zimmetleyerek teslim etmelidir. Kullanılan belgelerin kontrolü yapılırken belgelerin sıra numarasını izleyip izlemediği de kontrol edilmelidir.

### 2.2.3. Bar Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış

Bar, her çeşit alkollü ve alkolsüz içkilerin ve bunların karıştırılmasıyla hazırlanan kokteyllerin müzikli, danslı ve snack yiyeceklerle beraber servis edildiği yerlerdir<sup>339</sup>. Otellerde genelde birden fazla bar bulunur ve sundukları hizmet çeşidi ile buldukları mekanlara göre American bar, snack bar, restoran bar, lobi bar, servis bar, dans bar, süt bar v.b. isimlerle anılırlar<sup>340</sup>. Tablo 1'de görüldüğü üzere içecek gelirlerinin yiyecek- içecek toplamı içinde aldığı oran %25 olsa da, genelde içecek satışlarında kâr marjı yiyecek satışlarına göre yüksektir. Bunun nedeni, maliyet yüzdeleri bakımından içecek

337 Yörükoğlu, a.g.e., s.142.

338 Aynı, s.142.

339 Aktaş ve Kutluca, a.g.e., s.296.

340 Gürel ve Gürel, a.g.e., s.402-403.



maliyet yüzdesinin yiyecek maliyet yüzdesine göre az olmasındandır<sup>341</sup>. Devamlı düşük içecek maliyet yüzdesi ile çalışmanın, ancak içecek maliyetinin çok sıkı takip edilmesi ile hata ve hile sonucu ortaya çıkacak kayıpların minimize edilmesi ile mümkün olacağı unutulmamalıdır. Restoran bölümüne göre bar bölümünde iç kontrole aşağıdaki nedenlerle daha fazla önem verilmelidir<sup>342</sup>:

i. Küçük ölçekli barlarda görev ayırımına gidilmemekte ve siparişi alan, sipariş hazırlayan, servis eden ve parayı tahsil eden barmen olmaktadır. Görev ayırımına gidilememesi nedeniyle barmen dışardan içki getirerek kendi adına içki satışı yapabilmektedir. Oysa restoran bölümünde bara göre daha detaylı bir görev ayırımı sözkonusudur.

ii. Bar personelinin para çalması restoran personeline göre daha kolaydır. Örneğin, barmen içecekleri hazırlarken olması gerekenden daha az kullanıp, aradaki farkı kendi hesabına satarak hırsızlık yapabilir.

iii. Personel için içecekler yiyeceklere göre daha cezbedicidir. Barmenlerin çoğu içki içer ve genellikle içkilerine hiçbir şey karıştırmazlar, böylece çevreye su içiyor süsü verirler<sup>343</sup>.

iv. Barmen alkolün içenleri gevşeten ve uyuşturan özelliğini kişisel menfaati için kullanabilir. Örneğin, konuklardan adisyon kesmeden tahsilat yapar, olması gerekenden daha az ölçekte içki servisi yapar, fahiş fiyat uygular veya para üstünü eksik verir.

Gerek otelin üçüncü önemli gelir merkezi olması ve gerekse yukarıda sayılan nedenlerden ötürü bar bölümünde hata ve hile olasılıkları yüksektir ve bar bölümünde iç kontrolün iyi şekilde kurulması gerekir. İç kontrol bileşenlerinin bar bölümü ile ilgili uygulanma şekilleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:

i. Barda ne kadar ve hangi vasıfta personel çalıştırılacağı, öncelikle barın büyüklüğüne, daha sonra barın iş hacmine ve sınıfına bağlıdır<sup>344</sup>. Sözü edilen kriterlere göre bar personelinin örgütü yapılacaktır. Mümkün olduğunca otelin barında şef barmen, barmen, bar garsonu, bar komisi ve kasiyer şeklinde görev ayırımına gidilmelidir<sup>345</sup>. Tüm bu personelin görev ve sorumluluklarını belirten iş tanımları kendilerine verilmiş ve bu konularda gerekli hizmet içi eğitime tabi tutulmuş olması gerekir. Mümkün olduğunca barmen para işine karıştırılmamalıdır.

ii. Bar personeli işe alınırken ince elenip sık dokunmalı, geçmişinin temiz olmasına, referanslarının kuvvetli olmasına dikkat edilmelidir. Özellikle tek bir barmen tarafından işletilen barlardaki barmenler güvenlik bağı sigortası ile sigortalanmalıdır.

iii. Bar satışları ve sayımlarında aşağıdaki standartların geliştirilmesi iç kontrolün etkinliğini artıracaktır:

341 Keiser, **a.g.e.**, s.230.

342 Davis ve Stone, **a.g.e.**, s.224.

343 Olalı ve Korzay, **a.g.e.**, s.720.

344 Yörükoğlu, **a.g.e.**, s.217.

345 Gürel ve Gürel, **a.g.e.**, s.405-407.

a. Depodan bara gönderilen içki şişelerinin otele ait olduğunu gösteren tanıtıcı bir işaretleme kullanılmalıdır<sup>346</sup>. Bu bir çeşit damga veya kolay sökülme mührü olabilir. Bu uygulama operasyon sırasında yapılan kontrollerle desteklenerek barmenin dışarıdan içki getirip satması önlenmeye çalışılmalıdır. Periyodik sayım sırasında da tüm şişelerde otelin özel işaretinin var olup olmadığına dikkat edilmelidir. Otelin işaretini taşımayan şişelere el konulmalı ve sorumlusu araştırılmalıdır. Bunun yanında, personelin otele dışarıdan paket getirmesine izin verilmemeli, personel girişlerinde gerekli kontroller yapılmalıdır.

b. Barlarda satılan tüm içkiler için standart porsiyonlar belirlenmelidir. Bu porsiyonların doğru ve tam hazırlanabilmesi için ölçü standartları da belirlenmelidir. Standart porsiyonları kullanabilmek için ölççeklerden ya da şat(shot) sisteminden yararlanılır. Ölçekler 4 ve 6 cl. olarak iki çeşittir. Şat sisteminde ise her basışta dökülecek içki miktarı bellidir.<sup>347</sup> Ölçekler porsiyondan az veya fazla konmasını önleyerek içki kaybını önler. Personel kendi ölçeğini getirerek az porsiyonlamaya gidebilir. Bu yüzden ölçeklerin doğru çalışıp çalışmadığı belirli periyotlarla kontrol edilmelidir<sup>348</sup>.

c. Standart kokteyl reçeteleri kullanılmalıdır. Standart reçetede söz konusu kokteylin yapımı için hangi malzemelerden ne kadar kullanılacağı ve maliyeti yazılıdır<sup>349</sup>. Standart reçeteler kokteylin tam kıvamında hazırlanmasını sağlayarak, konukların memnuniyetsizlik nedeniyle kokteylleri geri göndermesinin önüne geçer.

d. Standart bardaklar kullanılarak reçetelere ve porsiyonlara barmenin uyması teşvik edilir.

e. Barmen bazı şişelerin içine viski yerine çay, cin yerine su v.b. koyarak sahtecilik ve hırsızlık yapabilir. Yönetici ve periyodik sayımı yapan personel bu konuda duyarlı olmalı ve açık şişeleri gerektiğinde tadararak kontrol yapmalıdır<sup>350</sup>.

f. Şişe satışı gösterdiği içkiyi tek ve duble olarak satmasını önlemek için adisyona kaydedilmemiş hiç bir siparişin hazırlanmaması politikası uygulanmalıdır. Ayrıca, belirli periyotlarda barmenler çalışma sırasında bu politikayı uygulayıp uygulamadıkları bakımından gözlemlenmelidir.

g. Müşteri sipariş çekleri sadece ilgili bara ait olmalıdır. Böylece, personel aynı türdeki sipariş çekini başka bir yerden elde edemeyecektir<sup>351</sup>.

h. Sipariş çekindeki siparişin hazırlandığını göstermek ve tekrar kullanılmasını önlemek için barmen çeki kırmızı kalemle işaretlemelidir<sup>352</sup>.

i. Sipariş çekleri sıra numaralı olmalı ve hangi servis personeline hangi

346 Keiser, a.g.e., s.233.

347 Ahmet Aktaş, **Yiyecek ve İçecek Yönetimi** (Antalya:Eren Ofset, 1995), s.265-266.

348 Ninemeier, 1984, a.g.e., s.354.

349 Aktaş, 1995, a.g.e., s.265.

350 Davis ve Stone, a.g.e., s.236.

351 Denizler ve diğerleri, a.g.e., s.161.

352 Keiser, a.g.e., s.233.

numaralı çeklerin verildiği not edilmelidir<sup>353</sup>. Kullanılmayan çeklerin iade edilmesi istenmeli ve iade edilmeyen her çek için belirli bir miktar para cezası verilmelidir.

j. Tüm siparişler hazırlanmadan yazar kasa veya POS makinasından geçirilmelidir<sup>354</sup>.

k. Bardaki içkiler önceden belirlenmiş bir sıra dahilinde raflarda yer almalı ve sayım sırasında, bu sıraya uygun bir listenin sayım memurunun elinde bulunması gerekir<sup>355</sup>.

l. Alkollü içkilerin bir çoğu tam dolu şişe şeklinde olmayacağı için her içki çeşidi şişesi için bir kağıt cetvel kullanılarak şişedeki içkinin miktarı belirlenmelidir<sup>356</sup>.

m. Bardaki içkilerin takibini marka ve büyüklükten ziyade verilen kod numaraları ile takip etmek daha kolay olacak ve aynı markadaki farklı büyüklükteki şişelerin karıştırılmasının önüne geçilmiş olacaktır<sup>357</sup>.

n. Bardaki tükenen veya azalan içkilerin stoklardan yerine konmasında yazılı ve onaylanmış istek fişleri kullanılmalı veya “boş şişeye karşılık dolu şişe yöntemi” kullanılmalıdır<sup>358</sup>.

ö. Restoranda olduğu gibi müdürler, otel sahipleri ve aileleri için “ödenmez çekler”, önemli konuklar için “ikram çekleri” kullanılmalı ve bunların kontrolü titizlikle yapılmalıdır.

p. Barlarda içki şişelerinin kırılması, içkilerin dökülmesi veya iade edilen içkiler bir tutanakla kayıt altına alınmalı ve gerekirse bar şefi veya diğer bir yöneticiye de tutanak imzalatılmalıdır. Yine iade edilen içkiler ve dökülen içkilerin yerine yenisinin hazırlanması, ücretsiz ikramların yapılabilmesi yöneticinin iznine bağlanmalıdır. Bunun yanında, zayıf oranları ve sıklıkları yüksek ise yönetim bunun nedenleri konusunda daha duyarlı olmalıdır.

iv. İçecek kontrolü çok önemlidir. Bu kontrolün yapılabilmesi için manuel sistemde bazı gerekli belgeleri Sümerkan şu şekilde sıralamıştır<sup>359</sup>:

a. İçki transfer fişi; birden fazla barı olan işletmelerde barlar arasında veya mutfakla barlar arasında içki transferinin belirlenmesi için kullanılan fiştir.

b. Tam şişe satış listesi: İçki satışları tek, double ve şişe olarak yapılmaktadır. Tek ve double olarak yapılan satışlar tam şişe satışlarına göre fazladır ve fiyatları da şişe olarak yapılan satışlara göre fazladır. Satış hasılatının izlenebilmesi için tam şişe satışlarının belirlenmesi amacı ile tam şişe satış listesi kullanılmalıdır.

353 Denizer ve diğerleri, **a.g.e.**, s.161.

354 Keiser, **a.g.e.**, s.233.

355 Sümerkan, **a.g.e.**, s. 126.

356 Aynı.

357 Keiser, **a.g.e.**, s.233.

358 Davis ve Stone, **a.g.e.**, s.236.

359 Sümerkan, **a.g.e.**, s.118-124.

c. İçecek kontrol defteri; depodaki içeceklerin kontrolü için tutulan defterdir. Bu defter yardımıyla belirli süreler içinde bara ne kadar maliyetli içki gönderildiği belli olur.

d. Bar satış özeti listesi; listede barın başlangıç stoku, o gün satılanlar ve kalan stok listede içki türlerine göre belirlenir. Listedeki kullanılan hacim birimi tek karşılığı 50cl'dir.

v. Restoranda kullanılan P.O.S. sisteminin barlarda da kullanılması iç kontrolü güçlendirecektir. Böylece siparişler hazırlanmadan kayıt altına alınmakta, her vardiyada hangi içki ve kokteylden ne kadar satıldığı izlenebildiği için standart reçetelerin ve ölçükleri personel kullanmak zorunda kalmakta ve fiyatlar otomatik basıldığı için eksik veya fazla tahsilat yapılamamaktadır.

vi. Ninemeier, iç kontrolü güçlendiren otomatik içecek kontrol sistemlerini şu şekilde açıklamaktadır<sup>360</sup>: Otomatik içki kontrol sistemleri faaliyet kontrolünün etkinliğini arttıran çeşitli duyarlı aygıtların bileşimidir. Genelde birbiri ile bağlantılı çalışan üç duyarlı aygıt; bardak sezicisi, konuk adisyon sezicisi ve boş şişe sezicisidir. Bardak sezicisi bardak düzgün oturtulmadığı ve musluğunun altına getirilmediğinde çalışmamaktadır. Konuk adisyon sezicisinden geçirilmeyen siparişi hazırlamak mümkün olmamaktadır. Ancak, kayıt altına alınan siparişler reçetesine uygun olarak bardak sezicisinin tabancası ile bardağa konabilmektedir. Boş şişe sezicisi aracılığı ile stokta yeniden sipariş verilme noktasına gelen içkiler için yeni siparişler verilebilmekte ve stokta kalmama gibi bir riskin önüne geçilmiş olmaktadır. Otomatik kontrol sisteminin avantajlarını Aras şu şekilde sıralamaktadır<sup>361</sup>:

a. İşgücü maliyeti düşmektedir.

b. İçkilerin; israfı, dökülmesi ve karşılığında gelir olmayan her türlü servis kaçağının önlenmesi sonucu içecek maliyeti düşmektedir.

c. Standart miktar ve kalitede içki servisi sağlandığından, barmenin çok hünerli olmasına gerek bulunmamaktadır.

d. Fiyatlandırma ve diğer rakkamsal işlemlerdeki hatalar ortadan kalkmakta, çünkü her işlem otomatik olarak yapılmaktadır.

vi. Onbeş gün, bir ay gibi belirli periyotlarda yapılan sayımların yanında, sürpriz sayımların yapılması hileli işlemlere girişimi caydırıcı bir önlem olarak kullanılabilir.

viii. Mümkün olduğunca bar sayımlarının hep aynı kişi yerine farklı kişilere yaptırılması hile konusunda işbirliğine gidilmesini önleyecektir. Barmen tek başına sayım yapmamalıdır<sup>362</sup>.

ix. Yönetim bar personelinin politika, usul ve yöntemleri uygulayıp uygulamadığını veya bar personelinin hileye başvurup başvurmadığını kontrol için

360 Ninemeier, 1991, a.g.e., s.212.

361 Aras, a.g.e., s.248.

362 Aktaş, 1995, a.g.e., s.268.

kiraladığı bir kişi veya kişileri müşteri olarak bara göndererek gözlem yaptırabilir<sup>363</sup>. Bu uygulamayı zaman zaman yaptığını personeli işe alırken veya eğitim sırasında belirterek personelin hata ve hile konusunda daha dikkatli olmasını sağlayabilir.

x. Hiç bir hile girişimine yönetim tarafından tolerans gösterilmeyeceği açıkça ortaya konmalıdır. Hileye başvuranlar derhal işten çıkarılmalı ve tüm personelin bu işten çıkarma nedenini duyması sağlanmalıdır.

xi. Yönetim yukarıda usul ve yöntemleri uygulatma konusundaki kararlılığı göstermeli, bu usul ve yöntemlere uyulup uyulmadığını kontrol ederek, gerekli sıklıkta bar personelini hizmet içi eğitime tabi tutmalıdır.

### 2.3. Diğer Gelir Getiren Merkezlere İç Kontrol Açısından Bakış

Otele gelen konukların temel geceleme ve yeme-içme ihtiyaçlarının dışındaki pek çok ihtiyaçları da otel tarafından karşılanmaya çalışılır. Bu ihtiyaçları şu şekilde sıralayabiliriz:

- i. Rekreasyonel ihtiyaçlar - Havuz, hamam, fitness center, disco v.b.
- ii. Alışveriş İhtiyacı - Market, halıcı, kuyumcu, hediyelik eşya v.b.,
- iii. Haberleşme ihtiyacı - Telefon, teleks, faks, bilgisayar v.b.,
- iv. Diğer ihtiyaçlar- Kuru temizleme, çamaşırhane, ütüleme, emanet kasası, çocuk bakımı, araba kiralama, konser, tiyatro v.b. biletleri, kuaför, güzellik salonu v.b..

Yukarıda belirtilen ihtiyaçların otel tarafından karşılanması ile ilgili şu konuların bilinmesi gerekir:

i. Söz konusu ihtiyaçları karşılayacak mal ve hizmetlerin sunumu otelin büyüklüğü, hedef konuk kitlesinin özellikleri v.b. nedenlerle her otelde farklılaşabilmektedir. Örneğin, iş adamlarına hizmet veren bir şehir otelinde bilgisayar ve internet hizmeti verilmesi önemli iken, benzeri bir hizmet bir resort oteli için önemsiz olabilir. Yine halıcının bir şehir otelinde bulunmasından çok bir resort otelinde bulunması daha gerçekçi olacaktır.

ii. Söz konusu ihtiyaçları karşılayacak her mal ve hizmetin karşılığında bir ücret talep edilmez. Özellikle havuz, hamam, sauna gibi bazı hizmetler ücretsiz yerine getirilir. Bazı hizmetlerin ücretsiz olması otelde kalan konukların genelde bu hizmetlerden yararlanmasıdır. Genelde her konunun yararlanmayacağı ve dolayısıyla kullanımla doğru orantılı bedel ödenmesi gereken mal ve hizmetler ise ücretlidir. Örneğin, kuaför hizmetinden yararlananlar karşılığında bir bedel öderler. Kiralık kasayı kullananlar günlük kirasını öderler.

iii. Söz konusu mal ve hizmetlerin hangilerinin ücretle hangilerinin ücretsiz olacağı otelden otele de değişmektedir. Örneğin, bir oteldeki sauna ücrete tabi olurken diğerinde ücretsiz olabilmektedir.

Tablo 1'de görüldüğü üzere toplam gelirlerin %5 ile %10 arasındaki bölümü

kiralar ile diğer gelir getiren bölümlerden elde edilmektedir. Odalar ve yiyecek içecek dışındaki gelir merkezlerinin sayısının otelden otele farklılaşması ve örgüt yapılarının basit olması nedeniyle her birini ayrı ayrı değerlendirmekten ziyade tüm diğer gelir getiren merkezleri tek bir başlık altında ele alacağız. Diğer gelir getiren merkezlerin özellikleri ve bu merkezlerde iç kontrol açısından dikkat edilmesi gereken noktaları aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

i. Otelde telefon gelirleri; şehiriçi, şehirlerarası, ve milletlerarası telefon görüşmeleri ile elde edilir<sup>364</sup>. Manuel sistemde müşteri santral aracılığı ile görüşmesini yaptığından yapılan görüşmenin tutarı fişler düzenlenerek belgelenmeli ve konunun hesabına kaydedilmek üzere ön büroya gönderilmelidir. Ayrıca, santral memuru yapılan tüm görüşmeleri ve tutarlarını hazırlayacağı günlük telefon görüşmeleri raporuna işlemeli ve önbüroya göndermelidir. Gece denetçisi bu rapora ve telefon fişlerine göre tüm konuşmaların konuk hesaplarına doğru bir şekilde kaydedilip kaydedilmediğini kontrol etmelidir. Aslında otellerde modern telefon sistemlerinin kullanımı ile iç kontrolün etkinliği iyice artırılmış olur. Modern telefon sistemlerinin kullanımı sayesinde konunun otelin telefon operatörüne bağımlılığı azalır<sup>365</sup>. Telefon operatöründen kaynaklanacak hatalar ortadan kalkar. Konunun faturalarındaki telefon görüşmeleri için sık ısk itirazda buldukları bilinmektedir. Konunun yapmış olduğu telefon görüşmeleri otomatik olarak hesabına geçtiği için bu tür itirazları yanıtlamak kolaylaşır ve bu yüzden ortaya çıkacak gelir kaybının önüne geçilmiş olur. Sabah uyandırmaları otomatik olarak yapıldığından ortaya çıkabilecek gecikmelerin önüne geçilmiş olur. Konunun mesaj bırakabilmesi ve gelen mesajları odasındaki ankesör aracılığı ile alabilmesi sayesinde konuya mesajın iletilmemesi gibi bir durumla karşılaşmaz.

ii. Konukların eşyalarının çalınması ve kaybolmasına otel yönetimi kayıtsız kalmaz. Bunun yanında, haklı ya da haksız konunun bu konudaki her talebinin de otelin yönetimi tarafından karşılanması düşünülemez. Bu konuda otel yönetimi aşağıdaki prosedürleri geliştirerek hem riskleri azaltabilir, hem de bir gelir merkezini ortaya çıkarabilir:

a. Emanet kasaları otellerce, konukların kalışları sırasında değerli eşyalarını ve paralarını koymaları için temin edilir<sup>366</sup>. Konaklama süresince konunun değerli eşyalarını önbüroda bulunan emanet kasalarında tutması teşvik edilmelidir. Konuk bu hizmet karşılığında otele bir ücret ödemeyebileceği gibi, bazı otellerde de emanet kasası hizmetinden ücretsiz yararlanmaktadır. Burada emanet kasalardan çalınmalara karşı otelin sorumluluk limiti belirlemesi gerekir. Yoksa bu hizmetin maliyeti beklenen faydadan çok olabilir. Örneğin, emanet kasalardan hırsızlık söz konusu olduğunda otel yönetiminin 700DM'a kadar zararı tazmin edeceği konuya bildirilmelidir.

b. Emanet kasalarını açmak için iki anahtar kullanılmalı, bunlardan birisi konukda diğeri ise önkasa veznedarında olmalıdır. Emanet kasası kiralanırken emanet fişi

364 Çetiner, a.g.e., s.81.

365 Angelo ve Vladimir, a.g.e., s.181.

366 Dereli, a.g.e., s.145.

doldurulmalı ve konuk tarafından imzalanmalıdır. Konuk emanet kasasını açmak istediğinde bu emanet kasası fişinin arkasını imzalamalı, bu imzanın ön yüzdeki imza ile karşılaştırması kasiyer tarafından yapıldıktan sonra emanet kasası konuk ve kasiyer tarafından birlikte açılmalıdır.

c. Konuğun değerli eşyalarını koyabilmesi için odalara da kasa veya kilitli bir dolap koyulmalıdır. Fakat otelin odalardaki kayıplara karşı sorumluluk kabul etmediğini kayıt anında sözlü olarak ifade edilmesinin yanında, “otelin odadan çalınan değerli eşyalar için sorumluluk kabul etmediği” yazılı ibaresi kayıt kartında bulunmalıdır.

d. Emanet kasası fişlerinden ilgili konuğun hesabına günlük kira bedeli gece denetçisi tarafından işlenmelidir. Bilgisayarlı sistemde bu işi bilgisayar otomatik olarak yapacaktır.

iii. Otellerin gelir merkezlerinden çamaşırhanede hem otelin hem de konukların çamaşırları yıkanır, kuru temizlemesi yapılır ve ütülenir. Konuklar odalarına çamaşır yıkama, kuru temizleme ve ütülme hizmetinin nasıl ve kaçta verildiğini gösteren broşürler konmalıdır. Konuk broşürdeki bilgileri kullanarak yararlanmak istediği hizmeti odaya bırakılmış istek fişine kaydedip imzalamalı ve daha önceden bırakılmış torbaya giyecekleri koymalıdır. Kat görevlisi istek fişine göre çamaşırhane formunu doldurmalı ve kirli torbasını çamaşırhaneye götürmelidir. Çamaşırlar yakanıp ütülenip hazırlandıktan sonra imza karşılığı kat görevlisine teslim edilmeli ve kat görevlisi de temiz çamaşırları odaya götürmelidir. Çamaşırhanede konuklar adına yapılan tüm işlemler tarifedeki fiyatları ile sıra numaralı adisyonlara kaydedilmeli ve buradan günlük olarak hazırlanan çamaşırhane raporuna işlenmelidir. İstek fişleri, adisyonlar ve çamaşırhane raporu önbüroya gönderilmelidir. Önbüro personeli tüm adisyonları konukların hesaplarına geçirmeli ve gece denetiminde bu transferlerin doğru yapıp yapılmadığını kontrol edilmelidir. Eğer bir uyuşmazlık veya problem çıktığında karşılaştırma yapmak üzere adisyon ve günlük çamaşırhane raporunun birer nüshası çamaşırhanede tutulmalıdır.

iv. Otelerde konukların günlük yaşamları sırasında ihtiyaç duyacakları sigara, gazete, şekerleme v.b. tüketim maddelerini satan büfe; hediyelik eşya satan mağaza, halıcı, kuyumcu; yaşanan tecrübeleri ölümsüzleştiren fotoğrafçı; konukların bakım ihtiyacını sağlayan kuaför, güzellik salonu, masör bulunur. Tüm bu birimler ya otel tarafından işletilir ya da belirli bir kira karşılığı üçüncü kişilere devredilir. Söz konusu mal ve hizmetlerin sunumunun üçüncü kişilere devredilmesi iç kontrolün etkinliğini artırır. Çünkü işletme alacağı kirayı bilir ve sözleşme hükümlerine göre takibini yapar. İlgili birimlerin örgütü, mal temini, personel istihdamı, iç kontrolünün kurulması tamamıyla üçüncü kişilere ait olacaktır. Eğer otel kendisi bu birimleri işletecekse her birimi bir işletme olarak düşünmek ve iç kontrol bileşenleri yardımıyla her birinin iç kontrolünü kurmak durumundadır.

v. Otel yönetimi otelin içinde nakit kullanımını kaldırarak sözkonusu birimlerdeki iç kontrolün etkinliğini artırılabilir. Otel yönetimi otel içindeki tüm alışverişin para yerine para kartı veya para saati ile yapılması politikasını izlediğinde nakit dolaşması sırasında ortaya çıkabilecek hilelerin önüne geçmiş olur. Bir örnek vermek gerekirse, konuk otele geldiğinde kendisine bir para saati depozito karşılığı verilir ve konuğun

ödediği nakit kadar bu saate kredi yüklenir. Konuğun yaptığı her alışveriş bedeli kadar tutar ilgili birimdeki POS makinası aracılığı ile bu saatten düşülür. İlgili tutar POS makinasına gelir kaydedilir ve her vardiya sonunda yapılan satışların toplamı ve nelerin satıldığına ilişkin raporlar elde edilir. POS makinasındaki şerit çift nüshalı olup tahsilat yapılan tutarı gösteren kısım yırtılarak konuğa verilir. Böylece konuğun yaptığı alışveriş ile kullandığı kredileri izlemesine olanak sağlanmış olur. POS yardımıyla özellikle büfe, hediyelik eşya gibi mamül satışlarının olduğu birimlerdeki stok hareketleri günü gününe takip edilebilir.

vi. Özellikle mamüllerin satıldığı birimlerde konukların hırsızlık yapmasını önlemek için kapılara dedektör konmalı ve belirli noktalardan kameralarla faaliyetler izlenmelidir.

vii. Otel kendi kompleksi içinde yer almayan bazı mal ve hizmetleri bir komisyon karşılığı konukların kullanımına sunar. Örneğin, konuklara araba kiralanması nedeniyle konuğun ödediği bedelin belirli bir yüzdesi otele kalır. Yine tiyatro, show gibi eğlence birimlerinin biletleri de belirli bir komisyon karşılığı otelin konuklarına satılır. Her ay sonunda o aya ait komisyon ilgili işletme tarafından otele ödenir. Söz konusu işletmelerle otel yönetiminin özel anlaşmalar yapılmalı ve otel çalışanlarının kendi adına yapacakları satışlar sözkonusu işletmeler tarafından kabul edilmemelidir. Diğer bir deyişle, komisyon otele ödenmeli ve daha sonra otel yönetimi satışı yapan personele belirli bir oranda komisyondan pay vermelidir.

### 3. Gelir Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri

Gelir, konukların satın aldıkları mal ve hizmetler karşılığı nakit veya ödeme taahhüdünde bulunarak yaptıkları değiş tokuşun sonucu ortaya çıkar<sup>367</sup>. Diğer bir deyişle, otele gelen konukların ihtiyaçlarının giderilmesi karşılığında ödedikleri veya ödemeyi taahhüt ettikleri bedel otelin gelirini oluşturur. Oda, yiyecek, içecek, telefon, hediyelik eşya v.b. mal ve hizmetler konuğa sunulur, konuk bu mal ve hizmetleri kullanıp bir şikayette bulunmaz ise sözkonusu mal ve hizmetlerin bedelinin konuk tarafından ödenmesi beklenir. Eğer faturada var olduğu halde belirli mal ve hizmetlerden konuk yararlanmadığını ifade ediyorsa, memnuniyetsizliği nedeniyle bazı fatura kalemlerine itiraz ediyorsa, fahiş fiyat uygulandığını iddia ediyorsa, öncelikle bunlar çözümlenir, konuk haklı görüldüğü oranda faturadan gerekli çıkarma ve indirimler yapılır ve konuğun nihai ödemesi gereken tutara ulaşılır.

Konuk hizmetleri döngüsünde gelirin nasıl doğduğu belirlendiğinden gelir döngüsünün içinde gelir getirecek mal ve hizmetlerin neler olduğu ve nasıl sunulduğu bölümü tekrarlanmayacaktır. Konuk hizmetleri döngüsü ile gelir döngüsünün kesişmediği alanda tahakkuk eden gelirin nasıl tahsil edileceği yer almaktadır. Bu noktada otelin tahsilat ve kredi politikası ön plana çıkmaktadır. Tahsilatın yapıldığı yer kasa



olduğundan tahsilata yönelik kasa işlemlerinde iç kontrolün etkinliğinin nasıl arttırılacağı önem kazanacaktır. Kredi politikası peşin olmayan alışverişleri kapsar ve bu konuda izlenecek olan politika ve prosedürlerin belirlenirken iç kontrolün de gözönünde bulundurulmuş olması gereklidir.

### 3.1. Tahsilata İç Kontrol Açısından Bakış

Otelde kasa işlemleri tahsilat ve tediye olarak ikiye ayrılır. Tahsilat kasaya para girişini, tediye ise kasadan para çıkışını ifade eder. Konuklar tarafından yapılan harcamaların bedelinin nakit ve benzerleri ile kasaya ödenmesine tahsilat denir. Tahsilat işleminin en kısa zamanda ve doğru bir şekilde yapıldıktan sonra toplanan nakit ve benzerlerinin güvenliğinin sağlanması gerekir. Tahsilat süreci ve tahsil edilenlerin güvenliğinin sağlanmasına yönelik iç kontrol politika ve prosedürleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

i. Otel gelirlerinin tahsilatında görev ayırımı en önemli kontrol aracıdır<sup>368</sup>. Otellerde para tahsilatını yapmakla görevli pozisyon kasiyerlik olup, hemen hemen her gelir merkezinde bir veya bir kaç kasiyerin bulunması gereklidir. Kasiyer otelin gelirlerinin tahsilatını yapmanın dışında otel gelirlerini kayıt altına alma ve toplanan paraları bankaya yatırma işini kesinlikle yerine getirmemesi, bu işleri diğer otel personelinin yapması gereklidir.

ii. Oteldeki tüm kasiyerlerin bağlı olduğu bir şef kasiyer olmalıdır: Şef kasiyerlik, kasiyerlerin çalışma programının yapılmasından çalışmalarının kontrolüne, oteldeki tüm tahsilatların teslim alıp birleştirmesinden toplanan paraların bankaya yatırılmasına kadar iç kontrol açısından önemli görevleri yerine getiren bir pozisyonudur.

iii. Tahsilatın kimler tarafından nerede ve nasıl yapılacağı, nasıl kayıt altına alınacağı, nasıl raporlanacağı, kimin tarafından ve nasıl bankaya yatırılacağına değin tüm prosedürlerin yazılı hale getirilmesi, personele iletilmesi ve bu konularda hizmet içi eğitimin sürekli verilmesi gerekir. Bunun yanında, sözkonusu prosedürlerin eksiksiz yerine getirilmesi konusundaki kararlılığın ödüllendirme ve cezalandırma yöntemi ile üst yönetim tarafından gösterilmesi gerekir.

iv. Hileli işlemlerde asıl hedefin para olması nedeniyle nakdin çekiciliğinin yüksek olduğu açıktır. Bu yüzden kasiyerin kasasına ulaşım mutlaka sınırlandırılmalıdır. Kasiyerin özel şifresi olmalı ve kasa işlemlerine giriş sadece bu şifre ile yapılabilmelidir. Kasaların çekmecesini devamlı kapalı ve gerekirse kilitli tutulmalıdır. İdeal olarak her kasadan sadece bir kasiyer sorumlu olmalıdır. Aynı kasayı birden fazla kasiyer kullandığında kasa eksikliklerinin sorumlusunu belirlemek güçleşecektir<sup>369</sup>. Kasiyer

<sup>368</sup> Geller, a.g.e., s.23.

<sup>369</sup> Raymond C. Ellis, Jr. ve the Security Committee of AHMA, **Security and Loss Prevention Management** (Michigan:The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1986), s.110.

dışındakilerin para çekmesine dokunmaları ve tahsilat işi yapmaları yasaklanmalıdır.

v. Oteldeki tüm gelir merkezlerinde toplanan para, kişisel çek ve benzerlerinin güvenliğinin bankaya yatırılınca kadar sağlanması gerekir. Mümkün olduğunca otelde para ve benzerleri elde tutulmamalı ve ulaşımın güç olması gibi fiziksel güçlükler dışında her gün bankaya yatırılmalıdır. Her gün yatırılamıyorsa günlük depozitolar çelik kasalarda tutulmalı ve her hafta sonu bankaya yatırılmalıdır. Devamlı aynı personel bankaya gönderilmemelidir. Bankaya para yatırmaya her gün aynı saatte değil, farklı saatlerde gidilmelidir. Hatta para tutarı belirli bir büyüklüğü aşıyorsa zırlı araç tahsis edilmelidir<sup>370</sup>.

vi. Kasiyerin para çekmesinde günlük işlemleri yürütecek düzeyde olmak üzere sınırlı nakit bulundurmasına izin verilmelidir<sup>371</sup>. Yüksek nakit girişlerinde fazlalık vardiya sonunu beklemeden şef kasiyere teslim edilmelidir.

vii. Üst üste kaydırma yöntemi türü hilenin önüne hasılatın günlük olarak bankaya yatırılması ile geçilebilir. Bu yöntemde hilebaz otelin parasını tamamıyla zimmetine geçirmez, belirli süre kullanmak için alıkoyar. Hilebaz, konuk ödemelerinden alıkoyduğu miktarı diğer konuk ödemelerinden aktarma yaparak ve bunu devam ettirerek gizlemeye çalışır. Paraların günlük yatırılmasında konuk hesapları üzerindeki kaydırmalar haftalık yatırmaya göre güç olur. Çünkü banka her ay hesabın çalışma ayrıntılarını gösteren ekstrelere otele gönderir. Otel yönetimi de yatan ile yatması gerekeni rahatlıkla izleyebilir. Bu aylık banka mutabakatının yanında üst yönetim olası ay içi işleyişi izlemek için ek ekstrelere direkt olarak kendilerine postalanmasını isteyebilir. Böylece üst yönetim personelin ay içindeki olumsuzlukları ay sonunda dengeye getirerek yaptıkları hileleri gizlemeye yönelik girişimlerini tespit etmeye çalışır. Bu işlemlerin personel tarafından bilinmesi sağlanarak iç kontrolün ortaya çıkarıcı değil, önleyici bir işlev görmesi sağlanmalıdır<sup>372</sup>.

viii. Kasiyer, yazar kasa veya POS makinalarını satışlar ile nakit ve benzeri ödemelerin kayıt altına alınmasında kullanılmalıdır. POS veya yazar kasa sistemlerinin kullanıldığı satış noktalarında bazen servis elemanları aynı zamanda kasiyerlik görevi de yapar. Kasiyer mesaisi bittiğinde yazar kasasından X raporunu veya POS makinasından satış raporunu almalı, tahsil ettiği adisyonlar ile sipariş fişlerini bir zarfa koymalıdır. Bunun yanında, kasadaki para, kişisel çek, kredi kartı ile ödendi belgesinin dökümünü raporuna geçirmelidir. Servis elemanlarına verdiği çeklerden kullanılmayanlarını almalı ve kullanılanları çek iptal kartında işaretlemelidir. Tüm bu belgeleri kasiyer zarfına koymalı, şef kasiyere veya muhasebeye verilmek üzere önbüroya teslim etmelidir. Şef kasiyer teslim aldığı nakit ve benzerlerini bankaya gönderirken, gelir kontrolörleri kullanılan tüm konuk adisyonlarını kontrol etmeli, POS veya yazar kasa toplamı ile bu adisyonların

370 Anthony M. Rey ve Ferdinand Wieland, **Managing Service in Food and Beverage Operations** (Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1985), s.166.

371 Ellis ve Security Committee, **a.g.e.**, s.110.

372 Geller, **a.g.e.**, s.25.

toplamını karşılaştırmalıdır. Son olarak da tahsil edilen nakit, kişisel çek, kredi kartı ile ödendi belgesi toplamları ile POS veya yazar kasa toplamını karşılaştırarak bunların tutup tutmadığını kontrol etmelidir.

ix. Yazar kasa ve POS makinaları kullanılırken iç kontrol açısından önemli şu işlerin yapılması gereklidir:

a. Makina toplamları sürekli kilit altında tutulmalıdır. Diğer bir deyişle, toplamların alınması için özel bir anahtarın veya şifrenin kullanılması gerekir. Kayıtların silinmesi böylece engellenmiş olur. Kayıtlar üzerindeki oynamaları takip etmek için kasiyerin konuğun hesabı ile ilgili yaptığı tüm işlemleri (kayıt, düzeltme ve değişiklikleri) izlenebileceği bir alt fonksiyonu bulunan makinalar veya programlar tercih edilmelidir.

b. Kasiyerin vardiya sonrası raporu (X raporu veya gün sonu Z raporu) makinadan nakitle ilişkisi olmayan bir muhasebe personeli tarafından alınmalıdır. Böylece raporun değiştirilme, silinme veya kaybolma riski önlenmiş olur.

c. Belirli periyotlarda ve önceden haber verilmeden yöneticiler tarafından ana kadarki kasa toplamlarını gösteren rapor alınmalı ve kasadaki para ile benzerleri sayılmalıdır. Böylece, yöneticiler aldıkları rapordan bir önceki vardiya sonu raporun toplamını çıkarıp elde ettikleri sonucu kasadaki nakit ve benzerlerinin toplamı karşılaştırma, yapılan ve yapılması gereken tahsilatı kontrol etme imkanı bulmuş olurlar.

x. Konukların hesaplarını öderken kullandıkları nakit ve benzerlerinin kabulü sırasında kasiyerin çeşitli sahtecilik olaylarına karşı duyarlı olması ve iç kontrolün etkinliğini artıran aşağıdaki prosedürleri yerine getirmesi gerekir:

a. Gerek otele geçmiş borçlarını ödemek için postayla gönderilen çekler gerekse çıkış yaparken ödemede kullanılan kişisel çeklerin arkasına üzerinde “sadece ABC otelinin 3459 nolu hesabına yatırılabilir” gibi yazılı damga vurularak, konuk çekleri sadece otelin hesabına yatırılacak hale getirilmelidir<sup>373</sup>.

b. Kasaya ödeme yaptıktan sonra bir konuk kasaya gelip eksik para üstü verildiğini iddia ederse, bunun doğruluğunun araştırılması gerekir. Kasiyer ve önbüro müdürü vardiya sonunda kayıtlarla kasadaki mevcut tutarı karşılaştırır, eğer kasa fazlası çıkarsa konuğun şikayeti doğrudur ve konuğa sözkonusu fark ödenir<sup>374</sup>. Eğer konuğun şikayeti doğru ve kasiyer bilinçli olarak eksik para üstü veriyorsa, hileli bir işlem sözkonusudur. Çok sıklıkta eksik para üstü şikayetleri geliyorsa, kasiyer bu konuda uyarılmalı ve bu şikayetlerin nedeni kendisine sorularak daha dikkatli olması istenmelidir. Bunun yanında, eksik para üstü verilmesini önlemek için konuğun aldığı para üstünü saymasını sağlayacak uyarıcı bir yazının kolayca görülebilecek bir yere asılması da izlenebilecek bir yöntemdir.

c. American Gizli Servisi'ne göre dünya üzerinde sirkülasyonda bir milyar dolar üzerinde sahte banknot vardır<sup>375</sup>. Özellikle en yüksek değerdeki 100\$'lık, 1000DM'lık v.b. banknotlarda sahtecilik daha fazladır. Her ne kadar ülkeler

373 Coltman, a.g.e., s.171.

374 Vallen ve Vallen, a.g.e., s.293.

375 Aynı, s.303.

banknotlarını kolayca taklit edilmesini önleyici şekilde dizayn etmeye çalışsalar da, sahteciliğin tamamen önüne geçilmesi mümkün değildir. Kasiyerler konukların ödemelerinde kullandıkları yüksek değerli banknotları öncelikle kontrol etmelidirler. Bu konuda değişik yöntem ve araçlar kullanılabilir. Öncelikle gerçek banknotların taşıdığı ayırıcı özellikleri hem görsel hem de sözel anlatan dökümanların kasiyerin elinde olması ve bu konuda gerekli eğitimin verilmiş olması gerekir. Bunun yanında, sahte banknotları gerçeklerinden ayıran aygıtlardan da yararlanılabilir. Örneğin, vistatector denilen bir aygıt kağıt paranın önyüzündeki magnetik partikülleri tespit ederek test edilen paranın gerçek olup olmadığı hakkında bilgi verebilmektedir<sup>376</sup>. Kasiyer gerek aygıt gerekse ışık yardımıyla konuşun ödeme yapmak için uzattığı banknotun sahte olup olmadığını kontrol etmeli ve daha sonra tahsilatı tamamlamalıdır.

d. Konuk ödemesini seyahat çeki ile yapmak isteyebilir. Banknotlarda olduğu gibi seyahat çeklerinde de sahtecilik yapılabilir. Seyahat çeki firmaları da zor taklit edilebilir özellikler taşıyan çekleri kullanıma sunmakta ve bu ayırt edici özellikleri çeklerini kabul eden kurum ve kuruluşlara göndermektedirler<sup>377</sup>. Örneğin, Amerikan Express'in seyahat çekleri ışığa tutulduğunda kırmızı noktalar görünmekte, nemli elle ellendiğinde çekin sol tarafı kaygan sağ tarafının ise kaygan olmadığı tespit edilebilmektedir<sup>378</sup>.

e. Seyahat çekleri gerçek olup olmadığının yanında çalıntı olup olmadığının da kontrolü gerekir. Zaten konuklar seyahat çeklerini çalınmaya karşı bir güvenlik oluşturmak amacıyla kullanmaktadırlar. Seyahat çekinin nakde çevrilebilmesi için çekin üzerinde kullanıcının iki imzasının olması ve bunların birbirleri ile benzeşmesi gereklidir. Bu imzaların ilki seyahat çeki alındığında, ikincisi ise çek nakde çevrilmek istendiğinde atılır<sup>379</sup>. Çalıntı seyahat çeklerine karşı en etkin yöntem, çeki ikinci imzanın kasiyer önünde atılması ve daha önceden ikinci imza atılmış seyahat çekinin kabul edilmemesidir.

f. Diğer bir ödeme aracı olan kişisel çeklerde de sahtecilik girişimleri olabilmektedir. Bunu önlemenin en kestirme yolu hiçbir zaman kişisel çek kabul edilmemesidir. Diğer bir yol, sadece otelin devamlı ve güvenilir konuklarının kişisel çek kullanarak ödeme yapması kabul edilmesi ve daha önce iş ilişkisi olmayan konukların nakit, seyahat çeki ve kredi kartı ile ödeme yapması için teşvik edilmesidir. Fakat otel bu tür bir uygulamanın konuk memnuniyeti açısından sakıncalı olacağını düşünüyorsa, konuk çeklerinin kabulü sırasında aşağıdakilerle sınırlı olmamakla birlikte, bazı usul ve yöntemler uygulamalıdır<sup>380</sup>:

- 30 günü geçmiş, ileri tarihe yazılmış, zor okunan, çok sayıda ciro görmüş, üzerinde değişiklik yapılmış v.b. çekler kabul edilmemelidir.

376 Vallen ve Vallen, **a.g.e.**, s.306.

377 Ellis ve Security Committee, **a.g.e.**, s.117.

378 Vallen ve Vallen, **a.g.e.**, s.312.

379 Aynı, s.311.

380 Aynı, s.309-311.

- Sadece hesap tutarı kadar yazılmış çekleri kabul edilmelidir.
- Çekin üzerine atılan imzanın kayıt kartına atılan imza ile aynı olup olmadığı kontrol edilmelidir.
- Nüfus cüzdanı, ehliyet gibi üzerinde kişinin resminin de bulunduğu kimlik istenerek çekin üzerindeki bilgilerin doğruluğu kontrol edilmelidir.
- Şüphelenilen kişilerin çekleri için ilgili bankadan confirmasyon istenmelidir.
- Çeki kesinlikle kasiyer doldurmamalı, konuk kendi el yazısı ile doldurmalıdır.
- Konukların kişisel çek yaparak nakit ihtiyaçlarını giderme istekleri genelde kabul edilmemelidir. Otelde otomatik para makinaları bulundurularak konukların nakit ihtiyaçlarını bu makinalardan karşılayabilmesi sağlanmalıdır. Eğer konuğun kişisel çek yaparak nakit ihtiyacı karşılandı ise çekin arkasına “ABC otelinden karşılığında nakit almıştır” damgası vurulmalıdır. Böylece konuğun otele borcunu karşılığında nakit aldığı çeki kanıt göstererek ödeme yaptığını iddia etme olasılığı ortadan kaldırılmış olur. Bunu şu örnekle netleştirebiliriz<sup>381</sup>: Konuk otelden ayrılmadan önce otel hesabı kadar bir çek yazar ve bu çek otel tarafından nakde çevrilir. Konuk otele borcunu ödemediği ayrılır. Otel faturayı konuğun adresine postaladığında, konuk otele borcu olmadığını ve kanıt olarak da bankaca iptal edilmiş çeki gösterir. Bilindiği üzere bankalar müşterilerinin kullandığı çeklerin hesaplarından ödendiğinin kanıtı olarak otelin ödendi damgasını taşıyan çekleri müşterilerine iade ederler. Damgalama yöntemi bu tür girişimleri sonuçsuz bırakabilecek bir yöntemdir.
- Belirli bir tutarın üzerindeki kişisel çek kabulleri ancak bir üst yöneticinin izni ile yapılmalıdır.

Tahsilatla ilgili politika ve prosedürlerinin geliştirilmesinin yanında bu politika ve prosedürlerin uygulanması ve uygulatma kararlılığının yönetim tarafından gösterilmesi iç kontrolün hata ve hile önlemedeki etkinliğini artıracaktır.

### 3.2. Kredi Politikasına İç Kontrol Açısından Bakış

Otel konuklardan yapmış oldukları satışların bedelini çıkış yaparken değil de, daha sonra tahsil etmeyi kabul edebilir. Ayrıca daha sonra toptan ödemek üzere, otelde konuğun belirli bir limite kadar ödeme yapmaksızın alış verişi yapmasına izin verilebilir. Bu durumlarda otel konuğa kredi kullanmış olmaktadır. Diğer bir deyişle, otelle konuk arasında borç ve alacak ilişkisi ortaya çıkmakta; otel alacaklı, konuk ise borçlu olmaktadır. Kredi politikası bu borç alacak ilişkisinin sınırlarını ve işleyişini belirlemek için geliştirilen prosedürleri ve kuralları kapsar<sup>382</sup>. Daha açık bir ifade ile kredi politikası

381 Aynı, s.307.

382 Geller, a.g.e., s.44.

şu hususları içerir<sup>383</sup>:

- i. Toplam konukların yüzde kaçına ve hangilerine kredi açılacağı,
- ii. Kredi açılmasında güven sağlayacak kimlik veya tanıtıcı kartın ne olacağı,
- iii. Kredi hesabının nasıl kapatılacağı,
- iv. Kullanılacak kredi limiti,
- v. Zaman limiti,
- vi. Çek kabul şartları,
- vii. Çek bozma prosedürlerinin neler olacağıdır.

Kredi politikası belirlenerek kredili çalışmanın ortaya çıkarabileceği hata ve hileleri önüne geçmek hedeflendiğinden kredi politikası bir iç kontrol gereği olmaktadır. İç kontrolün etkinliğini arttıracak şekilde belirlenecek kredi politikasında aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir<sup>384</sup>:

i. Her ne kadar tüm oteller kredi yöneticiliği fonksiyonuna ihtiyaç duysalar da sadece büyük oteller için kredi yöneticisi çalıştırmak ekonomik olmaktadır. Diğerlerinde ise bu işi genel müdür veya diğer üst yöneticiler yapmaktadır. Fakat kesinlikle kredi yöneticiliği kayıtlama ve tahsil işinden ayrılmalıdır. Diğer bir deyişle, kredili alışverişlerin kaydını yapma ve tahsil etme sorumluluğunu kredi yöneticisi taşımamalıdır. Eğer kayıt yapma yetkisi olana alacak takibi de yaptırılırsa, bu personel kolaylıkla tahsil edilen alacakları şüpheli göstererek hileye başvurabilir.

ii. Kredi yöneticisi kredi politikasını belirlemenin yanında, alacakların ödenip ödenmediğini de takip etmelidir. Alacakların takibinde ödenmemiş alacakların ve karşılıksız çeklerin izlenmesi ön plana çıkar. Alacaklarla ilgili en büyük tehlike alacakların tahsil edilememesi olduğu için kredi yöneticisinin şüpheli alacakların batık alacaklar olmaması için gerekli önlemleri alması ve gerekli girişimleri yapması gerekir.

iii. Otelin kredili çalışacağı konuklar konusunda seçici olması gerekir. Konuk kendi hesabını ödemesi durumunda, konuğun otelde devamlı kalıp kalmadığı, mesleği, geçmiş hesaplarını ödemedeki titizliği v.b. unsurlar dikkate alınarak konuğa tanınacak kredinin sınırları belirlenmelidir. Eğer konuğun hesabı bir şirket tarafından ödenecekse, ilgili şirketle kredi vadesi, ödeme süresi, şirket tarafından kabul edilen harcama kalemleri v.b. konuları kapsayan bir sözleşme imzalanmalı ve bu sözleşme şartlarına şirketin ne derecede titizlikle uyduğu takip edilmelidir.

iv. Otelin alacakları karşılığı posta ile gönderilen para ve benzerleri kesinlikle, kasiyer ve kayıt yetkisi olanlar dışındaki bir personel tarafından alınmalıdır<sup>385</sup>. Konuklar otele borçlarını öderken para ve benzerlerini posta yoluyla gönderebilirler. Otele gelen postayı açan kasiyer, tahsilatları kayıt yetkisi olan ve bankaya para yatırma işini yürüten personel olmamalıdır. Çok büyük otellerde posta işi ile ilgili personel çalıştırılırken, otellerin çoğunda posta direkt olarak genel müdürün kontrolü altında (kendisi veya sekreteri) açılmakta ve ilgili bölümlere gönderilmektedir. Konukların ödemeleri için

383 Geller, a.g.e., s.44.

384 Aynı.

385 Aynı, s.23.

kullandıkları çek ve benzerleri öncelikle bir listeye kaydedilmeli ve bankaya yatırılması için şef kasiyere gönderilmelidir. Çek ve benzerlerinin iki adet fotokopisi çekilerek birisi kayıtları tutan personele diğeri ise kontrolün yapılabilmesi için gelir denetçisi veya muhasebe müdürüne gönderilmelidir<sup>386</sup>.

v. Alacak belirli bir vade sonunda ödenme taahhüdünü ifade ettiğine göre vadesi sonunda ödenmeyen alacaklar şüpheli duruma düşmeye aday alacaklardır. Vadesini ne kadar geçen çeklerin şüpheli olacağına dair kesin bir süre olmamakla birlikte Geller, 90 ile 120 günün üzerinde ödenmeyen alacakları şüpheli olarak nitelemektedir. Ülkemizde alacağın şüpheli sayılması için kesin bir süre geçimi belirtilmemiş gerek Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesinde gerek 1 numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde ödeme süresi geçmiş bu nedenle birkaç defa yazı ile istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış alacakların şüpheli alacak sayılacağı belirtilmiştir<sup>387</sup>. Otellerin kredili çalıştıkları konuk hesaplarının niteliğine göre bir alacağı kaç defa isteyeceği veya vadesini uzatacağını, hangi aşamada dava ve icra takibi yapacağını belirlemesi ve bunu da uygulaması gerekir.

vi. Oteller borçlarını ödemede problem çıkaran konuklarla kredili çalışmayı durdurmalı ve bu konukları kara listeye almalıdır. Konuklar ancak peşin ödemeleri durumunda otelin mal ve hizmetlerinden yararlandırılmalıdır.

vii. Alacaklarla ilgili diğeri önemli konu tahsil edilmeyecek alacakların silinmesi ile ilgilidir. Bu tür alacakların silinmesi üst yönetimin onayıyla yapılmalıdır.

viii. Yüksek alacak miktarı ile çalışan hesaplarda, alacaklara karşılık teminat alınmalıdır. Örneğin, ticari merkezlerdeki oteller şirketlerin yönetici ve çalışanları tarafından yoğun bir şekilde kullanıldığından şirketin oteldeki hesabı önemli bir büyüklüğe ulaşmaktadır. Özellikle ilk kez çalışılacak şirketlerin borçlarını ödememesi riskini teminat alarak azaltmak mümkün olacaktır.

ix. Kredi kartlarının günümüzde yaygın kullanımını nedeniyle otel kredi kartı ile yapılmak istenen ödemeleri kabul etmektedir. Kredi kartlarında konuk borçlarını kredi kartını çıkaran kuruluşa devretmekte, otel de konuktan olan alacağını kredi kartını çıkaran kuruluştan tahsil etmektedir. İç kontrolün etkinliğini artırmak için kredi kartı ile ilgili şu hususlara dikkat edilmesi gerekir:

a. Kredi kartı sisteminde, kredi kartını çıkaran kuruluşun kredi kartını kullanma hakkına sahip kimselerin (üyelerinin) alışverişlerinden doğan borçlarını garanti altına alması sözkonusudur<sup>388</sup>. Otel yönetiminin isteği alacağın garanti altında olması ise kredi kartı en güvenilir kredi yöntemidir. Bu yüzden otellerin çoğu kredi kartı ile ödeme yapılmasını isterler. Fakat her kredi kartının da aynı güvenceyi vermesi söz konusu olamaz. Bunun için her kredi kartından ziyade uluslararası ve ulusal kabul görmüş kredi kartları (Visa, Master Card v.b.) kabul edilmelidir.

386 Geller, a.g.e., s.24.

387 Mevlüt Özer, **Denetim 2** (Ankara: Özkan Matbaacılık-Gazetecilik Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti., 1997), s.879-880.

388 Denizer ve diğeri, a.g.e., s.57.

b. Kredi kartlarının geçerliliği rezervasyon veya kayıt esnasında teyit edildiğinde otel daha alacak oluşmadan alacağını garanti altına almış olur.

c. Genelde kredi kartı ile ilgili problemler kötü niyetli kredi kartı kullanıcılarından kaynaklanmaktadır. Bunun önüne geçilmesi için şu prosedürlerin izlenmesi gerekir<sup>389</sup>: (1) Kredi kartı numarasının durdurma listesinde (stop list) bulunup bulunmadığı kontrol edilmelidir. (2) Son kullanma tarihi geçmiş kartlar kabul edilmemelidir.(3) Kredi kartının ödeme limitinin yeterli olup olmadığı kontrol edilmelidir. (4) Konuk hesap toplamını belirten kredi kartı sliplerinin hazırlanmasına dikkat edilmesi gerekir. Slip üzerine yazılacak meblağın TL cinsinden yazılmalı ve okunaklı olmalıdır. Slip üzerine yazılan bilgilerin, kart sahibinin nüshalarına çıkması da sağlanmalıdır. Üç nüsha düzenlenen slibin birinci nüshası kart sahibine, ikinci nüsha tahsilatın yapıldığı bankaya, üçüncü nüsha da otele bırakılmalıdır. (5) Konuğun slip üzerine attığı imza ile kredi kartındaki imza karşılaştırılmalıdır. Şüphelenildiği anda kimlik kontrolü yapılmalıdır. (6) Önkasa memuru ilgili hesap ödemesi için yalnızca bir adet kredi kartı slibi düzenlemeli, bunu da müşterinin gözü önünde yapmalıdır. Eğer yanlışlık sonucu fazla kredi kartı slibi çekmişse bunlar konuğun gözü önünde iptal edilmelidir.

Günümüzde otellerin konukları ile kredili çalışmaları kaçınılmaz olduğuna göre belirlenecek kredi politikasının etkinliği ile iç kontrolün etkinliği de artırılmış olacaktır.

#### 4. Harcama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri

Otel işletmelerinde gerekli mal ve hizmetin üretilebilmesi için belirli harcamaların yapılacağı açıktır. Harcama döngüsünde otelin konuklarına sunduğu mal ve hizmetlerin en iyi şekilde üretilebilmesi için gerekli unsurlar yer alır. Bu unsurlardan birincisi ücretlerdir. İkincisi üretilecek mal ve hizmetin bünyesinde yer alan girdi diyeceğimiz ham ve ara madde ile nihai mal ve hizmetlerdir. İşte tüm ham maddeden mamüle kadar binlerce değişik girdinin otel tarafından satın alınması, teslim alınması, saklanması ve kullanılması aşamaları da harcama döngüsü bünyesinde yer alır<sup>390</sup>. Nihayet üçüncü unsur temin edilen mal ve hizmetlerin bedeli ile ücretlerin ödenmesidir.

Harcama döngüsünün iç kontrol sistemi açısından neden önemli olduğu otelcilik sektörünün şu özellikleri değerlendirilerek belirlenebilir:

i. Her alanda olduğu gibi oteller arasındaki yoğun rekabet nedeniyle karlılık; maliyetler ve sonuçta harcamalar azaltılarak artırılabilir. Oysa hata ve hileler harcamaları artırır.

ii. Tüketici bilincinin arttığı bir ortamda ancak kalite muhafaza edilerek maliyetler

389 Gökdeniz, a.g.e., s.223.

390 Otel işletmelerinde üretim faaliyeti mutfakta gerçekleştirilmektedir. Harcama döngüsü içinde yer alan yiyecek üretimi aşaması daha önceki yiyecek içecek ana başlığı altındaki "2.2.1. Mutfak Bölümüne İç Kontrol Açısından Bakış" başlığı altında incelendiğinden " 4. Harcama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri " ana başlığı altında incelenmeyecektir.



düşürülmeye çalışılmalıdır. Hata ve hileler harcamaları arttırdığı gibi kaliteyi de bozar.

iii. Otellerdeki harcama döngüsünde yer alan iş ve işlemler çok sayıda personel tarafından yapılır. Hata ile hilenin insana ait olması nedeniyle harcama döngüsüne yönelik hata ve hilelerin otelin başarısını ve kârlılığını azaltacağı açıktır.

iv. Otelin ihtiyaç duyduğu girdilerin özellikleri de hata ve hile potansiyelini artırmaktadır. Örneğin, otelde çok sayıda ve çeşitte, personelin evinde rahatlıkla kullanabileceği, birim değeri yüksek fakat kolayca elde taşınabilir, kısa sürede bozulabilir girdiler kullanılmaktadır.

#### 4.1. Ücretlerin Tahakkukuna ve Ödenmesine İç Kontrol Açısından Bakış

Ücret, mal ve hizmet üretiminde kullanılan ve üretime yardımcı olan emeğin karşılığında ödenen parasal tutardır<sup>391</sup>. Otellerin emek yoğun olması nedeniyle çok sayıda personel çalıştırılması gerekmektedir. Otellerde personel sayısını standart olarak vermek mümkün değildir. Ama Işıklı, otelcilik sektöründe ortalama olarak 2.8 yatağa bir personel düştüğünü<sup>392</sup>, Çetiner ise 1 yatağa 1 ila 1.1 personel düştüğünü<sup>393</sup> belirtmektedir. Buna göre 1000 yataklı bir tesisde ortalama 357 ila 1100 arası personel istihdam edilmektedir. Ücretler ise toplam maliyetlerin üçte biri oranındadır<sup>394</sup>. Görüldüğü gibi personele ödenen ücretler harcamalar içinde önemli bir büyüklüğe ulaşmaktadır. Ücretlerle ilgili olası hata ve hileler hayali personele ödeme yapılması ve personele fazla ödeme yapılması şeklinde ortaya çıkabileceği için, iç kontrol açısından bunları önleyici gerekli prosedürlerin uygulanması gerekecektir. Aşağıdakilerle sınırlı olmamak kaydıyla iç kontrolün etkinliğini artıracak ücretlerle ilgili politika ve prosedürler şunlardır:

i. Ücretlerle ilgili işlerin yerine getirilmesinde ideal bir iç kontrol için aşağıdaki görevleri farklı farklı personel yerine getirmelidir<sup>395</sup>:

- a. İşe alma ve ücretini belirleme
- b. Çalışılan saatleri raporlama
- c. Ücret bordrolarını hazırlama
- d. Ödenecek personel çeklerini imzalama
- e. Personel çeklerinin personele dağıtımı
- f. Ücretlerin ödendiği banka hesabını izleme ve kontrol.

ii. Sadece genel müdür, departman müdürü veya insan kaynakları departmanı

391 Denizer ve diğerleri, **a.g.e.**, s.214.

392 Yılmaz Işıklı, "Turizm Arzında ve Yatırımlarında Gelişim" başlıklı paneldeki konuşması, 5-7 Aralık 1997 tarihlerindeki 2. Bilkent Turizm Forumu.

393 Çetiner, **a.g.e.**, s.105.

394 Geller, **a.g.e.**, s.105; Ernest B. Horwath and Louis Toth, **Hotel Accounting** (New York: John Wiley and Sons Inc., 1978), s.153.

395 Geller, **a.g.e.**, s.109; Cote, **a.g.e.**, s.299.

(büyük otellerde mevcuttur) müdüründen birisi personelin işe alınması, yerinin değiştirilmesi, ücretinin belirlenmesi, ücretinde değişiklik yapılması ve işten çıkarılması yetkisine sahip olmalıdır. Ancak, bu yetkiye sahip olanların ödenecek personel çeklerinin hazırlanması ile bir ilişkisi olmamalıdır<sup>396</sup>.

iii. Personelin çalıştığı sürenin tespit edilmesi ve doğrulanarak raporlanması gerekir. Bu konuda en çok kullanılan yöntem, zaman saati veya zaman izleme sistemi kullanılarak personelin işe geliş, dinlenme süresi ve ayrılış saatlerinin belirlenmesidir. Gelişmiş zaman izleme sistemleri kullanıldığında, bordroları hazırlayan personel, tüm personelin fiilen çalıştığı süreleri istediği an bilgisayarının ekranında bir rapor halinde görebilmektedir. Hatta bir tuşa dokunarak, tüm bordroları bilgisayara hazırlatabilmektedir. Daha az gelişmiş sistemlerde, personelin zaman saatince işlenmiş zaman kartı her hafta veya ay sonunda bordroları hazırlayan personele gönderilmektedir. Ücret bordrosunun hazırlanmasında kullanılan bu bilgilerin ayrıca personelin yöneticisi tarafından da doğrulanması gerekmektedir. En güvenilir olanı yöneticinin personelin çalıştığı saatleri bizzat kaydederek raporlamasıdır. Böylece bordroları hazırlayan personel tarafından zaman kartı ile yönetici raporu karşılaştırılarak sapmaların olup olmadığı belirlenebilir. Bu işin sağlıklı yapılabilmesi için yöneticinin personelin zaman kartına ulaşımının sınırlandırılması gerekir<sup>397</sup>.

iv. Personelin raporlanan saat kadar çalışıp çalışmadığını daha sıkı bir şekilde izlemek için bu işle görevli bir personel çalıştırılabilir. Bu personel tüm personelin bizzat kendilerinin zaman kartlarını işletip işletmediğini gözlemlediğinden, personelin zaman kartlarının bir başkası tarafından kullanılmasına izin vermez. Böylece, çalışmadığı halde bir başka personel tarafından zaman kartının işletilmesi yoluyla fazla gelir elde etmeye yönelik hilenin önüne geçilmiş olur<sup>398</sup>.

v İşçilik ile ilgili geliştirilecek belge düzeni önemli bir iç kontrol aracıdır<sup>399</sup>. Ücreti oluşturan unsurların çeşitliliği belge üzerinde bunların izlenmesini gerekli kılmaktadır. Ücret şu öğelerden meydana gelir<sup>400</sup>: (1) Ana ücret, (2) Fazla çalışma ücreti, (3) Primler, (4) Hafta tatili ücreti, (5) Genel tatil ücreti, (6) Yıllık izin ücreti, (7) Kişisel haklar, (8) Sosyal güvenlik hakları, (9) Aynı haklar. Ücret bordrolarında sözleşme gereği personelin hak ettiği ücret öğeleri ayrı ayrı gösterilmelidir.

vi. Ücretlerin tahakkukunda aşağıdaki belge ve kayıtlar kullanılmalıdır<sup>401</sup>:

a. Bordrolar: (1) Sosyal sigorta bordroları; Sosyal Sigorta Kanunu hükümlerine göre, işveren çalıştırdığı kimselerin ücretlerinden belirli bir oranda sigorta primi kesmek ve buna sigorta işveren payını ekleyip gelecek ayın son günü akşamına

396 Coltman, **a.g.e.**, s.173.

397 Geller, **a.g.e.**, s.108; Coltman, **a.g.e.**, s.174.

398 Geller, **a.g.e.**, s.108.

399 Aynı, s.105.

400 Çetiner, **a.g.e.**, s.88-91.

401 Aynı, s.97.

kadar Sosyal Sigortalar Kurumu'na yatırmak ve bu kesintileri aylık ve dört aylık sigorta bildirgesine yazmak zorundadır. Bu işlerin zamanında yapılmaması cezalı ödemeyi beraberinde getireceğinden, tahakkuk personelinin bu işleri zamanında yapması gerekir. Gecikme nedeniyle uğranılacak cezanın ilgili personelin maaşından kesilmesi yöntemi, personelin sigorta işlerini zamanında yapmasını sağlayacaktır. (2) Ücret bordroları; çalışan kişilerin hak ettiği ücretlerde, bunlardan yapılacak kesintileri ve ona yapılacak ekleri ve ödenecek net ücreti gösteren belgelerdir. (3) Puantaj bordroları; grup halinde çalışan kişilerin herbirinin kaç saat çalıştığını gösteren bordrolardır.

b. Hizmet sözleşmesi; belirli süresi bir yıl veya daha uzun olan sürekli hizmet sözleşmelerinin yazıya dökülmesi zorunludur.

c. Ücret hesap pusulası; işveren her ödemede işçiye ücret hesabını gösterir imzalı veya işyerinin özel işaretini taşıyan bir pusula vermek veya işçinin yanında bulunan ücretle ilgili bu hesapları yine imzalı veya özel işareti altında kaydetmek zorundadır.

d. Zaman kartları; personelin günlük çalışma sürelerini gösteren kartlardır. Bu kartlara giriş ve çıkış saatleri ilgili memurlarca veya otomatik makinalarla yapılır.

e. Fazla çalışma kartı; fazla çalışma sürelerinin kaydedildiği kartlardır.

vii. Özellikle fazla çalışma ücretine dikkat edilmelidir. Fazla çalışma nedeniyle normal saat ücretinin %50 fazlası ödenmektedir<sup>402</sup>. Bazı uyanık personel olduğundan fazla çalışmış gözükme isteyebilir. Fazla çalışma konusunda şu düzenlemeler yapılabilir<sup>403</sup>:

a Fazla çalışmaya ihtiyaç duyulan hallerde, ilgili servis şefi işletme müdürüne başvurarak ihtiyacı belirlemelidir.

b İşletme müdürü, fazla çalışma yaptırılmasını uygun gördüğü takdirde, Fazla Çalışma Kartı düzenlemelidir.

c Fazla çalışma kartına işçinin adı, soyadı ve servisi yazılarak personelin imzası alınmalı, servis şefi ve daha sonra işletme müdürü kartı imza etmelidir.

d Servis şefleri bu kartları ay sonunda imza karşılığı muhasebeye vermeli, muhasebe de gerekli ücret tahakkukunu yaptıktan sonra, bu kartları imza ederek personel dosyasında saklanmak üzere müdürlüğe teslim etmelidir.

e Fazla çalışma kartını imza etmeyen işçiye fazla çalışma ücreti ödenmemeli ve çalışma kartında imzası bulunmayanların fazla çalışma talep etme hakkı olmamalıdır.

f Her işçi işe geliş ve ayrılışlarında puantaj cetvelini mutlaka imzalamalıdır.

g İşletme müdürleri, fazla çalışma ile ilgili yukarıdaki açıklamayı bütün işçilerin imzalarını almak suretiyle tüm personele duyurmalı ve iş sözleşmelerinde bu husus açıkça yer almalıdır

viii. İç denetçi veya muhasebe bölümünden bir personel sondaj usulu ile bordroları hazırlayan personeli kontrol etmeli, bordrolardaki bilgiler zaman kartı raporu,

402 A. Can Tuncay, **İş ve Sigorta Kanunları** (İstanbul: Alfa Basım, 1996), s.76.

403 Çetiner, **a.g.e.**, s.89.

saatlik ücret, brüt ve net ödenecek tutarlar itibariyle doğrulanmalıdır<sup>404</sup>. Bu tür sürpriz kontrollerin yapıldığını bilen tahakkuk personeli işini hatasız, hilesiz ve titizlikle yapacaktır.

ix. Muhasebe destekleyici belgelerle birlikte tüm personel çeklerini imzalanması için genel müdüre göndermelidir. Genel müdür personel çeklerini imzalamadan önce tahakkuk personelinin, zaman takibini yapan personelin ve yöneticilerin görevlerini gereğince yapıp yapmadığını belgeler üzerinde kontrol etmelidir. Daha sonra personel çeklerini destekleyici belgeler tekrar kullanılmaması için işaretlenerek iptal edilmelidir. Böylece aynı belgeler kullanılarak ikinci kez bir ödemenin yapılmasının önüne geçilmiş olur<sup>405</sup>. Büyük otellerde genel müdür iş yoğunluğu nedeniyle sözkonusu kontrol işini yapamayabilir. Bu durumda personel bordroları ve personel çeklerinin kontrolü bu işlerden bağımsız bir personel tarafından yerine getirilmelidir<sup>406</sup>. Bu kontrol işi için bir alternatif de iç denetçiler olabilir.

x. Personele tüm ödemeler çek ile yapılmalı ve nakit ile yapılan ödemelerden mümkün olduğunca kaçınılmalıdır<sup>407</sup>.

xi. Personel çeklerinin çalışanlara dağıtılması işi, ücretleri belirleyen ve hazırlayan personel dışındaki bir personel tarafından yapılmalıdır<sup>408</sup>. Hatta bu personel departman şefi veya müdürü dahi olmamalıdır<sup>409</sup>. Fakat genelde bu uygulama zor olmakta ve yöneticiler personeline çeklerini bizzat vermek istemektedirler. Oysa işine son verilen personele bir süre ödeme yapılmaya devam edilmesi, sahte personele ödeme yapılması gibi hileleri gerçekleştirenlerin personel çeklerine kolayca ulaşabilen yöneticiler olduğu bilinmektedir<sup>410</sup>.

xii. Sahte çalışanlara ödeme yapılmaması için personel çeklerinin dağıtımında çek sahibinin imzası karşılığı çekler verilmeli ve dağıtımı yapan imzayı atanı tanımiyorsa, imza personelin iş başvurusundaki imza ile karşılaştırılmalıdır<sup>411</sup>. Personel çekleri bizzat personelin kendisi tarafından alınmalı ve diğer bir personel tarafından alınmasına izin verilmemelidir. Çek dağıtım işini arada sırada genel müdürün bizzat yapması da, genel müdüre personelle ilişkilerde avantaj sağlayacağı gibi iç kontrolün etkinliğini arttıracak bir uygulama olacaktır<sup>412</sup>.

xiii. Teslim alınmayan personel çekleri, çeki hazırlayana veya muhasebe

404 Coltman, **a.g.e.**, s.174.

405 Geller, **a.g.e.**, s.110.

406 Cote, **a.g.e.**, s.299.

407 **Aynı.**

408 Coltman, **a.g.e.**, s.174.

409 Cote, **a.g.e.**, s.289.

410 Geller, **a.g.e.**, s.111.

411 Coltman, **a.g.e.**, s.175.

412 Geller, **a.g.e.**, s.111.

departmanına geri gönderilmemelidir<sup>413</sup>. Teslim alınmayan çekler belirli bir süre sonra iptal edilmelidir<sup>414</sup>. Bunun yolu da çeklerin üzerine “90 gün içinde tahsil edilmezse geçersizdir” veya “60 gün içinde tahsil edilmezse ödenmesi çeki yazan kurumun onayına tabidir” türü ibarelerin konmasıdır<sup>415</sup>. Bu uygulama ile personel çeklerinin bir an önce tahsil etmesi de sağlanmış olur.

xiv. Teslim alınmayan çeklerin mevcudiyeti şu iki noktada iç kontrol açısından önem taşır<sup>416</sup>: (1) Bu çekler gerçekte hak edilmemiş olabilirler (2) Hile ve diğer kontrol zayıflıklarının habercisidirler. Teslim alınmayan çekler tespit edildiğinde, bunun nedeni en ince ayrıntısına kadar araştırılmalıdır. Eğer bu çek gerçekten hakedilmiş bir ücreti yansıtıyorsa, hak eden personel tarafından teslim alınması için gerekli girişimler yapılmalıdır.

xv. Personel çekleri bankada açtırılan özel bir hesaptan ödenmelidir ve ödeme günü itibariyle kesilen çeklerin toplamı kadar bir para bu hesaba transfer edilmelidir<sup>417</sup>. Bu hesap “0” kalanla çalışacağından, hesapta gözüken tutar kadar tahsil edilmemiş çek olduğu kolayca tespit edilebilecektir. Bu hesabın izlenmesini de çeki hazırlayan ve teslim eden dışındaki bir personel yapmalıdır<sup>418</sup>.

#### 4.2. Satın Alma İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış

Satın alma, ürünün doğru miktar ve kalitede, doğru zaman ve doğru fiyatla ve doğru satıcıdan sağlanması için dizayn edilen bir seri aktivitenin bütünüdür<sup>419</sup>. Satın alma, en önemli maliyet kalemlerinden birisini oluşturur<sup>420</sup>. Hata ve hileler ürünün doğru miktarda ve kalitede alınmaması, doğru fiyattan alınmaması ve dolayısıyla doğru yerden alınmaması sonucunu doğuracaktır. Böylece düşük kâr, yüksek maliyet ve mutsuz konuk gibi istenmeyen durumlarla karşılaşılabilir<sup>421</sup>. Satın almaya yönelik hata ve hileleri minimize etmek için gerekli iç kontrol politika ve prosedürlerinin önemi burada ortaya çıkmaktadır. Hata ile hileleri azaltarak satın alma ile ilgili iç kontrolün etkinliğini artıracak politika ve prosedürler şu şekilde sıralanabilir:

i. Satın alma yetki ve sorumluluğu tek elde toplanmalıdır. Ekonomik olduğu sürece bir satın alma departmanının oluşturulması ve satın alma işini bu departmanın

413 Coltman, a.g.e., s.175.

414 Cote, a.g.e., s.299.

415 Geller, a.g.e., s.107.

416 Aynı, s.112.

417 Coltman, a.g.e., s174.

418 Cote, a.g.e., s.299.

419 Ninemeier, 1991, a.g.e., s.132.

420 Türksoy, a.g.e., s.67.

421 Aktaş, 1995, a.g.e., s.134.

yapması gerekir. Büyük otellerde, yöneticisi ve elemanları ile satın alma departmanı olduğu gözlemlenirken, oteller küçüldükçe satın alma işlevini üst yöneticilerden ( şef aşçı, genel müdür yardımcısı hatta genel müdür) birisinin üstlendiği görülmektedir<sup>422</sup>.

ii. Satın alma işi sadece siparişin verilmesi ile sona ermemekte, siparişlerin teslim alınması, depolanması ve üretime gönderilmesi aşamalarını da kapsamaktadır<sup>423</sup>. Satın alma işi ile ilgili görev ayırımına gidilerek, satın alma ihtiyacının belirlenmesi, satıcıların belirlenmesi, siparişlerin onaylanması, siparişin verilmesi, siparişin teslim alınması, depolanması ve üretime gönderilmesi işleri mümkün olduğunca farklı farklı personele yaptırılmalıdır.

iii. Satın alma kararlarını satın alma müdürü onaylamalıdır. Belirli bir tutara kadar satın alma yetkisi ( örneğin 100 milyona kadar) satın alma müdürünün olmalı, bu tutarı geçen satın almalarda genel müdürün onayı da alınmalıdır.

iv. Satın alma işi ile ilgili görev, sorumluluk ve işleyiş ayrıntılı olarak belirlenmeli ve yazılı hale getirilmelidir. İlgili personele bu yazılı yönergeler verilmeli ve bu yönergeler eğitimle pekiştirilmelidir.

v. Satın alınan malzeme ile ilgili olarak doğru fiyatın, doğru miktarın ve doğru kalitenin sağlanıp sağlanmadığını belirlemede belge düzenine ihtiyaç vardır. Belgelerin iç kontrol açısından işlevselliği aşağıdaki noktalara dikkat edilerek sağlanır<sup>424</sup>:

- a. Belge seri numaralı olmalıdır.
- b. Belge birden fazla bölümlü veya kopyalı olmalıdır.
- c. Belgenin gerekli şekilde doldurulup doldurulmadığı kontrol edilmelidir.
- d. Belirli aralıklarla belgelerin sıra numarasını takip edip etmediği incelenmelidir.

vi. Satın alma sürecinde kullanılan aşağıdaki beş temel belge ve belgelerin işleyiş düzeni, iç kontrol açısından ideal kontrol ortamını sağlar<sup>425</sup>:

a. Sipariş istek fişi: Satın alma bölümünün oteldeki tüm departmanların malzeme ihtiyaçlarını belirlemesi mümkün ve rasyonel değildir. Satın alınacak malzeme ihtiyaçları şef aşçı, kat hizmetleri yöneticisi, bar yöneticisi ve bazen de yiyecek içecek müdürü tarafından yazılı olarak satın alma departmanına bildirilmelidir<sup>426</sup>. Bu yazısmada kullanılacak belge sipariş istek formudur. Sipariş istek formu üç nüshalı olmalı ilk iki nüsha satın alma bölümüne gönderilmeli, üçüncü nüsha da sipariş isteğinin yapıldığının kanıtı olarak ilgili departmanda dosyalanmalıdır.

b. Sipariş fişi; satın alma bölümü tarafından doldurulan otelin ihtiyaç duyduğu malzemeleri ve dağıtma yetkisinin hangi satıcıda olduğunu gösteren bir belgedir. Genelde dört nüsha hazırlanır; biri satın alma departmanın kendinde alıkonur,

422 Geller, **a.g.e.**, s.72.

423 Davis ve Stone, **a.g.e.**, s.107.

424 Geller, **a.g.e.**, s.72.

425 Coltman, **a.g.e.**, s.163-164.

426 Angelo ve Vladimir, **a.g.e.**, s.180.

biri satıcıya, biri sipariş istek fişini dolduran departmana (siparişin verildiğini göstermek için) ve bir diğeri de sipariş istek fişi ile iliştilerle kontrolün rahatça yapılması için muhasebe departmanına yollanır. Kontrolü kolaylaştırmak için sipariş istek fişinin numarası sipariş fişine veya sipariş fişinin numarası sipariş istek fişine yazılmalıdır.

c. Satıcı faturası; satıcı tarafından düzenlenen ve satın alınan malzemenin miktar, fiyat ve tutarını gösteren resmi bir belgedir. Satıcı malı teslim ederken faturasını da birlikte göndererek, otelin teslim alma bölümündekilere nelerin dağıtılanlar arasında ve ne miktarda olduğunu göstermiş olur. Ülkemizde bu işlevi görmek için sevk irsaliyesi gönderilmekte, fatura ise ya sevk irsaliyesi ile birlikte ya da daha sonra otelin muhasebe departmanına direkt olarak gönderilmektedir.

d. Teslim alma raporu; teslim alma işini yapan personelin teslim aldıklarını kaydettiği rapordur. Günlük olarak hazırlanır ve gelen fatura ve/veya irsaliyelerle birlikte muhasebe departmanına gönderilir.

e. Fatura kabul formu veya damga; muhasebe departmanına teslim alma raporu ulaştığında, buradaki bilgilerin orjinal sipariş istek fişi, sipariş fişinin kopyası ve faturadaki bilgilerle karşılaştırıldığını gösteren form veya işlemdir. Faturada yer alan bilgiler teslim alma raporu, sipariş istek fişi ve sipariş fişindeki bilgilerle karşılaştırılmalı, faturada uygulanan fiyatın sipariş fişindeki fiyatlarla aynı olup olmadığı kontrol edilmeli, miktarların ve faturadaki bilgilerin aritmetiksel doğruluğu da saptanmalıdır. Fatura kabul formuna da yapılan bu işlemler kaydedilmeli ve sapmalar yazılmalıdır. Bütün işlem ve karşılaştırmalar doğruysa bu form faturaya eklenmeli ve ödemesinin yapılması için ilgili personele teslim edilmelidir. Karşılaştırma ve hesaplama sonuçlarının yapıldığı sadece raporla değil, damgalama ile de yapılabilir. Burada önemli olan ödeme öncesi belgeler arasında karşılaştırma ve yeniden hesaplanmanın yapıp yapılmadığının tespit edilmesidir.

vii. Otellerin siparişlerini vermede yazılı sistem kullanılmalıdır<sup>427</sup>. Bunun sağlayacağı faydalardan birincisi, yukarıda belirtilen belgeler üzerinde karşılaştırma ve doğrulama sağlamasıdır. İkinci fayda ise, sipariş verme yetkisinin kim veya kimlerde olduğu, bu personele sipariş verme konusunda uygulanacak kısıtların neler olduğu, imza örnekleri, özel durumlarda sipariş verebilecek üst yöneticiler gibi önemli detayların sadece yazışma ile sağlanabilmesidir<sup>428</sup>. Oysa otellerde gününbirlik ve acil malzeme temininde telefon kullanılmaktadır. Her ne kadar telefonla sipariş verilse de, telefonda sipariş fişinin numarası satıcıya verilmeli ve sipariş fişi posta veya faksla satıcıya gönderilmelidir<sup>429</sup>. Yazılı sipariş fişinin kullanılması ile miktara ve fiyata dayalı hatalar, hileli siparişler azalacak ve teslim alma süreci sağlıklı yapılacaktır<sup>430</sup>.

viii. Satın alınacak malzeme için "Standart Malzeme Özellikleri Kartı" hazırlanmalıdır<sup>431</sup>. Standart malzeme özellikleri kartı; çeşitli departmanlarca talep edilen

427 Cote, **a.g.e.**, s.296.

428 Geller, **a.g.e.**, s.75.

429 Aynı.

430 Keiser, **a.g.e.**, s.174.

431 Paul R.Dittmer ve Gerald G. Griffin, **Food, Beverage and Labor Cost Controls for**

ve satın alınacak gerekli her bir malzemenin ağırlık, sayı, büyüklük, kalite özelliklerini kısa ve öz bir şekilde tanımlayan yazılı listedir. Diğer bir deyişle, standart malzeme kartında malzemeye ilişkin kalite ve kantite özellikleri ayrıntısıyla verilirken, ne için kullanılacağı da belirtilir<sup>432</sup>. Bu liste satıcıya gönderilerek otel ile satıcı arasındaki sözlü iletişim nedeniyle ortaya çıkabilecek yanlış anlaşılmalara önlenir. Bu kart ile satıcı gerçek ihtiyaçlardan haberdar edilir ve gelen malzemenin kalite kontrolü kolaylaşır<sup>433</sup>. Düşük fiyat ancak bu kart kullanıldığında tercih sebebi olabilir, aksi takdirde düşük fiyatın nedeni malzemenin kalitesizliği olabilecektir.

ix. En düşük fiyattan malzemenin temin edilmesi gerekir. Geller, etkin bir yaklaşım olarak satın alma kararı verilmeden önce en az üç satıcıdan fiyat teklifinin alınmasını önermektedir<sup>434</sup>. Standart malzeme özelliklerini taşıyan ve en ucuz fiyatı önerene sipariş verilmelidir. Satın alma memuru veya müdürünün doğru ve en ucuz fiyattan sipariş verip vermediğini tespit etmek genelde zordur. Çünkü, satın alma memuru ve/veya müdürü satıcılarla kolayca işbirliğine gidebilmekte, ortaya çıkan fazla ödeme ise taraflar arasında paylaşılmaktadır. Alan da veren de razı olduğundan bunun ortaya çıkması güçleşmektedir. Genel müdürün belirsiz aralıklarla fiyat tekliflerini bizzat alması, satın alma bölümünce alınan tekliflerle karşılaştırarak sapmaların olup olmadığını tespit etmesi en etkin kontrol yöntemidir<sup>435</sup>. Büyük otellerde bu işi yiyecek içecek denetçisi de yapmaktadır<sup>436</sup>. Böylece şartları ve fiyatı uygun satıcıdan alışveriş yapılmama nedenleri araştırılabilir.

x. Fiyat tekliflerinin alımları resmi yapılabilir. Özellikle büyük tutarlı mal alımlarında standart malzeme özellikleri satıcılara gönderilmeli, teklifler kapalı zarflarda teslim alınmalı, aynı anda genel müdür başkanlığıdaki satın alma komisyonunda açılmalı, teklifler incelemeli ve tekliflerden en uygun olanı seçilmelidir. Genel ve özel şartları içeren bir sözleşme de düzenlenerek, otel kendini güvenceye almalıdır<sup>437</sup>.

xi. Eldeki stok, iş hacmi ve piyasa fiyatları dikkate alınarak satın alma planlanmalıdır<sup>438</sup>. İhtiyaçtan fazla malzeme satın alınmamalıdır. Özellikle kolay bozulabilen malzemeden fazla satın alınması, bozulma, hırsızlık ve fazla üretim olasılıklarını artırır ve bu da otele ekstra işgücü, ekstra finansal maliyet ve kaynak kaybı gibi olumsuzluk sonucunu doğurur<sup>439</sup>.

**Hotels and Restaurants** (New York:Van Nostrand Reinhold, 1989), s.93-94.

432 Nancy Sconlon, **Restaurant Management** (New York:Van Nostrand Reinhold, 1993), s.117.

433 Benligiray, **a.g.e.**, s.80.

434 Geller, **a.g.e.**, s.73.

435 **Aynı.**

436 Angelo ve Vladimir, **a.g.e.**, s.180.

437 Aktaş, 1995, **a.g.e.**, s.141-142; Geller, **a.g.e.**, s.73.

438 Aktaş, 1995, **a.g.e.**, s.43.

439 Dittmer ve Griffin, **a.g.e.**, s.106; Keiser, **a.g.e.**, s.173.



xii. Otele satın alınan ürünler aynı gün bozulabilenden, zamana bağlı olarak bozulmayan ürünlere kadar çok geniş ve çeşitli özellikler gösterirler. Örneğin, balık ve süt günlük alınırken, et haftada iki kere, konserve ve donmuş ürünler haftalık veya onbeş günde bir alınmakta, peçete veya tuz üç ayda bir veya yıllık alınmakta, tabak çatal bıçak ise kırılıp kaybolmaya bağlı olarak ne zaman ihtiyaç duyulursa alınmaktadır<sup>440</sup>. Çabuk bozulabilen malzemeler için günlük tahmin yapıp satın alınmalı ve bu malzemeler doğrudan mutfağa gönderilmelidir<sup>441</sup>. Böylece bozulmaları nedeniyle uğranılacak kayıpların önüne geçilmiş olur. Dayanıklı yiyecek malzemeleri ise en az stok seviyesinin altına indiğinde satın alınmalı ve doğrudan depoya gönderilmelidir<sup>442</sup>.

xiii. Bilgisayar teknolojisi sayesinde girdilerin tüketilme yüzdeleri kolayca izlenebilmekte ve stok seviyelerinin takibi günlük olarak yapılabilmektedir<sup>443</sup>. Böylece satın alma bölümü satıcılarla bağlantıya geçtiğinde ne istediğini kolayca iletebilmektedir<sup>444</sup>. Bilgisayar teknolojisi sadece otel ihtiyaçlarının belirlenmesini kolaylaştırılmaz. Ayrıca, gelişmiş bilgisayar teknolojisi yardımıyla satıcılara modemle bağlanmak süretiyle günün her saatinde sipariş verebilir, fiyat listelerini izleyebilir, satıcının stoklarında istenen malzemeden yeterince olup olmadığını sorgulayabilir ve karşılıklı haberleşip, yapılan işleri belgelere de dökümleriniz<sup>445</sup>. Burada da suistimaller ortaya çıkabileceğinden gerekli önlemler alınmalıdır. Örneğin, şifre sistemi ile sadece yetkili satın alma personelinin bilgisayar aracılığı ile sipariş vermesine izin verilmelidir.

xiv. Satıcılar otele daha kolay mal satmak için kolay bir yöntem olarak satın alma bölümü çalışanlarına çeşitli menfaatler sağlamaktadırlar. Satıcı da yaptığı maddi ve ayni ödemeleri tabiki satılan ürünlerin fiyatına dahil etmektedir. Satın alma müdürünün ve satın alma memurunun yaşam standardı yakından izlenerek kısa süredeki büyük sıçrayışlar veya lüks tüketim harcamaları bu konuda birer uyarıcı sinyal olarak değerlendirilmeli ve yaptıkları işler sıkı takibe alınmalıdır.

xv. Otel ihtiyaç duyulan malzemelerin temin edileceği satıcı listesi oluşturmalıdır. Bu listedeki satıcıların performansları her yıl değerlendirilerek iş ilişkisinin devamına veya kesilmesine karar verilmelidir. Bu değerlemede kullanılan kriterler; fiyat, kalite ve dağıtım performansı olacaktır<sup>446</sup>. Otelin satıcı listesine girecek yeni satıcılar kötü sürprizlerle karşılaşmamak için bizzat ziyaret edilmeli ve satıcı işletmenin büyüklüğü, sattığı ürün çeşitliliği, depolarının büyüklüğü, dağıtım araçlarının sayısı ve kapasitesi yerinde görülmeli ve yöneticilerle tanışılmalıdır<sup>447</sup>.

440 Angelo ve Vladimir, **a.g.e.**, s.106.

441 Aktaş, 1995, **a.g.e.**, s.43.

442 Aynı.

443 Angelo ve Vladimir, **a.g.e.**, s.106.

444 Aynı., s.104.

445 Ninemeier, 1991, **a.g.e.**, s.144.

446 Davis ve Stone, **a.g.e.**, s.111.

447 Aynı.

### 4.3. Teslim Alma İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış

Çok iyi planlanmış ve organize edilmiş satın alma sürecinden sağlanacak fayda, kötü bir teslim alma ile kaybedilebilir<sup>448</sup>. Hata ve hile olasılıkları teslim almanın nasıl yapıldığına bağlı olarak artacak veya azalacaktır. Bu yüzden otellerde teslim alma sistemi geliştirilmesi iç kontrol gereğidir. Çünkü en uygun kalitede, fiyatta ve miktarda sipariş vermiş olmanız, vermiş olduğunuz özelliklerdeki malzemeyi teslim alacağınız anlamına gelmez. Teslim alma, teslim alınan malzemenin, sipariş verilen miktar, fiyat ve kalitede olup olmadığının belirlenmesidir<sup>449</sup>. İç kontrol gereği teslim alma ile ilgili politika ve prosedürler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

i. Tüm otellerde teslim alma işlevini yerine getirecek bir örgütlemeye gidilmelidir<sup>450</sup>: Çok büyük otellerde teslim alma yöneticisi, teslim alma memuru ve depo memurundan oluşan teslim alma departmanı oluşturulmalıdır. Küçük otellerde ise teslim alma memuru çalıştırılmalıdır. Bu da ekonomik olmuyorsa satın alma süreci ile ilişkisi olmayan muhasebe veya güvenlik personeline teslim alma işi de yaptırılmalıdır.

ii. Teslim alma alanının aşağıdaki özellikleri taşıyacak şekilde dizayn edilmesi gerekir<sup>451</sup>:

a. Malzemenin teslim alma alanı arka giriş kapısı ile depolar arasında olmalıdır.

b. Malzemeleri getiren araçların giriş ve çıkışlarına imkan sağlayan bir platform içermelidir.

c. Ambalajların açılıp incelenebileceği, malzeme kalitesinin kontrol edilebileceği yeterli genişlikte ve aydınlıkta olmalıdır. Başka bir deyişle, bu alandaki trafik gerekli kontrol işlemini aksatmamalıdır.

d. Hijyen koşullarına uygun ve kolayca temizlenebilecek özelliğe sahip olmalıdır.

e. Her türlü hırsızlığa karşı güvenlik koşullarını (örneğin güvenlik kamerası) içermelidir.

iii. Teslim almada etkinliği artıracak şekilde elektronik tartı, kantar, diğer uzunluk ve yoğunluk ölçü aletleri, hesap makinası, masa ve kutu açma bıçağı v.b. alet ve edavatın bulunması önemlidir<sup>452</sup>. Bu alet ve edavatın varlığının yanında, teslim almada yararlanılan ölçü aletlerinin eksiksiz ve doğru ölçebilme özelliğine sahip olması ve

448 John B. Knight ve Lendal H. Kotschevar, **Quantity Food Production, Planning and Management** (New York: Van Nostrand Reinhold, 1989), s.123.

449 Dittmer ve Griffin, **a.g.e.**, s.116.

450 Geller, **a.g.e.**, s.78.

451 Aras **a.g.e.**, s.41.

452 Warren Sackler ve Samuel R. Trapani, **Foodservice Cost Control Using Microsoft Excel for Windows** (New York: John and Wiley And Sons, Inc., 1996), s.57.

ayarlarının sık sık kontrol ettirilmesi gerekir<sup>453</sup>.

iv. Teslim alma prosedürlerinin gereğince yerine getirilmesi konusunda yönetim kararlılığını denetleme yaparak ve hizmet içi eğitim vererek göstermelidir. Örneğin, teslim alma personeli, teslim alınan yiyeceklerde nem oranı fazla olabileceği (özellikle unda) ve dondurulmuş yiyeceklerde buz bulunabileceği, paketlenme değişikliği yapılarak içindeki malzemenin azaltılabileceği, yiyeceklerin kalitelilerinin görünen üst, kalitesizlerinin ise alt kısımda olabileceği, faturadaki miktarla, teslim alınan miktarın tutmayabileceği, teslim edilen malı ağırlaştırmak için ambalajlama yapılabileceği v.b. konularda eğitilmelidir<sup>454</sup>.

v. Hangi satıcıdan ve hangi saatte dağıtım yapılacağı önceden programlanmalıdır<sup>455</sup>. Aynı anda birden fazla satıcının dağıtım kamyonunun teslim alma bölümüne yanaşması ve teslimat yapmaya çalışmaları teslim alma prosedürlerinin gereğince yerine getirilememesi sonucunu doğuracaktır.

vi. Teslim alma prosedürlerini yerine getirebilmesi için personelin otelce belirlenen malzeme özelliklerini çok iyi bilmesi ve anlaması gerekir<sup>456</sup>. Bunu sağlayacak şekilde satıcılara gönderilen spesifik malzeme özellikleri kartının bir örneği teslim alma departmanında bulunmalı ve teslim alınan malzemelerin özelliklerinin bu kartlarda belirtilen özelliklere uygun olup olmadığı kontrol edilmelidir.

vii. Teslim alınan tüm malzemeler cinslerine göre sayılmalı, tartılmalı ve işaretlenmelidir<sup>457</sup>. Özellikle et, balık ve tavuk gibi birim değeri yüksek ürünlerin tartımı ile kalite standartlarına uygunluğu konusuna daha fazla titizlik gösterilmeli ve bu ürünlerin etiketi titizlikle hazırlanmalıdır. Et etiketinin üzerinde alınış tarihi, ağırlığı, birim fiyatı, tutarı ve ayrıca satıcı firmanın ismi bulunur<sup>458</sup>. Et etiketi aynı bilgileri içeren iki kısımdan oluşur ve sıra numaralıdır<sup>459</sup>. Etiket birinci yarısı ete iliştilir, ikinci yarısı da muhasebedeki yiyecek maliyet kontrolörüne gönderilir<sup>460</sup>. Et ve benzerlerinin etiketlenmesi hata ve hilelerin azalmasına yönelik aşağıdaki yararları sağlar<sup>461</sup>:

a. Etiket hazırlamak için et ve benzerlerinin tartılmış olması gerekir.

b. Malzeme kullanıldığında etiketin üzerindeki tutar maliyet bilgisi olarak kolayca kaydedildiğinden yiyecek maliyetinin belirlenmesi kolaylaşır. Etiket üzerinde fiyat ve tutarın gözükmemesi nedeniyle personel eti fire verdirmeden kullanmaya çalışır.

c. Hırsızlık ve zayıf etiket üzerindeki sıra numarası sayesinde kolaylıkla

453 Aras, a.g.e., s.51.

454 Türksoy, a.g.e., s.76.

455 Keiser, a.g.e., s.189.

456 Angelo ve Vladimir, a.g.e., s.106.

457 James Keiser ve Elmer Kallio, **Controlling and Analyzing Costs in Food Service Operations** (New York: John Wiley and Sons, Inc., 1974), s.72.

458 Aras, a.g.e., s.45.

459 Dittmer ve Griffin, a.g.e., s.123.

460 Keiser, a.g.e., s.185.

461 Ninemeier, 1991, a.g.e., s.151.

ortaya çıkarılabilir.

d. Stokların sayılması kısa sürede yapılabilir.

e. İlk giren ilk çıkar yönteminin kullanılması ve malzemenin bozulmadan üretime gönderilmesi sağlanmış olur.

Sadece et ve benzerlerinin değil, özellikle kolay bozulan ve değerli tüm malzemenin etiketlenmesi gerekir.

viii. Teslim alma sırasında satıcı tarafından gönderilen fatura veya sevk irsaliyesindeki birim fiyatların, sipariş fişinde yer alan ve sipariş sırasında belirlenmiş fiyatlarla aynı olup olmadığı kontrol edilmelidir<sup>462</sup>. Bu iş için satıcıdan gelen fatura veya sevk irsaliyesini lastik bir damga ile damgalamalı ve gerekli parafı atmalıdır. Kullanılan lastik alındı damgası ile fatura üzerine bir tablo basılmakta ve daha sonra bu tablo üzerine gerekli işaretlemeler yapılmaktadır. Sözkonusu tablo üzerinde sırası ile şu bilgiler bulunmaktadır<sup>463</sup>; teslim tarihi, miktar doğrudur, fiyat doğrudur, faturadaki işlemler doğrudur, giriş yapıldı, ödenme durumu. Personel bu tablodaki kendisi ile ilgili bölümü doldururken kendi rumuzunu kullanmalıdır. Bu tablo aşağıdaki bilgileri sağlar<sup>464</sup>:

a. Teslim alınan tarihin doğrulanması,

b. Malzemeyi kimin teslim aldığı ve miktar, fiyat ve kalite kontrollerinin kim tarafından yapıldığı,

c. Malzemenin dağıtımının yapıldığı,

d. Fatura üzerindeki bilgilerin aritmetik doğruluğunun kimin tarafından yapıldığı,

e. Ödemenin yapılabileceğini gösteren onay imzası.

Böylece, fatura ile ilgili yapılan işlemleri detaylarıyla fatura üzerinde izlemek ve hatalı işlemlerde kimin sorumlu olduğunu tespit etmek mümkün olur<sup>465</sup>.

ix. Satıcıdan gelen malzeme istenen özelliklere uymuyorsa veya eksikse, malzeme iade formu doldurularak iade edilmeli ve otelin maduriyeti önlenmelidir. Üç nüshalı ve sıra numaralı malzeme iade formu hemen doldurulmalı ve dağıtım yapan şöföre imzalatılmalıdır. Bir nüshası satıcı faturasına eklenerek muhasebe departmanına gönderilmeli, bir nüshası satıcıya gönderilmeli ve son nüsha ise teslim alma bölümünde kalmalıdır. Satıcı telefonla durumdan haberdar edilmeli ve bu durumla bir daha karşılaşılması için yapılması gerekenler karşılıklı görüşülmelidir. İade faturası; satıcının adı ve adresini, tarih ve satıcı fatura numarasını, eksik veya özellikleri uymayan malzemenin miktar ve tutarını içermelidir<sup>466</sup>.

x. Gün boyunca teslim alınan tüm malzeme teslim alma raporuna işlenmelidir<sup>467</sup>. Teslim alma raporunda; satıcı firma, fatura numarası, miktar, birim, cins,

462 Keiser ve Kallio, **a.g.e.**, s.72.

463 Aras, **a.g.e.**, s.44.

464 Dittmer ve Griffin, **a.g.e.**, s.120.

465 Keiser, **a.g.e.**, s.187.

466 Aynı.

467 Aynı, s.189.

birim fiyatı, tutar toplam ve dağıtım bölümü bilgileri yer almalıdır<sup>468</sup>. Teslim alma raporunun bir kopyası fatura ile karşılaştırılmak üzere muhasebeye gönderilmelidir<sup>469</sup>.

xi. Teslim alma sırasında şu hususlara dikkat edilirse teslim almanın etkinliği artırılabilir:

a. Dondurulmuş gıda maddeleri teslim alma alanında hiç bekletilmeden depoya alınmalıdır. Eğer bekletme zorunluysa o zaman bu alanda oluşturulacak serin bir hacimde geçici olarak muhafaza edilmelidir<sup>470</sup>.

b. Bozulabilen gıda maddeleri uzun süre açıkta bekletilmemeli, hemen depolanmalıdır<sup>471</sup>

c. Malzemeler birlikte değil, ayrı ayrı tartılmalıdır<sup>472</sup>. Kıyma ve bonfilenin ikisi de et olmasına rağmen birim fiyatları oldukça farklıdır.

d. Konserveler kutularının paslı, ezik, çentikli ve çok eski olup olmadığına bakılmalıdır. Ayrıca son kullanma tarihinin geçip geçmediğine de dikkat edilmelidir<sup>473</sup>.

e. Kutu ve sandık kasalarda gelen malzemeler kalite ve miktar kontrolü için açılmalı ve gerekli incelemeler yapılmadan kabul edilmemelidir<sup>474</sup>. Sandık ile gelen sebze ve meyvaların kalite kontrolü sondaj yöntemi ile yapılabilir<sup>475</sup>.

f. Etlerin üzerinde, sağlık koşullarına uygunluğu yönünden kontrol edildiğine dair bir damganın olup olmadığına bakılmalı ve kaçak kesilmiş et girişine izin verilmemelidir<sup>476</sup>.

xii. Otel yönetimi, otelle iş yapan satıcılardan satın alma ve teslim alma personelinin hediye almasını yasaklayarak, bu personelin belirlenmiş prosedürlerini uygulama konusunda daha rasyonel davranmasını temin etmelidir<sup>477</sup>.

xiii. Teslim alma personeli ve satıcının birlikte hareket etmesi durumunda yapılan hilenin ortaya çıkarılması güçleşmektedir. Bu durumda, maliyet yüzdeleri uyarıcı bir rol oynayabilir ve ürün bazında maliyet yüzdeleri kontrol edilir. Eğer birim maliyetlerde anormal yükselişler oluyorsa, bu ürünün girdileri ile ilgili kontroller ve prosedürler daha yakın takibe alınır. Örneğin, eksik malzemenin teslim alınması, düşük kaliteli malzeme

468 Salih Saraç, "Konaklama İşletmelerinde Stokların Denetimi", *Anatolia*, S.23-24, (Kasım-Aralık 1991), s.21.

469 Cote, *a.g.e.*, s.296.

470 Aras, *a.g.e.*, s.47.

471 Aynı, s.45.

472 Knight ve Kotschevar, *a.g.e.*, s.126

473 Aras, *a.g.e.*, s.50.

474 Keiser, *a.g.e.*, s.189.

475 Metin Kozak, "Otel İşletmelerinde Verimlilik Açısından Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolünün Sağlanması", *Verimlilik Dergisi*, Sayı.3, 1995, s.116.

476 Aras, *a.g.e.*, s.48.

477 Keiser, *a.g.e.*, s.188.

teslim alınması gibi hileler birim maliyetleri yükseltecektir. Teslim alma personelinin rotasyona tabi tutulması ve zorunlu tatile gönderilmesi gibi uygulamalarla bu işbirliği ortaya çıkarılabilir.

xiv. Teslim alma memuru, teslim alma sırasında yapmadığı halde sayım ve tartım işlerini yapmışcasına faturada yazan değerleri raporuna geçirebilir. Bu gibi durumları önlemek için otellerde kör teslim alma sistemi uygulanabilir. Bu sistem şöyle işler<sup>478</sup>: Teslim alma memuruna sadece getirilen malzemelerin isimlerinin bulunduğu liste verilir. Miktar ve ağırlık listede gözükmendiğinden teslim alma memuru her bir malzemeyi tartmak, saymak listeye işlemek ve daha sonra teslim alma raporuna kaydetmek zorunda kalmaktadır. Satılan malzemenin fiyat, miktar ve tutarının bulunduğu fatura direkt olarak muhasebe departmanına gönderilir ve muhasebe departmanında teslim alma belge ve raporundaki bilgilerle fiilen gönderilen malzeme hakkındaki bilgiler karşılaştırılır.

xv. Teslim almadaki etkinliği arttırabilecek bir uygulama da şöyle olabilir<sup>479</sup>: Dağıtım yapılacak malzemenin bir gün önceden listesinin hazırlanması, teslim almanın daha etkin yapılmasına yardımcı olur. Bu listelerde gelecek malın markası, miktarı, büyüklüğü, ağırlığı ve fiyatı bulunacağından, malzeme geldiğinde gerekli işaretlemeler yapılarak her bir unsurun ayrıntılı olarak kontrol edilmesi sağlanmış olur. Bu tür ön hazırlık sayesinde teslim alınmayan, fakat sipariş verilen malzeme tekrar sipariş edilerek, otel güç durumunda kalmadan eksik malzemenin getirilmesi sağlanmış olur. Bu liste teslim alma raporunun hazırlanmasına da yardımcı olur ve teslim alma raporu, fatura, sevk irsaliyesi ve iade faturaları ile birlikte gerekli karşılaştırmaların yapılabilmesi için muhasebe departmanına gönderilir.

Teslim alma sürecindeki prosedürlerin yukarıdakilerle sınırlı olmadığı açıktır. İç kontrol prosedürlerinin maliyetinin sağlayacağı faydadan fazla olmadığı sürece yukarıdakilere benzer politika ve prosedürler geliştirilmesi iç kontrolün etkinliğini daha da arttıracaktır.

#### 4.4. Depolama İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış

Otellerde mal ve hizmet üretimi için ihtiyaç duyulan maddeler satın ve teslim alındıktan sonra, eğer hemen kullanılmayacaklarsa, kullanılacakları ana kadar depolanmalıdır<sup>480</sup>. Depolamada amaç satın alınan malzemenin çalınmaya ve özelliklerini kaybederek bozulmalarına karşı önlemlerin alınmasıdır. İç kontrol gereği ideal bir depolama sisteminde aşağıdaki düzenlemelerin yapılması gerekir:

- i. Depolama sırasında hırsızlıkların önlenmesi için şu prosedürlerin

<sup>478</sup> Angelo ve Vladimir, s.106 ; John Cousins, David Foskett ve David Shortt, **Food and Beverage Management** (England: Longman Group Limited, 1995), s.81.

<sup>479</sup> Keiser, **a.g.e.**, s.184.

<sup>480</sup> Keiser, **a.g.e.**, s.191.

geliştirilmesi gerekir<sup>481</sup>:

a. Ambarın birden fazla kapısı olmamalıdır.

b. Ambara ilişkin yetki ve sorumluluğun her yönüyle belli bir kişide toplanması, bu konuda etkin bir kontrolün yapılabilmesi bakımından zorunludur.

c. Ambar kapısı; malzeme talebinde bulunan işletme personelinin içeriye girmesine engel olacak biçimde düzenlenmelidir. Bu kapı üst üste iki yarım kapı şeklinde olmalıdır. Aynı zamanda tezgah ya da banko işlevi gören alt yarım kapının sürekli kapalı tutulması ile sözkonusu personelin ambar içersine girmesi önlenmiş olmaktadır.

d. Ambar memurunun olmadığı zamanlarda ambar kapısı kilitli tutulmalıdır<sup>482</sup>. Ambarda günlük işler bittikten sonra anahtar hiçbir zaman işletme dışına çıkartılmamalı, bunun yerine, mühürlü bir zarf içinde sorumlu bir kişiye bırakılmalıdır. Herhangi bir nedenden ötürü ambarın açılması gerektiğinde, sorumlu kişinin gözetiminde zarf yırtılarak ambarın anahtarı alınmalı ve ambar açılarak istenen malzeme sağlandıktan sonra kapı tekrar kilitlenmelidir. Yapılan bu işlemler; ambarın açıldığı saat, alınan malzemelerin cinsi ve miktarı, ambarı açanların adı ve imzalarını da içeren bir tutanağa geçirilmelidir. Bu tutanağın bir süreti ertesi gün ambar memuruna verilmek üzere anahtarla birlikte aynı zarfa konmalı ve mühürlenmelidir. Ambar memuru ertesi gün işe geldiğinde, tutanakta yer alan malzemelerin talep fişini ilgili departmandan isteyerek ambar çıkışını yapmalıdır. Herhangi bir tutanak düzenlenmeksizin anahtarın muhafaza edildiği zarfın açılması halinde ambar memuru, bu durumu işletme yönetimine bildirmelidir.

e. Ambar memuru işten ayrıldığında, herhangi bir nedenle ambarın anahtarı işletme dışına çıkarıldığında ve anahtarın kısa süreli bile olsa kaybolup tekrar bulunması durumunda, ambarın anahtarı değiştirilmelidir.

f. Ambarda yapılan günlük işlerle (malzeme çıkışı, paketleme, ambarın düzenlenmesi ve temizliği vs.) ilgili olarak bir zamanlama yapılmalıdır. Personelin hangi saatler arasında ambardan malzeme talebinde bulunabileceği konusunda otel departmanları haberdar edilmelidir.

g. Ambarda personele ait hiçbir şahsi eşya bulundurulmamalıdır.

h. Depoların, mutfak ve teslim alma yerinin hemen yanında olması gerekir<sup>483</sup>. Alınan malzemelerin bir taraftan bir tarafa taşınması sırasında malzeme kayıpları olma olasılığı yükselecektir.

k. Çalınmaya ve bozulmalara karşı depolar sürekli envanter yöntemi ile kontrol edilmelidir<sup>484</sup>. Her malzeme için ya manuel ya da bilgisayarda ambar stok kartı tutulmalı ve bu malzeme ile ilgili giriş çıkış hareketleri bu kart üzerinde izlenmelidir. Bazı otellerde ambar stok kartlarının yanısıra ayrıca göz kartı da tutulmaktadır. Stok kartları muhasebe bünyesinde bulunmasına karşılık fiyat ve tutar içermeyen göz kartları malzeme

481 Aras, a.g.e., s.63.

482 Coltman, a.g.e., s.169.

483 Saraç, a.g.e., s.21.

484 Aktaş, 1995, a.g.e., s.168.

hareketinin yalnızca miktar olarak izlenmesi amacıyla ambarda tutulur<sup>485</sup>.

1. Her ay fiziksel envanter alınarak da ambar stok kartında gözüken miktarla fiilen sayılan miktar karşılaştırılmalı ve aralarında sapma varsa bunun büyüklüğü belirlenmelidir. Bu sapmaların %1 seviyesinin altında olması durumunda nedenlerine inilmesine gerek kalmayabilir<sup>486</sup>. Ama %1'in üzerindeki olumlu ve olumsuz farkların hangi hatalı ve hileli davranış sonucu ortaya çıktığı araştırılmalıdır. Bu fark ya hatalı satın alma, hatalı depolama, hatalı kayıt, yanlış kullanım, ya da hırsızlık nedeniyle ortaya çıkacağı unutulmamalıdır.

m. Fiziki envanterin bir anlam ifade edebilmesi depoya giriş ve çıkışların kayıt altına alınmasına bağlıdır. Geçerli nedenlerle bozulmuş malzeme zayıt raporuna geçirilmeli ve ilgili malzeme üst yönetimin imzalı onayı alınmadan depodan çıkartılmamalıdır.

n. Fiziki envanter alınırken aşağıdaki sıralananların yapılması gerekir<sup>487</sup>:

- Benzer malzemeler gruplara ayrılarak birlikte depolanmalıdır.
- Envanteri alınacak malzemelerin isimleri envanter formlarında yer almalıdır.

- Envanter formlarında yer alan malzeme sırası depolardaki malzemenin istifleniş sırasını takip etmelidir.

- Fiziki envanteri iki kişi almalı; biri sayarken diğeri kaydetmelidir. Bu iki kişiden biri kesinlikle ambar memuru olmamalıdır.

o. Depoda bulunan malzemelerin değeri önemli bir büyüklüğe ulaşıyorsa, kapalı devre televizyon sistemi ile yetkisiz kullanımlara karşı sürekli izlenmelidir.

ii. Kuru malzemenin depolanmasında malzemelerin bozulması ve özelliklerini kaybetmesini önleyici aşağıdaki prosedürlere uyulması gerekir:

a. Kuru depolamada malzemenin zemine konulmaması gerekir. Aksi takdirde bozulmalar kolaylaşır ve deponun temizlenmesi güçleşir<sup>488</sup>.

b. Kuru depolamada ideal ısı +10 °C ile +21 °C arasındadır<sup>489</sup>. Bunun üzerinde bir sıcaklık gıda maddelerinin küflenerek bozulmasına neden olur.

c. Rutubet gıda maddelerinin çabuk bozulmasına neden olduğundan depodan geçen boruların, depo duvar ve döşemelerin iyi izole edilmesi gerekir<sup>490</sup>.

d. Bazı malzemeler güneş ışığından olumsuz etkilendiğinden, camları boyama, buzlu cam kullanma veya pencere açmayıp yapay aydınlatmadan yararlanma gibi önlemler alınmalıdır<sup>491</sup>.

485 Aras, a.g.e., s.74.

486 Aktaş, 1995, a.g.e., s.168.

487 Cote, a.g.e., s.297.

488 Türksoy, a.g.e., s.81.

489 Ninemeier, 1991, a.g.e., s.161.

490 Aras, a.g.e., s.57.

491 Aynı, s.58.



e. Ambarlar kolayca temizlenecek şekilde olmalıdır. Ambarda girinti çıkıntı ve köşelerden kaçınılmalı, zemin pürüzsüz, akıntısı dreneja doğru verilmiş olmalıdır. Drenajın kullanıldıktan sonra kapatılarak pis koku ve fare girişinin önlenmesi gerekir<sup>492</sup>.

f. Sabun, deterjan ve dezenfektan gibi temizlik maddelerinin, gıdalarla aynı yerde bulundurulmaması gerekir<sup>493</sup>.

g. Sinek ve böceklerle karşı pencerelere sineklik teli ve benzeri koruyucu takılmalı, ayrıca depo duvarının girintisiz ve çıkıntısız olması sağlanmalıdır<sup>494</sup>.

h. Ambardaki rafların şu özellikleri taşıması gerekir<sup>495</sup>:

- Raflar duvara 5 cm aralıkla yerleştirilmeli ve yerden yüksekliği 20-25 cm olmalıdır. Raflar aşağı yukarı ayarlanabilir olmalıdır. En çok kullanılan malzemeler kolayca erişilebilecek 75-165 cm yükseklikler arasındaki raflara yerleştirilmelidir. Daha yukarı kısımlara hafif ve az kullanılan maddeler, alt kısımlara ise geniş yer kaplayan ve daha ağır malzemeler konulmalıdır.

- Raflar 45-50 cm'lik bir genişlikte olmalıdır<sup>496</sup>. Çünkü, çok geniş rafların arkasında bulunan malzemeler genellikle ihmal edilmekte ve uzun süre yerinden oynatılmadıkları için de durdukları yerde bozulmaktadırlar.

- Raflar hava akımı oluşturmak için delikli olmalıdır. Böyle olunca, ambardaki hava akımı raflardaki bu delikler sayesinde gıda maddeleri ile temas etmiş olacaktır.

- Raflar tahta veya pas tutmayan metalden yapılmış olmalıdır. Böyle yapılmaması durumunda, gıda maddelerinin pas ile teması söz konusu olacaktır.

i. Malzemeler gruplandırılarak (örneğin alfabetik sıra ile) raflara konulmalı, çok sık kullanılanlar girişe yakın ve kolayca ulaşılabilecek raflara konmalıdır<sup>497</sup>.

iii. Çabuk bozulabilen malzemenin depolanmasında malzemelerin bozulması ve özelliklerini kaybetmesini önleyici aşağıdaki prosedürlere uyulması gerekir:

a. Soğuk odalar içeriden kolayca açılabilir, içerisinde çalışan personelin dışarı ile irtibatını sağlayacak bir alarm veya benzeri bir uyarı sistemini içermelidir<sup>498</sup>.

b. Soğuk depolar günlük olarak süpürülmeli ve temizlenmelidir. Ayrıca, haşaratın üreyip çoğalmaması içinde, ilaçlama gibi önlemler alınmalıdır<sup>499</sup>.

c. Soğutucuların sürekli koruyucu bakımları yapılarak olası arızalar önlenmelidir. Ayrıca, elektrik kesilmesi ve voltaj düşmesine karşı da voltaj ayarlayıcı ve

492 Aras, a.g.e., s.58.

493 Türksoy, a.g.e., s.81.

494 Aras, a.g.e., s.59.

495 Aynı.

496 Aktaş, 1995, a.g.e., s.165.

497 Angelo ve Vladimir, a.g.e., s.107.

498 Aras, a.g.e., s.66.

499 Dittmer ve Griffin, a.g.e., s.131.

jeneratör gibi önlemlerin alınması gerekir<sup>500</sup>.

d. Depolardaki ısıyı devamlı kontrol edebilmek için yeterli sayıda ve yerde termometre konmalıdır. Belirli aralıklarla bu termometreler kontrol edilmelidir. Ayrıca, ısının aniden belirli bir derecenin üstüne çıkması durumunda gerekli ikazı yapacak bir uyarı sisteminin de olması gerekir<sup>501</sup>.

e. Soğutuculardaki malzemelerin bozulmasına neden olabilecek ısı kayıplarını önlemek için depo kapısının günlük açılma sayısı ve süresinin en az düzeyde tutulması gerekir<sup>502</sup>.

f. Her malzemenin kendine has özellikleri olduğundan ambar memurunun bunları çok iyi bilmesi ve usulüne uygun tekniklerle depolaması gerekir. Bu konu ile ilgili şu örnekler verilebilir<sup>503</sup>:

- Yumurtalar dik olarak muhafaza edilmelidir. Yan yatırılması durumunda, içlerindeki zarın yırtılması sonucu zamanla bozulur.

- Buzu çözülen yiyecekler tekrar dondurulursa bozulurlar.

- Birbirini olumsuz yönde etkileyecek maddeler birarada bulundurulmamalıdır. Örneğin, füme etlerin ve peynirin kokusu, çok yakında bulunan yağ, süt ve yumurtaya geçebilir

- Muz 15 °C'nin altında karardığından buzdolabında saklanmamalıdır.

- Donmuş yiyecekler, "Geçiş Odası"nda bekletilmeksizin birdenbire sıcak ortama alınmak suretiyle buzu eritilirse, hem besin değerini hem de gevrekliğini kaybeder.

- Sebze ve meyvelerin hava sirkülasyonu ile teması sağlanmalı, teslim alınırken içinde bulunduğu derin sandık ve büyük kaplardan alınarak, derinliği olmayan sığ küvet, tabla veya kaplara aktarılmalıdır. Bozulan ve çürüyenler atılmalıdır. Yoksa diğerlerinin çok kısa sürede bozulma ve çürümesine neden olur.

g. Çabuk bozulabilen malzemenin depolanmasında soğuk hava depoları kullanılmalıdır. Soğuk hava depoları; ön soğutucular, soğuk depolama, dondurma tünelleri ve donmuş depolama bölümleri olarak tasarlanır<sup>504</sup>. Soğuk hava depolarında uygun sıcaklık dereceleri, uygun nem oranları ve uygun havalandırmanın sağlanması gerekir<sup>505</sup>. Buzdolabı ortamı 0 °C ile 7 °C aralığında, dondurulmuş yiyecek saklama ortamları ise -18 °C veya altındadır<sup>506</sup>. Ayrıca, her yiyeceğin maksimum süre bozulmama sağlayan sıcaklık ve nem oranları vardır. Örneğin, meyveler 7 °C ile 10 °C , sebzeler ve hamur işleri 4 °C ile 7 °C, süt ürünleri 3.3 °C ile 4 °C, sıcaklıkta

500 Aras, a.g.e., s.66.

501 Aynı, s.67.

502 Aynı, s.66.

503 Aynı, s.70.

504 Türksoy, a.g.e., s.81.

505 Ninemeier, 1991, a.g.e., s.161.

506 Aynı.

saklanmalı<sup>507</sup> iken nem oranları meyva ve sebzelerde %80-%90, süt ürünlerinde %75, ette ise %70-%75 oranında<sup>508</sup> olmalıdır. Bunun yanında, her malzemenin bir de raf ömrü vardır. Örneğin, -18 °C'deki donmuş yiyeceklerden kıyma 1-3 ay arası, kuzu eti 6-9 ay arası dana eti ise 6-12 ay arası saklanabilir<sup>509</sup>. Hava sirkulasyonu da önemli olduğu için gıda maddeleri üst üste istiflenmemeli, duvara ve yere direkt temas edecek şekilde konmamalıdır<sup>510</sup>.

iv. Ambardan malzeme çıkışında yapılacak kontroller ambar istek fişleri ve et etiketleri üzerinde yoğunlaşır<sup>511</sup>. Departmanların dolduracakları istek formu karşılığı, malzeme kullanıma verilmelidir. İstek formunda, dağıtım yapılacak kalemin adı, dağıtımın yapıldığı tarih, ilgili kalemin miktarı, fiyatı, ağırlığı, isteği yapan kişinin imzası gibi verilere yer verilir<sup>512</sup>. İstek formunun bir nüshası dağıtım yapılan malzemelerle birlikte istekte bulunan bölüme gönderilmeli, diğer nüshası dağıtım yapan personelde kalarak stok kartlarının güncellenmesi ve günlük yiyecek maliyetlerinin belirlenmesinde kullanılmalıdır<sup>513</sup>. Etler kullanıma verilirken üzerindeki etiket sökülmeli ve maliyetlerin belirlenmesinde üzerindeki bilgiler kullanılmalıdır. Ambar istek fişi ile et etiketinin sıra numaralı olması ve içerdikleri birim fiyat, miktar ve tutar rakkamlarının aynen stok kartlarına da işlenmesi gerekir<sup>514</sup>. Bunun dışında, otel yönetimi daha detaylı bir belge düzeni kurma yoluna gidebilir. Depoya gönderilen malzeme istek formu gereğince çıkışı yapılacak malzemeler için üç nüsha halinde ambar çıkış formu doldurulur. Malzemeler ilgili bölüme giderken ambar çıkış formunun bir nüshası maliyet kontrol sorumlusuna, bir nüshası istekte bulunan bölüme giderken, bir nüsha da ambarda kalır<sup>515</sup>.

v. Özellikle kolay bozulan malzeme kullanıma ilk giren ilk çıkar yöntemiyle verilmelidir. İlk gelenler kullanıma verildiğinden depolarda en son satın alınan malzeme bulunacaktır<sup>516</sup>. Bunun yapılabilmesi için de yeni gelen malzemenin daha önceden gelmiş malzemenin arkasına konması gereklidir<sup>517</sup>.

vi. Özellikle yeni personel depolama ve dağıtım prosedürleri konusunda uzman

507 Özgür Özmen, **Yiyecek Yönetiminde Temel İlkeler** (Eskişehir: Birlik Matbaası, 1994), s.75.

508 Türksoy, **a.g.e.**, s.81.

509 Knight ve Kotschevar, **a.g.e.** s.137.

510 **Aynı**, s.135.

511 Aras, **a.g.e.**, s.84.

512 Kotschevar ve Knight, **a.g.e.**, s.141.

513 **Aynı**.

514 Aras, **a.g.e.**, s.85.

515 Aktaş, 1995, **a.g.e.**, s.178.

516 Sackler ve Trapani, **a.g.e.**, s.95.

517 Ninemeier, 1991, **a.g.e.**, s.161.

bir eğitici tarafından eğitime tabi tutulmalıdır<sup>518</sup>. Ayrıca, üst yönetim belirli aralıklarla ve sıklıkta depolama ve dağıtım prosedürlerine uyulup uyulmadığını kontrol ederek söz konusu prosedürleri uygulatma konusundaki kararlılığını personele göstermelidir.

#### 4.5. Mal ve Hizmet Üretimine İç Kontrol Açısından Bakış

Hizmet işletmelerinden sayılan otel işletmelerinde hizmetin yanında mal üretimi de söz konusu olup, mutfak bu işin yapıldığı yerdir. Mutfakla ilgili iç kontrol politika ve prosedürlerine daha önce incelendiğinden, hizmetin yerine getirilmesi sırasındaki olası hata ve hileleri önleyici iç kontrol politika ve prosedürlerinin burada incelenmesi yerinde olacaktır. Hizmetin eksiksiz ve yerinde yapılabilmesi için iç kontrol açısından aşağıdakilerin yapılmasına gerek vardır:

i. Bir hizmetin yerine getirilmesi için gerekli sayıda ve nitelikte personel istihdam edilmeli ve bu personelin hizmeti eksiksiz verebilmesi için gerekli araç-gereç ve malzeme temin edilmelidir.

ii. Bir hizmetin eksiksiz yerine getirilmesi için yapılacak işler en ince ayrıntısına kadar belirlenmeli, yazılı hale getirilmeli ve ilgili hizmeti yapacaklara hizmet içi eğitimle iletilmelidir. Örneğin, bir garsonun yapacağı işler aşağıdaki gibi yazılı hale getirilebilir<sup>519</sup>:

- a. Vaktinde, temiz bir üniforma ve bakımlı olarak iş başında bulunmak,
- b. Hazırlık sırasında kendisine verilen görevi standartlara uygun olarak yapmak,
- c. Sorumlu olduğu bölüme gelen konukları gülyüz ile karşılamak, oturmalarına yardımcı olmak ve gerekli nezaketi göstererek siparişlerini almak,
- d. Alınan siparişlerin zamanında, arzu edilen şekilde servislerini yapmak,
- e. Konuklar ayrılırken kalkmalarına yardımcı olmak ve nezaketle uğurlamak,
- f. Diğer iş arkadaşlarına yardımcı olmak,
- g. İş bitiminde bölümü temiz ve düzenli bir halde bırakmak,
- h. Müşteriden gelen şikayet ve öneriyi halletmeye çalışmak ve derhal üstüne bildirmek,

1. Yukarıdaki görevlere ilaveten üstleri veya idare tarafından verilecek olan herhangi bir görevi de derhal yerine getirmekle yükümlüdür.

iii. Hizmetin eksiksiz yerine getirilmesi için gerekli olan araç ve gerecin ne gibi özellikler taşıması gerektiği saptanmış olmalıdır. Örneğin, bir odanın temizlenmesinde kullanılacak elektrik süpürgesinin kapasitesi, emiş gücü, büyüklüğü, aksesuarları v.b. önceden belirlenerek, sözkonusu özelliklere sahip elektrik süpürgeleri satın alınmalıdır. Aksi takdirde halılar iyice süpürülemeyecek veya alet sık sık arıza yapacaktır.

iv. Hizmetin yerine getirilmesinde kullanılacak malzemenin özelliklerinin ve hangi işlerde kullanılacaklarının belirlenmiş olması gerekir. Örneğin, gerek oda temizliği

518 Dittmer ve Griffin, a.g.e., s.138.

519 Sheraton Voyager Antalya Otel'de kullanılan "Garsonun İş Tarifnamesi"dir.

gerekse üniformaların temizliği sırasında lekeler genelde baş ağrıtır. Her leke türünü çıkarmada değişik yöntem ve maddeler kullanılır. Ruj lekesi oksijenle çıkartılabilirken, oje lekesi asetonla çıkartılır<sup>520</sup>. Eğer ruj lekesi asetonla çıkartılmaya çalışılırsa leke çıkmayacağı gibi daha da yayılıp müzminleşebilir. Diğer bir örnek vermek gerekirse; çamaşır sodası, suyun kirecini ayrıştırmada, javel suyu (ağartıcı) yapımında, tahta, taş döşemelerin temizliğinde kullanılır<sup>521</sup>. Pirinç, gümüş, bakır ve kromalı eşyaların temizliğinde kullanılırsa, bu eşyalar daha çok matlaşacaktır. Oysa bu eşyaların temizliğinde ve parlatılmasında kaol kullanılmalıdır<sup>522</sup>.

v. Hizmeti yerine getirecek personelin konusunda uzman ve eğitim almış olması gereklidir. Diğer bir deyişle, yeni işe giren bir elemanın ivedilikle hizmet içi eğitime tabi tutulması gerekir. Aksi takdirde malzeme ile araç gerecin yanlış kullanılması sonucu otel zarara uğrayabilir. Örneğin, odaların ve genel alanların temizliğinde kullanılan temizlik maddeleri genelde konsantrasyon olarak satın alınmakta ve kullanım öncesi su ve benzeri maddelerle sulandırılarak kullanılmaktadır. Eğer personel bu konsantre malzemeyi direkt kullanmaya çalışırsa, kullanılan alan deforme olacak ve kullanılamaz hale gelecektir.

vi. Personelin belirlenmiş işleri nasıl yaptığı ve malzeme ile araç-gereçleri nasıl kullandığı yönetim tarafından izlenerek mevcut aksaklıkları düzeltici tedbirler ivedilikle alınmalıdır. Bunun yanında, hizmeti değerlendirecek konuklar olduğundan, konukların değerlendirme formlarını doldurması teşvik edilerek mevcut aksaklıklar tespit edilmeye çalışılmalı ve gerekli düzenlemeler ivedilikle yapılmalıdır.

#### 4.6. Para Ödeme İşlemlerine İç Kontrol Açısından Bakış

Otellerde sunulan mal ve hizmetlerin üretilebilmesi için çeşitli girdilere ihtiyaç vardır ve bu girdileri elde etmek için harcama yapılır. Harcama bir mal, fayda ve hizmet sağlanması veya herhangi bir edim karşılığı olmaksızın ortaya çıkan yükümlülük nedeniyle yapılan ödeme ve borçlanmalardır<sup>523</sup>. Tanımdan da görülebileceği gibi girdilerin sağlanması nedeniyle yapılan harcama peşin veya vadeli olacaktır. Peşin veya vadeli olma ödemenin ne zaman yapılacağı ile ilgilidir. Eğer ödeme mal ve hizmet teslim alındığında yapılıyorsa peşin satın almadan, eğer ödeme 1 ay, 3 ay, 6 ay v.b. bir süre geçtikten sonra yapılıyorsa vadeli satın almadan söz edilecektir. Bir satın almanın peşin mi yoksa vadeli mi olacağı, vadenin ne kadar olacağı, otelin nakit bütçesine ve hangisinin daha çok avantajlı olduğuna bağlı olarak değişecektir. İster peşin ister vadeli olsun her halde ödeme yapılacak ve otelden bir nakit çıkışı sözkonusu olacaktır. Ödemeler

<sup>520</sup> Meryem Akoğlan Kozak, **Kat Hizmetleri** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını, 1995), s.134.

<sup>521</sup> Aynı, s.57.

<sup>522</sup> Aynı.

<sup>523</sup> Melih Erdoğan, **Maliyet Muhasebesi** (Eskişehir: 1990), s.13.

yapılırken aşağıdaki politika ve prosedürlerin uygulanması yerinde olacaktır<sup>524</sup>:

i. Otelde küçük meblağların peşin ödenebilmesi için küçük kasa oluşturulmalı ve bu ödemeleri yapabilecek kadar nakit burada tutulmalıdır. Küçük kasadan bir kişi sorumlu olmalı ve yapılan tüm ödemeler kayıt altına alınmalıdır. Örneğin, otelde önbüroda bulunan küçük kasadan konuklar adına yapılan harcamalar için nakit ödeme yapılabilir. Konuklar adına yapılan ödemelerle ilgili herbir makbuz (paid-out fişi) ödemeyi yapan ilgili bölüm şeflerince imzalanmalı ve “küçük kasa defteri”ne kaydedilmelidir. Bu kayıt konuk hesabına da “konuk adına ödeme “ olarak geçirilmelidir”<sup>525</sup>. Küçük kasadan otel için harcama yapıldığında bunlar satış fişi, gider pusulası, serbest meslek makbuzu v.b. ile belgelenmeli ve küçük kasadaki nakit azaldığında bu makbuzlarla ana kasaya gidilerek nakit ihtiyacı karşılanmalıdır. Muhasebe personeli bu kasayı belirsiz aralıklarla sayarak kişisel kullanıma karşı kontrollerini de yapmalıdır.

ii. Oteller ödemelerini ister peşin ister vade sonunda, kesinlikle nakit olarak yapmamalıdır. Otellerde nakit tutulmamalı ve çalışılan bankanın çekleri keşide edilerek ödeme yapılmalıdır.

iii. Tüm çekler sıra numaralı olmalı ve sıra atlamadan kullanılmalıdır. Kullanılmayan çekler güvenceye alınmalı ve kilitli kasalarda tutulmalıdır. Yazımında yanlışlık yapılmış çekler kullanılmaması için “iptal “ damgası ile kullanılamaz hale getirilmelidir.

iv. Muhasebe ödemeyi yapmadan önce faturayı geçerlilik ve uygunluk bakımından kontrol etmelidir. Faturadaki bilgilerin geçerliliği ve uygunluğu malzeme talep fişi, sipariş fişi ve teslim alma fişi ile karşılaştırılarak kontrol edilmeli, ayrıca ödenmesi gereken tutarın matematiksel sağlaması da yapılmış olmalıdır.

v. Keşide edilen çeklerde yetkili imzalar bulunmalıdır. Belirli bir tutarı aşan (örneğin 50 milyon TL) çeklerde iki imza bulunmalıdır. Sipariş verme, satınalma, teslim alma, kayıtlama ve çek yazma sorumluluğu olmayan bağımsız personelin çekleri imzalama yetkisi bulunmalıdır. Ayrıca, imza sonrası çekler hazırlayan tarafından değil, bir bağımsız bir personel tarafından ivedilikle postalanmalıdır.

vi. Ödenen tüm faturalar ikinci bir kez ödenmemesi için “ödenmiştir” damgası ile damgalanmalıdır.

vii. Nakit bütçesi yardımıyla ödemelerin zamanında ve aksamadan yapılmasına özen gösterilmelidir.

viii. Ödeme çeklerini hazırlayan personelin geçmişi çok iyi araştırılarak istihdam edilmiş olmalı ve mümkünse bağımlılık sigortası ile sigortalanmalıdır.

524 Coltman, a.g.e., s.172-173.

525 Çetiner, a.g.e., s.33.

## 5. Bina Yönetim Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri

Otellerin konuklara sunduğu mal ve hizmetlerin eksiksiz ve aksamadan verilmesinde bina yönetim döngüsünün etkin çalıştırılması gerekmektedir. Bina yönetiminden kastedilen otel ana binasından mutfaktaki kıyma makinasına kadar tüm duran varlıkların en uzun, en etkin ve en verimli çalıştırılması veya kullanılması için yapılan çalışma ile çabaların bütünüdür. Otelerde bu iş teknik servis önderliğinde yerine getirilmektedir. Amerikan terminolojisinde mühendislik ve bakım bölümü olarak adlandırılan teknik servis binanın, elektrikli ve mekanik aletlerin sürekli işlevsel tutulmasından sorumludur<sup>526</sup>. Otel binasının, mobilyalarının, makinaların araç ve gerecin işlevselliğinin korunma ve ömürlerini uzatmanın nedenleri şunlardır<sup>527</sup>:

- i. Otelin fiziksel yıpranmasını geciktirmek,
- ii. Yönetim tarafından oluşturulmuş otel imajını korumak,
- iii. Gelir merkezlerinin devamlı faal tutulması,
- iv. Çalışanlar ve konuklar için işletmeyi konforlu tutmak,
- v. Tamir ile duran varlıkların yenilenmesi nedeniyle ortaya çıkacak maliyeti azaltarak tasarruf etmek.

Bina yönetim döngüsünde hata ve hile nedeniyle yukarıdaki amaçlara ulaşamamak veya duran varlıkların işlevselliğinin kaybolması söz konusudur. Bunun yanında, bina yönetim döngüsünün iyi çalışmaması da hataları artıracaktır. Örneğin, koruyucu bakım yapılmaması nedeniyle fırın tam servis ortasında arıza yapacak ve konuk siparişleri zamanında yerine getirilemeyebilecektir. Bina yönetim döngüsü içerisinde enerji yönetimi, koruyucu bakım ve güvenlik önlemleri yer alır. Enerji yönetimi, enerji maliyetlerinin azaltılabilmesi için yapılması gereken çalışmalar ve önlemleri içerdiğinden iç kontrolün hata ve hile önleme amacından daha ziyade etkinlik ve verimliliği arttırmakla ilgilidir. Oysa koruyucu bakım ve güvenlik hata ve hilelerin önlenmesinde ön plana çıkmaktadır.

### 5.1. Bakım Faaliyetlerine İç Kontrol Açısından Bakış

Bakım faaliyeti bir makina veya aletin bozulması beklenmeden kontrol edilerek performanslarının incelenmesi ve gerekli işlemlerin yapılması işidir. Bu konuda iç kontrol açısından aşağıdakilerin yapılması yerinde olacaktır:

- i. Koruyucu bakımın yapılması iç kontrol gereğidir. Koruyucu bakım yapılmadığında makina veya aletler gerektiği şekilde çalışmayabilir veya çabuk bozulabilir. Bu aletleri kullananlar da bu durumdan olumsuz etkilenir; işlerini yapamazlar, can kaybına varıncaya kadar kişisel zarar görebirler. Örneğin, fırının termostatının çalışmaması veya ısı ayar düğmesinin kumanda etmemesi sonucu oluşacak aşırı ısı;

<sup>526</sup> Kasavana ve Brooks, a.g.e., s.18

<sup>527</sup> Angelo ve Vladimir, a.g.e., s.20.

fırındaki yemeği yakabilir, personelin elini yakabilir veya yangın çıkarabilir.

ii. Bakım faaliyeti bir plan dahilinde belirli periyotlarda aksatılmadan yapılmalıdır. Örneğin, aletlerin elektrik bağlantılarının sıklığı ve kablolar her ay kontrol edilmelidir<sup>528</sup>. Yapılan bakımlar ve bakım sırasında yapılan işler için rapor tutulmalı ve bu raporlar bir sonraki bakım programı öncesi incelenmelidir.

iii. Bakım sırasında eskiyen ve kısa vadede sorun çıkarabilecek parçalar ihmal edilmeden değiştirilmelidir.

iv. Koruyucu bakımın enerji, işgücü ve zaman tasarrufu sağladığı unutulmamalıdır.

v. Makinalar ve elektrikli aletleri kullanan personel olası arızalara karşı uyarılmalı ve gerekli eğitime tabi tutulmalıdır.

vi. Koruyucu bakım işin uzmanları tarafından yapılmalı, mümkün olduğunca makina ve elektrikli aletlerin servislerine bu iş yaptırılmalıdır.

## 5.2. Güvenlik Faaliyetlerine İç Kontrol Açısından Bakış

Konuklar kendilerini güvende hissetmedikleri yerde konaklamak istemezler. Swisshotel The Bosphorus'un güvenlik müdürü Mustafa Gündoğdu'nun deyimiyile; "güvenlik departmanının varlık nedeni otele gelen konukların güvenliğini sağlayıp huzur içinde konaklamalarını sağlamaktır"<sup>529</sup>. Güvenlik departmanı sadece konukların güvenliğinin değil, otelin maddi ve beşeri tüm varlıklarını da güvenceye almaya çalışır. Diğer bir deyişle, güvenlik bölümü oteldeki güvenliği tehdit eden, gerek kasıtlı gerekse ihmal sonucu ortaya çıkabilecek hırsızlık, saldırı, tecavüz, yangın, su basması v.b. olayları önleyici ve ortaya çıkarıcı tüm çalışmaları yapar. İç kontrol açısından sözkonusu tehditleri ortadan kaldırmaya yönelik aşağıdaki politika ve yöntemlerin izlenmesi yerinde olacaktır:

i. Otelerde bünyesinde yeterli sayıda uzmanın çalıştığı güvenlik departmanı oluşturulmalıdır. Güvenlik departmanının varlığı, yok olduğu duruma göre hile girişimlerini önleyici ve caydırıcı bir rol oynar.

ii. Otelerde güvenliği tehdit eden unsurlardan en önemlisi yangındır. Otelin özelliğine göre yangın nedeni değişmekle beraber, genellikle konuk ve personel hatası, mutfak, kazan dairesi ve havalandırma sistemleri ile elektrik sistemindeki arızalar, bakım sırasındaki hatalar ve sabotaj nedeniyle yangın çıkabilir<sup>530</sup>. Aşağıdaki hususların yerine

528 Frank D. Borsenik ve Alan T. Stutts, **The Management of Maintenance and Engineering Systems in the Hospitality Industry** (New York: John Wiley and Sons, Inc., 1992), s.456

529 Cengiz Yücel, "Otelerde Caydırıcılık Değil Teknoloji Ön Planda", **Hotel**, S.7, (Aralık 1997), s.128

530 Abdurrahman Kılıç, "Otel Yangınlarını Nasıl Önlemeli Hangi Araçları Kullanmalı", **Hotel**, S.7, (Aralık 1997), s.152.



getirilmesi yangınların ortaya çıkmasını önleyecektir<sup>531</sup>:

a. Personel sık aralıklarla eğitilmeli, yangına neden olacak faktörler anlatılmalı ve küçük ihmallerin hangi boyutta felakete sebep olacağı açıklanmalı, yangın durumunda ne yapılması gerektiği ve nasıl söndürüleceği önceden öğretilmelidir. Bu eğitimler hem teorik hem de uygulamalı olmalıdır.

b. Konuk hatalarından kaynaklanan yangınları azaltmak için öncelikli olarak konukları uyaran bilgiler kolayca görülebilecek şekilde odalarda bulundurulmalı ve yangın durumunda ne yapılacağı odanın konumuna göre bir plan üzerinde gösterilmelidir.

c. Mutfaklarda otomatik söndürme tesisatının mutlaka olması ve ocakların otomatik gazlı söndürücülerle korunması gerekir. Sıvılaştırılmış petrol gazlarının kullanıldığı otellerde tüpler dışarıda uygun bir hacimde olmalı ve mutlaka bakır borular içerisinde getirilmelidir. Mutfaklarda ocak üstü davlumbazlar ayrı bir havalandırmaya bağlanmalı ve otomatik gazlı söndürme sistemi yapılmalıdır. Havalandırma kanalları periyodik olarak temizlenmelidir.

d. Herhangi bir yangın durumunda kazan dairesinde oluşacak dumanın yatılan bölümlere geçmemesi için aktif havalandırma tesisatı ve uygun bölmeler düşünülmelidir.

e. Kazan dairelerinin çıkış kapıları olabildiği kadar birbirinin ters yönünde ve dışarıya doğru açılan ve kendiliğinden kapanabilecek biçimde yerleştirilmeli, biri normal diğeri kaçış kapısı olmak üzere, en az iki kapısı bulunmalıdır. Kapılardan biri doğrudan doğruya kesinlikle bina dışına ve dışarıya doğru açılmalıdır. Kapılar hem çıkış açısından ve hem de itfaiyenin müdahalesi bakımından önemlidir.

f. Kazan bacaları havalandırma kanalı ve havalandırma kanalları da kazan bacası olarak kullanılmamalıdır. Bacalar yılda en az iki kez yetkili kişilere temizletilmelidir.

g. Bakım ve onarım çalışmaları sırasında elektrik kaynağı, oksijen kaynağı v.b. kullanılıyorsa kolay tutuşabilen maddeler ve sıvılar uzaklaştırılmalı veya gerekli söndürme araçları ve yeterli ekibin bulunması temel prensip olmalıdır.

h. Tesisatlarda biriken tozlar ve bakımsızlık nedeniyle motorlu cihazlarda yanma olabileceği göz önünde tutulmalı, sık aralıklarla bakım yapılmalı ve bu cihazların yanıcı maddelere yakın olmamasına dikkat edilmelidir.

i. Sabotaja karşı kontrol sistemi iyileştirilmeli, kamera kontrol sistemlerinden faydalanılmalı ve kritik birimlere kontrolsüz giriş yapılmamalıdır.

j. Yangının erken haber alınmasını sağlayıcı kendiliğinden faaliyete geçen yangın algılama ve uyarı sistemleri kullanılmalıdır.

k. İlk müdahale çok önemli olduğu için portatif söndürücüler, hortum boru sistemleri (yangın dolapları), otomatik söndürme sistemleri (sprinkler), itfaiye bağlantı tesisatları bulunmalıdır.

l. Yangının büyüyüp kontrolden çıkmasının en büyük nedeni yanıcı malzemelerdir. Eğer perde, kapı ve döşeme malzemeleri yangına dirençli malzemelerden seçilirse, yangının büyümesi önlenmiş olur. Zaten gelişmiş ülkelerde, otellerde kullanılan

tüm malzemenin yangına dirençli olma zorunluluğu getirilmiştir.

m. Yangınla mücadeleyi etkinleştirmenin bir yolu alternatif önlem araçlarından mümkün oldukça fazla yararlanmaktır. Otel yangınlarında kullanılacak alternatif önlem araçlarına aşağıdakiler örnek olarak verilebilir<sup>532</sup>: Kurtarma tüneli, kurtarma halatları, açılır kapanır yangın merdivenleri, yangın durdurucu spreyler, yanmaz kumaş, yangın battaniyeleri, duman maskeleri v.b.

iii. Hırsızlık otellerin mücadele etmesi gereken bir hile çeşididir. Otelde kullanılan demirbaşın ve malzemelerin personel veya konuklar tarafından çalınmasını önlemek için aşağıdaki politika ve prosedürler uygulanabilir:

a. Telefon aracılığı ile konukların konaklama belgesindeki bilgiler ve oda numarası istendiğinde, bu bilgiler kesinlikle verilmemelidir<sup>533</sup>. Bu bilgilerin konuğun kendisinden alınabileceği karşı tarafa nazik bir dille belirtilmelidir.

b. Özellikle büyük otellerde konukların anahtarlarını resepsiyondan alabilmeleri için anahtar kartı çıkartılmalı ve anahtar kartını göstermeyen konuklara ilgili oda anahtarı verilmemelidir<sup>534</sup>. Eğer kartını kaybetmişse oda numarası, adı ve soyadı sorularak kayıtlardan gerekli kontrol yapıldıktan sonra anahtar verilmelidir.

c. Konuklar gerek hatıra gerekse maddi kazanç sağlamak için otelin çatal, tuzluk, havlu, uzaktan kumanda gibi demirbaşlarını çalarak otelleri önemli kayıplara uğratmaktadırlar. Bunu önlemek için oteller ürün koruma sistemlerini kullanabilirler. Ürün koruma sistemleri şu şekilde çalışmaktadır<sup>535</sup>: Kontrole alınması düşünülen üzerine veya içerisine yerleştirilen alarm etiketi ve çıkış kapılarında bunları algılayan antenler sistemin temel parçalarıdır. Otel amblemini taşıyan havlu gibi yıkama ve kurutma işlemlerine tabi tutulan ürünlerde ısı ve suya dayanıklı özel alarm etiketleri kullanılır. Ayrıca, uzaktan kumanda gibi aletlerde de özelliklerine uygun ve aletin fonksiyonlarını bozmayacak özellikte alarm etiketi kullanılır. Otelin konuk çıkış kapılarına da dekoratif görünümlü antenler ile alarm etiketli ürünlerin dışarı çıkışları kontrol altına alınabilir. Burada alarm etiketi ürün kapılardaki antenlerce tespit edildiğinde uyarının nasıl verileceği önem taşımaktadır. İşletme politikasına göre uyarı şekli; alarm sesi, önceden kaydedilmiş bir mesaj veya resepsiyonda yanan bir lamba olabilir.

d. Otel personel çıkışına konacak antenlerle ürün koruma sistemi otel personeli için de işletilmiş olur. Bunun yanında, otel personelinin giriş ve çıkışlarda yanında taşıdıkları paket, çanta v.b. aranarak alarm etiketi olmayan ürün çalınmalarının da önüne geçilmesine çalışılmalıdır. Ayrıca, girişte sokulan paketleri aranma yöntemi ile içki gibi personelin kendi adlarına satış yapabilecekleri ürünleri de otele getirmeleri önlenmeye çalışılmalıdır.

e. Halk arasında her ne kadar hırsıza kilit dayanmaz denilse de, otellerde on-

532 "Yangınlarda Doğru Araç Kullanımı Hayat Kurtarır", **Hotel**, S.7, (Aralık 1997), s.138-139.

533 Gökdeniz, **a.g.e.**, s.190.

534 **Aynı**.

535 Selçuk Gökçe, "Bina Güvenlik Sistemleri Otellerin Her Köşesine Hakim", **Hotel**, S.7, (Aralık 1997), s.145-146.

line elektronik kilit sistemlerinin kullanılmaya başlanması bu görüş değerini kısmen kaybetmiştir. On-line elektronik kilit sistemleri şu şekilde çalışır<sup>536</sup>: Bu sistemlerde bütün kapı kilitleri merkezi bir bilgisayar sistemine bağlanmaktadır. Sistem içinde her anahtarada onu kullanan personel ve konukların kodları bulunmakta ve her kilit birer mikro bilgisayara sahip olduğundan bütün kapı aktiviteleri merkez bilgisayara giderek kaydolmaktadır. Böylece, otel yönetimi odalara giren çıkan tüm kişilerin ne zaman girdiklerini ve kimliklerini kontrol altında tutabilmektedir. Ayrıca, kapı kilidine bağlı bulunan harekete duyarlı dedektör kilit aktif duruma geçtiği zaman oda ışıklarını ve HVAC (havaladırma ve air condation) sistemini otomatik olarak açmaktadır. On-line elektronik kilit sistemleri odaya girenle çıkanları saptayabildiğinden güvenliği artırmanın yanında personel verimliliğinin izlenmesini olanaklı kılmaktadır. Ayrıca, enerji tasarrufu ile işletme etkinliğini yükseltmekte olduğundan otele çok yönlü faydalar sağlamaktadır.

f. Hırsızlık ve genel güvenlik açısından personel ile konukların takibinde kamera izleme sistemleri önemli bir işlev görmektedir. Otelde kontrol edilmek istenen mutfak, asansör, kasa, sahil v.b. alanlar kameralar ile kontrol altına alınmaktadır. Kameralardan alınan görüntüler güvenlik merkezindeki monitörlerden izlenmekte ve gerektiğinde kayıt edilebilmektedir.<sup>537</sup>. Böylece, güvenlikle ilgili olaylara anında müdahale edilebilmekte veya kayıtlar sayesinde problemler tekrar tekrar izlenebilmektedir.

g. Otel odalarında konukların değerli eşyalarını saklayabileceği kasaların olması ve/veya önbüroda kiralık kasaların bulunması hırsızlık olaylarına karşı konukları güvenceye almak bakımından önemlidir.

vi. Hırsızlık, gasb, terörizm v.b. için otel dışından gelebilecek tehlikelere karşı otellerin ana girişlerine metal-silah ve patlayıcı dedektörleri kullanılmalıdır. Kapı tipi geçiş dedektörleri; içerisinden geçen kişilerin üzerinde silah ve benzerlerinin kontrolünün, X-Ray paket dedektörleri ise; paket, çanta ve valizlerin kontrolünün yapılmasını sağlamaktadır<sup>538</sup>.

v. Güvenlik açısından personelin ve konukların giremeyecekleri alanlar belirlenmeli, konuklara uyarıcı yazılar ve personele ise hizmet içi eğitimlerle bu bilgiler aktarılmalıdır.

vi. Otelin çevresini kolay geçişi önleyecek çit, tel v.b. ile çevrilmesi yerinde olur.<sup>539</sup> Eğer otelin sınırlarını belirlemede estetik kaygı ile çalılar, bitkiler, ağaçlar v.b. dikilmişse, istenmeyen konuklar için kolayca gizlenilebilecek yer özelliği göstermeleri nedeniyle daha sıkı güvenlik tedbirlerinin alınması gerekir.

vii. Suçluların karanlığı sevdiği ve işlerini karanlıkta yaptıkları bilindiğinden

<sup>536</sup> Cherie Hensdill, "Merkezi Güvenlik Sistemleri ile Tam Güvenlik", *Hotel*, S.7, (Aralık 1997), s.150-151.

<sup>537</sup> Gökçe, *a.g.e.*, s.146.

<sup>538</sup> **Aynı.**

<sup>539</sup> Ellis ve Security Committee, *a.g.e.*, s.47.

yeterli bir aydınlatma sisteminin caydırıcı bir rol oynayacağı açıktır<sup>540</sup>.

## 6. Stratejik Planlama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri

Strateji işletmenin amaçlarına ve hedeflerine ulaşmasını sağlayacak genel bir çerçevedir. Stratejik planlar işletmenin ulaşmak istediği noktayı belirleyen genel planlardır<sup>541</sup>. Daha sonra işletmenin bu amacına ulaşmasını sağlayacak şekilde kısa vadeli ve günlük faaliyetlerin nasıl yapılacağını gösteren operasyonel planlar yapılır. Lesure, stratejik planlama ile iç kontrol ilişkisini aşağıdaki tablo formatında açıklamıştır<sup>542</sup>:

- **Döngü:** Stratejik planlama

- **Kontrol Amaçları:** İşletmenin hedef ve amaçlarının belirlenmesi ve tanımlanması

- **Kontrol Alt Sistemleri:** Önceden tahmin etme, bütçeleme ve finansman

- **Kontrol Noktaları:** Doluluk istatistikleri, departman raporları, borç ve öz kaynak ve yatırım kayıtları

- **Özel prosedürler ve teknikler:** Stardartlaştırılmış doluluk tahmin yöntemleri ve konuk sayıları, bütçe toplantıları.

Bu gösterimde de özetlendiği gibi iç kontrol sisteminin oluşturulma ihtiyacını belirleyen otelin ulaşmak istediği amaç ve hedeflerdir. Otel bu hedeflerine ulaşmak için önce genel çerçeveyi çizecek bir planlama ile bu çerçeveyi içinin nasıl doldurulacağını gösteren detay planlama faaliyetlerini yapar. Önceden yapılabilecek işlerin öngörülmesi bütçelemeyi kolaylaştıracak ve bütçelerde gerçekçi ve ulaşılabilir hedeflerin konulmasını sağlayacaktır. Bütçeleme bir planlamadır<sup>543</sup>. Ama bütçelerde hedefler rakamlarla ifade edildiğinden hedefler somuttur ve ölçülebilir özellik gösterir. Bu da kontrol aşamasında fiili sonuçlar ile tahminlenen sonuçların karşılaştırılabilir olmasını sağlar. Bu yüzden bütçeler aynı zamanda kontrol aracı görevini de görürler. Bütçelerdeki rakamlara ulaşıp ulaşılmadığının izlenmesinde günlük faaliyet raporları kullanılır. Bilgisayarlı sistemlerde günlük sonuçları gösteren raporlar bütçe hedefleri ile karşılaştırılabilir bir formatta alınmakta, bu da kontrolün sürekli yapılabilmesini ve aksamaların gecikmeden tespit edilebilmesini sağlamaktadır. Eğer bütçedeki hedeflerle gerçekleşen sonuçlar arasında önemli bir fark varsa, bu farkın hata ve hileler sonucu oluşmuş olma olasılığı dikkate alınacak ve fiili sonuçlar bu açıdan da değerlendirilerek olası hata ve hileler saptanmaya çalışılacaktır. Hedeften sapmaların iç kontrolün yetersizliği nedeniyle ortaya çıkan hata ve hilelerin ortaya konması durumunda da, otel yönetimi iç kontrolü güçlendirecek önlemleri

540 Ellis ve Securuity Committee, **a.g.e.**, s.47.

541 DuBrin, **a.g.e.**, s.99.

542 Lesure, **a.g.e.**, s.78-79.

543 Coltman, **a.g.e.**, s.308.

almaya yönelebilecektir.

## 7. Raporlama Döngüsünün İç Kontrol Sistemindeki Yeri

Raporlar yöneticilere ve ilgili kişilere faaliyet sonuçlarının iletiminde kullanılan iletişim araçlarıdır. Rapor otelin faaliyet sonuçlarının çeşitli kıstaslara göre ve istenilen formatta özetlenmesidir. Lesure, raporlama ile iç kontrol ilişkisini aşağıdaki tablo formatında açıklamıştır<sup>544</sup>:

- **Döngü:** Raporlama

- **Kontrol Amaçları:** Otel faaliyetleri, otelin finansal durumu, varlıkların fiziksel durumu hakkında otel sahip ve yöneticilerine, kredi verenlere ve devlete tam ve zamanlı bilginin sağlanması

- **Kontrol Alt Sistemleri:** Günlük faaliyet raporları, muhasebe kayıtlarının yapılması ve büyük deftere geçirilmesi, finansal tabloların hazırlanması.

- **Kontrol Noktaları:** İç denetim raporu, mizan, performans oranları ve istatistikler, bir önceki yıl ile endüstri verilerinin karşılaştırılması.

- **Özel prosedürler ve teknikler:** Oteller için standart hesap planı, harcama ve ücret sözlüğü, standart muhasebe kayıtları, şüpheli alacakların silinme yetkisi, varlıkların muhasebeleştirilme şekli, finansal raporların bağımsız denetiminin yapılması.

Yukarda tablo formatında gösterilen raporlama ve iç kontrol ilişkisinin yorumu şöyle yapılabilir: Raporlama döngüsü oteldeki konuk hizmetleri döngüsü, gelir döngüsü, harcama döngüsü, bina yönetim döngüsü, stratejik planlama döngüsünde gerçekleşen tüm işlemlere ve faaliyetlere ilişkin sonuçların kolay anlaşılır ve özet bir formatta iletilmesi sürecini kapsamaktadır. Raporlar aracılığı ile gerek maddi gerekse maddi olmayan bilgiler, otelle ilgili bu bilgilere ihtiyaç duyan kişi ve kuruluşlarla paylaşılır. Raporlar üç başlık altında incelenebilir<sup>545</sup>; bilanço, gelir tablosu v.b. muhasebe raporları, doluluk oranları, pazar bölümleri v.b. yönetsel raporlar, enerji tüketim, fiziki varlıkların durumları v.b. operasyonel raporlar. Eğer iç kontrol yetersizse ve iyi kurulmamışsa hata ve hilelerin gerçekleşme olasılığı yükselecektir. Sonuç olarak da, hata ve hileler bu raporlarda yer alan bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğini zedeleyecektir. Bu arada, diğer döngülerdeki iç kontrol politika ve prosedürlerin bu bilgilerin doğru ve güvenilir olması için önerildiği unutulmamalıdır.

Özellikle otel işletmesinin hedeflerine ve amaçlarına ulaşılıp ulaşılmadığının belirlenebilmesi için işletmenin faaliyet sonuçları ile bunun varlık-kaynak yapısına etkilerinin tespit edilmesi gerekir. İşletmenin dili diye nitelenen muhasebe bu bilginin üretildiği bir işletme fonksiyonudur. Diğer döngülerde anlatılan iç kontrol politika ve prosedürlerine ek olarak muhasebe açısından aşağıdaki hususların bir kez daha

<sup>544</sup> Lesure, a.g.e., s.78-79.

<sup>545</sup> Aynı, s.82.

vurgulanmasında fayda vardır:

i. Otelle ilgili mali karakterli her türlü verinin doğru ve güvenilir bir şekilde elde edilebileceği bir belge düzeninin kurulmuş olması gerekir. Belge düzeninde belgelerin sıra numaralı ve yeterli sayıda kopyalı olması kontrolleri kolaylaştıracaktır.

ii. Tekdüzen hesap planının uygulanışını ve muhasebe sistemini etkinleştirecek şekilde yazılı muhasebe yönetmeliği ile gerekli yönergelerin çıkarılmış ve uygulanıyor olması gerekir. Ayrıca, bu yönetmelik ve yönergelerde kullanılacak belgelerin kimlerin onayından ve kontrolünden geçmiş olacağı belirtilirse, yetki ve sorumluluklar konusundaki aksamaların da önüne geçilmiş olur.

iii. Muhasebe departmanında görev ayrılığı ilkesini sağlayacak sayıda ve hiyerarşik yapıda personel istihdam edilmeli ve personel seçiminde titiz davranılarak doğru, dürüst ve tecrübeli personel çalıştırılmaya özen gösterilmelidir.

iv. Aktiflerin elde edilme, elden çıkarılma veya kullanılma sırasında kayda alınmaları sağlanmalı, bu kayıtlarla ilgili aktiflerin mevcudiyetleri karşılaştırılmalı ve böylece aktiflerden sorumlu olanlardan gerektiğinde hesap sorulabilmelidir.

Bu hususların yanında diğer döngülerdeki iç kontrol sistemini belirleyen politika ve prosedürlerin uygulanması hata ve hileleri azaltacak ve sonuçta raporlardaki bilgilerin doğruluk ve güvenilirliği de artmış olacaktır.

## IV. BÖLÜM

### HATA VE HİLE ÖNLEME ARACI OLARAK İÇ KONTROLÜN DEDEMAN OTELCİLİK A.Ş.'DE KULLANIMI ÜZERİNE UYGULAMA

#### 1. Uygulama Kapsamı

##### 1.1. Uygulama Amacı

Konaklama işletmelerinde hata ve hile olasılıklarının yüksek olması nedeniyle etkin çalışan iç kontrole ihtiyaç duyulacağı ve iç kontrol kurulurken dikkat edilmesi gerekenler bir sistematik içinde önceki bölümlerde verilmiştir. Şu ana kadar literatür ağırlıklı bir çalışma yapılmış olup, bunun sektör uygulamasının nasıl olduğu sorusunun cevabının aranması gerekmektedir. Ayrıca, hata ve hilenin tamamen ortadan kaldırılacağı tek tip iç kontrol olmadığı gerçeğini unutmadan, sektördeki bir işletmede bunun izlenmesi, gerek araştırmacının gerekse bu çalışmadan yararlananların kafasındaki iç kontrol resminin daha da netleşmesine yardımcı olacaktır. Hata ve hilenin gerçekleşme olasılığının azaldığı bir ortamın oluşturulmasını sağlayan iç kontrolün, kurulmasının ve işletilmesinin sektörde nasıl yapıldığının belirlenip ortaya konması araştırmamızın amacını oluşturmaktadır.

##### 1.2. Uygulama Yöntemi

Öncelikle otelin genel müdürü ile görüşülerek araştırmanın Dedeman İstanbul Otelinde yapılabilmesi için izin alınmıştır. Genel müdürün yetkilendirdiği Personel Tahakkuk ve Eğitim Sorumlusu'nun gözetim ve yardımıyla yönetici ve çalışanlarla birebir görüşmeler yapılmış ve operasyon bizzat gözlenerek veriler toplanmıştır. Yapılan görüşmeler kasete kaydedilmiş ve daha sonra yazıya dökülmüştür. Ayrıca, gözlem notları tutularak ve işletmenin yazılı ve basılı evrakları incelenerek yapılan birebir görüşmelerin daha da netlik kazanmasına çalışılmıştır. Görüşmeler ağırlıklı departman müdürü ve/veya en yetkili kişileri ile yapılmıştır. Araştırma yapılırken işletmeye üç hafta süresince hafta sonu hariç her gün gidilmiştir. Bunun dışında, Dedeman Otelcilik A.Ş. merkezindeki yetkili müdürlerle de görüşmeler yapılarak gözlem ve departman yöneticilerinin görüşlerini destekleyici detay bilgiler alma imkanı bulunmuştur.

### 1.3. Uygulama Sınırlılıkları

Bir ana kütleden seçilecek bir örneklem dahilinde çok sayıda işletmede anket soruları ile araştırmanın yapılmasının imkansız olacağı düşünülmüştür. Çünkü, tezimizde ele aldığımız iç kontrol işletmenin bütünü ve dolayısıyla tüm işletme yöneticileri ile birebir en az iki saatten başlayan görüşmeleri gerektirmektedir. Ayrıca, iç kontrolün hata ve hile minimize etme aracı olarak kullanılacağı iddiamız anket sorularını yanıtlayanlarda ankete bir direnç göstermeleri ve anketin doldurulmaması sonucunu yaratacağı varsayılmıştır. Nitekim, araştırma sırasında böyle bir dirençle karşılaşmış ve hata unsuru daha ön plana çıkarılarak görüşme yapılanların dirençleri kırılmaya ve görüş bildirmeme veya kaçamak cevaplar verme gibi araştırmanın anlamını kaybettirecek bir davranış sergilemelerinin önüne geçilmeye çalışılmıştır. Araştırmada seçilecek bir başka yaklaşım araştırmanın üç veya beş otelde yapılması olabilirdi. Bununda çok sağlıklı ve anlamlı karşılaştırmalara olanak vermeyeceği düşünülerek tek bir otelde detaylı bir çalışmanın yapılması daha uygun bulunmuştur. Araştırma otel yönetiminin ve görüşme yapanların verdiği bilgiler ve hareket serbestisi içinde yapılmıştır.

### 1.4. Uygulama Yapılan Otelin Bağlı Olduğu Dedeman Şirketler Topluluğunun Tanıtımı

Çalışmamızın Dedeman'da yapılma nedeni, Türkiye'nin en büyük turizm ve otelcilik gruplarından birisi olması, bir zincir işletme olması ve turizm sektöründe geniş bir ürün yelpazesine sahip olmasıdır. Dedeman otelleri toplam 2396 oda ve 5600 yatak kapasitesi ile Türkiye'deki yatak kapasitesinin %2'sine sahip en büyük yerli oteller zinciridir<sup>546</sup>. Dedeman Otelcilik A.Ş. ülkenin çok farklı iklim ve coğrafyalarını kapsayan 13 oteli bünyesinde barındıran bir zincir olarak konuklarını yılın her mevsiminde ağırlama olanağına sahiptir: İstanbul ve Ankara'da metropol otelleri; kıyı otelleri olarak Dedeman Antalya, Dedeman Park Antalya, Dedeman Bodrum ve Kıbrıs Dedeman Olive Tree; Kapadokya'da kongre oteli; kış turizminde Dedeman Palandöken ve Dedeman Erciyes; yayla turizmini geliştirmek amacıyla Dedeman Rize; Antalya Sorgun'da tatil köyü; Dedeman Club Bodrum'da devre mülk işletmeciliği. Bu zincir gerek yurt içi ve gerekse yurt dışı yatırımlarla hızla genişlemektedir. Diyarbakır Dedeman açılma aşamasına gelmiştir. Orta vadede Sarıkamış ve Yeşilköy Dünya Ticaret Merkezi Dedeman otelleri devreye girecektir. Bunun yanında başta Türk Cumhuriyetleri olmak üzere İsrail ve Filistin gibi komşu bölgelerdeki ülkelerde yeni yatırımlar planlanmaktadır<sup>547</sup>.

Dedeman'ın turizm sektöründeki çalışmaları otelcilikten ibaret değildir. Yurt içinde 15 şube ve 340 araçla yaygın bir hizmet sunan Decar oto kiralama şirketi; yurt

<sup>546</sup> Dedeman Şirketler Topluluğu Kataloğu, (İstanbul:1996), s.25.

<sup>547</sup> "Dedeman Otelcilik, Acentaları Ödüllendirdi", **Turizm Dünyası**, S.102, (Mart-Nisan 1998), s.22.



dışında tur operatörlüğü ve yurt içi şubeleriyle Detur seyahat acentesi; kongre, seminer, teşvik seyahati ve toplantı örgütleri konularında hizmet veren Mor&more seyahat acentesi; Türkiye'nin en görkemli su eğlence merkezi Aquapark, Dedeman grubunun sahip olduğu turizm sektöründe hizmet üreten diğer işletmeleridir.

### 1.5. Uygulama Yapılan Dedeman İstanbul'un Tanıtımı

Araştırmamız Dedeman Otelcilik A.Ş.'ye bağlı Dedeman İstanbul<sup>548</sup> Oteli'nde yapılmıştır. Dedeman İstanbul, Otelcilik A.Ş.'nin uygulama laboratuvarı olup, geliştirilen tüm proje ve prosedürler öncelikle Dedeman İstanbul'da test edilmektedir. Otelcilik A.Ş. merkezi ile Dedeman İstanbul arası 20 metre mesafededir.

Dedeman İstanbul iş merkezlerinin ortasında yer alan 21 katlı ve beş yıldızlı bir oteldir. 335 oda ve süiti, 2 kral dairesi ile 690 civarında yatak kapasitesine sahiptir. Odalarda havalandırma ve merkezi ısıtma, direkt telefon, yerel ve uydu programlı TV, merkezi müzik yayını, minibar ve saç kurutma makinası bulunmaktadır. Yiyecek ve içecek servisi Ana Restoran ile Esen Cafe'de verilmekte olup, Roof Bar ve Lobby Bar 'da içecek servisinin yapıldığı outletlerdir. Ayrıca konferans, seminer ve çeşitli grup aktiviteleri için Balo Salonu (600 kişilik), Toplantı Salonu (350 kişilik) ve 7 adet toplantı odası (40-80 kişilik) bulunmaktadır. Otelde bulunan Life Style sağlık ve güzellik merkezindeki cilt bakımı, vücut bakımı, selüloit tedavisi, sauna, masaj, solarium, aerobik, jakuzi, fitness center, yüzme havuzu hizmetlerinden yararlanıp, sağlık menüsü olan Freshtaurant'ta sağlıklı beslenmek mümkündür. Ayrıca, otelde döviz bozdurma, çamaşırhane, kuru temizleme, otopark, istek üzerine doktor, 24 saat oda servisi hizmetlerinin yanısıra üçüncü kişilerce işletilen otel bünyesindeki berber, kuaför, butik, hediyelik eşya, lostra salonu ile çok çeşitli hizmetler aynı çatı altında verilmektedir.

## 2. Uygulamanın Genel Bulguları

Dedeman İstanbul'da kurulu iç kontrol ile ilgili bulguların sistematik bir biçimde verilebilmesi için, bulguları da iç kontrol sistemindeki döngüler bazında ortaya koymak yerinde olacaktır.

### 2.1. Dedeman İstanbul Odalar Bölümünde İç Kontrol

690 civarı yatağı olan ve beş yıldızlı bir hizmeti vermek isteyen Dedeman İstanbul'da teknoloji kullanılması kaçınılmaz hale gelmiştir. Odalar bölümündeki işlemlerin kısa sürede, hatasız ve etkin yerine getirilmesi için de iyi seçilmiş yazılım ve

<sup>548</sup> Dedeman İstanbul Oteli "Dedeman İstanbul", Dedeman Otelcilik A.Ş.'de "Otelcilik A.Ş.". kısaltmaları ile kullanılmıştır.

bunu destekleyecek bir donanımdan oluşan bilgisayar sisteminin kullanılması gerekir. Eğer yazılım ve donanım iyi seçilmemişse sistem sağlıklı işlemeyecek ve iç kontrolün gücü zayıflayacaktır. Dedeman İstanbul seçtiği yazılımın bugünkü ihtiyaçlarına cevap verecek bir donanıma sahiptir. Yazılım seçilirken yazılım programının Türk ve dünya piyasasında kabul görmüş olmasına, işlevsel olarak kendisine tanımlanmış işleri kısa sürede ve eksiksiz yapabilmesine, yöneticileri detay bilgilere kısa sürede ve uygun formatta ulaştırabilmesine, programda gerekli kontrol noktalarının bulunmasına, yazılım şirketinin çok iyi bir takip ve destek hizmeti vermesine, programla ilgili her yıl çıkan yeni versiyonda programa yönelik isteklerinin dikkate alınıp alınmadığına dikkat edilmiştir. Dünyada otuz ülkede 5000 üzeri otelde ve Türkiye’de çoğu beş yıldızlı 135 otelde kullanılan Fidelio Otel Yönetim programı Dedeman İstanbul’da da kullanılmaktadır. Çok sayıda ulusal ve uluslararası otelin bu programı kullanması ile program, bu otellerden gelen geribildirim ve istekler doğrultusunda geliştirilmekte, her yeni versiyonunda daha fonksiyonelleşmekte, etkinleşmekte ve iç kontrolün etkinliğini arttırıcı bir işlev üstlenmektedir. Fidelio’nun etkin bir şekilde çalıştırılabilmesi için tüm kullanıcıların programa hakim olması ve gerekli parametrelerin yöneticiler tarafından programa tanımlanmış olması gerekir. Bu tanımlamalarla kullanıcıların hareket alanları sınırlandırılmakta ve hatalı ve/veya hileli işlem yapmalarının önüne geçilmektedir. Fidelio’nun önbüro modülü rezervasyon, kayıt, konaklama ve çıkış aşamalarında oteldeki iç kontrolün etkinliğini arttıran özellikler taşımaktadır. Bunun dışında, otel yönetimince belirlenen pek çok iç kontrolü güçlendiren prosedürler Dedeman İstanbul’da uygulanmaktadır.

### 2.1.1. Dedeman İstanbul Rezervasyon Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul’un rezervasyon sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedürler ve uygulamaları şu şekilde sıralayabiliriz:

i. Program kullanılmaya başlanmadan otele gelecek olan konukların ana pazarlar ve bunların alt pazarları olarak sınıflandırılması gerekmektedir. Dedeman İstanbul’da ana pazarlar; kapı fiyatı (full rack rate), şirket, acenta<sup>549</sup> münferit, acenta grup, kongre, özel anlaşmalı şirket ve diğer (hiçbir kategoriye girmeyenler) diye sınıflandırılmış ve her bir sınıfın da alt sınıfları oluşturularak 25 alt pazar dilimi belirlenmiştir. Gelen tüm konuklar bu pazar dilimlerinden birine girmektedir. Herbir pazar diliminin konaklama fiyatı düşük ve yüksek sezonlar için belirlenmiştir. Fiyat belirleme yetkisi üç kişidedir. Genel müdür, satış ve pazarlama müdürü ve odalar müdürü bir araya gelerek otelin ana pazar ve alt pazarların fiyatlarını çıkarmaktadır. Herbir alt pazar dilimi için fiyat kodları belirlenip ilgili ana pazara bağlanmıştır. Bu fiyatlar da programa üç harften oluşan bir fiyat kodu ile tanımlanmıştır. Örneğin, AAL fiyat kodu “şirket” ana pazarının bir alt pazarı olan “birinci seviyedeki şirketler (çok iyi çalışılan yıllık 200 ve üzeri geceleme yapan şirketler)” için yüksek sezonda kişi başı oda kahvaltı

549

Acenta, “seyahat acentası”nın kısaltılmış hali olarak kullanılmıştır.

fiyatını ifade etmektedir. Bu birinci seviyede kabul edilen şirketler adına bir kişilik rezervasyon yapılmak istendiğinde, rezervasyon görevlisinin verebileceği tek fiyat vardır ve bu da AAL'dir. Diğer bir deyişle, önceden belirlenmiş fiyat kodları sayesinde gerek rezervasyon memuru gerek önbüro memurunun başka bir fiyat uygulama şansı yoktur. Rezervasyon sırasında AAL fiyatı verilecek ve konuk geldiğinde de AAL fiyatından otelde kalacaktır. Bunun yanında, fiyat kodlarını değiştirme yetkisi özel bir şifre ile sadece bilgisayar sorumlusuna tanındığından, önbüro görevlilerinin kendi kafalarına göre bir fiyat kodu yaratma şansları da yoktur.

ii. Belirlenen fiyat kodları dışında da fiyat girişi yapılabilmektedir. Fakat bunlar çok sınırlıdır ve iki durumda sözkonusudur: Birincisi özel konuğa özel bir fiyatın uygulanmasıdır. Bu tür fiyatları verme yetkisi, genel müdür ve genel müdür yardımcısındadır. İkincisi fiyatı yüksek olan presidential süit ile corner süitlerin fiyatlarının personele tanınan limitler dahilinde iskontolu satılmasıdır. Presidential süitte 100\$'a kadar, corner süitte ise 60\$'a kadar indirim yapılabilir. Bu tür durumlarda fiyat kodu aracılığı ile değil manuel olarak fiyat alanına bir fiyat girilir. Bunun kontrolü de yapılmaktadır: Gece denetçisi her gece konukların fiyat kodları ile pazar kodlarının doğru girilip girilmediğini kontrol etmektedir. Ayrıca, ertesi gün odalar bölümü müdürü önüne gelen raporlarda fiyat kodu girilmemiş odalara tek tek girerek nedenlerini incelemekte ve bilgisi dahilinde olmayanlar için gerekli araştırmaları yaparak söz konusu fiyatın neden girildiğini öğrenmektedir. Fiyat kodu olmayan odalar çok az sayıda olmakta ve raporda bu odaların fiyat kodu sütünü boş gözükmektedir. Ayrıca, gelirler kontrolörü de bir gün sonra yaptığı gelir denetiminde fiyat kodlarının kontrolünü yapmaktadır.

iii. Fidelio rezervasyonu alınan bir konuğun sadece rezervasyonun iptal edilmesine izin vermekte, sistemden silinmesine izin vermemektedir. Bu da yöneticilerin iptal edilen rezervasyonları izlemesine ve gerektiğinde nedenini öğrenmesine yardımcı olmaktadır.

iv. Fidelio'nun iç kontrolü güçlendirici bir başka özelliği bir rezervasyon alındıktan sonra onunla ilgili o ana kadar yapılan tüm değişiklikleri tarih ve saat ile birlikte listeleyen bir fonksiyonun olmasıdır. Rezervasyon alma ve üzerinde değişiklik yapma yetkisi rezervasyon ve önbüro elemanlarına tanınmıştır ve her yetkili eleman programı kendi şifresi ile açtığından, hangi değişikliğin kimin tarafından yapıldığı da izlenebilmektedir.

v. Tüm yeni rezervasyon girişlerinde rezervasyon ekranından önce, adres kartının doldurulmuş olması gerekir. Eğer konuk otelde daha önce kaldı ise adres kartı programın arşivinden çağırılabilir. Adres kartı iki önemli işlev görür; birincisi sık sık otelde kalan konukların rezervasyonunun kısa sürede alınmasını sağlar; ikincisi konuğun geçmiş kalışlarına ilişkin önemli bilgilerin saklandığı yerdir. Geçmiş kalışları ile ilgili bilgiler; en son kaldığı oda numarası, son kaldığı fiyat, son kalış tarihi, konuğun iptal ettirdiği toplam rezervasyon sayısı, kaç kere rezervasyonlu olduğu halde gelmediği, konuktan elde edilen toplam gelir, kara listede ise nedeni, nakit listesinde ise nedeni, adres kartında yer almaktadır. Kısaca, adres kartı konuğun otele geliş öncesinde, otele

var olan ticari ilişkisinin değerlendirilmesine olanak sağlayan bilgileri içerir. Eğer konuğun rezervasyonlu olduğu halde gelmediği gün sayısı çok ise rezervasyonu ancak peşin ödeme ile kesinleştirilir. Yine konuk önceki kalışlarında ödemede problem çıkardığı için nakit listesine alınmış ise, rezervasyon peşin ödeme şartı ile alınır. Konuk kara listede ise konuğun rezervasyonu alınmaz. Bu bilgiler, kayıt kartına kalışı sırasında yapılan işlemler sonucu otomatik olarak gelmektedir. Kimsenin bu geçmişe dönük bilgileri kayıt kartı üzerinden değiştirme şansı yoktur. Rezervasyon alınırken adres kartının incelenmeme olasılığı dikkate alınarak, eğer konuk kara ve nakit listesinde ise bu bilginin rezervasyon girişi sırasında yanıp sönen bir uyarı şeklinde ekrana gelmesi sağlanmıştır. Burada amaç otelin gelir kaçaklarının önlenmesinin sağlanmasıdır.

vi. Rezervasyon sırasında alınması istenen bilgiler için gerekli alanlar programda tanımlanmıştır. Adres kartından adı, soyadı, adresi v.b. gerekli bilgiler rezervasyon ekranına üst kısmına otomatik olarak gelmekte ve ilave şu alanlar doldurulmaktadır; geliş tarihi, geceleme sayısı, çıkış tarihi, kalacak yetişkin çocuk sayısı, oda sayısı, oda tipi, oda no, fiyat kodu, fiyat, rezervasyon tipi, zamanı, blok kodu, pazar kodu, iş kaynağı, confirmasyon şekli, confirmasyon numarası, ikram veya personel kullanımı olup olmadığı, ekstra yatak sayısı, bebek yatağı sayısı, pansiyon tipi, kur alanı, ödeme şekli. Bu alanların bazılarının doldurulması şarttır. Eğer alana bir şey doldurulmazsa imleç bir sonraki satıra inmemektedir. Örneğin, geliş tarihi, çıkış tarihi, fiyat alanı ve pazar alanının doldurulması zorunludur.

vii. Kredisiz çalışılan acenta ve şirketler kendi antetli kağıtlarına yazılı olarak rezervasyon isteğinde bulunmaları gerekmektedir. Ödemesini kabul ettikleri konuk harcamalarının toplam miktarını, konuk giriş yapmadan ödenmeleri zorunludur. Bu şart rezervasyon aşamasında şirket veya acentaya yazılı olarak bildirilmektedir. Ayrıca, konuk giriş yapmadan peşin ödeme yapılmaması halinde rezervasyonun garantili olarak tutulamayacağı ve konuk giriş yapacağı anda kendisinden peşin tahsilatın yapılacağı da şirket veya acentaya bildirilmektedir. Ödemenin yapıldığını gösterir havale dekontu otele fakslanmadan rezervasyon konfirme edilmemektedir.

viii. Olası rezervasyon iptalleri nedeniyle odaların boş kalmaması için otellerin uyguladıkları fazla rezervasyon (overbooking) alımına Dedeman İstanbul'da pek başvurulmamaktadır. Bunun başlıca iki nedeni vardır: Birincisi otelin yanında bulunan Dedeman merkezinden gelen son dakika oda talepleridir ve bunların öncelikle karşılanması gerekmektedir. İkinci neden ise otelin yüksek oranda kapı müşterisi ile çalışmasıdır. Kapı müşterisinin toplam konuk sayısına oranı %10-15 gibi oldukça yüksek bir değerdir. Fazla rezervasyon alınmaması ile konuğun rezervasyonu olduğu halde otelde konaklatılamaması gibi bir riskin de önüne geçilmiş olmaktadır.

### 2.1.2. Dedeman İstanbul Kayıt Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'daki kayıt sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedürler ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Otelin gelir kayıpları ile konukların otele verecekleri zararlara karşı alınan tedbirlerden birisi konaklama belgesinin eksiksiz doldurularak imzalatılması ve nüfus cüzdanı, ehliyet, pasaport gibi belgeler ibraz ettirilerek bu bilgilerin önbüro elemanlarınca kontrol edilmesidir. Ayrıca, otel yönetimi, konaklama belgesinde kendisini garantiye alıcı şartlarını da konuğun görebileceği şekilde kırmızı renkli büyük harfler ile konaklama belgesinin sağ alt köşesine konuk imzasının yanına yerleştirmiştir. Konuk bu belgeyi imzaladığında bu şartları da kabul ettiğini belirtmiş olmaktadır. Bu şartlar hem konuğun zarar görmesini hem de otelin zarar görmesini önleyici hususlardır. Konaklama belgesinde yazılı olan ibareleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- Otelden ayrılış saat 12.00'dir.
- Odalarda bırakılan değerli eşyalardan idare sorumlu değildir. Emniyet kasaları konuklar için önbüroda tahsis edilmiştir.
- Şahsi çekler kabul edilmez.

- Bu faturaya ilişkin sorumluluğumun ortadan kalkmadığını ve gösterilen kişi, kuruluş veya kredi kartı şirketinin belirtilen tutarı ödememesi halinde kişisel olarak sorumlu tutulmayı ve yanda tatbiki bulunan imzaman İstanbul Dedeman Oteli'ni gerekli tahsilatın şahsımdan ve kredi kartımdan yapılabilmesi için yetkili kılacağımı kabul ederim.

- Kimlik ve adres bilgilerindeki değişiklikleri lütfen resepsiyona bildiriniz.

Bu yukarıdaki ibareler sayesinde konuğun çıkış yaparken önbüroya uğramasını sağlayıcı anahtar, uzaktan kumanda, minibar anahtarı v.b. için kayıt anında depozito alınması gibi bir uygulamaya ihtiyaç duyulmamaktadır. Zaten depozito beş yıldızlı hizmet iddiasına ters bir uygulama olacaktır.

ii. Otelde sık sık konaklayan konukların hızlı giriş yapmaları için konaklama belgeleri konuk otele gelmeden önce doldurulmakta, otele geldiklerinde sadece bilgileri kontrol edip konaklama belgesini imzalamaları istenmektedir. Bu uygulama iş yoğunluğu olduğu dönemlerde önbüro personelinin yeni konuklara daha fazla zaman ayırmasına yardımcı olmaktadır.

iii. Giriş sırasında ödeme şekli konaklama belgesinde ve Fidelio ekranında doğru olarak kaydedilmesine titizlik gösterilmektedir.

iv. Kapı müşterisi (walk-in) veya kredisi olmayan garantisiz telefon rezervasyonu ile gelen konuktan girişte peşin tahsilat yapılmaktadır. Burada konuğun kaldığı gün sayısı kadar konaklama ve gün başına 50\$ minimum ön ödemenin yapılması istenmektedir. Bellboylar bavulsuz gelen konuğu önbüro elemanlarına verecekleri özel bir kartla uyarmakla yükümlüdürler. Bavulu olmayan konuk için Fidelio'daki ilgili bölüm işaretlenmekte ve konaklama kartına bavulsuz geldiğini belirten kayıt kartı zımbalanmaktadır. Hergün bavulsuz gelenler listesi alınarak bu konuklar takip edilmekte ve aynı gün çıkış yapacak bavulsuz konuklar önbürodaki personel arasındaki iletişimi sağlayan izleme defterine (log book) kaydedilmektedir.

v. Konuk giriş yaparken kredi kartının ismi, kısa yazılışı ve numarası konaklama kartının üzerine yazılmakta ve Fidelio'ya işlenmektedir. Kullanılan kartın başlangıç numarası, geçerlilik süresi ve arka tarafındaki imzanın konaklama kartına atılan imza ve isim ile uyuşup uyuşmadığı kontrol edilmektedir. Kredi kartının bir kopyası

imprinter makinasından alınmakta ve POS makinasından geçirilerek veya manuel olarak kart numarası girilmek suretiyle ön provizyon alınmaktadır. Bu miktar hem konaklama kartına hem de Fidelio'ya işlenmektedir. Kart kopyası da konaklama kartıyla birlikte folio havuzuna konmaktadır

vi. Kredili çalışılan şirket otele kendi antetli kağıdına yazılmış bir rezervasyon isteğinde bulunmaktadır. Bu yazının giriş sırasında ibraz edilmesi de kabul edilmektedir. Bu yazışmada şirketin hangi masrafları ödeyeceğinin açıkça belirtilmiş olması gereklidir. Ödenmesi taahhüt edilmemiş masraflar için konuktan ön ödeme veya kredi kartı numarası alınmaktadır. Odalar bölümü müdürü ve/veya muhasebe müdürü şirketlerin kredi durumlarını sürekli kontrol altında tutmaktadır.

vii. Önbüro görevlisi kredili acenta aracılığı ile gelen konuktan giriş sırasında hizmet belgesini (voucher) istenmektedir. Bu hizmet belgesi üzerindeki isim, giriş çıkış tarihleri, kişi sayısı ve konaklama tipi Fidelio proramındaki bilgilerle karşılaştırılarak kontrol edilmektedir. Kredisi kesilmiş veya hizmet belgesi ile çalışılmayan acentaların özellikle yurtdışından gelen konukları peşin esasına göre işlem görmektedir. Ayrıca, acenta tarafından ödenmeyecek ekstra harcamalar için günlük 50\$ ön ödeme veya kredi kartının kopyası alınmaktadır.

### 2.1.3. Dedeman İstanbul Konaklama Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'daki konaklama sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedürler ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Biri sabah saat 9.30'da, diğeri 16.30'da olmak üzere iki kez oda uyumsuzluk raporu alınmaktadır. Oda uyumsuzluk raporu ile önbüro bilgisi dışında oda kullanımı olup olmadığı tespit edilmektedir. Her sabah 9.15'de kat görevlileri odalarını gezmekte ve oda durumlarını kaç kişi kaldığına kadar yazmaktadırlar. Kat şefleri tarafından bu bilgiler bilgisayara girilmekte ve oda uyumsuzluk raporu çekilmektedir. Kat hizmetlerinde dolu gözüken oda, önbüroda boş gözükiyorsa veya kat hizmetlerinde boş gözüken oda önbüroda dolu gözükiyorsa, bunlar oda uyumsuzluk raporunda çıkmaktadır. Kat şefleri tekrar odaları kontrol ederek, bir değişiklik olmuşsa bunları bilgisayara girmekte ve oda uyumsuzluk raporunu bir daha bilgisayardan çıkartmaktadırlar. Alınan en son oda uyumsuzluk raporu odalar müdürüne ve muhasebe müdürüne gönderilmektedir. Eğer odalarda bir uyumsuzluk varsa nedenleri odalar ve muhasebe müdürünce araştırılmaktadır. Ayrıca, her sabah kat hizmetleri oteldeki tüm odaların durumunu (servis dışı, kullanım dışı, dolu, boş) gösteren bir raporu da manuel olarak doldurup önbüro ve muhasebeye göndermektedir. Bu rapor oda uyumsuzluk raporu ile bilgisayardaki oda durumlarının kontrolünde muhasebe ve önbüro tarafından kullanılmaktadır.

ii. Otelde personelin anlaşarak hileli işler yapmasını önleyici bir uygulama vardiyalar arası rotasyondur. Örneğin, önbüroda üç vardiya çalışılmakta, bir hafta sabah vardiyasında çalışan diğer hafta öğleden sonra vardiyasında çalışmaktadır. Kat şeflerinin

sorumlu olduğu katlar iki ayda bir değişmektedir. Ana restorantta çalışan bir kaptan, belirli dönemlerde Esen Cafe’de de çalışmaktadır. Aynı uygulama barlar için de geçerlidir.

iii. Konuk her zaman hesabını ogrenmek ve gerekli incelemelerini yapmak için onburodan harcama dökümü alabilmektedir. Yenileme çalışmalarında televizyonların interaktif çalışması planlanmaktadır. Boylce konuk ,televizyondaki oteli tanıtan kanaldan otel hakkındaki tüm bilgileri, aktiviteleri ve restorandaki menüleri takip edebilecektir. Odalardaki konuk yönlendirici kitapçığın govrevini daha fazla detayıyla bu kanal yerine getirecektir. Ayrıca, bir kanaldan da konuk foliosunun televizyon ekranından izlenebilmesi ve konuğun hesabını günü gününe takip edebilmesi sağlanacaktır.

iv. Konuğun kayıp ve zarar gören eşyaları için matbu bir form konuğa doldurmakta ve gerekli araştırmalar guvenlik tarafından yapılmaktadır. Konukların otelde konaklama sırasında değerli eşyalarını koyabilecekleri emanet kasaları ucretsiz tahsis edilmiştir. Bu bilgi konuk giriş yaparken kendisine bildirildiğinden, konuk değerli eşyasının kaybolması durumunda otel bir sorumluluk kabul etmemektedir. Eğer konuğun eşyasına zarar otel personeli tarafından verilmiş ise bu zarar tazmin edilmektedir. Örneğin, amaşırhanede veya kuru temizlemede zarar gören konuk eşyasının bedeli kendisine ödenmektedir.

v. Otelde ucretsiz olan emanet kasaları bir prosedür dahilinde konuklara kullanılmaktadır: Emanet kasasını kullanmak isteyenlere bir form doldurtulmakta ve bu forma konuğun her kasa kullanımında tarih, saat bilgilerini işleyerek imzalaması sağlanmaktadır. Emanet kasası iki anahtarlıdır. Anahtarın biri konuğa verilmekte diğer onburoda kalmaktadır. Konuğun kasayı kullanabilmesi için iki anahtarın aynı anda kullanılması gerekmektedir. Onburoda kalan emanet kasaları anahtarları ile kullanılmayan emanet kasalarının anahtarları kilitli bir dolapta tutulmaktadır. Anahtar sayımları ayda bir yapılmaktadır. Eğer konuk anahtarını iade etmezse ve kasasında da bir şeyler varsa öncelikle konuğa ulaşılmaya çalışılmaktadır. U ay içinde ulaşılamayan konuğun dolabı delinmektedir. Bu işlem sırasında guvenlik muduru hazır bulunmakta ve yapılan işlem ile kasadakiler için bir tutanak tutulmaktadır. Kasada bulunanlar bir zarfın içine konmakta ve saklanmak üzere muhasebeye teslim edilmektedir. Oteldeki yenileme çalışmalarında odaların herbirine şifreli elik kasa konmaktadır. Boylce onburodaki emanet kasaların kullanımına gerek kalmayacaktır.

#### 2.1.4. Dedeman İstanbul ıkış Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul’un çıkış süreci ve sonrası konuk ile ilişkilerde iç kontrol açısından önemli prosedürler ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Otelcilik A.ř. tarafından geliştirilen yazılı kayıp ve bulunan eşya proseduru Dedeman İstanbul’da uygulanmaktadır. Kat hizmetlilerince bulunan eşyalar için iki kısımdan oluşan kayıp ve bulunan eşya kartı doldurulmaktadır. Kart bilgileri, kart numarası ve bulunan eşyanın konuğu yer kayıp ve bulunan eşya defterine

kaydedilmektedir. Doldurulan kartın üst kısmı bulunan eşyanın üzerine iliştirilmekte, alt kısım eşyayı bulana verilmektedir. Bulunan eşyanın değeri ve cinsine göre korunmaya alınmakta; altın künye, para v.b. değerli eşyalar kasada, kırılacak eşyalar dolapta ve diğer pantolon, gömlek, evrak v.b. çuval içinde depoya ay ay kaldırılmaktadır. Konuk kaybolan eşyası için başvurduğunda, kimlik fotokopisi ile eşyaya iliştirilen karta imzası alınarak bulunan eşya teslim edilmektedir. Konuğun kimlik fotokopisi karta iliştirildikten sonra gömlek dosyalar içinde saklanmaktadır. Ayrıca, kayıp ve bulunan eşya defterine eşyanın kimin tarafından ve hangi tarihte teslim edildiği notu düşülüp ilgili kayıt üzerine iptal çizgisi çekilmektedir. Altı ay içerisinde bulunan değersiz eşyalar, bir sene içerisinde de değerli eşyalar sahibi çıkmaz ise bulana teslim edilmektedir. Bu uygulama personelin bulduğu eşyaları yönetime teslim etmesini teşvik etmektedir. Ayrıca, değerli eşyaları bularak teslim edenler genelde ayın personeli seçilerek ödüllendirilmektedirler.

ii. Bir başka kontrol edilen bölüm gün içinde veya konuk çıkış yaparken yapılan düzeltme ve iptallerdir. Bu düzeltme ve iptallerin belirlenmiş prosedürlere göre yapılıp yapılmadığı odalar müdürü tarafından kontrol edilmektedir. Örneğin, bir konuk, hesabına geçirilmiş 2.000.000 TL'lık minibar harcamasının kendisine ait olmadığını iddia ediyorsa, bu konudaki karar önbürodaki en yetkili kişiye aittir. Eğer itiraz edilen rakam çok büyük değil ve toplam hesabın %10'unu geçmiyorsa, konuğa itirazını belirten bir belge doldurtularak imzalatılmaktadır. Bu belge üzerine önbüro memuru ve yetkili müdür imzaları alınarak, sözkonusu tutar konuğun hesabından düşülmektedir.

iii. Konuklar kalışları süresince veya ayrılırken otele zarar verebilirler. Bu zararın konuktan tahsil edilmesi genel bir uygulama olmakla birlikte, verdiği zarar tutarı hesabının %10'unu geçmiyorsa, bu zarar sineye çekilmektedir. Örneğin, konuklar otel logolu havlusu, ve buklet malzemeleri yanlarında götürmektedirler. Bu tür hırsızlıklara göz yumulurken, bir televizyon, saç kurutma makinası, kırılan ayna v.b. değerli eşyaların çalınmasına veya zarar görmesine kesinlikle izin verilmemektedir. Böyle bir durumda şu uygulama yapılmaktadır: Tarih, oda no, kalan kişinin kim olduğu, zarar gören eşya ve bu eşyanın değerini belirten, bir hasar raporu hazırlanmakta ve güvenlik müdürü, odalar müdürü ve zararı tespit edenin imzası alınmaktadır. Hasar büyükse bir polis raporu da tutturulmakta ve bu rapor numarası hasar raporuna yazılmaktadır. Öncelikle konuğa telefonla ulaşılmaya çalışılmakta, bu olmuyorsa ve konuk bir şirket mensubu ise şirketine ulaşılmaya çalışılmaktadır. Konuk yaptığını inkar ediyorsa, zarar kredi kartından tahsil edilmektedir. Eğer konuk kredi kartı kullanmamışsa savcılığa suç duyurusunda bulunularak konu yargıya intikal ettirilmektedir

iv. Çıkış yapan konuğun faturası krediye aktarılacaksa kendisinden hesap dökümünü kontrol ederek imzalaması istenmektedir. Aslında bu prosedürün yerine getirilmemesi çok önemli değildir. Çünkü, konaklama belgesini imzalayan konuk zaten oteldeki tüm harcamaların sorumluluğunu peşinen kabul etmiş olmaktadır<sup>550</sup>.

550 Otel yönetimi tahsilat açısından kendini güvenceye almak üzere konaklama belgesine şu ibareyi koymuştur: Bu faturaya ilişkin sorumluluğumun ortadan kalkmadığını ve gösterilen kişi, kuruluş veya kredi kartı şirketinin belirtilen tutarı ödememesi halinde kişisel olarak sorumlu tutulmayı ve yanda tatbiki



v. Konukların odalara verdiği zarar daha konuk otelden çıkmadan tespit edilmeye çalışılmakta ve konuk çıkış işlemlerini yaparken kat görevlileri odaya girerek oda kontrollerini yapmaktadırlar. Diğer bir uygulama da, bellboyların çıkış yapan konuğun bavullarını odadan alırken hızlı bir göz kontrolü yapmalarıdır. Eğer odada önemli bir zarar ve eksiklik tespit edilmişse, bu durum otel güvenliğine bildirilmekte, otel güvenliği nazik bir dille “galiba bavulunuza bir şey karışmış” diyerek gerekli kontrolü yapmakta veya odada kırık olan demirbaşın bedelini ödemesi konuktan istenmektedir.

vi. Hesabını ödemedi giden konuğun hesabı kesinlikle açık tutulmamakta ve alacaklar arasına aktarılmaktadır. Hesabın takibinde sıra ile şu işlemler yapılmaktadır: (1)Odalar müdürü konuğa telefonla ulaşmaya çalışmaktadır. (2)Rezervasyon kaynağı olan acenta veya şirket aracılığı ile ulaşılmaya çalışılmaktadır. (3)Konaklama kartındaki adrese iadeli taahhütlü bir mektupla faturası gönderilmektedir. (4)Eğer bütün uğraşlara rağmen ödeme alınamadıysa genel müdür kararı ve güvenlik müdürü koordinesiyle polise haber verilerek rapor tutulmakta ve hukuk bürosu kanuni işlemleri başlatmaktadır.

## 2.2. Dedeman İstanbul Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol

### 2.2.1. Dedeman İstanbul'da Mutfak Bölümünde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da ana mutfak, personel mutfağı ve oda servisi mutfağı olmak üzere üç adet mutfak vardır. Ana mutfak, hem restoran mutfağı hem de ziyafet mutfağı olarak çalıştırılmaktadır. Mutfaktaki kadroda otelin açıldığından beri çalışmakta olan çok sayıda tecrübeli personel vardır. Mutfakta otuziki kişi yiyecek üretimini yapmaktadır. Ayrıca, onyedili kişilik kadrosu ile bulaşıkhaneye mutfağa destek hizmeti vermektedir. Osmanlı ve Türk yemekleri ağırlıklı yemek üretimi yapılmaktadır.

Dedeman İstanbul'da mutfak bölümünde iç kontrol açısından önemli noktalar ve prosedürler şu şekilde sıralanabilir:

i. Oteldeki tüm yiyecek üretiminin gerçekleştiği otelin ana mutfağı iş hacmini rahatlıkla karşılayacak büyüklükte değildir. Mutfakta 16 yılın yıpranmışlığı söz konusudur. Mutfak gün ışığı almadığı için yapay aydınlatma vardır. Havalandırma yetersiz olduğundan mutfak oldukça sıcaktır. İşin yapılmasını engelleyecek makina, araç ve gereç eksikliği yoksa da, makina, araç gereç eskiliği nedeniyle zaman kaybı olmaktadır. Fiziksel alanın darlığı dışında, mutfaktaki tüm olumsuzlukları giderecek ve modern bir çalışma ortamına kavuşturacak yenileme çalışmaları, Türkiye'nin önde gelen profesyonel mutfak üreticilerinden birine 1998 yazında yaptırılacaktır.

ii. Mutfakta çalışanların yazılı iş ve görev tanımları yoktur. Tüm personel tecrübelidir. Mutfak şefi beklentilerini hizmet içi eğitimle çalışanlarına vermekte ve işin aksamaması için tüm önlemleri almaktadır. Örneğin, tecrübe ve hizmet içi eğitimle

bulunan imzaman İstanbul Dedeman Oteli'ni gerekli tahsilatın şahısmıdan ve kredi kartımdan yapılabilmesi için yetkili kılacağımı kabul ederim.

mutfakta iş kazaları yok denecek kadar aza indirilmiştir. Bir ekip anlayışıyla çalışılmakta ve herkes gerektiğinde her işi yapar hale getirilmektedir. Sadece personel ve kat mutfağında üçer aşçı sabit olarak çalışmaktadır. Kalan 26 kişilik ekip hem restoranların hem de ziyafetlerin yemeğini çıkarmaktadır. Eğer ideal bir mutfak düşünülürse, restoran mutfağının ayrı, ziyafet mutfağının ayrı olması, işlerin de sadece işin uzmanlarınca yapılması gerekmektedir.

iii. Otelde hem alakart hem de açık büfe servisi yapılmaktadır. Restoran menüleri aylık olarak değiştirilmektedir. Otelde şu an kullanılmakta olan 5 değişik kokteyl menüsü, 6 çeşit ziyafet menüsü, 7 çeşit öğle yemeği menüsü ve 5 çeşit akşam yemeği menüsü vardır. Menü planlaması mutfak şefi ile yiyecek içecek müdürü tarafından yapılmakta ve genel müdürün onayından geçmektedir.

iv. Menülerdeki tüm yemeklerin standart reçeteleri çıkarılıp, maliyet kontrolörüne verilmektedir. Standart reçete kartları yemek üretimi sırasında kullanılmamaktadır. Türk mutfağının tipik özelliği olan el ayarı göz ayarı kullanılmaktadır. Bunun nedeni şöyle açıklanmaktadır; “Ustayı usta yapan el ve göz ayarıdır. Eğer reçetelerdeki ölçüler yemeğin lezzeti için yeterli olsaydı herkes her yemeği aynı lezzette pişirebilirdi”.

v. Otelin doluluk oranına ve ziyafet programındaki kişi sayısı ile seçilen ziyafet menüsüne göre malzeme satın alınmakta ve mutfakta bulunan soğuk hava depolarında saklanmakta ve gerektiğinde de soğuk hava dolaplarından alınarak malzemeler işlenmektedir. Mutfakta 300 kişiye kadar yemek yapılabilecek ek stok bulundurulmaktadır.

vi Etlere, balıkların ve tavukların porsiyonlanması, kasaplar tarafından standart porsiyon büyüklüklerine göre yapılmaktadır. Bir başka standardizasyon tabakların görüntüsündedir. Konuğa servis edilecek olan piliç ızgara tabağının görüntüsün hep aynı olması için, tabakta aynı çeşitte, aynı yerde, aynı şekilde ve aynı miktarda ürünün konmasına dikkat edilmektedir.

vii. Mutfakta firelerin izlendiği bir kayıt sistemi yoktur. Maliyet (cost) kontrolünde birim maliyetler izlendiğinden eğer birim maliyette anormal bir yükseliş olur ise bunun nedeni mutfak şefi tarafından açıklanmaktadır. Yoksa tek tek soyulanın, çürüyenin takibini yapmak çok zordur. Örneğin, iyi domates alınmış ise fire oranı %1 bile olmazken, domates çabuk pörsümeye veya çürümeye başlarsa fire oranı %50'ye çıkabilmektedir.

viii. Otelde yemek üretiminde eş zamanlı yöntem uygulanmaktadır. Diğer bir deyişle, önceden hazırlanmış yemekler ısıtılarak konuklara sunulmamaktadır. Ziyafetlerde de önceden yemek üretimi yoktur ve yemeklerin üretimi ile servisi eş zamanlı yapılmaya çalışılmaktadır. Bu da çok personelle aynı anda seri üretim yapacak şekilde organize çalışmayı gerektirmektedir. Eş zamanlı yemek üretiminin sağladığı bir yarar yemeklerin satılamayıp dökülmesi nedeniyle ortaya çıkacak fire gibi bir hususun ortadan kalkmasıdır.

ix. Otele personel ve malzeme giriş çıkışı çok sıkı kontrol altında tutulduğundan mutfaktaki demirbaşların personele zimmetlenmesi ve/veya demirbaş listesinin görülecek

bir yere asılması gibi bir uygulama yapılmamaktadır. Oteldeki tüm birimlerde ve özellikle mutfakta her makinanın bir yedeği bulunmakta ve ani arızalarda hizmetin aksamaması sağlanmaktadır.

### 2.2.2. Dedeman İstanbul'da Restoran Bölümünde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da yiyecek servisinin verildiği yerler; ana restoran, Esen Cafe, Freshtaurant, oda servisi ve ziyafetin büyüklüğüne göre çeşitli büyüklükteki dokuz salondan bir veya birkaçıdır. Otelde konukların genelde oda kahvaltı konaklamaları nedeniyle ana restoranda verilen kahvaltı oldukça hareketlidir. Öğlen bu hareketlilik düşer, akşamda otel doluluğuna göre ortalama bir satış yapılmaktadır. Genelde alakart çalışırken otel dolu olduğunda açık büfe servisi de yapılmaktadır. Esen Cafe 24 saat açıktır. Öğle servisi açık büfe olup, akşam servisi alakarttır. Sağlık ve güzellik merkezinde bulunan Freshtaurant sağlıklı beslenmek isteyenler için düşük kalorili yiyeceklerin servis edildiği bir outlettir (birimdir). Değişik ölçeklerdeki dokuz salonda 25 kişiden 600 kişiye kadar ziyafetler verilmektedir. Otelin toplam geliri %35-40 arası yiyecek içecek outletlerinden sağlanmaktadır.

Otel ağırlıklı olarak bankalar ve şirketlerle çalıştığı, iş adamlarının da otelin restaronlarını kullanma oranı az olduğundan restoranlarda ciddi bir iş yoğunluğu yoktur. Bunun yanında, otel ziyafetler ve toplantılar için yoğun bir talep görmekte ve yiyecek içecek gelirinin %50'sinden fazlası ziyafetlerden gelmektedir.

Dedeman İstanbul'da yiyecek outletlerinde iç kontrol açısından önemli prosedürler ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Ziyafetlerde öncelikle bir sözleşme yapılmakta ve ziyafetle ilgili tüm hususlar yazıya dökülmektedir. Bu sözleşmeye göre; güvenlikten teknik müdürlüğe, mutfaktan şef garsona kadar tüm ilgili birimlere ziyafet emri çıkartılmakta ve imza karşılığı ilgililere teslim edilmektedir. Ziyafet emrinde ziyafetin kaç kişilik olduğu, ziyafetin niteliği, ziyafetin menüsü, ziyafetteki içki sınırlamasının olup olmadığı v.b. her türlü detay açıklanmaya çalışılmaktadır. Ziyafetlerin takibinde ve koordinasyonunda ziyafet şefi sorumlu olup, ziyafetin eksiksiz yapılması için her şeyi organize etmektedir. Ziyafetlerdeki gelirin takibini yapan şef kasiyerdir. Gelen konuk sayısının belirlenmesi, yiyecek içecek tüketimlerinin doğru bir şekilde faturaya aktarılması ve tahsilatin yapılmasında sorumluluk şef kasiyere aittir.

ii. Hergün restoranda servis öncesi ve ziyafetlerde de ziyafet öncesi görevli servis personeli ile bir toplantı yapılmaktadır. Bu toplantıda herkesin sorumlu olduğu masalar ve ziyafetteki servis akışı hakkında bilgi verilmekte, menü tanıtılmakta, ziyafetin amacından ziyafeti verenlere kadar personelin işlerini kolaylaştırıcı ve hata yapmalarını önleyici açıklamalar yapılmaktadır.

iii. Oteldeki tüm yiyecek ve içecek outletlerinin servis personeli sayısı 52 kişidir. Dedeman servis kalitesinden ödün vermemek için günlük saat ücreti ile personel çalıştırmamaktadır. Çünkü bu tür çalışanlar, otelde günübirlik olduklarını düşünerek ne

servis kalitesine dikkat etmekte, ne de otel varlıklarını yeterince korumaktadırlar. Yoğun dönemlerde personel ihtiyacı 6 ay sözleşmeli ekstra personel ile stajyerlerden destek alınarak çözümlenmektedir. Stajyerler ve ekstralalar yetişinceye kadar geri plandaki daha az uzmanlık isteyen işleri yapmaktadırlar.

iv. Yiyecek içecek outletlerinin sayısı fazla olduğundan iyi bir örgüte gidilmiştir<sup>551</sup>. Yeterli bir hiyerarşik yapı vardır. Devamlı eğitim ve standardizasyona dönük çalışmalarla herkesin görev ve sorumluluklarını en iyi şekilde anlayıp yerine getirmesi sağlanmıştır. Yiyecek içecek müdürü uzun saatler otelde kalmakta ve sistemin kurulduğu şekilde işleyip işlemediğini gözlemlemekte ve gerektiğinde müdahalede bulunmaktadır. Örneğin, ana restoranda saat 14:00’de servis kesilip, temizlik yapılacaktır belirsiz periyotlarla yapılan kontrollerle servisin zamanında kesilip, temizliğin yapıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.

v. Otelin menüsü Türk mutfağı ağırlıklı olduğundan servis elamanları menüde yer alan bütün yiyecekler hakkında mutfak şefi tarafından bilgilendirilmektedir. Böylelikle yabancı konuklar menü hakkında detaylı bilgiyi servis elemanından alabilirler. Siparişler sipariş fişine (captan order) alınmaktadır. Sipariş ana mutfağa POS makinaları aracılığı ile iletilmekte ve mutfaktaki yazıcıdan sipariş okunaklı ve düzgün bir formatta alınabilmektedir. Sipariş hazırlandıktan sonra telefon aracılığı ile servis elemanları haberdar edilmekte ve konuğa yemeğin en kısa sürede servis edilmesi sağlanmış olmaktadır. Siparişin alınması ve konuğa servisinin yapılması arasında hamur işlerinde 20 dakika, diğer yemeklerde 15 dakika bekleme süresi hedeflenmektedir Tabiki bu süre için çok yoğun olduğu dönemlerde uzayabilmektedir. Yemek sonunda konuğa adisyonu POS makinasından iki nüsha halinde çıkarılmaktadır. Eğer hesap konuğun oda hesabına aktarılacaksa, konuğun adisyona imzası alınmakta ve POS makinasından otomatik olarak bu işlem yapılmaktadır. Konuk hesabını peşin veya kredi kartı ile de ödeyebilir. Bu tür tahsilatlarda POS makinasından fatura çıkarılarak konuğa verilmektedir. Kredi kartı ödemelerinde kredi kartı POS makinası kullanılarak ve POS makinasının verdiği makbuz konuğa imzalatılarak tahsilat işi tamamlanmış olmaktadır. Tahsilatı tamamlanan adisyona sipariş fişi eklenerek POS makinası çekmecesine konmaktadır. Ayrıca, kullanılmayan sipariş fişleri ile adisyonlar da POS makinasının çekmecesinde tutulmaktadır.

vi. Yiyecek içecek ünitelerinde kasiyer çalıştırılmamaktadır. Örneğin, restoranda şef garson ve kaptanlar POS makinasını kendi şifreleri ile kullanma yetkisine sahiptir. Vardiya değişimlerinde şef garson mali değeri olmayan bir “Z” raporu almakta ve kasadaki nakit, kullanılmış ve kullanılmamış sipariş fişleri ile adisyonları bir sonraki vardiyadaki şef garsona imza karşılığı teslim etmektedir. Gece vardiyasındaki şef garson restoran kapandıktan sonra kasa raporunu hazırlayıp nakit , kredi kartı makbuzları, sipariş fişleri ekli adisyonları ve iptal edilmiş adisyonları bir zarfa koymakta, zarfın ağzını yapıştırarak alındı verildi defterini imzalayarak ertesi gün muhasebeye verilmek üzere önbüroya teslim etmektedir. Önbüro gelen hasılat zarflarını kasaya koymakta ve ertesi sabah muhasebeye teslimatını yapmaktadır.

551

EK 1.’de yer alan Dedeman İstanbul örgüt şemasına bakınız.

vii. Gün içerisinde ödemelerde oda hesabına aktarma ya da kredi kartının ağırlıklı kullanılması nedeniyle POS kasalarında yüklü bir nakit birikimi olmamaktadır ve dolayısıyla gün içinde nakit fazlalarının muhasebeye teslimatına gerek duyulmamaktadır. Yüklü ödemelerin olabileceği ve özel takip gerektiren ziyafetlerde zaten şef kasiyer görev yapmaktadır. Ziyafet adisyonlarının açılması özellik taşıdığından ziyafetlerle ilgili hesaplar POS aracılığı ile değil sadece ziyafetlerin takibinde görevlendirilmiş şef kasiyer tarafından yapılmaktadır. Örneğin, POS makinasında salon kirası tuşunun olması mümkün değildir, çünkü bu miktarlar sözleşme ile belirlenmekte ve değişken olabilmektedir.

viii. Menü de yazılı tüm yiyecek ve içecek fiyatları yiyecek içecek müdürünce belirlenip muhasebe müdürü ile genel müdürün onayından geçtikten sonra, bilgi işlem sorumlusu tarafından POS makinalarına tanımlanmaktadır. Dolayısıyla, POS makinasından geçmiş bir siparişteki yemeklerin yanlış fiyatlandırılması söz konusu olmayacaktır. Ayrıca, yemeklerin hazırlanacağı siparişlerin POS aracılığı ile mutfağa iletilmesi, POS'tan geçmemiş siparişlerin hazırlanamaması anlamına gelmektedir. Kullanıcılar kendilerine ait bir şifre ile sisteme girebilmekte ve yapılan işlemler kullanıcı bazında izlenebilmektedir. Kısaca, POS makinası fiyat yanlışlıklarının, toplama hatalarının, kayıt dışı satışların, konuk hesabına yanlış aktarımların önüne geçmede kullanılan etkin bir araçtır.

ix. Oda servisinin gerektiği şekilde ve eksiksiz yerine getirilip getirilmediğini izlemede oda servis kontrol raporu kullanılmaktadır. Bu raporda odalardan gelen siparişler, siparişlerin verildiği saat, siparişi alan kişi, siparişin odaya götürüldüğü zaman, boşların toplandığı zaman v.b. bilgiler ayrıntısı ile izlenebilmektedir.

x. Oteldeki servis elamanlarının devamlı çalıştıkları ne tek bir vardiyaları, ne de tek bir outletleri vardır. Servis personeli devamlı rotasyona tabi tutulurlar. Restoranda çalışan bir garson ertesi ay Esen Cafe'de çalışmakta, bir hafta 7.00-15.00 vardiyasında çalışan garson diğer hafta 15.00-23.00 vardiyasında çalışmaktadır. Böylece, personelin etkin ve verimli kullanımı da sağlanmış olmaktadır. Devamlı rotasyon nedeni ile bahşişler havuz sistemi ile dağıtılmaktadır. Her yiyecek içecek outletinde bir kilitli tip kutusu bulunmakta, ay sonunda tip kutuları açılıp önceden belirlenmiş puan sistemine göre toplanan bahşiş pay edilmektedir.

xi. Oteldeki ağırlama hakkı olan personel, ödenmez hakkı alan personel ve özel indirim alacak kişiler bir prosedürle belirlenmiştir. Ağırlama hakkı olanlar satış ve pazarlama müdürlüğü, yiyecek içecek müdürü ve genel müdürdür. Otel müdürlerinin ödenmez hakkı vardır. Ödenmez hakkı devredilemez. Ödenmez hakkına alkollü içkiler dahil değildir, fakat alkollü içkilerde %25 indirim hakkı vardır. Ödenmez ve ağırlamanın ayrı çekleri vardır. Ağırlama çekinin arkasına ağırlanan kişinin ismi, firması, ne için ağırlandığı yazılır. Ağırlama çeklerinde ağırlayanın imzası bulunur ve bu çek genel müdürün onayından da geçmek durumundadır. Genel müdür ağırlamayı kabul etmez ise ağırlamayı yapanın cari hesabına çek tutarı aktarılır. Ödenmez çeklerde kullanıcı tarafından mutlaka imzalanmak durumundadır. Her ay sonunda alınan ödenmez ikram çekleri raporu, yiyecek içecek müdürü, muhasebe müdürü ve genel müdürün

incelemesine tabi tutulmaktadır.

xii. Her yiyecek içecek biriminde personelin görebileceği bir duvarda asılı “Kırık İzleme Panosu” bulunmakta ve kırıkların takibi bu pano üzerinden yapılmaktadır. Bu pano verilerine göre gerekli uyarılar ve övgüler yapılarak kırılmaların azaltılmasına çalışılmaktadır.

xiii. Yiyecek içecek müdürünün kontrolde en sıkı ilişkide bulunduğu birimlerden bir tanesi maliyet kontrol birimidir. Maliyet kontrol biriminde standart reçeteler, satışlar ve tüketilen malzemeye göre satılan ürünlerin birim maliyetleri bulunmakta ve bunlar yiyecek içecek müdürüne raporlamaktadır. Gerek yiyecek içecek müdürü gerekse üst yönetim yiyecek içecek departmanı üzerindeki kontrollerinde günlük, aylık ve kümülatif raporlardan yararlanır. Hergün alınan “Günlük Yiyecek İçecek Gelir/Maliyet Raporu”nda günlük gelir gider analizlerinin yapılabileceği her türlü bilgi kapsamıştır. Örneğin, herbir yiyecek içecek ünitesinde sabah, öğle ve akşam detayında; kaç kuver (yemek yiyen kişi sayısı) olduğu, ne kadar gelir elde edildiği, bu gelirin elde edildiği satılan ürünlerin maliyeti ve maliyet yüzdesi ne olduğu izlenebilmektedir. Hatta bu bilgileri o gün için ve ay başından o güne kadar da ayrıntıda izlemek mümkündür. Bu günlük raporun dışında aylık olarak maliyet kontrol birimi tarafından çıkarılan “Yiyecek İçecek Faaliyetleri Raporu”nda çok değişik sayı ve detayda alt raporlar bulunmaktadır. Bu raporları başlıkları ile şöyle sıralayabiliriz: (1)Yiyecek içecek gelir grafikleri, (2)Yiyecek içecek gelirleri, (3)Yiyecek cost raporu, (4)İçecek cost raporu, (5)Yiyecek içecek toplam cost raporu, (6)Yiyecek içecek maliyet dağılım grafikleri, (7)Ödenmez ikram çekleri dökümü, (8)Personel yiyecek giderleri, (9)Yiyecek deposu balans, (10)İçecek deposu balans, (11)Envanter döküm tablosu, (12)Gruplarına göre yiyecek içecek maliyet dağılım grafiği, (13)Minibar kalamoza, (13)1997-98 yıllık cost, (14)1998 Mart /Nisan aylık gelir istatistikleri, (15)1997-98 Nisan aylık gelir istatistikleri, (16)1998 Nisan ayı bütçe fiili, (17)1998 kümülatif bütçe fiili ve (18)1997-98 kümülatif. Bu detay raporlarda o ay yiyecek içecek gelir performansının değişik açılardan fotoğrafının çekilmesinin yanında bütçe verileri ile önceki yıllardaki verilerle karşılaştırma yapılarak yiyecek içecek departmanının hedeflere ulaşmadaki başarısı ölçülmeye ve varsa sapmaların nedenlerinin araştırılma olanağı bulunmaktadır.

### 2.2.3. Dedeman İstanbul’da Bar Bölümünde İç Kontrol

Dedeman İstanbul’da lobi bar, roof bar ve minibar olmak üzere üç adet bar bulunmaktadır. Lobi bar 8.00-24.00 arası, roof bar ise 18.00-02.00 arası çalışmakta olan alkollü ve alkolsüz içki satışının yapıldığı birimlerdir. Ayrıca, her konuk odasında konuğun sınırlı ölçüdeki yiyecek ve içecek ihtiyacını karşılayabileceği bir minibar bulunmaktadır. Her gün minibardaki eksilen ürünler tamamlanarak konuğun kullanımına sunulmaktadır.

Dedeman İstanbul’da bar bölümünde iç kontrol açısından önemli prosedür ve

uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Barlarda hiçbir zaman tek bir barmen çalışmaz. Bardaki örgütte en üstte bar kaptanı bulunur ve bar kaptanını sırasıyla birinci sınıf barmen, barmen ve bar garsonu izler. Barlarda da POS satış sistemi kullanılmaktadır. Restorandan farklı olarak konuk birden fazla sipariş verebileceğinden sipariş fişleri boş bir adisyonun arkasında biriktirilip, konuk hesap istediğinde adisyon POS makinasından çıkartılır.

ii. Barlarda standart kokteyl reçeteleri kullanılır. Reçetelerin hazırlanmasında şişelerin ağızlarına takılan ölçeklerden yararlanır. Barlardaki standardizasyon çok önemsendiğinden tüm Dedeman otellerinde uygulanacak reçeteler ve yenilikler konusunda sürekli eğitim veren merkeze bağlı bir bar eğitici bulunmektedir.

iii. Barlara malzeme çekiminde boş şişeye dolu şise yöntemi uygulanmamaktadır. Sadece malzeme isteyen bara göre farklı renkte etiketler kullanılmaktadır. Barda etiketsiz içki bulunmaz. Her barın standart bir stoğu vardır. Stokta azalan içkiler talep fişine doldurulmakta ve yiyecek içecek müdürünün imzası ile depodan çekilmektedir.

iv. Barda içki şişeleri belirli bir düzen içinde sıralanmıştır, yerlerinin değiştirilmesi yasaktır. Barın kapanış saatinde tüm içkiler raflardan indirilip kilitli dolaplara konmaktadır.

v. Ödenmez hakkı olanlar barlarda alkolsüz içki içebilirken, alkollüleri %25 indirimli içebilirler. Ödemelerini nakit veya cari hesaplarına aktarılma şeklinde yaparlar.

vi. Otelin barlarında köpüklü şaraplar ve şampanyalar dışında şişe halinde içki satışı yoktur.

vii. Barda dolu bir içki şişesi kırıldı ise bir tutanak tutulmakta ve yetkili bir müdüre imzalatılmaktadır. Ayrıca şişe kırıkları bir torbaya konarak ertesi gün muhasebeye tutanakla birlikte gönderilmektedir. Muhasebe müdürünün onayından sonra zayi olan içki stoklardan düşülmektedir. %1 veya %2 civarında bir içki zayıyatı normal karşılanmaktadır.

viii. Oteldeki personelin iş başında içki içmesi kesinlikle yasaktır.

ix. Otelin barları arasında içki transferi transfer fişleri ile yapılmaktadır.

x. Bar sayımları 6 ayda bir yapılmaktadır. Maliyet kontrol şefi, muhasebeden bir kişi ve bar sorumlusu içki sayımını yapmaktadır. Sayım alfabetik sıraya göre çıkarılmış bir liste üzerinde yapılmaktadır. Açılmış şişelerin sayımı için cetveller ve göz kararı ölçüm sistemi kullanılmaktadır.

xi. Konukların dışarıdan içki getirmeleri yasaktır. Hatta ziyafeti organize edenlerin bile kendi içeceklerini getirmelerine izin verilmemekte, ekstra indirim önerilerek içecekleri de otelin vermesi sağlanmaktadır.

xii. Konuk odalarındaki minibarlarda konuklara ait içki veya yiyeceğe rastlandığında el konulmakta ve çıkış sırasında konuğa iade edilmektedir.

xiii. Minibarların emniyet bandı vardır. Eğer konuk minibarı kullanmamışsa bu bant yerinde duracak ve o odadaki minibarın kontrolüne gerek kalmayacaktır. Minibar emniyet etiketi açılmışsa minibar sorumlusu minibar kontrolünü yapıp neyin tüketildiğini saptamakta ve gerekli lavelerle minibarı doldurmaktadır. Hemen odadaki telefonun

tuşları aracılığı ile minibar tüketimlerinin bedelini kodlayarak, konuk hesabına aktarılmasını sağlamaktadır. Eğer yanlış tuşlara bastığını hissederse önbüroyu arayıp odaya geçilen minibar harcamalarının iptalini istemekte ve doğrusunu yeniden tuşlamaktadır. Yanlış tuşladığı halde bunu farketmez ise bunun ortaya çıkması ancak konuğun minibar hesabına itiraz etmesi ile mümkün olabilmektedir.

xiv. Bar gelirlerinin kontrolü çok sayıdaki değişik raporlarla yapılmaktadır. Örneğin, minibar satış dökümünde hangi odaya hangi içecekten kaç tane, hangi yiyecek paketinden kaç tane konulduğu gözükmemektedir. Bu satışları aylık olarak alıp hangi ürünlerin daha çok talep gördüğünü izlemek mümkündür. Ayrıca, konuk itiraz ettiğinde kaldığı dönemdeki tüm minibar hareketleri bilgisayardan ayrıntılı olarak dökülebilmektedir.

### 2.3. Dedeman İstanbul'da Diğer Gelir Getiren Merkezlerde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da oda ve yiyecek içecek dışında gelirin oluştuğu ve ayrı ayrı izlendiği alanlar şunlardır; telefon gelirleri, çamaşır gelirleri, kuru temizleme gelirleri, otopark gelirleri, güzellik ve sağlık merkezi gelirleri ve kira gelirleri. Bu gelir merkezlerinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Otelde telefon hizmeti otomatik santral aracılığı ile verilmektedir. Konuklar şehiriçi, şehirlerarası ve milletlerarası görüşmelerini odalarından direkt olarak yapmaktadırlar. Konuşma ücreti odada kalan konuğun hesabına otomatik olarak aktarılmaktadır. Ancak, akşam sistemden alınan toplam görüşme raporundaki bilgilerin, konuk hesaplarına doğru atılıp atılmadığı gece denetçisi tarafından kontrol edilmektedir. Santralin otomatik uyandırma fonksiyonu olduğu halde kullanılmamakta ve sabah uyandırmaları santral personeli tarafından yapılmaktadır. Bunun sebebi, yönetimin telefon sesi veya kayıtlı mesajın beş yıldızlı servise uygun düşmediğine olan inancıdır. Uyandırmada ismini kullanan ve günaydın diyen sevecen bir ses, kaydedilmiş bir mesaja göre konuk üzerinde daha olumlu bir etki bırakabilmektedir. Ayrıca, otomatik uyandırmada konuğun gerçekten uyanıp uyanmadığını tespit etmek mümkün değilken, santral memuru konuğun gerçekten uyanıp uyanmadığını sezinleyip bir süre sonra tekrar odayı arayabilmektedir.

ii. Otelin komisyon geliri yoktur. Seyahat acentası ve araba kiralama ihtiyacı olan konuklar otel binasının yanındaki Dedeman İş Merkezi'nde bulunan Detur ve Decar şirketlerine yönlendirilmektedirler. Bunun dışında, konuklar dışarıdan herhangi bir hizmet talebinde bulunmamaktadırlar. Detur seyahat acentasının yanında diğer seyahat acentalarından hizmet talebi olduğunda da danışmadakiler (konsierj) aracılık yapmakta ve karşılığında komisyonlarını direkt olarak seyahat acentasından almaktadırlar. Dolayısıyla, konukların hesaplarında sadece otelde yararlandıkları mal ve hizmetlerin bedelleri yer almaktadır.



iii. Otelin bünyesinde yer alan berber, kuaför, butik, hediyelik eşya ve lostra salonu üçüncü kişiler tarafından işletilmekte ve kullandıkları mekanlar karşılığında kira ödemektedirler.

iv. Önbürodaki kasadan döviz bozma işi de yapıldığından, 2 milyar TL gibi yüksek bir depozito ile çalışılmaktadır. Merkez bankasının kabul ettiği her tür döviz bozulmaktadır. Döviz alış ve satış kurlarını gösteren pano bankonun arkasındaki duvarda asılıdır. Döviz bozulurken bir döviz bozdurma belgesi doldurularak işlem yapılmaktadır.

v. Konuklar çamaşırlarını yıkama veya kuru temizleme hizmetinden yararlanmak istediklerinde, odalarında bulunan “Çamaşır Yıkama ve Kuru Temizleme İstek Formu”nu doldurmakta, imzalamakta ve elbiselerini koydukları poşetin içine formu koymaktadırlar. Vale diye isimlendirilen kat görevlileri tarafından poşetler, odalardan toplanmakta ve çamaşırhaneye indirilmektedir. Çamaşırhane şefi istek formlarını inceleyerek istenilen hizmetin teslim edilen giysiler için verilip verilemeyeceğini kontrol etmekte ve problem çıkartabilecek türde olanlar için konunun kendisi ile temasa geçilmektedir. Gerekli düzeltme yapıldıktan sonra giysiler yıkanmakta veya kuru temizlenmektedir. Verilen hizmetin ücretinin tahsil edilebilmesi için üç nüshalı adisyon doldurulmakta, birisi çamaşırhanede kalmakta, diğeri konuk hesabına aktarım için önbüroya gönderilmekte, bir diğeri ise temiz giysilerle birlikte konuk odasına gönderilmektedir.

vi. Otelin garajı gerek otelin konuklarına gerekse otel dışı konuklara ücret karşılığı hizmet vermektedir. Yarı otomasyon sistemi ile çalışmaktadır. Garaja araç girişi yapılacağı zaman kontrol makinasından üzerinde giriş tarihi ve saati yazılı giriş fişi garaj görevlisince çıkartılıp araç sahibine verilmektedir. Bu fiş basıldığı anda kapıdaki kol kalkmakta ve araç içeriye giriş yapmaktadır. Aracın sahibinin otel içi veya dışından olmasına ve kalınan saate göre makinaya fiyat aralıkları önceden girilmektedir. Araç çıkış yapacağı zaman giriş fişi alınmakta ve çıkış saati makinaya girilmektedir. Makina ödenecek tutarı hesaplayıp ödenecek tutarı gösteren ödeme fişini vermektedir. Bu ödeme fişlerinin mali değeri olmadığı için, ayrıca yazar kasadan bu tutar kadar fiş kesilip konuğa verilmektedir. Giriş fişleri , ödeme fişleri saat 23.00’de alınan yazar kasa ve zaman makinası raporları ve hasılatla birlikte önbüroya teslim edilmektedir. Otel konuklarına farklı bir ücret uygulanabilmesi ve istediklerinde garaj ücretinin oda hesaplarına aktarılabilmesi için, giriş fişlerini önbüroya kaşeletmiş olmaları gerekmektedir. Bu kaşede konunun oda numarası, giriş çıkış tarihleri ile adı soyadı yer almaktadır. Krediyeye aktarılacak tutarlar önbüroya telefonla bildirilmektedir. Vardiya değişimlerinde telefonla önbüroda kayıtlı kredili garaj satış tutarı öğrenilerek, yazar kasadaki ve makinadaki kredili satış tutarı aynı olup olmadığı saptanmaktadır. Eğer konuk arabasını ön kapıda bırakmış ise garaj giriş ve çıkış işlemlerini kapı görevlileri (doorman) konuk adına yapmakta ve aracın anahtarını danışmadaki kilitli dolaplarında giriş fişleri ile birlikte tutmaktadırlar. Zaman makinasında her vardiyada kullanılan bir anahtar bulunmaktadır. Örneğin, A anahtarı 07.00-15.00 vardiyasında kullanılırken, B anahtarı 15.00-23.00 ve C anahtarı 23.00-07.00 vardiyasında kullanılmaktadır. Vardiya değişimlerinde raporlar ancak bu anahtarlar kullanıldığında alınabilmektedir.

vii. Otelin Life style güzellik ve sağlık merkezinde verilen hizmetler

gruplandırımıdır. Örneğin, havuzdan, spor salonundan (fitness center), saunadan ayrı ayrı yararlanmak mümkünken , hepsine birden bir paket fiyat uygulanabilmektedir. Ayrıca, solarium, cilt bakımı, vücut bakımı, masaj v.b. hizmetlerin de ücretleri farklıdır. Otel konukları sadece havuz ve fitness centerden ücretsiz yararlanabilmekte ve diğerleri için normal ücretlerini ödemektedir. Life style'de otelin konuklarının yanı sıra, ağırlıklı olarak otel dışından gelen konuklara da hizmet sunulmaktadır. Life style'ın günlük girişler ve üyelikler şeklinde iki tür kullanımı sözkonusudur. Otel dışı konuklardan günlük kullanımda istenilen hizmet için ücret girişte peşin alınmaktadır. Ayrıca, konuğun kimliği girişte alınarak; çıkarken soyunma dolabı anahtarı iade etmesi ile içeride yediği ve içtiğinin hesabının çıkışta ödemesi sağlanmaktadır. Otelde konaklayanlar ise oda anahtarlarını bırakmaktadırlar. Otel konuklarının günlük kullanımda yararlandıkları hizmetlerin ücreti POS aracılığı ile hesaplarına aktarılabilirdiği gibi peşin tahsilat ta yapılabilmektedir. POS makinasından adisyon ve fatura da çıkarılmaktadır. Üyeliklerde ise hizmet gruplarına göre 1 aylık, 3 aylık, 6 aylık, ve 12 aylık üye olmak mümkündür. Üyeliklerde kayıt formu doldurtulmakta, geçici kart hazırlanmakta ve üyelik aidatı tahsil edilmektedir. 20 gün içinde alınan hizmet paketine göre renkli Life style kartı çıkartılmaktadır. Örneğin tam üyelik kartı beyaz renkli iken, havuz üyeliği kartı mavi renklidir. Üyelik tahsilatlarında para direkt muhasebeye gönderilmekte ve makbuz karşılığı muhasebe parayı teslim almaktadır. Saat 18.00'den sonraki üyelik tahsilatlarında para önbürodaki emanet kasalarında muhafaza edilmektedir. Üyelik formlarının asılları muhasebede, fotokopileri de Life style yönetim ofisinde dosyalanmaktadır. Üyeler kendilerine verilen kartları girişte teslim ederek Life Style merkezinden yararlanmaktadırlar. Günlük kullanımlarda ödenecek tutarlar düşük olduğu için bir yazar kasa kullanılırken, diğer hizmet satışları POS aracılığı ile yapılmaktadır. Tahsilatların ve evrakların muhasebeye teslimi restorandaki gibidir. Life Style'de ödediği hizmetin dışındaki hizmetlerden yararlanmak isteyen konuklar ücretini ödeyerek bu hizmetlerden yararlanabilmektedirler Ücretini ödemediği hizmetlerden yararlanan konuklar nazik bir dille uyarılarak gerekli tahsilat yapılmaktadır.

#### **2.4. Dedeman İstanbul'da Tahsilat Sürecinde İç Kontrol**

Dedeman İstanbul'da tahsilat sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Konuklar çıkış yaparken hesaplarını ödeyeceklerse, ödeme tipine göre aşağıdaki prosedürler uygulanır:

a. Konuk hesabını döviz panosunda belirtilen yabancı para birimlerinden herhangi biriyle ödeyebilir. Döviz bozma kurları günlük olarak muhasebe departmanı ile kontrol edilmekte ve döviz panosu düzeltilmektedir.

b. Otelde kabul edilen kredi kartları ve limitleri belirlidir. Örneğin, American Express kartının yurt içi limiti 1.000\$, yurt dışı limiti 1.000\$'ken, Visa Gold'un yurt içi limiti 15.000.000TL, yurt dışı limiti 75.000.000TL'dir. Bu limitler dahilinde ödeme

kredi kartı kuruluşunca garanti edilmektedir. Bu limitler dahilinde olsa bile kredi kartında mutlaka ön provizyon alınmaktadır. Ayrıca, toplam miktarın doğru girilmesi, konuk imzasının alınması ve provizyon kodunun işlenmesi de önem taşımaktadır.

c. Genel prensip olarak şahsi çek kabul edilmemektedir. Çok özel VIP konukların bu konudaki istekleri genel müdür ve muhasebe müdürünün bilgisi ve onayıyla kabul edilebilmektedir. Onay alınan çeklerin üzerine genel müdür veya muhasebe müdürünün imzası alınmaktadır.

d. Posta çekleri ödemelerde kabul edilmemektedir. Erocheques'ler maksimum 400DM miktarında kabul edilebilmektedir. Burada konuğun kimlik bilgilerinin konaklama kartında ve çek üzerinde tam olmasına dikkat edilmekte ve her işlem için döviz alım bordrosu düzenlenmektedir.

e. Seyahat çekleri önkasa görevlisi önünde imzalatılmakta, eğer önceden imzalanmış ise çekin arkasının imzalanması istenmektedir. Orjinal imza ile atılan imza karşılaştırılıp aynı olduğu belirlendikten sonra konuk pasaport numarası çekin arkasına yazılmaktadır. Bozma kuru döviz bozma kuru ile aynı olmakta ve döviz alım bordrosu düzenlenmektedir.

f. Acenta hizmet belgeleri (voucher) kabul edilmeden önce kredili acenta listesi Fidelio'dan kontrol edilmektedir. Kredili ise hizmet belgesi üzerindeki konuk ismi, giriş çıkış tarihleri, kişi sayısı ve konaklama tipi bilgilerinin yazılı olmasına dikkat edilmektedir. Kredisiz acentaların hizmet belgeleri kabul edilmemekte ve peşin ödeme prosedürü uygulanmaktadır.

ii. Nakit tahsilatlarında Amerikan doları banknotlarının kontrolü Superscan isimli bir makina aracılığı ile yapılmaktadır. Diğer paraların banknotları mor ışığa tutularak kontrol edilmektedir.

iii. Konuklar kredili çalışıyorlarsa banka havalesi ve şirket çeki ile ödeme yapabilmektedirler. Şirket çekleri posta ile otele gelmemektedir. Otelin iki adet tahsilat elemanı vardır. Bu elemanlar şirketlere bizzat giderek ellerindeki çek tahsil makbuzu ve nakit tahsil makbuzu ile tahsilatlarını yapmaktadırlar. Çeklerin kabulü için üzerine "Dedeman Otelcilik A.Ş., Otel Dedeman İstanbul" ibaresi konmuş olmalıdır. Muhasebe gelen çekleri çek raporuna geçirmektedir. Ayrıca, çeklerin bir fotokopisi alınarak dosyalanmaktadır. Çekler ödemelerde kullanılabilir durumda ise satıcılara keşide edilmekte veya bankaya tahsile verilmektedir. Günü geçmiş eski tarihli çekler kabul edilmemektedir. Ancak, bir ay vadeli çekler kabul edilmektedir.

iv. Otelde gelir merkezlerinde kasiyer çalıştırılmazken, sadece ziyafetlerdeki tahsilatın takibinden sorumlu bir şef kasiyer ve bir kasiyer vardır. Ayrıca, muhasebede bir veznedar çalışmaktadır. Veznedar bir önceki günkü hasılatı ve gün içinde muhasebeye yapılan nakit ödemeleri teslim almaktadır. Kasiyerin bulunduğu odada iki büyük çelik kasa bulunmaktadır. Para ve benzerleri bu kasalarda kilit altında tutulmaktadır.

v. Kasada bulunan nakit ve çeklerin toplamı ile ödemelerin toplamı karşılaştırılıp, ödemeleri aşan bölümü öğle saatine kadar bankaya yatırılmaktadır. Bankaya devamlı aynı kişi gitmektedir. Bankaya para götürülürken zıhlı araç

kullanılmamaktadır.

vi. Banka ekstresi ayda bir gelmekte ve bankalar hesabı ile banka ekstresi tutmadan faaliyet raporu çıkarılmamaktadır. İstendiği an bankadan faks ile hesap dökümleri istenip günlük mutabakat yapılabilirken, haftada iki kez banka defterleri işletilerek banka hesabı kontrol edilmektedir.

vii. Belirsiz periyotlarda kasa sayımları yapılmaktadır. Kasa eksiği personelin hesabından karşılanmakta, kasa fazlası otele gelir yazılmaktadır. Özellikle kasa fazlası olan durumlarda kayıt dışı tahsilat yapma olasılığı nedeniyle personel bir daha olmaması için uyarılmaktadır.

viii. Kredi şefi her hafta alacakları yaşlandırma tablosu çıkarmakta ve tahsilatları aksayan hesapları belirlemektedir. Vadesi geçmiş alacaklar için temerrüt faizi uygulanarak tahsil edilmektedir. Çeklerin karşılığı çıkmaz veya alacaklar zamanında ödenmez ise önce şirket telefonla, daha sonra yazı ile uyarılmaktadır. İkinci yazılı uyarıda son ödeme tarihi belirtilmekte ve bu tarih geçerse hukuk bürosunun devreye sokulacağı söylenmektedir. Hala ödeme yapılmıyorsa hukuk bürosu aracılığı ile alacak tahsil edilmektedir. Bu durumdaki şahıs ve şirketler önbüroya bildirilerek nakit listesine alınmaktadırlar. Hukuk bürosu devreye girmişse konuk veya şirket sürekli nakit listesinde kalmakta, ödemede aksaklık çıkaranların ise kredisi geçici olarak kesilmektedir.

## 2.5. Dedeman İstanbul'da Kredilendirme Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da konuklarla ağırlıklı olarak kredili çalışılmaktadır Bir oran vermek gerekirse; %70-%80 arası kredili satış, %20-%30 arası nakit satış sözkonusudur. Bu oranlar otelin kredi konusuna önem vermesini ve çok iyi geliştirilmiş bir kredi prosedürü izlemesini gerekli kılmaktadır. Dedeman İstanbul'da kredilendirme sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Otelin kredi komitesi genel müdür, muhasebe müdürü iile satış ve pazarlama müdüründen oluşmaktadır. Kredi komitesinin görevi özetle şöyle belirtilebilir; kredi verilecek şahıs, şirket ve acentaların belirlenmesi, herbirinin kredi limitinin belirlenmesi, yıl içindeki kredili çalışılan şirketlerin performansının izlenmesi ve gerektiğinde önlemlerin alınmasıdır. Örneğin, yeni kurulmuş seyahat acentalarına kredi tanınmaması, A grubu olan piyasada temiz geçmişi olan tanınmış seyahat acentalarının tercih edilmesidir.

ii. Kredi başvuru formu kredili çalışmak isteyen şahıs, şirket ve seyahat acentasınınca doldurulmaktadır. Kredi verilebilmesi için genel müdür ve muhasebe müdürünün imza ve onayı gerekmektedir. Onaylanan kredi anlaşmasının bir kopyası satış ve pazarlama departmanına, bir kopyası önbüroya, bir kopyası da muhasebe departmanına verilmektedir. Kredi tanınan kişi, şirket veya acentanın kredi koşulları Fidelio sistemine satış ve pazarlama tarafından girilmektedir.

iii. Gruplar yüksek riski olan işler olduğu için özel bir dikkat harcanmaktadır. Kredi başvuruları özenle incelenmektedir. Bu konuda izlenen prosedürler şu şekilde

sıralanır: (1)Piyasadaki özgeçmiş, diğer otellerle olan iş ilişkileri ve banka ile olan iş ilişkileri değerlendirildikten sonra kredi limiti belirlenmektedir. (2)İlk defa çalışılacak acenta ve şirket, grubun girişinden 15 gün önce fatura toplamının %50'sini depozito olarak yatırmak durumundadır. Kredi verilmeyen durumlarda da geri kalan %50'nin grubun çıkışından önce otele ödenmesi gerekmektedir. (3)Grubun ekstraları normal münferit konuk gibi işlem görmekte ve ödemeler grup otelden ayrılmadan önce grup üyelerinden tahsil edilmektedir. (4)Back-to-back gruplarda ön ödemelerin miktarı ve opsiyonu yapılacak sözleşmeye göre genel müdürün onayından geçmektedir. (5)Grup rezervasyon opsiyon süreleri haftalık olarak, odalar müdürü, rezervasyon şefi ve satış ve pazarlama müdürü tarafından toplantı yapılarak belirlenmektedir. (6)Grup konuk listeleri grubun otele girişinden en az üç gün önce otele bildirilmesi gerekmektedir. (7)Kredi anlaşmalı acentaların yaptıkları gecemelerin verilen limit içerisinde olup olmadığı rezervasyon şefi tarafından takip edilmektedir. (8)Belirlenen kredi limitlerinin aşılması halinde rezervasyonu alan satış sorumlusu bu talebi odalar müdürü ile satış ve pazarlama müdürünün onayına sunmaktadır. Ayrıca, muhasebe müdürünün görüşü alınmakta ve en son onay genel müdür tarafından verilmektedir. (9)Prensip olarak acenta vasıtasıyla gönderilen kongre, sempozyum vb. gibi yoğun gecemelerden ön ödeme alınması gerekmektedir. Buradaki ön ödeme yüzdesi muhasebe müdürünün görüşü alındıktan sonra genel müdürün onayıyla hayata geçirilmektedir.

iv. Ziyafet ve toplantılarda şu prosedürlere dikkat edilmektedir: (1)Ziyafet ve toplantılar için yapılan sözleşmedeki ön ödeme miktarı ve şartlarının onayı yiyecek içecek müdürü tarafından verilmektedir. (2)Yapılan anlaşmalarda kişi sayıları garanti edilmekte ve %30 depozito miktarı ziyafet sahibinden nakit, kredi kartı veya banka havalesi olarak alınmaktadır. Geri kalan miktarın tamamı ziyafetten üç gün öncesinde otele ödenmesi istenmektedir (3)Garanti edilen sayı üzerinden ekstralar ziyafet sonunda tahsil edilmektedir. (4)Şahıs ve şirket çekleri ile ödeme yapılmak istendiğinde çekin vade tarihinin ziyafet tarihinden 21 gün önce olmasına dikkat edilmektedir. (5)Sözleşmelerde opsiyon süreleri, iptal şartları ve depozitonun geri ödenebilme şartı açık ve net olarak belirtilmektedir.

v. Oda rezervasyonları günlük olarak rezervasyon şefi ve önbüro şefi tarafından kontrol edilerek geçerli kredi prosedürünün uygulanıp uygulanmadığı kontrol edilmektedir. Örneğin, garantili rezervasyonlar için şu hususların Fidelio kayıtlarında doğruluğu araştırılmaktadır: (1)Acenta veya şirketin kredi anlaşması kontrolü, (2)Konuk kredi kartı numarası, (3)Şirket garanti faksı, (4)Acenta ödeme faksı, (5)Varsa ön ödeme miktarı ve dekontu, (6)Banka havalesi ve miktarı.

vi. Yiyecek içecek müdürü ziyafet rezervasyonlarını günlük olarak aşağıdaki hususların yerine getirilip getirilmediği açısından kontrol etmektedir: (1)Sözleşmesinin olması ve ziyafet sahibince imzalanmış olması, (2)Kredisi olmayan hesaplarda, garanti sayısı peşin tahsilatın yapılmış olması, (3)Kredili hesaplarda ziyafetin bedelini karşılamaya yeterli kredinin varlığı, (4)Kredisi yetersiz hesaplardan farkın talep edilmesi veya genel müdür kanalıyla limitin gözden geçirilmesi.

vii. Krediyeye kalkan tüm hesaplar şu bilgi ve dökümlerle düzenlenmiş ve takibe alınmış olması gerekir: (1)Müşterinin açık ticari ünvanı, fatura adresi, vergi dairesi ve hesap numarası, (2)Yetkili müşteri ve/veya müşteri temsilcilerinin ismi ve imzası, (3)Tüm çeklerde yetkili müşteri imzası, (3)Hesap dökümü (folio) ve ekleri, (4)Müşteri yetkilisi ve /veya yetkililerinin imzasını taşıyan ödeme mektupları-voucherler, (5)Grup ise, konaklanan her gece için Fidelio'dan hazırlanmış isim listesi, (6)Grup bildirim formu, (7)Ziyafet ve toplantı anlaşması ve ziyafet bildirim formu, (8)Ziyafet için varsa ön ödeme makbuzu kopyası

viii.Kredilendirilmiş bütün faturalar, konuk çıkışını takip eden üç gün içerisinde adreslerine ya postalanması ya da kurye ile gönderilmesi gerekmektedir.

ix. Otelde kalmakta olan konukların harcama ve kredi durumlarının takibi için gece denetçisi tarafından şu raporlar alınmaktadır: (1)Kredi limitini aşan konuklar listesi, (2)Bagajsız gelen konuklar listesi, (3)Depozito alınan konuklar listesi. Bu raporlar önbüroya gönderilmektedir. Önbüro şefi bu raporları inceleyerek takip edilmesi gereken konuklar listesini gerekçeleri ile birlikte rapor halinde odalar müdürüne sunmakta, ayrıca raporun bir kopyası da muhasebe müdürüne gönderilmektedir. Odalar müdürü ve/veya muhasebe müdürü genel müdürün görüşünü de alarak şu konuları belirlemektedir: (1)Konuklardan istenecek ara ödeme miktarı, (2)Kredi kartına yeniden alınması gereken ön provizyon tutarı, (3)Kasa ile irtibata geçmesi istenecek konuklar, (4)Kredisi kesilecek konuklar. Odalar müdürü yukarıdaki husularda yapılması gerekenleri koordine etmekte, mesai bitiminde gelinen son noktayı listeleyerek nöbetçi müdüre bilgi vermektedir.

x. Odalar müdürü ara ödeme istenecek konukların, oda anahtar gözüne mesaj bırakarak önbüro ile irtibata geçmesini istemektedir. Yazılı mesaja cevap gelmediği takdirde telefonla konuk aranarak önbüroya uğraması istenmektedir. Hedef, bu işlemin vardiya sonuna kadar sonuçlandırılmasıdır.

xi. Kredi kartına daha önceden alınan ön provizyon miktarı yeterli değilse POS makinası kullanılarak veya banka aranarak ön provizyon alınmaktadır Alınan yeni miktar konuk konaklama kartına ve Fidelio konuk kaydına işlenmelidir. Eğer yeterli provizyon alınamıyorsa konuk bilgilendirilerek başka bir kredi kartı veya nakit ödeme sunulmaktadır.

xii. Kredisi kesilecek konuklar belirlendikten sonra ilk aşamada Fidelio'da No-post işlevi aktif hale dönüştürülmekte ve böylece POS makinalarından konuk hesabına aktarım yapılamamaktadır. Tüm satış noktalarına konukla sadece nakit çalışması talimatı verilmektedir. Gerek görülürse konuğun oda telefonu harici aramaya kapatılmaktadır. Bell kaptan önbürodan haber almaksızın konuğun bavulunun aşağıya indirilmemesi konusunda uyarılmaktadır.

xiii.Önbüro ile temasa geçmesi gerekli konuklar log book'a günlük işlenmekte ve bu konuklar önbüro şefi tarafından izlenmektedir. Vardiya değişimlerinde log book'un görevi devir alanlarca okunması sağlanmaktadır.

xiv. Kredisi kesilmiş oda anahtarı himayesinde olan, hiçbir yazılı ve sözlü uyarılara yanıt vermeyen, önbüroya uğramadan odasına çıkan konuk için genel müdür veya yardımcısının onayı alındıktan sonra "emergency key" (tüm kapıları açan anahtar)

kullanılarak oda kapısı “double lock” (konuk anahtarının kullanım dışarı bırakılması) edilmektedir. Odasına giremeyen konuk önbüroya geldiğinde odalar müdürü, nöbetçi müdür veya gece müdürü ile irtibata geçilerek konukla konuşması sağlanmaktadır. Yetkili müdür konuya durumu nazikçe açıklayarak, prosedürü uygulamakla yükümlü olduğunu açıkça dile getirmektedir.

## 2.6. Dedeman İstanbul’da İnsan Kaynakları ve İç Kontrol

Dedeman İstanbul’da 275 kadrolu, 7 ekstra personel çalışmaktadır. Otelde 690 civarı yatak olduğuna göre ( $690/282=2.44$ ) yaklaşık 2.5 yatağa bir personel düşmektedir. Personelin %83 yüksek öğretim görmemiş, sadece %17’si yüksek eğitim almıştır. Turizm eğitimi alanların genel toplam içindeki payı %21’dir ve sadece %10’u turizm yüksekokullarından mezun olmuştur. Personel devir hızı nisan 98’de %07 gibi düşük bir düzeydedir. 1997 yılında personel devir hızı %32.73 olarak gerçekleşmiştir. Elemanların çoğu kıdemli olup uzun yıllardır Dedeman İstanbul’da çalışmaktadırlar. Dedeman İstanbul’da insan kaynaklarında uygulanan iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Otelin genelinde personelin işe alınmasında izlenen politika şu şekildedir: Eğer departman yöneticisinin bir adayı yoksa personel ihtiyacı insan kaynakları müdürlüğüne bildirmektedir. İnsan kaynakları müdürlüğü daha önce kendisine yapılmış iş başvurularından veya gazete ilanı ile ilgili pozisyona talip olanlara ulaşmaktadır. Personel müdürü ön görüşme yaptıktan sonra, otelin personel seçimi politikasındaki özelliklere uygun iki veya üç kişiyi belirlemektedir. Bu seçilen adaylar ilgili departman müdürü ile görüşürülmektedir. Departman müdürü aralarından birini seçerse, bu personel adayı genel müdürle görüşürülmektedir. Genel müdür onayı da alındıktan sonra personel adayı personel olarak işe başlatılmaktadır. Departman müdürü personelle birebir çalışacağı için personel seçiminde departman müdürünün kararı belirleyici olmaktadır. Eğer genel müdürün şüpheleri varsa, bunları ilgili departman müdürüne bildirerek, bu şüpheleri göz önünde bulundurmasını departman müdüründen istemektedir. Departman müdürü ve yardımcılarının istihdamında ise, Otelcilik A.Ş.’de bulunan insan kaynakları ve eğitim müdürlüğü devreye girerek ön seçimini kendi kıstaslarına göre yapmakta ve görüşme yapılması için otele göndermektedir.

iii. İşe alınacak personelde aranan genel özelliklerden bazıları şunlardır:

a. Turizm ve otelcilik konusunda eğitim almış olması; Turizm Meslek Lisesi, 2 veya 4 yıllık Turizm ve Otel İşletmeciliği Yüksekokulu, en azından Turizm ve Otelcilik Sertifikası.

b. Yeterli düzeyde İngilizce, ikinci bir yabancı dil tercih sebebidir.

c. Özellikle konukla yüz yüze ilişkide olunacak pozisyonlarda fiziki görünüm önem taşımaktadır. Fiziksel engelliler, aşırı kilolu, teri kokan, sakalı bıyığı olan personel arka plandaki işlerde istihdam edilebilmektedir.

d. Yüzyüze yapılan görüşmelerde tespit edilmeye çalışılan özellikler ise şunlardır: (1)Çabuk karar alma, pratik zekalı olma, sistemli ve planlı çalışabilme yeteneği, (2)Bir ekip halinde uyumlu çalışabilme ve kendini yenileme isteği, (3)İyi bir aile ve çevre ortamında yetişmiş, (4)Atılgan, bilinçli, araştırmacı, kendine güvenen, zeki , dürüst, güvenilir olması.

e. Geçmiş iş tecrübeleri.

İşe alınacak personelin yabancı dil bilmesi ve konusunda eğitimli olması ile oteldeki prosedürleri uygulama konusundaki başarısını artacaktır. Ayrıca, personel işe alınırken referansların istenmesi ve bu referanslarla birebir görüşülmesi, doğruluk, dürüstlük, güvenilirlik ve işini iyi yapabilme özelliklerinin ilk aşamada test edilmesinde kullanılan bir yöntemdir. Referansların özellikle personel müdürü yerine direkt bağlı olunan şef olması tercih edilmektedir. Çünkü, direkt bağlı olarak çalışılan şef personelini en iyi tanıyan kişidir ve vereceği bilgi de birinci el bilgi olacaktır. Bunun dışında işe alınma aşamasında personel adayının savcılıktan iyi hal kağıdı getirmesi suç işlememiş kişilerin işe alınmasında kullanılan bir prosedürdür. Önceleri işe alınan personelin parmak izi alınıp dosyasına konulurken, bu uygulama zamanla işlerliğini yitirmiştir. Bundan başka, personelle yapılan yüzyüze görüşmede, personel adayının soruları cevaplama tarzı, vücut dili, mimikleri, oturuşu o kişinin dürüst ve güvenilirliği hakkında bilgi vermektedir. Örneğin, görüşme yapılan kişi sorulara anında cevap veriyorsa, karşısındaki hangi tür bir cevap verirsem beni beğenir diye duraksamıyorsa, cevaplar arası tutarsızlık yoksa o kişinin dürüstlük derecesi tersini yapana göre yüksek olacaktır.

iv. Direkt kadroya alınanlarda bir aylık deneme süresince elemanın işi yapma becerisi ile kişisel özellikleri yakından izlenmekte ve iş akdinin devamına veya son verilmesine karar verilmektedir. Oteldeki sosyal statüsü düşük işlere eleman seçiminde ise daha değişik bir yöntem izlenmektedir. Ekstra personel diye adlandırılan personel 6 ay süreli bir sözleşme ile geçici statüde istihdam edilmektedir. Altı ay sonunda personelden memnun kalınır ve asil kadrolarda da açık bulunur ise bu personel devamlı kadroya geçirilmektedir. Kadrolu personel için sözleşmeler bir yıllıktır. Sözleşmelerin yenilenmesinde tarafların itirazı ve başvurusu olmadıkça aynı sözleşmenin yenilenmesi anlamına gelen susma ve yenileme yöntemi uygulanmaktadır. Bu uygulamaya belirsiz süreli hizmet sözleşmesi de denilmektedir.

v. Personelin ücreti aynı pozisyonda çalışanlar, ayrılan personelin ücreti, gelen personelin nitelikleri, Otelcilik A.Ş. tarafından belirlenmiş ücret politikası ve sendika ile yapılan toplu görüşme şartlarındaki hükümler çerçevesinde genel müdür, personel müdürü ve departman müdürünün ortak kararı ile belirlenmektedir. Sendikanın varlığı nedeniyle performansla göre ücret politikası yerine kıdeme göre ücret politikası uygulanmaktadır. Personelin ücret bordroları departman müdürlerine verilmekte ve gizlilik prensibi ile departman müdürlerince personele dağıtılmaktadır.

vi. Ekstra personel çalıştığı gün sayısının günlük ücreti çarpılması ile elde edilen brüt tutardan gerekli kesintiler yapıldıktan sonra kalan net tutarı aylık olarak almaktadır. Kadrolu personel İş Kanunu'na göre haftada 45 saat çalışmakta, 45 saati aşan çalışmalarda fazla mesai ücreti almaktadır. Kadrolu personele de ücretler aylık



ödenmektedir. Ücretlerinin tahakkuku puantaj göre yapılmaktadır. Puantaj personelin çalışma sürelerini takip edildiği sistemin adıdır. Arka giriş kapısında bulunan puantörlükte her personelin zaman kartları bulunmaktadır. Personel giriş ve çıkışlarında zaman kartlarını zaman saatinden geçirmektedir. Her personel sadece kendi kartını zaman saatinden geçirmektedir ve başkalarının kartının zaman saatinden geçirilmesi kesinlikle yasaktır. Zaten giriş veya çıkış yapacak personel zaman kartını puantörlerden almakta ve saatten geçirdikten sonra puantöre teslim etmektedir. Her departman müdürü personelinin haftalık çalışma programını puantörlüğe bildirdiğinden, puantörler izin günlerini personelin kartına işlemekte ve çalışma programı dışında personelin otele giriş ve çıkış yapmasına izin vermemektedirler. Ay sonlarında puantaj kartları (personelin işlenmiş zaman kartları) personel müdürünün incelemesine tabi tutulup, çalışılan süreleri gösteren puantaj raporu çıkarılmakta ve tahakkuk memuruna verilerek bordroları hazırlaması istenmektedir.

vii. Fazla mesainin yapılması izne tabidir. Departman müdürü mesaiye kalacak personel için fazla mesai formu doldurup imzalamaktadır. Fazla mesai formları ertesi gün, olmazsa en geç iki gün içinde personel müdürlüğüne iletilmektedir. Personel müdürünün kontrolünden sonra genel müdürün onayı da alınmaktadır. Zaman kartları kontrol edilirken fazla mesai formları kaynak belge olarak kullanılmaktadır. Ayrıca, personelin acil işleri için mesai saatleri içinde ayda iki saati geçmemek üzere izin kullanma hakları vardır. Bu iznin kullanılması için de departman müdürü imzalı bir izin kağıdının doldurulup puantörlüğe bırakılmış olması gerekmektedir.

viii. Tahakkuk memuru puantaj raporlarına göre hesaplamalarını yapmakta ve maaşları tahakkuk ettirmektedir. Yapılan hesaplamalar ilgili belgelerle önce personel müdürünün kontrolüne, daha sonra da muhasebe kontrolüne gönderilmektedir. Personel müdürü ve muhasebe müdürünün onayından sonra bilgisayarda bordrolar dökülmekte ve ilgili departman müdürü aracılığı ile personele maaş ödemelerinden bir gün önce dağıtılmaktadır. Bu bordrolarda tüm çalıştıkları gün sayısı, sosyal yardımlar, hafta tatili ücreti, sigorta kesintileri, tasarruf teşvik kesintileri v.b. ayrıntılarıyla yer almaktadır. Personel bu bordrolar aracılığı ile maaşının kontrolünü yapmakta ve hatalı olduğunu gördüğünde tahakkuk memuruna başvurmaktadır. Ayrıca, tahakkuk memuru sigortalıların işe giriş, aylık ve dört aylık bildirgelerin SSK'ya verilmesinden ve ödemelerin zamanında yapılmasını takipten de sorumludur. Bunların zamanında yapılmaması işletmeyi zarara sokacaktır. Örneğin, dört aylık sigorta primleri bordrosunun takip eden ayın sonuna kadar verilmemesi nedeniyle uygulanacak ceza asgari ücretin iki katıdır<sup>552</sup>. Bu tür cezai durumlar personelin ihmalinden ortaya çıkarsa ödenecek ceza personelin maaşından kesilmektedir.

ix. Personele maaş ödemeleri banka aracılığıyla yapılmaktadır. Her kadrolu personele bankada bir hesap açtırılmakta ve bir de bankamatik kartı çıkartılmaktadır. Personel bordrosunun net ödenecek kısmında gözüken tutardaki para, personelin hesabına ödeme gününden bir gün önce yatırılmaktadır. Bilgi işlem sorumlusu personelin

552

SSK'da idari para cezaları asgari ücrete endekslenmiştir.

hesaplarına yatacak olan paraları tele bordroyla online olarak ilgili bankaya göndermektedir. Ayrıca, tahakkuk sorumlusu her bir personele ödenecek tutarları gösteren bir listeyi bankaya elden ulaştırır. Listedeki tutar ve döküm ile online gönderilen bilgiler aynıdır. Bankaya elden giden dökümlü listenin bir kopyası tahakkuk sorumlusu tarafından dosyalanmaktadır. Eğer personel bankadaki hesaplarına eksik para yattığını iddia ederse bu liste aracılığı ile gerekli kontroller yapılmaktadır. Her ne kadar ödemelerde personelin banka hesapları kullanılıyorsa da, personele otelin ana kasasından ödeme yapılan bir iki durumda söz konusudur. Bu ödemeler el bordrosu ile hazırlanan personel hak edişleri için uygulanmaktadır. Örneğin, otelde yaptığı satıştan prim alan masör ve fitness hocalarına, primleri el bordrosu ile ödenmektedir. El bordroları da tahakkuk memurunca hazırlanmakta, personel müdürü ile muhasebe müdürünün onayından geçtikten sonra muhasebedeki kasaya ödeme yapılmak üzere gönderilmektedir. Bu ödemelerin ilgili personele yapılması esas iken, bazı özel durumlarda personel bir dilekçe ile bir başkasının kendi adına tahsilat yapmasına izin verdiğini belirttiğinde ödemeler yetkili kılınan kişiye yapılabilmektedir. Böyle durumlarda söz konusu dilekçe el bordrosuna zımbalanarak dosyaya kaldırılmaktadır.

x. Personelin işten atılmasında İş Kanunu ve sendika ile yapılan toplu sözleşmedeki hükümler esas alınmaktadır. Personelin hileli davranışlarına kesinlikle tolerans gösterilmemekte, fakat hatalarının ve eksikliklerinin düzeltilmesi için personele defalarca fırsat verilmektedir. Eğer personel aynı hatayı yapmayı sürdürür, eksikliklerini tamamlamaz ve otele zarar vermeye devam ederse sırasıyla bir sözlü ve iki yazılı uyarı verilmektedir. Son yazılı uyarı işine son verilmesi anlamına gelmekte ve bu sendika temsilcisinin de üye olduğu disiplin kurulu tarafından verilmektedir. Personelin işten çıkarılması genel müdür ve personel müdürünün onayı ile hayata geçirilmektedir.

xi. Dedeman İstanbul'da departman müdürleri kendi personelinin performans değerlemesini yapmaktadırlar. Performanslar değerlendirirken 20 soruluk değişik kriterlerin yer aldığı performans değerlendirme formu iyi ve kötü diye yöneticilerce doldurulmaktadır. Bu formdaki kriterlerden bazıları şunlardır: (1)Yaptığı işe katkısı; (2)Yaptığı işi sahiplenmesi ve önemsemesi, (3)İş yerindeki davranış şekilleri; titizliği, disiplinliliği, dikkatliliği, güler yüzlülüğü, dürüstlüğü, güvenilirliği, (4)Mesaiye zamanında gelmesi, (5)Yabancı dil bilgisi, (6)Mesleki bilgisi ve gelişimi v.b. Bu personel değerlendirmelerinin insan kaynakları yaklaşımı ile daha etkin yapılabilmesi için çalışmalar devam etmektedir. Böylece, yöneticilerin personelini değerlendirme ve personelin de yöneticilerini değerlemede yeni kıstaslar geliştirilecektir. Bu değerlendirmenin sonuçları bir şekilde ilgililerle paylaşılacak ve terfi, ücret artışı ve iş akdi fesihlerinde performans raporları daha etkin kullanılacaktır. Ayrıca, performans değerlendirmeleri bilgisayar ortamına da depolanarak performans değerlendirmelerinin yıllar itibarıyla gelişimi daha etkin izlenebilecektir.

xii. Her ay sonunda ayın personeli ve yıl sonunda da yılın personeli seçimi yapılmaktadır. Ayın personeline; başarı belgesi ve bir cumhuriyet altını, yılın personeline; başarı belgesi, üç cumhuriyet altını ve bir haftalık tatil hediye olarak verilmektedir. Ayın personeli departman müdürleri adayları arasından seçilmekte olup, doğruluk, dürüstlük,

çalışkanlık, iş disiplini v.b. kriterler seçim sırasında değerlendirilmektedir. Personelin kaynaşması ve kurum kültürünün gelişmesi için geleneksel personel balosu, spor karşılaşmaları v.b. aktiviteler yapılmaktadır. Ayrıca, otele aidiyet duygusunu pekiştirmek ve ödüllendirmek için 10 ve 15 yıl çalışanlara yönetim kurulu başkanı imzalı kutlama belgesi ve bir altın rozet verilmektedir.

xiii.Dedaman İstanbul'da yıllık izinler bir sonraki yıla devredilemediği ve kullanılmadığı durumda bu izin hakkı için ekstra bir ödeme yapılmadığı için, tüm personel izinlerini zamanında kullanmaktadır. Genelde personelden yıllık izinlerini ikiye bölerek, otelin iş hacmi açısından ölü sezonlarda kullanması ve sene başında izinlerini ne zaman kullanmak istediğini bildirmesi istenmektedir. Tüm personelden gelen talepler doğrultusunda ve iş akışını engellemeyecek şekilde izinlerin planlaması yapılmakta ve personel de bu planlama doğrultusunda izinlerini kullanmaktadır.

xiv.Konukların gerek rezervasyon, gerek kayıt, gerek konaklama ve gerekse çıkış sürecine ilişkin tüm otel personelinin uyması gereken politika ve prosedürler yazılı hale getirilse ve yöneticilerin de bu prosedürleri uygulatması istense de, her yöneticinin bu prosedürler dışında işin en iyi şekilde yapılması ve kontrolü için kullandığı yöntemler ve uygulamalar vardır. Bu uygulamalar otelde geliştirilen yazılı prosedürlerden ayrı ve yöneticiye özeldir. Dedeman İstanbul yöneticilerinin kullandıkları bazı yöntemler iç kontrolün güçlenmesine olumlu etki yapmaktadır. Bu konuda aşağıdaki şu örnekler verilebilir:

a. Ön büro elemanlarının çalışmaları sırasında hatalı kayıt ve işlem yapması durumunda eğer hatalarını düzeltilmişler ise odalar müdürü herhangi bir müdahalede bulunmamaktadır. Ama hata kendisi tarafından, gece denetçisi veya gelirler kontrolörü tarafından bulunmuş ise personel uyarılmaktadır. Eğer hata tekrarlanıyorsa hataya neyin sebep olduğu araştırılmaktadır. Öncelikle “acaba yeterli eğitim vermedik mi”, “çalışma saatleri kötü mü” benzeri sorularla yönetim kendini sorgulamaktadır. Eğer yönetim üzerine düşeni yapmış ise bu hatayı personelin neden sık sık yaptığı araştırılmaktadır. Personeli ilgisizliğinin mi, yoksa yeteneksizliğinin mi buna neden olduğu tespit edilmektedir. Eğer bu ilgisizlikten kaynaklanıyor, uyarılara rağmen personel bunu bilinçli yapmaya devam ediyorsa, bu personelin otele faydası olamayacağı için yasal ve sendikayla yapılan sözleşmedeki prosedürler uygulanarak bir sözlü ve üç yazılı uyarı ile işine son verilmektedir. Eğer bu personel iyi niyetli fakat matematik işlemlere kafası çalışmıyorsa, bu personelin niteliklerine uygun başka bir iş verilmeye çalışılmaktadır. Kısaca, odalar müdürü öncelikle personeli kazanmaya çalışmakta, çare kalmadı ise gözden çıkarma yöntemini uygulamaktadır.

b. Kat hizmetleri müdürü aile ruhunu çalıştığı personeline vermeye çalışmaktadır. Personelle yapılan toplantılarda ve birebir görüşmelerde doğruluk ve dürüstlüğü verdiği önemi sık sık dile getirmektedir. Yapılan her hata ve yanlışlığın direkt olarak kendisine getirilmesini istemektedir. Özellikle bu hata veya yanlışlığı üçüncü kişilerden duyduğunda o personele olan güveninin azaldığını belirtmektedir. Eğer hatalar ve yanlışlıklar ilk elden kendisine gelirse bunun düzeltilmesi için her türlü desteği

vereceğini ve personelini sahipleneceğini, zaten bir görevinin personelin eksikliklerini tamamlamaya yardımcı olmak olduğunu belirtmektedir. Eğer yanlışlıkları sonradan ortaya çıkar ve üçüncü bir kişiden bunu duyarsa, kat hizmetleri müdürü personeline “size olan güvenim sarsıldı, bir daha tekürrür ederse sizinle çalışmam” diye uyarıda bulunmaktadır. Zaten hata ve yanlışlıklar sık sık tekrarlanıyor ve personel bu konuda bir yardım almaya ve eksikliklerini düzeltmeye çalışmıyorsa, kat hizmetleri müdürü o kişinin kötü niyetli olduğunu düşünmekte ve o personeli gözden çıkartmaktadır.

c. Yiyecek içecek müdürü açık kapı politikası uygulayıp, her personeli kendi işlerini ve oteldeki diğer işleri daha iyi nasıl yapılabileceği konusunda fikir üretmeye teşvik etmektedir. Ulaşılmaz, sert, aşırı disiplinli yöneticiyi oynamamakta, personelinin beyin fırtınası yapabilmesi için gerekli ortamı sağlamaya çalışmaktadır. Her tür yazılı ve sözlü öneriyi inceleyerek uygun bulduklarını hayata geçirmeye çalışmaktadır. Aynı personeli adayını bu tür fikirler üreten personel arasından seçmektedir. Bu tür fikir alışverişinde oteldeki hatalı ve yanlış uygulamalar da yiyecek içecek müdürüne getirilmekte, o da bu bilgilerin ciddiliğini ve gerçekliğini araştırma fırsatını bulmaktadır.

## 2.7. Dedeman İstanbul’da Satın Alma Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul’da satın alma departmanı bir satın alma müdürü, bir satın alma memuru ve bir şöförden oluşmuştur. Oteldeki tüm satın almalar tek merkezden yapılmamaktadır. Satın alma departmanı ağırlıklı olarak yiyecek ve içecek alımında bulunmaktadır. Büyük tutarlı logolu malzeme alımı, demirbaş alımı, odalar bölümünde kullanılan malzemenin alımı, matbu evrak bastırımı Otelcilik A.Ş. merkez satın alma tarafından yapılmaktadır. Teknik departmanın, Life style güzellik merkezinin ve kat hizmetlerinin malzeme alımları kendileri tarafından yapılmaktadır. Dedeman İstanbul’da satın alma sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Oteldeki satın alma süreci şu şekildedir: Otelin devamlı kullandığı malzemelerden stoklarda minimum seviyesine inenler maksimum bulundurulacakları düzeye getirilecek miktarda sipariş edilmek üzere ambar şefi tarafından satın alma formuna yazılmaktadır. Eğer mevcut stoklara yeni bir ilave gelecekse ilgili müdürlerle görüşme yapılmakta ve satın alma formuna istenen malzemeler ilave edilmektedir. Satın alma formları önce muhasebe müdürü sonra da genel müdür onayından geçmekte ve satın alma departmanına gelmektedir. Satın alma tecrübeli olduğundan piyasada istenilen kalitedeki malzemeyi ucuza nerelerden alacağını bilmekte ve ilgili yerlere sipariş vermektedir. Eğer yeni bir malzeme alınacaksa malzemeyi ilk elden alabileceği üç veya beş firma tespit edilmektedir. Satın alma ekibi bu firmalara gitmekte ve malzemenin kalitesini kontrol etmektedir. Eğer uzmanlık isteyen bir malzeme ise örnek olarak oteldeki işin uzmanına test ettirilmektedir. Eğer malzeme testten geçmiş ve kabul edilebilecek malzemeyi birden fazla firma sağlıyorsa, firmalarla fiyat pazarlığı yapılmakta ve fiyatı en düşük verenden malzeme satın alınmaktadır.

ii. Satın alma çalışacağı firmaların seçiminde, işinde uzmanlaşmış büyük firmalarla çalışmayı kalite standartlarını tutturmak bakımından tercih etmektedir. Örneğin, uniforma konusunda Fransız Branard firmasının Türkiye temsilciliği ile çalışılmaktadır. Branard uluslararası düzeyde ve sadece üniforma üzerine çalışan bir firmadır. Devamlı yeni ve foksiyonel üniformalarını kataloglar çıkatarak kullanıcıların beğenisine sunmaktadır. Örneğin, Branard'ın ayakkabı ve terlikleri terlemeyi önlemekte ve ıslak zeminde kaymamaktadır. Yine Branard'ın kullandığı özel kalıplar sayesinde bir üniforma birden fazla personel tarafından giyilebilmektedir ve "bu giyen için dikilmemiş" diye sırttan bir görüntü bozukluğu olmamaktadır. Pantolonların belleri lastikli olduğundan kilo değişiklikleri belirli oranda problem olmaktan çıkarılmıştır. Bir başka örnek vermek gerekirse, et konusunda önceleri sık sık problemler çıktığı halde Pınar Et ile çalışılmaya başlandığından beri problemler azalmıştır. Pınar Et bütün Dedeman'lara ürün verebilecek kadar yaygın satış ağına sahip olduğundan, satın alma şartlarında ve özellikle fiyat konusunda önemli indirimler sağlandığından sürekli çalışılan bir firmadır. Sözleşme öncesi tesisler gezilmiştir. Pınar Et'de hayvanların özel çiftliklerde modern yöntemlerle yetiştirilmekte olduğu ve modern tesislerde etlerin işlendiği görülmüştür. Ürün yelpazesi genişliği sayesinde işlenmiş parça ürünler satın alınabilmektedir ve böylece karkas et alınıp onun porsiyonlanması sırasında ortaya çıkacak fireler ile işçilik giderleri azalmaktadır. Ayrıca, çok etkin bir dağıtım sistemi vardır. Bir gün öncesinden verilen sipariş ertesi gün soğutma sistemli hijyenik koşullara sahip kamyonlarla otele getirilmektedir.

iii. Satın almada markalı bir ürün alınmıyorsa ve alışveriş yapan firmalar malzemeyi standart halde getiremiyorlarsa, satın alma her seferinde malı satın almadan önce test etmektedir. Örneğin, sebze ve meyva alımında standardizasyonu sağlayacak ve bu ürünleri otele getirecek büyüklükte bir firma olmadığından, otelin ihtiyaç duyduğu sebze ve meyva yerinden alınarak otelin minibüsü ile otele getirilmektedir. Her hafta toptancı haline salı ve cuma günü sabah 5.30 gidilmekte ve otele haldeki malzemelerin en iyisi alınmaktadır. Hale salı ve cuma günü gidilme nedeni haftanın diğer günlerine göre yoğunluğun az olması ve bu sayede kaliteli malzeme alınabilmesidir.

iv Otelin nakit yönetimi politikası gereğince otel yüksek stokla çalışmamaktadır. Herbir malzemenin tüketim eğilimine göre minimum ve maksimum seviyesi belirlenmiştir. Malzeme minimum stok seviyesine düştüğünde maksimum seviyeye getirilecek şekilde sipariş verilmektedir. Örneğin, Dedeman otellerinin tümünde Ona ayçiçek yağı kullanılmaktadır. Stoklarda beş teneke yağ kaldığında depo şefi 30 teneke Ona yağ isteğini istek fişine geçirmektedir. Satın alma da en iyi fiyatı veren Ona'nın baş bayine telefon ederek yağ siparişini vermekte ve firmanın kamyonu ile malzeme ertesi gün otele teslim edilmektedir.

v. Satın alma departmanında az sayıda personel çalışması nedeniyle iyi mal getiren ve standardını bozmayan firmalardan fiyat uygun olduğunca telefonla alım yapılmaktadır. Genelde fiyat artışlarının bir hafta öncesinden otele bildirilmesi istenmektedir. Satın alma da fiyat artışını diğer firmaları arayarak değerlendirmekte ve

aynı firma ile çalışılıp çalışılmaya karar vermektedir. Satın alma standardize ürün getiren firmayı ucuz mal veren fakat standart ürün getirmeyen firmaya tercih etmektedir. Standart malzeme veren firmaların iade sistemi de daha sağlıklı işlemektedir; eğer otelde bir memnuniyetsizlik söz konusu olursa, anında ürünlerini geri almaktadırlar. Örneğin, otele gelen 20 peynir tenekesinin her birinin kalite testine tutulması veya her bir tenekedeki peynirin aynı özellikler içermesini beklemek yanlış olacaktır. Dolayısıyla, bozuk çıkan tenekeler firmaya iade faturası kesilerek iade edilmekte veya firma bozuğun yerine iyisini vermektedir.

vi. Satın alma siparişleri departmanlardan veya depodan gelen sipariş fişleri üzerinden yapılmakta, ayrıca satın alma formu doldurulmamaktadır.

vii. Otelin zincir bir işletme olması ve merkezi satın alma birimi olması nedeniyle bazı malzemeler tüm oteller için toptan alınmaktadır. Bu tür satın almaya konu malzemelere örnek olarak ; buklet malzemeler(şampuan, sabun, diş seti, tarak, tırnak törpüsü, ayakkabı bezi v.b.), çarşaf, havlu, cam eşya ve porselenler verilebilir. Toptan alınacak malzemeler için öncelikle standartlar belirlenmektedir. Örneğin, Dedeman İstanbul kat hizmetleri müdürü tüm oteller için kat hizmetlerinde kullanılacak logolu malzeme için standart belirleme yetkisine sahiptir. Havludaki ilmik sayısı, ipliğin özelliği v.b.özellikler belirtilerek piyasadaki firmalardan ürün örnekleri alınmaktadır. Bu örnekler üniversite gibi uzman kuruluşlara gönderilerek test ettirilmektedir. 10-15 firma arasından otelin istediği standartta malzeme verebilecek firmalar belirlenmekte, bu aşamada merkezi satın alma ilgili firmalarla pazarlık ederek en hesaplı olan ve istenen şartlarda ürünü verecek olanla satın alma sözleşmesi yapmakta ve toptan satın almayı gerçekleştirmektedir.

## 2.8. Dedeman İstanbul'da Teslim Alma Sürecinde İç Kontrol

Dedemen İstanbul'da muhasebe müdürüne bağlı bir tesellüm memuru çalışmaktadır. Teslim almayı tesellüm memuru yetiştirmediği ve izinli olduğunda ambar şefi ve portörler yapmaktadır. Dedeman İstanbul'da teslim alma sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamaları şu şekilde değerlendirebiliriz:

i. Otelde gelen malzeme tek bir yerden teslim alınmamaktadır. Depoların sayısı birden fazla ve farklı yerlerde olduğu için depoya en yakın yerde teslim alma işlemi yapılmaktadır. Teslim alma alanı pek büyük değildir. Aynı anda iki, üç firmanın kamyonunun yanaşması mümkün değildir ve personel trafiği tesellüm alanı içinden geçmektedir. Dört dörtlük olmasa da teslim alınan yer ambalajların açılıp incelenebileceği, tartı işleminin yapılabileceği ve trafiğin aksamayacağı büyüklüktedir. Teslim alma alanında bir tartı, bir kantar ve el arabaları bulunmaktadır. Teslim alma alanı çini kaplı olup, yeterince aydınlatılmaktadır.

ii. Gelen malzeme teslim alma alanına indirildikten sonra kalite standardının kontrolü yapılmaktadır. Uzmanlık isteyen et, balık, teknik malzeme v.b. malzemeler sipariş vermiş departmanın uzmanlarına kontrol ettirilmektedir. Eğer kalite standardı

tutuyorsa, sayım ve tartım işi yapılmaktadır. Malzemeler cinslerine göre ayrı ayrı tartılmaktadır. Daha sonra sonuçlar fatura ve/veya irsaliyedeki değerlerle ve sipariş istek fişindeki değerlerle karşılaştırılmaktadır. Değerler birbirini tutuyorsa, fatura veya irsaliyeye teslim kaşesi vurularak malzeme teslim alınmaktadır. Tesellüm kaşesinin üzerinde “siparişe uygundur” ve “teslim alınmıştır” ibareleri bulunmaktadır. Siparişe uymayan malzemeler teslim alınmamakta ve geri gönderilmektedir. Geri iade hakkında bilgiler satın almaya bildirilmektedir. Son kullanma tarihi yakın malzemeler genelde geri gönderilmekte, eğer acil ihtiyaç varsa değiştirme şartı ile kabul edilmekte ve satıcı bu durumun bir daha olmaması için uyarılmaktadır.

iii. Manuel olarak günlük teslim alma raporu tutulmamaktadır. Teslim alınan ve teslim kaşesi vurulan malzemenin faturası bilgisayara girilmektedir. Bilgisayara gelen malzemenin hangi tarihte, hangi firmadan, ne miktarda, hangi birim fiyattan geldiği, toplam tutarı ve KDV’si ayrı ayrı girilmektedir. İki üç günde bir satın alınan malzeme raporu bilgisayardan çekilerek, fatura ve sipariş istek fişleri ile muhasebeye gönderilmektedir. Satın alma raporu, teslim alma raporu görevini görmektedir.

iv. Otele gelen malzemelerin özelliklerini gösteren bir kart sistemi ne satın almada ne de teslimde bulunmaktadır. Kalite standartlarının kontrolünde izlenen yöntemlerden birincisi gelen malzemenin istekte bulunana kontrol ettirilmesidir, ikinci yöntem bir önceki siparişte gelen malzemenin özellikleri ile yeni gelen malzemenin özelliklerinin karşılaştırılmasıdır, bir üçüncü yöntem 10 yıllık teslim alma sırasında biriken tecrübedir.

v. Hangi satıcının ne zaman geleceği önceden programlanmamaktadır. Salı ve cuma günleri hal ve diğer birkaç firmanın dağıtım kamyonu otele aynı anda gelmekte ve aynı anda teslim alma yapılamadığından satıcılar beklemek zorunda kalmaktadırlar.

vi. Kolay bozulan et, balık, süt, donmuş gıda, sebze v.b. malzeme teslim alındıktan sonra 10 dakika içinde mutfaktaki soğuk hava depolarına gönderilmektedir. Bu yüzden teslim alma bölümünde serin alanlara ihtiyaç duyulmamaktadır.

vii. Kör teslim alma uygulanmamaktadır. Ayrıca, dağıtım öncesi o gün teslim alınacakların bir listesi hazırlanması da söz konusu değildir.

## 2.9. Dedeman İstanbul’da Depolama Sürecinde İç Kontrol

Otelde ana ambar, kırtasiye ambarı, kat hizmetleri ambarı, meşrubat ambarı olmak üzere birden fazla ambar vardır. Ambara malzeme girişi, çıkışı ve kayıtlarının tutulmasından ambar şefi ve iki ambar görevlisinden (portör) oluşan üç kişilik ekip sorumludur. Tesellüm memuru da bu ekiple birlikte çalışmakta ve gerektiğinde bu ekipten kendi işleri için destek almaktadır.

Dedeman İstanbul’da depolama sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Oteldeki birden fazla ambarın sorumluluğu üç kişide olduğundan sadece ambar ofisinin bulunduğu ana ambar sürekli açık olup, bir görevli daima ana ambarda

bulunmaktadır. Bunun dışındakiler devamlı kilitli tutulmakta ve bir malzeme hareketi söz konusu olduğunda açılmaktadır. Ambar anahtarları ofiste kilitli bir dolapta tutulmaktadır.

ii. Ana ambar dikdörtgen şeklinde, duvarları düzgün ve bakımlıdır. Rutubet almasın diye kuru bakliyat altı ızgaralı tahta zemin üzerine istiflenmektedir. Raflar duvara bitişik değildir. Genelde malzemeler koli içinde tutulmaktadır. Kapı altı ve çevresinden böcek girişini engelleyecek şekilde kapının etrafına lastik bant geçirilmiştir. Ambarlar onbeş günde bir ilaçlanmaktadır. Ana ambarda bir drenaj sistemi olmadığından haftada bir paspas yapılmaktadır. Ana ambar içindeki soğuk hava deposunun kapısındaki termometre devamlı kontrol edilmekte olup, teknik servis koruyucu bakımı 3-6 ayda bir yapmaktadır.

iii. Mesai saati bitiminde yedek anahtarlardan biri mühürlü bir zarf içinde önbüroya teslim edilmektedir. Mesai saatleri dışında bir malzeme ihtiyacı olduğunda gece müdürü veya nöbetçi müdür, bir güvenlik görevlisi ve malzeme isteyen personelle birlikte anahtar önbürodan alınmakta, gerekli malzeme temin edildikten sonra bir tutanakla anahtar önbüroya teslim edilmektedir. Ertesi gün ambar şefi tutanağı okuyarak istek fişi düzenlemekte ve muhasebe müdürünün onayını alarak ilgili malzemeyi stok kayıtlarından düşmektedir. Tutanaklar ise bir dosyada saklanmaktadır.

iv. Günün her saatinde ambara malzeme girişi olmaktadır. Bu yüzden malzemenin ne zaman istifleneceği, malzemenin ne zaman ambara taşınacağı programlanamamaktadır. Malzeme çıkışları mümkün olduğunca programlanmaya çalışılmaktadır. Örneğin, kat hizmetleri malzeme çekimini cumartesi günü yapmaktadır. Barlar hergün saat 15.00'e kadar malzeme çekerken, mutfak ve roof bar saat 17.00'ye kadar malzeme çekebilmektedir.

v. Otele gelen her türlü malzemenin giriş kayıtları teslim memuru, malzeme çıkışları ise ambar şefi tarafından tutulmaktadır. Sadece teknik servis malzemeyi kendi aldığı gibi, teslim almasını, stoklanmasını, stok kayıtlarını ve malzeme kullanım kayıtlarını kendi tutmaktadır. Sadece teslim kaşesi teslim memuru tarafından vurulmaktadır. Oteldeki stok hareketleri Fidelio'nun stok programı çerçevesinde izlenmektedir. Bilgisayara her gelen malzeme ve çıkan malzeme mümkün olduğunca günü gününe girilmekte, böylece malzeme stokları devamlı envanter yöntemiyle izlenebilmektedir. Diğer bir deyişle, yapılacak ani bir sayımda eldeki fiili stoklarla kayıtlardaki stokların birbirini tutması gerekmektedir.

vi. Yiyecek içecek malzeme sayımları her ay, diğer işletme malzemelerinin sayımları altı ayda bir yapılmaktadır. Yiyecek içecek fiziki envanteri maliyet kontrolden bir kişi ve iki ambar görevlisinden oluşan üç kişi tarafından yapılırken, işletme malzemesi sayımında maliyet kontrolörünün yerini muhasebeden bir personel almaktadır. Alfabetik envanter listesi bilgisayardan çıkarılarak sayım yapılmakta, depodaki yerleşim düzenine göre bir liste kullanılmamaktadır. Envanter sonrası mevcut stoklarla kayıtlar arasında %1 ile %5 arasında bir sapma hatalı kayıtlar nedeniyle olabilmektedir. Böyle durumlarda, kayıtlarda ve esas belgeler üzerinde incelemeler yapılarak farkın nedeni ortaya çıkarılmaktadır.



vii. Depolama sırasında kırılma veya dökülme nedeniyle ortaya çıkan zayıflar için tutanak düzenlenmekte ve muhasebe müdüründen onay alındıktan sonra kayıtlardan düşülmektedir. Eğer yiyecek içecek malzemelerinin bozuk olduğu tespit edilirse ve bunda hatalı olan satıcı firma değil otel ise, ilgili malzemenin bozuk olduğuna dair mutfak şefine bir tutanak hazırlanmaktadır. Bu tutanak maliyet kontrolörüne imzalatıldıktan sonra muhasebe müdürünün onayı ile bozuk malzeme imha edilmektedir.

viii. Ana ambarda peynir, zeytin, piknik tereyağ, katı yağ gibi malzemelerin 6 °C'de stoklandığı bir soğuk hava deposu vardır. Özellikle ambardaki yiyecek malzemeleri için ilk giren ilk çıkar yöntemi ile malzemeler kullanıma gönderilmektedir. Bunun sağlıklı işleyebilmesi içinde yeni gelen malzeme rafların arkasına doğru istiflenmektedir. Malzemelerden çok hareket görenler ambar kapısına yakın yerlerde istiflenmektedir. Ambarda neyin nereye konması gerektiğini gösteren yazılı bir yönerge yoktur. Ambar personeli nasıl rahat çalışacaksa bunun planlamasını kendi yapmaktadır. Dolayısıyla neyin nerede olduğunu gösteren yönlendirici levhalar da bulunmamaktadır. Tecrübeli personel neyi nerede bulacağını gözü kapalı bilmektedir

ix. Depolanan malzemelere herhangi bir etiket yapıştırılmamaktadır. Sadece barlara içki çıkışında içkinin istendiği outlete göre farklı renklerde etiketler yapıştırılmaktadır. Etler için bir et etiket sistemi kullanılmamaktadır. Zaten et, tavuk, sebze ve meyveler teslim alındıktan sonra mutfaktaki depolara gönderilmekte olup, mutfak şefi ve maliyet kontrolörü tüketimleri takip etmektedirler. Diğer bir deyişle, yiyecek malzemeleri stok kayıtlarına girmekte ve hemen mutfağa transfer edilmektedir. Bu tür malzemelerin bilgisayarda kayıtlarındaki eldeki stok bölümü sürekli "0" olarak gözükmektedir.

x. Ambardan malzeme çıkışlarında ambar personeli tarafından malzeme çıkış formu doldurulmamaktadır. Ambardan malzeme çıkışı şu şekilde yapılmaktadır: Depodan malzeme çekilişi talep fişleri ile yapılmaktadır. Talep fişleri ilgili departman tarafından doldurulup, departman müdürü tarafından imzalanmaktadır. Talep fişi ile gelen personele istenen malzeme verildikten sonra talep fişinin iki nüshası depoda alıkonmaktadır. Talep fişinin bir kopyası da talepte bulunan departmanın koçanında kalmaktadır. Mutfağa ana depodan malzeme çıkışları, kırtasiye çıkışları ve matbu evrak çıkışlarında ise tek nüshalı istek fişleri kullanılmaktadır. Günlük mutfağa malzeme çıkışı bir kereden fazla olduğu için istek fişleri ile malzeme verilmekte, iki üç günde bir istek fişlerindeki talep fişine geçirilerek malzeme çıkışları bilgisayardaki kayıtlardan düşülmektedir. Yine kırtasiye ve matbu evrakda istek fişleri aracılığı ile departmanlara gönderilmekte, haftalık olarak talep fişine geçirilip bilgisayar kayıtlarından ilgili malzemeler düşülmektedir.

xi. Stok hareketlerinin bilgisayarda izlenmesi kısaca şöyle olmaktadır: Bilgisayara otelde kullanılan 3000 civarı malzemenin grupları ile birlikte minimum ve maksimum stok seviyelerini de içerecek şekilde tanımlanmıştır. Faturalardan gelen malzeme girişi yapıldığında ilgili malzemenin stok seviyesi yükselmekte, malzeme çıkışlarında da stok seviyesi düşmektedir. Bilgisayar, malzeme çıkışlarında malzeme gönderilen birimleri bir koltuk altı ambarı olarak göstermekte ve malzeme ana ambardan koltuk altı ambarına transfer edilmiş olarak gözükmektedir. Fidelio'dan alınan raporlarla

sistemin işleyişi kolaylaştırılmakta olup, gerekli verilere ulaşılabilir. Örneğin, satın alma raporu ile istenilen gün veya günlerdeki satın almaları tüm detayı ile görülebilmektedir. Eldeki stok raporu ile otelin ambarlarında hangi stoktan ne kadar kalmış olduğu görülebilmektedir ve stok seviyesi minimum seviyesinde olan malzeme siparişleri verilmektedir. Transferler raporu ile hangi birimin ne kadar malzeme çektiğinin ayrıntısı izlenebilmektedir. Her ay satın alma, eldeki stoklar ve transferler listesinin bir kopyası muhasebeye verilmektedir.

## 2.10. Dedeman İstanbul'da Mal ve Hizmet Üretiminde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da mal ve hizmet üretiminde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Kat hizmetlerinde oda temizliklerine önem verilmekte temizlenen odalar kat şeflerinin kontrolünden sonra okeylenmektedir<sup>553</sup>. Bu sistem şöyle çalışmaktadır: Her sabah kat şefleri odaların durumunu gösteren housekeeping (kat hizmetleri) raporunu iki nüsha olarak çekmekte ve her kat görevlisine 15 oda düşecek şekilde kat görevlilerine ilgili nüshaları dağıtmaktadır. Kat görevliler genelde hep aynı katta görevlendirilmektedir. Odalar temizlendikçe kat şefleri odalara girerek odanın belirlenen standarda göre temizlenip temizlenmediğini, odadaki her elektronik ve mekanik aksamın çalışıp çalışmadığını kontrol etmekte, varsa eksiklikleri saptayarak bunları düzeltmektedir. Oda temizliği yeterli ise telefon tuşları aracılığı ile oda okeyini Fidelio sistemine girmektedir. Kat hizmetlilerinin performansları şefler tarafından, kat şeflerinin performansları oda okeyleme zamanları ile kat hizmetleri müdürü ve/veya yardımcısı tarafından izlenmektedir. Kat hizmetleri müdürü kat şeflerinin performanslarını oda okeyleme zamanları dışında konuk şikayetleri ve belirsiz aralıklarla yaptığı oda kontrolleri ile de değerlendirmektedir.

ii. Odalarla ilgili standartlar en ince ayrıntısına kadar belirlenmiştir. Her eleman görev ve sorumluklarını bilmektedir. Bu kendilerine hizmet içi eğitim ve uzman kuruluş eğitimleri ile verilmektedir. Özellikle kullanılan temizlik malzemelerinin eğitimi ilgili firmanın eğitim uzmanlarınca verilirken, Turizmi Geliştirme Vakfının (TUGEV) housekeeping sertifikasının tüm personelce alınması sağlanmaktadır. Her onbeş günde bir yapılan departman toplantısı, her sabah işe başlama öncesi yapılan toplantılar ve işbaşındaki eğitimler ile kat hizmeti departmanı eğitim bombardımanına tutulmakta ve karşılığında belirlenmiş standartların yakalanması kendilerinden istenmektedir.

iii. Kat hizmetleri verilirken kullanılan malzemenin israf olmaması ve yanlış kullanılmaması için azami çaba gösterilmektedir. Bu konuda yapılanlardan birkaç örnek aşağıda sıralanmıştır:

a. Daha ekonomik ve kullanışlı olduğu için genelde temizlik malzemeleri konsantre olarak alınmaktadır. Bu malzemelerin yanlış sulandırılması geri dönüşü

553

Odaların temiz olduğunun ön büroya bildirilmesine otelcilikte "okeylemek" denilmektedir.

olmayan zararlara yol açabileceği için bu işi yapan bir makina otelde kullanılmaktadır. Makinada her bir ürün R1, R2, R3, R4, R5 diye kodlanmıştır. Her bir ürün birbiri ile karıştırılmasın diye farklı renklerde üretilmiştir. Örneğin, R5 hava şartlandırıcı olup pembe renklidir, R2 dezenfektan bir ürün olup mavi renklidir. Her bir ürünün bulunduğu plastik şişeler şeffaf renkli olduğundan şişedeki ürünün rengi görülebilmektedir. Ürünün koyulacağı şişenin ağzları birbirinden farklı olup, R5 ürünü şişesinin ağzı R2 ürünün musluğuna takılamamaktadır. Diğer bir deyişle hava şartlandırıcısı R5 şişesi sadece R5 musluğuna takılabilmektedir. Ayrıca, şişe üzerindeki etiketlerde ürünün özelliği ve nasıl kullanılacağını gösteren bir etiket bulunmaktadır. Her ürün şişesinin ağzlarına takılan atomizerler, ürünün özelliğine göre ürünü belirli oranda mikronlar halinde atmaktadır. Dolayısıyla bir ürünün odada nasıl kullanılacağı standardı da getirilmiştir. Örneğin, hava şartlandırıcısının atomiseri üç kere sıkıldığında yeterli hava şartlandırıcısı odaya bırakılmış olmaktadır. Bu standartlarla oda tüketimleri de standart hale gelmekte ve bir kat görevlisinin bir şişe hava şartlandırıcısı kaç odada kullanabileceği tespit edilerek, malzeme kullanımını kontrol altında tutulabilmektedir.

b. Odalarda kullanılan yatak çarşafı, yastık kılıfı, yüz havlusu, banyo havlusu, paspas yıprandıklarında kullanımdan çekilerek kayıt altına alınmaktadır. Her gün o gün için kaç çarşaf, yastık kılıfı yırtıldığı, havlu ve banyo paspasının deformasyon nedeniyle kullanımdan çekildiği kayıt defterine aktarılmaktadır. Bu yıpranan malzeme bir şekilde değerlendirilmekte ve bu değerlendirilme şekli de kayıt defterine not edilmektedir. Örneğin, terzi yırtık çarşafın kumaşı iyi durumda ise yastık kılıfı yapmakta, kötü durumda ise toz bezi yapmaktadır. Konuk havlularından iyi durumda olanlar, etrafına mavi iplikten overlok yapılarak personel havlusu haline getirilmektedir.

c. Odalarda kullanılan halı ve kumaş parçalarının elde bulunması, gerekli değişim ve onarımların yapılabilmesi için şarttır. Eldeki her parça halı ve kumaşın üzerinde metrajları yazılıdır ve ofiste bu stokların izlendiği dosyalar vardır. Bu dosyalarda eldeki her parça kumaş ve halının özellikleri, metrajı gibi bilgilerin dışında kumaştan küçük bir parça da yer almaktadır. Bir ihtiyaç sırasında dosyalardan kumaş örneğine bakılarak en uygun ölçüdeki parçadan yararlanılmaya çalışılmaktadır. Bu da eldeki malzemenin israf olmamasına ve etkin kullanımına olanak sağlamaktadır. Kullanılan malzemenin kayıtlardan düşülürken, alınan parçanın hangi işte kullanıldığı da yazılmaktadır. Böylece, hesap verme ve takip işi daha kolay yapılmaktadır.

iv. Mal ve hizmet üretiminde çalışan personelin üniformaları otel tarafından tedarik edilmekte ve temizlenmeleri de otel tarafından yapılmaktadır. Her personelde en az iki, ideal olarak da üç kat üniforması bulunmalıdır. Gömlekler gün aşırı, takım elbiseler ise iki gün de bir değiştirilmektedir. Her personele kıyafeti bir numara ile kendilerine zimmetlenmektedir. Bu numara mürekkebi yıkanınca çıkmayan kalemle üniformanın iç kısmına yazılmakta ve personelin üniforma hareketi bu numaralarla takip edilmektedir. Her sabah 7.00-8.00 arası öğleden sonra 14.00-16.00 arası kirli-temiz üniforma değişimi yapılmaktadır. Her personelin kilitli bir dolabı olup mesai sonrası kıyafetlerini bu dolapta bırakmaktadır. Ayrıca, tüm kirli-temiz üniforma değiştirmeleri departman ve kişi bazında programlanmıştır. Örneğin, kat hizmetleri personeli değişim işini sadece salı ve cuma

günleri yapmaktadır.

v. Odalarda temizlik sırasında bir leke ile karşılaşıldığında yapılan uygulama önce lekenin analiz edilmesidir. Hedef lekenin yağ bazlı mı, şeker bazlı mı olduğunun belirlenmesidir. Gerekliğinde leke analizi ve çıkartılması için çamaşırhaneden destek alınmaktadır. Lekeyi tanımadan yapılacak müdahale lekenin müzminleşmesi sonucunu doğuracak ve ilgili eşya kullanılamaz hale gelebilecektir. Lekenin cinsine göre uygun bir ilaçla leke dıştan içe doğru çıkartılmaktadır.

vi. Kullanım dışı odaları gösteren out of order listesi her gün odalar müdürü tarafından kontrol edilmektedir. Burada planlanan ve odalar müdürünün bilgisi dışında kullanım dışı bırakılan odalar var mı kontrol edilmekte ve varsa nedenlerinin geçerliliği araştırılmaktadır. Eğer bir oda arıza nedeniyle kullanım dışı gözüküyorsa, bu arızanın bir gün sonra giderilip odanın kullanıma alınmış olması lazımdır. Çünkü, teknik servis odalardaki arızaların en geç 24 saat içinde giderileceğini bildirmektedir. Eğer bir oda iki gün arıza nedeniyle out of order listesinde çıkıyorsa bunu nedeni araştırılmaktadır.

vii. Belirli özel makinaları sadece belirli sayıda personel kullanmaktadır. Örneğin, elektrik süpürGESİNİ herkes kullanırken, altı kişilik bir ekip halı yıkama makinasını, diğer altı kişilik bir grup da cila makinasını kullanmaktadır. Böylece, hatalı kullanımın önüne geçilmektedir.

viii. Odaların sadece günlük temizliği yapılmamakta, belirli bir program dahilinde periyodik temizlikler yapılmaktadır. Odalardaki her malzemenin cinsine, havalandırma sistemine, iklime v.b. şartlara göre aydınlatma, sandelye, duvar, lambiri, perde v.b. temizliğinin ne kadar sıklıkta yapılacağı programlanmaktadır. Örneğin, mevcut odalarda havalandırma fanları havayı direkt tüle doğru üflemede ve 2 ayda bir tül yıkanmaktadır. Yenileme çalışmalarında havalandırma tavana alınmaktadır ve yenilenen odalarda tül yıkama ihtiyacı her üç ayda bir ortaya çıkacaktır. Periyodik temizlik programları çizelgeler üzerine geçirilmekte, çizelgede katlar ve odaların temizleme dönemleri belirtilmektedir. Kat ve odaların temizliği yapıldıkça ilgili periyoda ait kutucuk renkli kalemle doldurulmakta ve işin yapılıp yapılmadığı bu kutucuklar ve çizelgeler üzerinden takip edilmektedir.

### 2.11. Dedeman İstanbul'da Para Ödeme Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da para ödeme sürecinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Üzerinde tesellüm damgası olan faturalar satın alma ve muhasebe müdürünün onay imzasından sonra genel müdürün onayına gönderilmektedir. Faturalar genel müdürün onayından sonra ödeme aşamasına gelmiş olmaktadır. Otelin nakit akımına ve satıcılarla yapılan sözleşmelere göre vadesi gelen yüklü ödemeleri otelin çeki ile yapılmaktadır. Eğer varsa eldeki konuk çekleri de satıcılara keşide edilerek ödemelerde kullanılmaktadır. Teoride her ne kadar vadeli çek olmasada, şirketler ileri tarihli çek vererek vadeli çek uygulamasını yapmaktadırlar. Dedeman İstanbul'da nakit yerine

ödemelerinde bu tür çekleri kullanarak vadeli çek portföyünü boşaltmaktadır. Satıcılara çek yazma işini muhasebe şefi yapmaktadır. Kesilen çeklerde genel müdür ve muhasebe müdürünün imzası olmak zorundadır. Bazen genel müdür olmadığı zamanlar çeklere muhasebe müdürü ile baş veznedar imza atmaktadır. Çek hareketleri kambiyo defteri kayıtlarında izlenmektedir.

ii. Otelin ana kasasında nakit bulunmaktadır. Çünkü, ödemelerin hepsi çekle yapılmamakta, 200-250 milyona kadar olan ve çek kabul etmeyen firmalara ödemeler, muhasebeki ana kasadan yapılmaktadır. Satıcılar para tahsil makbuzu keserek tahsilatlarını yapmaktadırlar. Otelin yapacağı günlük ödemeler belli olduğundan nakit fazlası hergün öğle saatine kadar bankaya yatırılmaktadır.

iii. Satıcılarla özel bir ödeme anlaşması yoksa, ödemeler onbeş günde bir çarşamba günleri yapılmaktadır. Oteldeki 9.00-18.00 arası tüm ödemeler muhasebedeki ana kasadan yapılırken, saat 18.00'den sonra bir ödeme yapılacaksa, genel müdür onayıyla ödeme önbürodaki kasadan yapılabilir. Bu ödemeler yüklü ödemeler olmamakta ve kaynak belge alınarak ödeme yapılabilir. Bundan başka, otelde konuk adına ödeme yapıp, bunun konuk hesaplarına geçirilmesi şeklinde bir uygulama yapılmamaktadır.

iv. Kullanılmayan ödeme çekleri muhasebe müdürünün ofisindeki kasada kilitli olarak tutulmaktadır. Yazımında yanlışlık yapılan çekler üzerine büyük harflerle "iptal edilmiştir" yazıldıktan sonra çek koçanında muhafaza edilmektedir. Kesilen tüm çeklerin bir fotokopisi alınıp dosyalanmaktadır. Bankadan çeklerin tahsil edilip edilmediği günlük olarak takip edilmektedir.

v. Muhasebe para ödemelerini çok iyi planlamak durumundadır. Çünkü, Otelcilik A.Ş. tüm otellerin ihtiyaç fazlası paralarını bankalardan çekerek bir havuzda toplamakta ve bu paraları işleterek para kazanmaktadır. Oteller haftalık nakit giriş ve çıkışlarını planlamakta ve açıkları varsa bunu merkez Otelcilik A.Ş.'den istemekte ve bu para merkez tarafından otelin bankalardaki hesaplarına aktarılmaktadır.

vi. Muhasebe müdürü haftada bir ana kasayı sayarak kayıtlarla fiili durumu karşılaştırmaktadır.

## 2.12. Dedeman İstanbul'da Bakım Faaliyetlerinde İç Kontrol

Otelin teknik departmanının kuruluş amacı tesisin sağlıklı bir şekilde tüm üniteleri ile çalışır ve bakımlı olmasının sağlanmasıdır. Bunun için iki işin çok iyi yapılması gerekir; birincisi bakım işleri, ikincisi ise onarım işleridir. Zaten bu teknik departmanın örgüt şemasında net olarak izlenebilmektedir. Teknik departmanın organizasyon şemasında en üstte teknik müdür ve ona bağlı bakım şefi ile onarım şefi yer almaktadır; daha sonra bu iki şefe bağlı elektrikçiler, mekanikçiler, tesisatçılar ve marangozlar sıralanmaktadır. Teknik departmanda biri mekanik diğeri ise elektrik olmak üzere iki atölyede işler yapılmaktadır. Otelde teknik departmanca yapılması ekonomik olmayacak teknik konularda, dışarıdan uzman taşeron firmalarla çalışılmaktadır. Taşeron firmalardan

bir soğutmacı, sekiz boyacı ve iki inşaatçı devamlı suretle otelde görev yapmaktadır.

Dedeman İstanbul'da bakım faaliyetlerinde iç kontrol açısından önemli prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Teknoloji ve otomasyon sayesinde teknik departmanın işleri ve bakım faaliyetleri daha etkin ve hatasız yerine getirilmektedir. Örneğin, pompalar, kazan sistemi, klima sistemi, hidrofor sistemi tam otomatik olarak kontrol edilmekte, kontrol panelleri büyük aksaklıklar ortaya çıkmadan uyarı mesajları vermektedir. Bu otomatik sistemlerin üretici firmalarınca tavsiye edilen bakımları sözleşmeler dahilinde kendilerine yaptırılmakta, belirli periyotlarda değişmesi gereken aksamlar arıza çıkarmadan değiştirilmektedir. Örneğin, otelde kullanılan jeneratör Cat markadır ve Cat'in Türkiye distribütörü Borusan firmasıdır. Borusan firması kendisi ile yapılan bakım sözleşmesi dahilinde jeneratörün aylık, üç aylık ve yıllık bakımlarını kendi uzmanlarına yaptırmaktadır. Bu sistemlerin çalıştırılmasında insan unsuruna duyulan ihtiyacın azalması hata ve kaza riskini de azaltmaktadır. Bir de enerjinin en ekonomik kullanımını sağlaması, her ne kadar yatırım aşamasındaki maliyetleri yüksek olsa da bu sistemleri vazgeçilmez kılmaktadır.

ii. Bakım faaliyetleri bir programa bağlı olarak iki ekip tarafından yapılmaktadır. Birinci ekip odaların bakımından sorumlu olarak iki veya üç ayda bir sıra gelecek şekilde her odanın bakımını yapmaktadır. Diğer ekip toplantı salonu, restoran, cafe, barlar, mutfak gibi genel alanların bakımını üç aylık periyotlarla yapmakta ve odalar ekibine de destek vermektedir. Bakım ekibinde görev yapanlar elektromekanikçilik yapacak elektrik ve mekanik bilgisi olanlar arasından seçilmiştir. Otel bünyesindeki gerek işbaşı gerek dış destekli eğitimlerle sorumlu oldukları alandaki hemen hemen her işi yapabilecek hale getirilmişlerdir. Örneğin, oda bakım ekibindekiler odalardaki rutuş boyadan kapı tokmağının onarımına kadar farklı uzmanlık işlerini yapacak seviyededirler.

iii. Bakım programı bilgisayar programı aracılığı ile takip edilmektedir. Örneğin, bir motorun kullanım kılavuzunda rulmanın altı ayda bir değiştirilmesi isteniyorsa, bu bilgi bilgisayara girilmekte ve zamanı gelince bilgisayarın uyarısı ile rulmanın değişimi mekanikçi tarafından yapılmaktadır. Bakım sırasında yapılanlar bilgisayara girildiğinden bir sonraki bakım sırasında bir önceki bakımda nelerin yapıldığı öğrenilebilmektedir.

iv. Oteldeki enerjinin kesintiye uğramaması gerekir. Bir elektrik kesilmesi bilgisayar sisteminin durmasına, o anda yapılan işlemlerin kaybolmasına, rezervasyon, giriş ve çıkış işlemlerinin yapılamamasına, asansörlerin çalışmaması ve onsekizinci kattakilerin mahsur kalmasına, otomatik kapının çalışmaması nedeniyle ön kapının iptal olmasına kadar varan pek çok olumsuzluğu beraberinde getirmektedir. Her ne kadar otelde jeneratör sistemi mevcut olsada , jeneratör devreye girinceye kadar gerekli enerjiyi hemen devreye girerek verebilecek bir kesintisiz güç kaynağına ihtiyaç vardır. Otelin kesintisiz güç kaynağı şehir elektriğini regüle ederek hassas aletlerin zarar görmesinin de önüne geçmekte ve 220 volt 50 mHz seviyesinde elektiriği otele sağlamaktadır. Bir aküler sistemi olan kesintisiz güç kaynağı 4.5 saat boyunca otelde kendisine bağlı olan bilgisayarların, otomatik kapının, yangın ihbar sisteminin, asansörlerin ve dogalgaz

emniyet sisteminin ihtiyacı olan enerjiyi sağlamaktadır.

v. Teknik serviste kazanın az olması ve hataların önüne geçilmesi için her işte alınması gerekli önlemler belirlenmiş ve önlemler için gerekli araç ve gereç temin edilmiştir. Personel ne kadar işin uzmanı olursa, çalıştığı aleti veya makineyi iyi tanırsa, nasıl çalıştığını ve neresinden zarar göreceğini bilirse, kaza o kadar az olacaktır. Personele bu özellikler sürekli kazandırılmaya çalışılmaktadır. Yapılan işin cinsine göre alınması gereken önlemlerin alınmış olması gerekir. Örneğin, havuz makina dairesinde görevli personel klor tankını doldururken kimyasal maskesi ile önlüğünü takmak durumundadır. Eğer bir pompa sökülecekse elektirik şalteri kapatılmalı ve üstünde "dikkat çalışma var" yazılı levha şalterin yanına asılmalıdır. Güvenli iş yapılması için de sürekli iyileştirmeler yapılmaktadır. Çalışma güvenliğini artırmak için yapılanlara şu örnek verilebilir: Oteldeki yenileme çalışmalarında kullanılan elektrik panolarında özel kilitleme yer almaktadır. Eğer panodan bir şalter kapanacaksa ardından dolap kilitlenecek ve yanlışlıkla birisinin gelip şalteri açma riski ortadan kaldırılacaktır. Personel önlem almayı savsakladığında gerekli ihtarlar verilmekte ve bu güvenlik talimatlarına harfiyen uyulması sağlanmaktadır. Bu konuda en etkin yöntem sürekli verilen eğitimlerdir. Ayrıca, işini amatör ruhla profesyonelce yapan teknik servistekilerin ekiplerine zarar vermeme istekliliği, prosedürlere uymayı teşvik etmektedir.

### 2.13. Dedeman İstanbul'da Güvenlik Faaliyetlerinde İç Kontrol

Otel güvenliği deyince iki unsur ön plana çıkmaktadır: Birinci unsur işletmenin güvenliği, ikinci unsur otel konuklarının güvenliğidir. İşletmenin güvenliği deyince otel varlıklarının güvenliği ve işletme personelinin güvenliği akla gelmelidir. Otel varlıklarının zarar görmemesi ve işletme personelinin barış ve güven içinde otele zarar vermeden çalışabileceği ortamın oluşturulması için çeşitli prosedürler ve uygulamalar yapılması kaçınılmazdır. Otele gelen konukların kendilerini güvende hissetmediği bir yerde konaklamaları, yemek yemeleri ve eğlenmeleri beklenemez. Konuklar otelin kapısından girdikleri andan itibaren can, mal ve ırz güvenlikleri otelin sorumluluğu altına girmektedir. Dedeman İstanbul'da otelin ve konukların güvenliğinin sağlanması için uygulanan iç kontrol prosedürleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:

i. Dedeman İstanbul'da 2495 sayılı yasaya tabi olarak kurulmuş bir güvenlik teşkilatı mevcuttur. Güvenlik bölümündeki tüm güvenlik personeli otelin kadrolu elemanıdır. Bir güvenlik müdür yardımcısı ve beş adet te güvenlik memuru güvenlik müdürüne bağlı olarak çalışmaktadır. Güvenlik departmanı otelde yazılı halde bulunan güvenlik prosedürüne ve yasaya göre çalışmalarını yürütmektedir. Otelin zemin üstü onsekiz kat zemin altı üç kat olarak yirmibir katının olması ve güvenliğin 24 saat çalışma zorunluluğu dikkate alındığında güvenlik departmanında personel açığı bulunduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Güvenlik müdürü emekli başkomiser olup ve emniyet teşkilatı ile yakın ilişki içerisinde çalışmaktadır. Güvenlik müdürünün tecrübesi ile işler az sayıda personelle götürülüyorsa da, otelin güvenliğinin tam anlamıyla sağlanması için

ilave güvenlik personeline ihtiyaç vardır. Bir de otelde şu an mevcut olmayan ve yenileme çalışmaları kapsamında otele getirilecek olan kapı dedektör ve kamera sistemi güvenlik müdürlüğünün kadrosunun genişlemesini zorunlu kılacaktır.

ii. Konuklara kendi güvenlikleri açısından dikkat etmeleri gereken hususlar odalardaki konuk rehberinde açıklanmıştır. Örneğin, konukların odalarda ısıtıcı gibi sorun çıkaracak elektrikli aletleri kullanmamaları istenmektedir.

iii. Geceleyin konuklar istirahate çekildiğinde otel güvenliğinin işi başlamaktadır. Gündüz konukların uyanık olması ve genelde katlarda otel personelinin bulunması nedeniyle gündüz kat kontrolleri çok titiz yapılmaması kabul görebilirken, geceleyin uykudaki konukların güvenliğini sağlayacak güvenlik elamanları kat kontrollerini çok titizlikle yapmak zorundadırlar. İş yoğunluklarının olduğu dönemde gecede en az beş kere kat kontrolüne çıkmak durumundadırlar. Normal çalışma günlerinde güvenlik görevlilerinin her 20 dakikada bir katlara çıkması ve kontrol etmesi gerekmektedir. Katlardaki koridorda sarhoş olan bir konuk sızmış olabilir, yanan izmarit atılmış olabilir, oda kapıları açık unutmış olabilir, otelde kalan kötü niyetli kişiler diğer konuk odalarına girmeye çalışabilir v.b. nedenlerle konuk odalarının bulunduğu kat kontrolleri önemli olmaktadır. Sadece konuk odalarının bulunduğu katlar değil, faaliyetleri durmuş tüm departman ofisleri, idari ofisler ve garaj kontrolleri de yapılmaktadır.

iv. Güvenlik görevlileri bir nöbet defteri tutmak ve vardiyeye devir tesliminde bu defteri imzalamak durumundadırlar. Mesai saati dolmasına rağmen hiç bir güvenlik görevlisi bir sonraki vardiyadaki görevliye devir teslim yapmadan görev yerini terkedemez. Nöbet defterine kaydedilecekler bir kontrol listesi (check list) ile belirlenmiştir. Örneğin, kat kontrol saatleri, personel çıkışına gidilip gidilmediği, garaj kontrolünü ne zaman yapıldığı, grup girişinde hazır bulunup bulunmadığı v.b. hususların nöbet defterine kaydedilmiş olması gereklidir. Ayrıca, bir sonraki vardiya sırasında takip edilmesi gereken işler de nöbet defterine yazılmaktadır. Güvenlik müdürü neyin yapıp neyin yapılmadığını nöbet defteri aracılığı ile izlemektedir. Belirsiz aralıklarla güvenlik personelinin gözlemleyerek nöbet defterine yazdıklarının doğruluğunu test etmektedir.

v. Oteldeki tüm personelin katıldığı yangın eğitimleri periyodik olarak itfaiye müdürlüğü ile sivil savunma uzmanlarınca verilmektedir. Yangın sırasında itfaiye gelinceye kadar yapılacakların belirlendiği acil durum planı mevcuttur. Acil durum sadece yangın için değil, deprem, su basması gibi tabii afetlerle, bombalama, sabotaj gibi kasıtlı eylemleri de kapsamaktadır. Acil durumda kimlerin yetkili olacağı, kriz masasının nerede toplanacağı, müdahale ekiplerinde kimlerin yer aldığı ve görevlerinin neler olduğu yazılı hale getirilmiştir. Örneğin, kriz masasında başkan genel müdür, yardımcıları ise güvenlik müdürü ve teknik müdürdür. Kriz merkezi haberleşmenin en iyi sağlanacağı santraldir. Müdahale ekibinde 47 otel personeli görev almaktadır. Bu kriz ekibine özel eğitimler verilmekte ve tatbikatlarla bunlar pekiştirilmektedir. Yanlız, otel konuklarını tedirgin etmemek için hiçbir zaman otelde yangın alarmı verilerek geniş kapsamlı bir tatbikat yapılmamaktadır.



vi. Her odada duman dedektörü ve kapı arkalarında acil çıkış planları bulunmaktadır. Koridorlarda pille çalışan ışıklı yön levhaları ile her katta yangın merdivenine doğru açılan acil çıkış kapıları vardır. Katlarda yangın dolapları ve portatif yangın söndürücüler bulunmaktadır. Mutfak ve ısıtma merkezinde gaz ve elektrik yangınlarına karşı kullanılacak türde portatif yangın söndürücüleri bulundurulmaktadır. Otelde yangına karşı yağmurlama sistemi yoktur. Otel odalarında gaz maskesi bulunmamaktadır. Sadece yangın kurtarma ekiplerinde yangına müdahale sırasında kullanacakları gaz maskesi ve yangına dayanıklı elbiseler bulunmaktadır.

vii. Otel odalarındaki mevcut malzeme yangına karşı dayanıklı değilken, yenileme çalışmalarının devam ettiği katlardaki odalarda İtalya'dan ithal edilen yanmaz özelliğe sahip mobilyalar, yataklarda yanmayı geciktirici kumaşlar kullanılmıştır. Halı olarak %80 yün, %20 polyesterden yapılmış ürünler kullanılmıştır. Yün polyestere göre daha geç yandığı için tamamen polyester halılara göre yangına daha dayanıklıdır.

viii. Otelin ön kapısı caddeye bakmakta ve tek bir ana giriş kapısı bulunmaktadır. Otelin arkası duvarla çevrilidir, bir garaj girişi ve bir de malzeme ve personel giriş kapısı bulunmaktadır. Ön kapıyı güvenlik görevlisi, garaj girişini garaj görevlisi ve personel ile malzeme girişinde de puantör kontrol altında tutmaktadır. Otelin çevresi geceleyin çok iyi aydınlatılmaktadır.

ix. Otel güvenliği açısından ısıtma, soğutma ve enerjinin sağlandığı alanlardaki teknik şartnamelerin yerine getirilip getirilmediği önem kazanmaktadır. Örneğin, kazan dairesinde iki ayrı çıkış kapısı mevcuttur. Bacalar sürekli kontrol edilmekte ve gerekli temizlikleri yapılmaktadır. Otelde ısıtma merkezinde doğalgaz kullanılmaktadır. Isıtma merkezinde İGDAŞ'ın (İstanbul Doğalgaz Dağıtım Şirketi) şartnamesi harfiyen yerine getirilmiştir ve eksoz sistemi ile taze hava sistemi kurulmuştur. Zaten bu şartlar yerine getirilmemiş olursa İGDAŞ doğalgaz vermemektedir. Oteldeki her sistem dünya standartlarında ne gibi önlemleri gerektirmekte ise o önlemler alınmakta ve hiçbir zaman bu hususlar geçiştirilmemektedir.

x. Personel, personelin konukları ve otele mal ve hizmet sağlayanlar puantörlüğün kontrolünde giriş yapmaktadırlar. Personel vardiya değişimleri sırasında bir güvenlik görevlisi de puantörlükte görev yapmaktadır. Personel işe giriş ve çıkışlarında zaman kartlarını basmak zorundadır. Bunun dışında, giriş ve çıkış kesinlikle yasaktır. Personel konukları ve satıcılar puantörlüğe kimlik bırakarak girip çıkmaktadırlar. Personelin otel dışına otelin bir kibrit çöpünü dahi çıkarması yasaktır. Otelden çıkarken personelin çantaları aranmaktadır. Personelin üst araması her çıkışta yapılmamaktadır. Fakat belirsiz aralıklarla güvenlik müdürü gözetiminde çıkışlarda personelin üst araması da yapılmaktadır. Her ne kadar personelin otele paket getirmesi yasaksa da eğer paket getirilmişse, bu paket incelenerek içinde ne olduğuna dair not alınmakta ve çıkarken de bu not çerçevesinde paketin otel dışına çıkarılmasına izin verilmektedir. Aslında paketlerin girişte puantörlüğe teslim edilmesi genel kuralken, puantörlüğün ufak olması bunu mümkün kılmamaktadır. Oteldeki çok değerli sayılmayacak malzemenin bile otelden çıkarılması hırsızlık sayılmakta ve anında personelin işine son verilmektedir. Örneğin, çok yakın bir tarihte dokuz poşet kahveyi otel dışına çıkarırken yakalanan onbeş senelik

bir personelin işine anında son verilmiştir. Bu konuda otelde, kesinlikle af sözkonusu değildir. Hatta konukların personele verdikleri hediyeler nedeniyle suistimallerin görülmesinden sonra, konuklardan hediye alımı da prosedüre bağlanmıştır; konuk aynı hediye vermek istediğinde bir form doldurup imzalamakta ve bu form departman müdürü tarafından da imzalandıktan sonra bu form puantörlükte alıkonarak hediye verilen eşyanın otel dışına çıkarılmasına izin verilmektedir.

xi. Otele giren araçların bagaj kontrolünün yapılacağını gösteren uyarı levhası garaj girişinde bulunmaktadır. Bu iş büyük toplantı ve ziyafetlerde güvenlik görevlilerinin nezaratinde, diğer zamanlar garaj görevlisince yapılmaktadır.

xii. Elektrikli aletlerle ve makina başında çalışılırken sürekli kaza riski vardır. Bu riskleri önlemek için makinalar satın alınırken makinaları üreten firmaların güvenlik tedbirlerini makinanın dizaynı sırasında dikkate alıp almadıkları incelendikten sonra satın alma kararı verilmektedir. Örneğin, bir ütü makinasında silindir arasına el sıkıştığı anda makina otomatik durması otelin aradığı bir güvenlik unsuru olmuştur. Bu makina dizaynı sırasında alınmış güvenlik önlemlerinin riski sıfırlamayacağı bir gerçektir. Bu riskleri azaltmak için yapılan bir iş makinanın nasıl güvenle çalıştırılacağına dönük eğitimlerin verilmesi ve makinayı kullanmayı bilmeyen personele bu makinanın kullandırılmamasıdır.

xiii. Çamaşırhane, kuru temizleme ve katlarda kullanılacak kimyasal maddelerin özelliklerinin tanınması çok önemli olup, hem personel sağlığı hem de işletme varlıkları yanlış kullanımdan zarar görebileceği açıktır. Bu riski azaltmada üretici firmalardan alınan eğitimler etkin olarak kullanılmaktadır. Yeni ürünler ve/veya kullanılan ürünler için eğitim üretici firmaların eğitim uzmanları tarafından verilmektedir. Bu dış eğitim departman içi eğitimlerle de pekiştirilmektedir.

xiv. Kat hizmetleri departmanında işe yeni giren bir kat görevlisi personel hemen dolu odalara sokulmamakta, belirli bir süre kişilik özellikleri izlendikten sonra doğruluk ve dürüstlüğü kanıtlandığında dolu konuk odalarına girmesine izin verilmektedir. Zaten doğruluk ve dürüstlük açısından problemlı olanlar işe giriş aşamasında elenmekte, elenmeyenler de bir iki ay içinde kendini belli etmektedir. Dolu konuk odaları stajyerlere kesinlikle temizletilmemektedir. Sadece stajyerlerin çıkış yapılmış konuk odaları temizletilmesine izin verilmektedir.

xv. Master anahtarların güvenliğinin sağlanması çok önemlidir. Bir anahtar kaybı bütün kilitlerin değişimi ve milyarlarla ifade edilecek bir maliyetin sorumlulara ve/veya otele yüklenmesi demektir. Genel master anahtarlar genel müdür, kat hizmetleri müdürü ve odalar bölümü müdürünün ofislerinde kilitli dolaplarda bulunmaktadır. Dört beş katı açan kat master anahtarlar kat şeflerinde bulunmaktadır. Kat master anahtarları merkez ofiste kilitli bir dolapta tutulmaktadır. Kat master anahtarları imza karşılığı teslim alınmakta ve imza karşılığı teslim edilmektedir. Master anahtarlarını kat görevlileri, bellerine zincirle bağlı olarak taşımaktadır. Anahtar kullanılacağı zaman belde asılı bulunan anahtarın bağlı olduğu çelik tel çekilerek kapı açılmaktadır. Bu tel 40-50 cm uzayarak kilit açma ve kapama işleminin kolayca yapılmasına olanak

sağlamaktadır. Diğer bir deyişle, anahtarın bir yerde unutulma ve kaybolma olasılığı anahtar belden çıkarılmadıkça zordur. Otelde yapılan yenileme çalışmalarında kapı kilitleri kartlı olmakta ve bu kilite bağlı bir mini bilgisayar odaya kimin ne zaman girip çıktığı raporunu vermektedir. Bu raporlar oda ile ilgili bir problem olduğunda odaya kimin girip çıktığının tespit edilmesini sağlayarak iç kontrolün etkinliğini artıracaktır. Ayrıca, odada görev yapanların performansları bu sistemde yakından izlenebilecektir. Böylece, personel kendini daha dikkatli ve etkin çalışma zorunda hissedecektir. Bir master kart kaybolduğunda kilit göbeği yerine kart şifresi değiştirilecek ve bu iş otele bir maliyet yüklemeyecektir.

xvi. Bilgisayarlara her türlü bilginin depolanabildiği halde otelde mavi dosyalardan vazgeçilmemektedir. Günde en az bir kere, otelin dolu olduğu günlerde ve ay sonlarında her vardiya sonunda back up (yedekleme) kopyaları kağıda dökülmektedir. Ayrıca, bilgisayarda sistem çökmesine karşı haftalık olarak bilgiler kasetlere kaydedilmektedir. Tüm raporlar ofis içinde üç ay, ofis dışında da bir yıl süre ile saklanmaktadır.

#### 2.14. Dedeman İstanbul'da Planlama Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da planlama sürecinde iç kontrol açısından önemli olan prosedür ve uygulamalar şu şekilde sıralanabilir:

i. Otelin en önemli denetçisinin, konukların kendileri olduğu bir gerçektir. Hedef konuk memnuniyeti ise, konunun memnuniyetinin ölçülerek, aksaklıklar varsa düzeltici önlemlerin ve planlamaların yapılması yerinde olacaktır. Konuk memnuniyetini ölçmede otelde "Türk misafirperverliği deyince" sloganlı bir değerlendirme formu kullanılmaktadır. Değerlendirme formları hem odalarda hem de önbüro bankosunun üzerinde bulunmaktadır. Bu formda konuktan oteldeki servisi, odaları, restoranı, barları ve personeli değerlendirici sorulara cevap vermesi istenmektedir. Değerlendirme formları ay sonunda genel müdür yardımcısı başkanlığındaki bir komite tarafından değerlendirilmekte ve bir rapor hazırlanmaktadır. Bu rapor haftalık müdürler düzeyindeki işletme toplantısında değerlendirildikten sonra departmanların kendi toplantılarında da değerlendirilmektedir. Alınacak önlemler belirlenerek en kısa sürede uygulamaya geçirilmektedir. Ne kadar çok sayıda konuk bu değerlendirme formunu doldurursa, bu değerlendirmeler o kadar sağlıklı olacağından konukların değerlendirme formunu doldurmasını özendirici bir uygulama yapılmaktadır. Değerlendirme formunu doldurup müşteri ilişkileri sorumlusuna teslim eden her konuga bir kahve ikram kuponu verilmektedir.

ii. Dedeman İstanbul'da işletme bütçeleri kontrol sisteminin bel kemiğidir. Bütçeler çok titizlikle hazırlanmakta ve takibi çok sıkı bir şekilde yapılmaktadır. Çok genel olarak bütçe süreci şu şekilde çalışmaktadır: Gelir ve gider bütçe formatları boş olarak tüm departmanlara her yıl eylül ayında verilmektedir. Ayrıca bütçesi yapılacak bir sonraki yılın tüm aylarında beklenen enflasyon oranları da muhasebece belirlenip ilgililere

dağıtılmaktadır. Bütçe formatlarına göre enflasyon rakamları da göz önüne alınarak bütçeler yapılmaktadır. Yapılan çalışmalar genel müdüre sunulmakta ve ilgili müdürlerle genel müdür başkanlığında bütçe toplantısı yapılmaktadır. Bu toplantıda revize edilen bütçeler daha sonra bir kitapçık haline getirilmekte ve Otelcilik A.Ş. merkezine gönderilmektedir. Otelcilik A.Ş. genel müdürü ve mali işler müdürü ile tüm otellerin genel müdürleri ve muhasebe müdürleri, bu kez merkezde bütçe toplantısı yapmaktadırlar. Bu toplantıda bütçeler görüşülmekte ve genelde gelirler yukarıya ve giderler de aşağıya çekilerek bütçeler bir revizyona daha uğramaktadır. Bu noktadan sonra son hali ile bütçeler yönetim kurulunun incelemesine alınmakta ve kabul gördüğünde de bir sonraki senenin hedefleri ortaya çıkmış olmaktadır.

iii. Bütçelerdeki hedeflerin ulaşılabilirliği bütçelerin çok ayrıntılı, eşgüdümlü ve titiz bir çalışma sonrası hazırlanmasına bağlıdır. Bunu pekiştirici aşağıdaki örnekler verilebilir:

a. Oda gelirleri bütçesinde her bir alt pazar dilimine uygulanacak oda fiyatı farklı olduğundan mevcut 25 alt pazarın herbirinden gelecek konuk sayısı teker teker belirlenmek zorundadır. Belirlenen konuk sayısı; yiyecek içecek müdürünce kahvaltı kuverinin belirlenmesinde; kat hizmetleri müdürünce ise odada kullanılacak malzeme tüketimlerinin belirlenmesinde kullanılmaktadır. Gelecek konuk sayısı ne kadar isabetli tahmin edilirse, bu sayıya bağlı geliştirilen diğer bütçelerdeki hesaplamalar da o kadar isabetli olacaktır.

b. Bütçe hazırlayanın yüksek sezon ve düşük sezonlarının yanında resmi tatilleri de göz önünde tutması gerekmektedir. Örneğin, bayram tatili hafta arasına gelip dokuz güne çıktığında iş hayatı duracağından, otelin doluluğunda ani bir düşüş yaşanacaktır. Diğer bir deyişle, bütçe yaparken normalde bir ayda yapılacak işin neredeyse üçte birinin bayram haftasının olduğu ayda kaybolacağı hesaba alınmalıdır.

c. Kat hizmetleri gider bütçesinde her bir malzemenin aylık kullanım miktarı tüketim katsayısı yardımıyla bulunmaktadır. Tüketim katsayıları önceki yıllarda gerçekleşen malzeme kullanımının kalan konuk sayısına veya satılan oda sayısına bölünmesi ile bulunmaktadır. Örneğin, tuvalet kağıdı katsayısı 0.20 hesaplandığında, bir rulo tuvalet kağıdının bir kişi tarafından beş günde tüketildiği sonucuna ulaşılmaktadır. Aylık beklenen konuk sayısı 0.20 ile çarpıldığında o ay için gerekli tuvalet kağıdı rulo sayısı ortaya çıkmaktadır.

d. Bütçelerle fiili durumun karşılaştırılabilmesi için bütçe formatı ile faaliyet raporlarının formatı aynı olmak durumundadır. Zaten raporlarda fiili durum sütununun yanında bütçe sütunu da konularak karşılaştırma yapma ve bütçeleri takip etme olanağı yöneticilere sağlanmaktadır.

## 2.15. Dedeman İstanbul'da Raporlama Sürecinde İç Kontrol

Dedeman İstanbul'da raporlamanın iç kontrole etkisi aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

i. Otelde yeterli bir belge düzeni olup, herbiri sıra numaralıdır; birden fazla kopyaları vardır; herbir kopyanın kağıt rengi farklıdır. Muhasebedeki gelir kontrolörü ile gider kontrolörü belgeler üzerindeki kontrolü bizzat yapmaktadırlar.

ii. Muhasebede tek düzen hesap planına göre hesapların işleyişini gösteren yazılı bir muhasebe yönetmeliği kullanılmamaktadır. Muhasebe departmanında tecrübeli personel istihdam edilmekte ve yeni girenler muhasebe müdürünün gözetiminde yetiştirilmektedir. Personel tereddüt ettiği konularda bir üstünün veya muhasebe müdürünün yardımını almaktadır.

iii. Oteldeki gelir merkezlerinden en geç kapanan roof barın hesapları da önbüroya teslim edildikten sonra, gece denetçisi konukların oteldeki tüm harcamalarının hesaplarına doğru geçip geçmediğini belgelerden ve sistemden kontrol etmektedir. Saat 03.30-04.00 günü kapamakta ve o güne ait gece denetim raporunu almaktadır. Fidelio'dan alınan rapor yöneticinin kontrollerini rahatça yapabileceği format ve ayrıntıdadır. Bu raporda satılan oda sayısı, ortalama oda satış fiyatı, doluluk oranı, günlük kullanılan oda sayısı, ücret ödemeyen konuk sayısı, personelce kullanılan oda sayısı, rezervasyon iptal sayısı, rezervasyonlu olduğu halde gelmeyen oda sayısı, VIP konuk sayısı, kapı müşterisi sayısı, günlük kullanım yapan kişi sayısı, ana pazar bölümlerine göre konuk sayısı v.b. bilgiler ilk sayfada özet olarak yer almaktadır. Diğer sayfalarda bunlardan yönetimce ihtiyaç duyulanların dökümlü listesi yer almaktadır. Örneğin, ücret ödemeyen konukların listesi alınarak gerçekten bu konuklara ücretsiz konaklama hakkının tanınıp tanınmadığı kontrol edilmektedir. Yine otelde konaklayan personel listesinin dökümüne bakılarak bu kişilere otelde konaklama izinlerinin verilip verilmediği kontrol edilmekte ve bu konularda ortaya çıkabilecek suistimaller tespit edilmeye çalışılmaktadır.

iv. Otelde ikili kontrol sistemi vardır. Buna departman yöneticilerinin yaptığı kontroller eklenirse kontrolün üç kere yapıldığı söylenebilir. İlk kontrol noktası gece denetimidir. Gece denetiminde tüm gelirlerin konuk hesaplarına geçirilip geçirilmediği kontrol edilmekte ve sistemden çok değişik sayıda rapor çekilmektedir. Ertesi gün departman müdürleri bu raporlardan kendisi ile ilgili olanlarını kontrol etmektedirler. Asıl ikinci önemli kontrol noktası, muhasebe bünyesindeki gelirler kontrolörünün yaptığı kontrollerdir. Gelir kontrolörü kendisine gelen tüm gelir merkezleri raporlarını tek tek incelemektedir. Örneğin, restoran POS makinasının raporunda gözüken 15.000.000TL'lik yiyecek gelirinin Fidelio'dan alınan gelirler raporundaki restoran yiyecek geliri kısmında 15.000.000TL olarak gözükp gözükmeyeceği kontrol edilmektedir. Gelirler kontrolörü kontrolleri sonrasında çarşaf liste veren programla oteldeki tüm gelirlerinin detaylarını dökmekte ve daha sonra bunları muhasebeleştirilmektedir. Gelirler kontrolörü bulduğu uyumsuzlukları muhasebe müdürüne iletmektedir. Muhasebe müdürü gelir merkezinin yöneticisinden gerekli bilgiyi almakta ve gerekli düzeltmelerin yapılmasını istemektedir. Örneğin, böyle bir fiyat kodu yoktu nereden çıktı, bu düzeltme niçin yapılmış, bu iptal niye yapılmış v.b. soruların cevabının ve açıklamasının ilgili departman müdürüne yapılması istenmektedir. Gelir merkezi yöneticisi de soruların cevaplarını biliyorsa anında, bilmiyorsa gerekli

araştırmayı yaptıktan sonra muhasebe müdürüne bildirmektedir.

v. Her ay sonunda muhasebe, faaliyet raporunu bir kitapçık halinde çıkartmakta ve departman müdürlerine dağıtmaktadır. Bu faaliyet raporunda yer alan tablolar şu şekilde sıralanır: (1)Mali tablolar; ayrıntılı bilanço, ayrıntılı gelir tablosu, fon akım tablosu, rasyolar, (2)Mukayese tabloları; faaliyet sonuçları mukayese tablosu(TL) ve faaliyet sonuçları mukayese tablosu(USD), (3)Üniform Tablolar(USD); icmal tablo, odalar departmanı, yiyecek içecek departmanı, diğer işletme departmanları icmalleri (telefon telex departmanı, otopark departmanı, çamaşır departmanı, aktivite departmanı), pazarlama satış tanıtım halkla ilişkiler departmanı, genel idare departmanı, teknik departman (enerji giderleri), diğer gelir gider, (4)Yaşlandırılmış müşteriler liste icmalı, (5)Şüpheli takipteki alacaklar, (6)Odalar departmanı; odalar doluluk analizi, milliyet istatistiği, (7)Yiyecek içecek departmanı; aylık durum raporu, yıllık durum raporu, icmal personel hareket raporu.

Görüldüğü gibi faaliyet raporunda faaliyet sonuçlarının tüm ayrıntıları ile izlenip değerlendirilmesine olanak verecek değişik formatta raporlar alınmakta ve bu raporların sağladığı verilerle değerlendirme yapılabilmektedir. Takip eden ayın ilk işletme toplantısında faaliyet raporu ele alınarak bütçeden sapmaların ve olumsuzlukların nedenleri tartışılmakta, ilgili müdür farkın nedenini açıklamakta ve alınması gerekli önlemler belirlenmektedir. Ciddi bir bütçe ve ay sonunda bütçenin realizasyonunu takip etmek iç kontrol açısından en önemli işlerden birisidir.

## SONUÇ

Risk bir işin istenildiği gibi gerçekleşmeme olasılığı olup, otelin kaybetme ve zarara uğramasını beraberinde getirmektedir. Hata kasıtsız olarak yapılan yanlışlıklar iken, hile kasıtlı olarak menfaat kazanmak için yapılan yanlışlıklardır. Hata ve hileler riski artıran bir işlev gördüklerinden, otel yönetimince önlenmeleri gereken eylemlerdir. Hata ve hileler insana mahsustur. Diğer bir deyişle, üretim faktörlerinden emek unsuru hatalı davranabilmekte ve/veya hileye başvurabilmektedir. Hata insan kudret ve melekelerindeki yetersizlikten ortaya çıktığından, işletme yönetiminin bu yetersizlikleri azaltıcı çalışmalar yapması hata ile mücadele için gereklidir. Hilenin gerçekleşmesi için ise ihtiyaç, meşrulaştırma ve fırsat bileşenlerinin bir araya gelmesi gerekir. İhtiyaçların sınırsız olması ve meşrulaştırmanın insanın kendi içindeki hesaplaşmayı ifade etmesinden bu iki unsurun otel yönetimince kontrol altına alınması pek mümkün değildir. Oysa, hile ile mücadelede hilenin yapılabilmesi için gerekli üçüncü unsur olan fırsat unsuru kontrol altına alınabilir. Hata ve hilenin sınırlanabileceği bir çözümün üretilmesi hem rasyonel hem de ekonomik olmayacağından, otel yönetiminin ilk hedefi bu risk unsurlarını nasıl en aza indireceğinin yollarını aramak olacaktır. İşte hata ve hileyi en aza indirmede kullanılan en etkin araç iç kontroldür. Eğer iç kontrol iyi kurulur ve çalıştırılırsa; hataya yol açan yetersizlikler azaltılmış ve insanların hileye başvurma fırsatları ellerinden alınmış olacaktır.

Literatürde en son tanımlandığı şekli ile iç kontrol; işletme yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer personeli tarafından etkilenen, (1)finansal raporların güvenilirliği, (2)faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, (3) uygulanabilir yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarına ulaşmada yeterli güven sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir. Bu tanımdan ve önceki bölümlerdeki açıklamalardan hareketle hata ve hile önlemede iç kontrol açısından önemli noktaları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

i. Tanımda her ne kadar açıkça iç kontrolün hata ve hile önleme gibi bir amacının olduğundan bahsedilmiyorsa da, hata ve hile gerçekleştiğinde finansal raporların güvenilirliği azalacağından, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği olumsuz etkileneceğinden ve otel faaliyetlerini etkileyen gerek yasal gerekse oteldeki düzenlemelere ters bir uygulama söz konusu olacağından, hata ve hilelerin ortadan kaldırılması iç kontrolün amaçları içinde zımnen belirtilmiş olmaktadır. İç kontrolün hata ve hile önleme gibi tek bir amacı yoktur. İç kontrolün tanımında belirlenen amaçlara ulaşmak için geliştirilen politika ve prosedürler ile örgüt yapısı, hata ve hilenin yaşayacağı ortamı ortadan kaldırmaya yöneliktir. Dolayısıyla, iç kontrol ortaya çıkarıcı değil önleyici bir kontrol anlayışı gereği ortaya konmaktadır.

ii. İç kontrolün tasarlanması üst yönetimin görevidir. Üst yönetim iç kontrolün

bir amaç değil, bir araç olduğunu akıldan çıkarmamalıdır. İç kontrol işletme ile yaşayan, sürekli gelişen, kurallar dizisi olmaktan çok hedefi en iyi şekilde gerçekleştirme aracı olarak görülen bir anlayış ve yaklaşım tarzını gerektirir. Diğer bir deyişle, iç kontrol mevcut örgüt yapısına dışarıdan giydirilen değil, otele faaliyet süreci içine yerleştirilmiş, çalışma sistemi ile bütünleştirilmiştir. Bu yüzden, belirlenmiş prosedürlerin uygulanabilirliğinin artırılması bakımından iç kontrolün şekillenmesinde tüm personelin katkısı üst yönetimce alınmalıdır. Yoksa iç kontrol tek yönlü ve yasakçı uygulamalar şeklinde personel tarafından algılanabilir. Bu da personelin kendinin üst yönetim tarafından potansiyel suçlu gibi görüldüğünü düşünmesine ve iç kontrole direnç göstermesine neden olabilir

iii. Gerek iç kontrolün kurulması ve gerekse uygulanması, öncelikle yönetim kurulu ve üst yöneticilere daha sonra da tüm personele bağlı olacaktır. Bir sistem ne kadar dört dörtlük olursa olsun, eğer bu sistem işletilemiyorsa, geliştirilen politika ve prosedürler uygulanamıyor ve dolayısıyla uygulanmıyorsa, bu sistemden sonuç alınması, hata ve hile önleme aracı olarak kullanılması mümkün olmayacaktır.

iv. İç kontrol bir süreçtir; durağan yapısı yoktur; tek bir reçete değildir; ihtiyaçlar ve şartlar değiştikçe yeniden şekillenir. İç kontrolün uygulamaya yansımaları ağırlıklı olarak işletme faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili belirlenmiş politika ve prosedürlerdir. İç kontrol politika ve prosedürleri uygulandıkça hata ve hile olasılıkları azalacaktır. Belirlenmiş prosedürler her yıl gözden geçirilmeli ve ihtiyaca göre gerekli değişiklikler yapılarak prosedürler yeniden yayınlanarak yürürlüğe konmalıdır.

v. İç kontrolün kendisi bir sistemdir ve her sistemde olduğu gibi amaçları ve bu amaçlara ulaştıracak bileşenleri bünyesinde barındırmaktadır. İç kontrol sistemindeki tüm bileşenlerin en uygun bir şekilde bir araya getirilmesi iç kontrolün etkinliğini ve dolayısıyla hata ve hile oranını azaltacaktır. Örneğin, kontrol çevresi bileşenlerinden dürüstlük ve ahlaki değerler bileşeni, ancak şu örnek prosedürel uygulamalar yapıldığında bir bileşen olarak iç kontrol sisteminde yer almış olacaktır: (1)İşe giriş aşamasında personel adayını ile yüzyüze görüşmede alınan cevapların tutarlılığının değerlendirilmesi, kendisi ile birebir çalışmış referansları ile görüşme yapılması, savcılıktan iyi hal kağıdı getirmiş olması v.b. (2)Çalışma süresi boyunca yıllık performans değerlemesinin yapılması ve değerlendirme kıstasları arasında doğruluk, dürüstlük, güvenilirlik v.b. kişilik özellikler de yer alması, (3)Personelin dürüst davranışlarında ayın personeli seçilerek ödüllendirilmesi, (4)Personelin bulunduğu konuk eşyaları sahibi 6 ay süresince çıkmadığında kendisine verilmesi v.b.

vi. İç kontrolün kurulması ve işletilmesinin otele maliyeti, kendisinden beklenen faydayı aşmamalıdır. Örneğin, bir kokteylin hazırlanmasında, değişik miktarlardaki içkiler bir karışıma tabi tutulmaktadır. Önceden belirlenmiş miktarların bardağa konmasında el ve göz ayarı kullanılabilir gibi, bardağa istenilen ölçüde koymayı sağlayan bir otomatik sisteme bağlı içki koyma tabancaları da kullanılabilir. Birinci durumda maliyet yokken, ikinci durumda otomasyonu sağlayacak makinanın otele maliyeti onbinlerce dolar olacaktır. Eğer bardaki günlük satış oranı yüksek değilse, otomasyon sayesinde tasarruf edilecek içki kaçaklarının maliyetinin onbinlerce



dolara ulaşması belki 10 yıl alacaktır. Kısaca maliyet kendinden beklenen faydayı aşmakta ve otel için barda otomasyon yatırımı ekonomik olmamaktadır.

vii. Hata ve hilenin insana özgü olması, otomasyonun da insanı belirli oranda devre dışı bırakması ve/veya personel üzerindeki kontrolü kolaylaştırması nedeniyle işletmelerde olabildiğince otomasyona gidilmektedir. Dolayısıyla, otomasyon işletmelerdeki iç kontrolü güçlendiren ve etkinleştiren bir işlev görmektedir. Bu konuda şu birkaç örnek verilebilir: (1)Kullanılan bilgisayar programı bilgisayar kayıtlarında yapılan tüm değişikliklerin izlenebilme olanağını sunan bir fonksiyona sahip olduğunda, personelin kayıtlar üzerinde oynama yapıp, bunu gizleme olanağı ortadan kalkmış olmaktadır. (2)Restoranda siparişlerin ancak POS makinası aracılığı ile mutfığa iletilebilir olması, kayda geçmemiş bir siparişin hazırlanamaması sonucunu doğurmaktadır. (3)Güvenlik kameraları ile personelin ve konukların hareketleri bir odadan izlenip, kasede kaydedilebilmektedir. (4)Konuk odası kapılarındaki mini bilgisayarlar sayesinde odaya kimin saat kaçta girip çıktığı izlenebilmektedir.

Hata ve hile önleme aracı olarak iç kontrol açısından dikkat edilmesi ve yapılması gerekenlerin özetlenmesinden sonra, uygulama yapılan oteldeki iç kontrol le ilgili çarpıcı noktaları da aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

i. Dedeman İstanbul'da otomasyon yoğun olarak kullanılmakta ve otomasyonun oteldeki kullanımı arttıkça iç kontrolün etkinliği ve gücü de artmaktadır. Otelin halen devam etmekte olan yenileme çalışmaları sırasında otomasyon ağırlıklı yatırımlara yer verilmektedir. Örneğin, otelde güvenlik kameraları ile dedektör sistemi yenileme programı sonunda kullanılmaya başlanacaktır.

ii. Dedeman İstanbul örgüt şemasına bakıldığında (EK 1) iç kontrolün gerektirdiği işbölümü yapılarak, görev ayırımına gidilmiş ve hiyerarşik yapı oluşturulmuştur.

iii. Dedeman İstanbul'daki örgüt yapısına ilave olarak, otelin ve diğer Dedeman otellerinin bağlı olduğu Otelcilik A.Ş.'de örgütlenmeye gidilmiştir. Otellerdeki her departman müdürünün bağlı bulunduğu bir müdürlük veya koordinatörlük birimi Otelcilik A.Ş. örgüt yapısında da mevcuttur. Örneğin "Dedeman İstanbul İnsan Kaynakları Müdürü", otelin genel müdürünün yanı sıra, "Otelcilik A.Ş.'nin İnsan Kaynakları Müdürü"ne bağlıdır. Özetle, Dedeman İstanbul'un yönetimi Otelcilik A.Ş.'ye karşı sorumlu iken, Otelcilik A.Ş. yönetimi Dedeman Şirketler Topluluğu Yönetim Kurulu'na karşı sorumludur.

iv. Otelcilik A.Ş. otelcilik alanında kurumsallaşmanın sağlanması için çalışmalar yapmakta ve tüm otellerde uygulanacak prosedürlerin üretim merkezi olarak çalışmaktadır. Üretilen tüm prosedürler otellere gönderilerek, uygulamaya geçirilmesi istenmektedir. Dedeman İstanbul'da her departmanda içinde prosedürlerin yer aldığı prosedürler dosyası bulunmaktadır<sup>554</sup>. Prosedürlerin uygulamaya geçirilmesi %100 oranında değildir. Bazı prosedürler uygulamaya geçirilememekte, prosedür öncesi

<sup>554</sup> EK 2.'de prosedürler dosyasının içindekiler sayfası, EK.3'de ise örnek bir prosedür verilerek prosedürlerin hangi detayda ve formatta hazırlandığının görülmesi amaçlanmıştır.

uygulamalar aynen devam etmektedir. Bunun nedeni, otelin 16 yıllık otel geçmişine göre prosedürlerin son yıllarda üretilmiş olması ve bir geçiş sürecine ihtiyaç duyulmasıdır. Ayrıca, Otelcilik A.Ş.'nin ürettiği prosedürler her yıl otellerden gelen geri bildirim doğrultusunda revizyona tabi tutulmakta ve uygulamada çıkan sorunlar ortadan kaldırılmaya çalışılmaktadır.

v. Dedeman İstanbul'da sadece üst yöneticilerin master görev tanımları mevcutken<sup>555</sup>, oteldeki tüm pozisyonlar için iş ve görev tanımlarının çıkartılması çalışmaları yürütülmektedir. Bu çalışma Otelcilik A.Ş.'de yeni kurulmuş olan "Araştırma ve Geliştirme Koordinatörlüğü" nce (AR-GE) yapılmaktadır. AR-GE tüm Dedeman otelleri için geçerli olacak "İşletme Rehberi" üretimi çalışmalarını, pilot olarak seçilen Dedeman İstanbul'da yapmaktadır. Çalışma bittiğinde iç kontrolün en önemli bileşenlerinden olan iş ve görev tanımları oteldeki her bir pozisyon için üretilerek; oteldeki değişik pozisyonlarda çalışanlardan herbirinin yapması gerekenler, yapmaması gerekenler, yetki ve sorumluluklarının sınırları, personelin taşınması gereken özellikler yazılı olarak tek tek belirlenecek ve standardizasyon sağlanacaktır. Bu işletme rehberinin uygulamaya geçirilmesinde, verilecek olan eğitim çalışmaları ve daha sonra yeni giren her personele bu rehberin özümsetilmesi çalışmaları önem kazanacaktır. Rehberin hazırlanması sırasında izlenen yöntem, bu rehberin uygulamaya kolay geçirileceği yönünde sinyaller vermektedir. Çünkü, çalışma sırasında oteldeki hemen hemen tüm personelden önce yazılı bilgiler alınmakta, sonra birebir görüşme yapılarak personelin işini nasıl yaptığını öğrenilmekte ve en önemlisi personelin yaptığı işe eleştirel yaklaşmasına ve işin daha iyi yapılması için önerilerinin alınmasına kadar, personelin işletme rehberi oluşturulmasına tam katılımı sağlanmaktadır.

vi. Dedeman İstanbul'da işe girişte personelin turizm eğitimi almış olması koşulunun aranması ve hizmet içi eğitimlerin sürekliliği otelin iç kontrolünü güçlendirmektedir. Gerek iş üstündeki eğitimler, gerek haftalık departman toplantıları sırasındaki eğitimler, gerek otele girdi sağlayan firmaların uzmanlarınca verilen eğitimler ve gerekse danışmanlık firmaları ve üniversite uzmanlarınca verilen eğitimler olmak üzere çok yönlü eğitim programları uygulanmaktadır.

vii. Dedeman İstanbul'da tüm mali işlemlerin yakından izlenmesine olanak sağlayan belge ve raporlama düzeni sayesinde bütçeler etkin bir iç kontrol aracı olarak kullanılmaktadır. Örneğin, her ay faaliyet raporunda reşyo analizlerine kadar detaylı çalışmalar yapıp, bir sonraki ayın ilk işletme toplantısında bu raporların inceleme sonuçları tartışılmaktadır.

viii. Ne Dedeman İstanbul'da, ne de Otelcilik A.Ş.'de iç denetim birimi bulunmaktadır. Oysa üretilen prosedürlerin uygulamaya geçirilmesi ve işletme rehberinin kullanımının sağlanmasında iç denetçilere ihtiyaç duyulacaktır. Şu an işletme rehberinin uygulamada izlenmesi görevi de AR-GE'ye verilmiş durumdadır. Ayrıca Otelcilik A.Ş. değişik zamanlarda kendisine bağlı bir oteldeki iç kontrolü değerlendirme işini otellerdeki yöneticiler arasından seçtiği bir ekibi ilgili otele göndererek yaptırmaktadır. Örneğin Dedeman İstanbul kat hizmetleri müdürü ilgili otele gidip kat hizmetleri operasyonunu

555

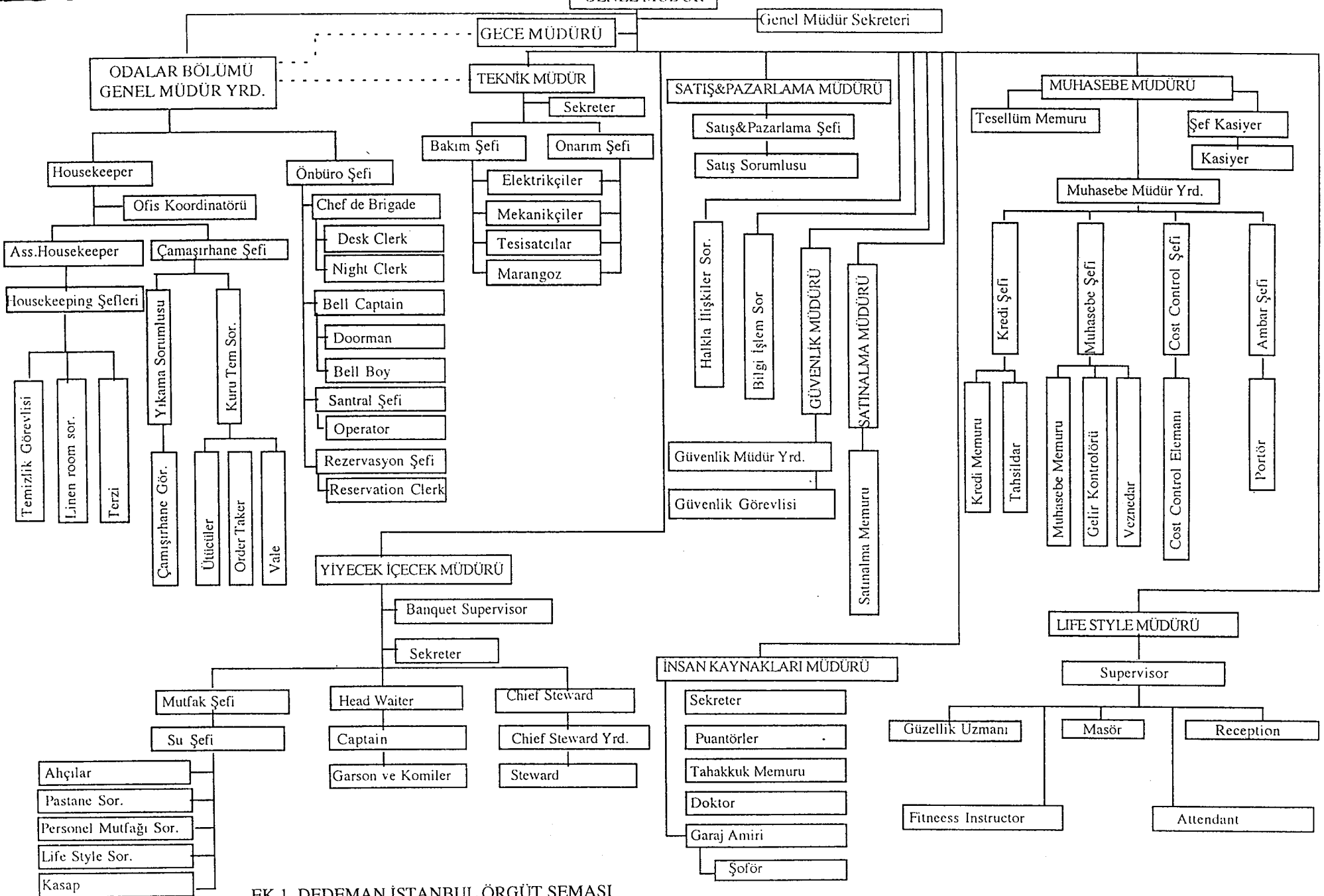
EK 4.'de önbüro müdürünün master görev tanımı bir örnek olarak yer almaktadır.

izlemekte; ilk önce aksaklıkları içeren bir rapor hazırlamakta, daha sonra da önerilerini içeren bir ikinci çalışma yapmaktadır. Tüm departmanlar için yapılan bu çalışmalar biraraya getirilerek genel merkezin incelemesine sunulmaktadır. Böylece otellerde çalışan müdürlerden işin uzmanı olarak görülenler, ilgili departmanın iç denetçisi olarak da görev yapmış olmaktadır. Ayrıca, ne Dedeman İstanbul, ne de Otelcilik A.Ş. bağımsız dış denetim şirketlerinin denetimine tabi tutulmaktadır.

Dedeman oteller zincirinin bir parçası olan Dedeman İstanbul'da yapılan ikili görüşmeler, gözlem ve incelemelerle sınırlı olarak, oteldeki iç kontrol oldukça iyi tasarlanmış ve etkin bir şekilde çalıştırılmaktadır. Burada üzerinde durulması gereken en önemli nokta; şu ana kadar çok istisnai durumlar dışında oteli önemli boyutta zarara uğratabilecek hata ve hileler ortaya çıkmamasına rağmen, gerek oteldeki fiziksel yenileme çalışmalarında ve gerekse operasyonel işleyişi geliştirme çalışmalarında, otel yönetiminin iç kontrolü güçlendirmeye devam etmesidir.

**EKLER**

	<b>Sayfa</b>
<b>EK 1. DEDEMAN İSTANBUL ÖRGÜT ŞEMASI .....</b>	186
<b>EK 2. DEDEMAN İSTANBUL PROSEDÜRLER DOSYASININ İÇİNDEKİLER LİSTESİ .....</b>	187
<b>EK 3. DEDEMAN İSTANBUL PROSEDÜRLER DOSYASINDAN ÖRNEK BİR PROSEDÜR .....</b>	190
<b>EK 4. DEDEMAN İSTANBUL'DA KULLANILAN ÖRNEK BİR MASTER GÖREV TANIMI .....</b>	191



EK 1. DEDEMAN İSTANBUL ÖRGÜT ŞEMASI

## EK 2. DEDEMAN İSTANBUL PROSEDÜRLER DOSYASININ İÇİNDEKİLER LİSTESİ

- Otel Güvenlik Esasları Prosedürü
- Departman Müdürleri Toplantı Prosedürü
- Otel Dahili Kontrol Prosedürü
- Prosedür Yayın ve Muhafaza ve Kullanım Prosedürü
- Haberleşme Prosedürü
- Personel Prosedürü ve Ek Prosedürler
- Dedeman Otelleri Ödenmez, Ağırlama ve İndirim Yönetmeliği
- VIP Prosedürü
- Müşteri Şikayetlerinin Takibi Kayıtlara Alınması ve Sonuçlandırılması Prosedürü
- Black List Prosedürü
- Kredi Prosedürü
- Önbüro - HouseKeeping Uyuşmazlık Raporu Prosedürü
- Master Key Prosedürü
- Minibar Kontrol ve Ücretlendirme Prosedürü
- Bütçe Prosedürü
- Pager -Telsiz Prosedürü
- Soğuk Oda ve Malzeme Muhafaza Prosedürü
- Nöbetçi Müdür Prosedürü
- Otel İçi Raporlama Prosedürü
- Otel-Merkez Raporlama Prosedürü
- Basılı Evrak Üretim Sipariş ve Ajans ile Çalışma Prosedürü
- Oda Kontrol Prosedürü
- Genel Müdür Otel Kontrol Prosedürü
- Tasarruf İlkeleri Prosedürü
- Konaklama Belgesi Prosedürü
- Check In Prosedürü
- Check Out Prosedürü
- Paid-Out Prosedürü
- Extention ve Early Check Out Prosedürü
- Night Audit Prosedürü
- Rezervasyon Prosedürü
- Santral Çalışma ve Telefon Cevaplama Prosedürü
- Group Rezervasyon- Kontrat -Check In- Check Out Ödeme Prosedürü
- Emanet Kasa Prosedürü
- Late Check Out Prosedürü
- Banquet Faaliyetleri Prosedürü

- Yiyecek -İçecek Üniteleri Faaliyet Bildirim ve Hazırlık Prosedürü
- Menü Oluşum, Değişim ve Fiyatlandırma Prosedürü
- Stewarding Departmanı Faaliyet Prosedürü
- Müzik, Show Grupları Seçim, Çalıştırma, Ücretlendirme Performans Değerlendirme Prosedürü.
- Otel İçinde Dış Firmalara Yaptırılan Yenileme Faaliyetlerinde Otel Teknik Md.'leri Yetki ve Sorumluk Prosedürü
- Tamir Bakım Uygulama Prosedürü
- İmalat Talep Prosedürü
- Periyodik Bakım Sistemi Prosedürü
- Teknik Bütçe Prosedürü
- Enerji Tasarruf Komite Prosedürü
- Mühendislik Departmanı El Kitabı Prosedürü
- Teknik Departman Raporlama Prosedürü
- Personel Toplantı Prosedürü
- Ayın Personeli Prosedürü
- Pazarlama ve Satış Departmanı Rapor Prosedürü
- Dedeman Otelleri İşletme Malzemesi Prosedürü
- Ambalaj Malzemesi Değerlendirme Prosedürü
- Gelirler Tanıtım Prosedürü
- Aylık Maliyet Sayım Prosedürü
- Tesis Telefon Kontür Fiyatı Belirleme Prosedürü
- Günlük Gelir ve Nakit Akış Prosedürü
- Ambar Talep, Satınalma, Tesellüm ve Depolama Prosedürü
- Kredi Prosedürü
- Dedeman Şirketler Toplu Fon Yönetim ve Değerlendirme Yönetmeliği
- Adisyon ve Captain Order Takip ve Muhafaza Prosedürü
- Gelirler Kontrolörü Faaliyet Sahaları Prosedürü
- POS Sistemi Audit Prosedürü
- Aylık Faaliyet Rapor Prosedürü
- Personel Yemeği ve Kontrol Prosedürü
- Günlük Gelir ve Cost Control Rapor Prosedürü
- Demirbaş Prosedürü
- Kongre-Seminer Prosedürü
- Fatura Takip ve Kontrol Prosedürü
- Alacakların Takibi, Tahsilat ve Yaşlandırma Prosedürü
- Alacaklara Ödeme ve Yaşlandırma Prosedürü
- Nakit Kasaları Kontrol Prosedürü
- Kayıp ve Bulunan Eşya Prosedürü
- Oda Müşteri Malzeme Prosedürü
- Çamaşırhane Faaliyet Prosedürü
- Otel Periyodik Temizlik Sistemi Prosedürü

- Güvenlik Departmanı Prosedürü
- Barlar Arası Malzeme Transfer Prosedürü
- Açık Büfe Program - Düzen Hazırlık Servis Prosedürü
- Derin Dondurucu Kullanım ve Malzeme Prosedürü



### EK 3. DEDEMAN İSTANBUL PROSEDÜRLER DOSYASINDAN ÖRNEK BİR PROSEDÜR

#### **Prosedür Yayın, Muhafaza ve Kullanım Prosedürü**

**Amaç:** Tesis prosedürlerinden gerekli şekilde ve zamanda yararlanmak bu suretle departmanlar iş akışları ve departmanlar arası koordinasyonu optimum seviyede tutmak.

**Kapsam:** Tesiste yayınlanmış ve yayınlanacak tüm prosedürler

**Sorumluluk:** Prosedürlerin tesis içinde uygulanmasından ve kontrolünden tesis genel müdürü Otelcilik A.Ş.genel müdürüne karşı sorumludur.

#### **Uygulama:**

A- Prosedür Oluşumu : Tesiste hazırlanan prosedürler genel müdür tarafından Otelcilik A.Ş. genel müdürü onayına sunulur. Otelcilik A.Ş. genel müdürü onayını takiben prosedür Otelcilik A.Ş. prosedür formatına merkez tarafından dönüştürülür ve tesise Otelcilik A.Ş. genel müdürü imzalı olarak uygulanabilir onayı ile geri gönderilir. Tesis hiçbir şekilde prosedür kapsamında bir yayını, Otelcilik A.Ş. genel müdürü onayı olmaksızın uygulayamaz ve yayımlayamaz.

B- Prosedürün Yayınlanması: Otelcilik A.Ş. genel müdürü onayı ve imzası ile otele gelen prosedür tesis genel müdürü tarafından tüm departman müdürlerine (konu ile ilişkisi olmasa dahi) imza karşılığı yazılı sirküler halinde verilir. Bu sirküler ile prosedür tesiste devreye girmiş olur. Sirküleri müteakip tesisteki departman müdürleri prosedürler ile ilgili bilgileri departman personeline duyurmak gerekli bilgileri vermek ve uygulatmakla yükümlüdürler.

C- Prosedürün Muhafazası: Prosedürün aslı tesis genel müdürü prosedürler dosyasında, departman nüshaları her departmanın prosedürler dosyasında sıra no ve konu sıralamasında muhafaza edilir. Görev devir teslimi durumunda zabıta devir teslim yapılır.

D- Kontrol: Prosedürün tesis içinde uygulaması prosedür sorumluluk bölümünde belirtilen amirler tarafından periyodik olarak yapılması asıl ve zorunludur. Gerektiğinde Otelcilik A.Ş. yönetimince uygulama kontrolleri yapılır.

## EK 4. DEDEMAN İSTANBUL'DA KULLANILAN ÖRNEK BİR MASTER GÖREV TANIMI

### Dedeman Otelcilik A.Ş. Görev Tanımları

<b>Bölüm</b>	: Odalar Departmanı / Önbüro
<b>Görev Ünvanı</b>	: Önbüro Müdürü
<b>Görev Bağlantısı</b>	: Otel Genel Müdür Yardımcısı
<b>Yönetmel/İşlevsel Alanı</b>	: Önbüro Müdür Yardımcısı Resepsiyon Şefi Rezervasyon Şefi Santral Şefi Bell Captain

### Temel Sorumluluğu

Otelin resepsiyon, rezervasyon, danışma, santral bölümlerini idare ve organize etmek, bu bölümlerde çalışan kişilerin uyumlu ve sistemli bir şekilde yönetilmelerini sağlamak, ön büro departmanının diğer departmanlar ile koordinasyonunu sağlamak.

### Görev Tanımı

- Rezervasyon sistemini otelin odalar bölümünden maksimum gelir elde edecek düzende koordine etmek, çalışanları yönlendirmek ve denetlemek.
- Resepsiyon bölümünde müşteri hizmetlerinin kusursuzca yürütülmesi, check in ve check out işlemlerinin Dedeman Otellerinin standartlarında ve Dedeman ev sahipliği imajına sadık olarak yürütülmesinin sağlanması, çalışanların yönlendirilmesi ve denetlenmesi.
- Santral bölümünün süratli, hatasız ve tüm birimler ile koordineli çalışmasının sağlanması.
- Danışma bölümünün istenilen standartlarda çalışmasının sağlanması.
- Otel yönetiminin ve resmi makamlarca departmanlarında tutulması gerekli kayıtların hatasız zamanında ve gerektiği düzende tutulmasının ve raporlama sisteminin aksamadan yürütülmesinin sağlanması, çalışanların bu konuda yönlendirilmesi ve

denetlenmesi.

- Müşteri talep ve şikayetlerinin değerlendirilmesinin yapılması ve saptanan aksamalar konusunda ilgililerin bilgilendirilmesi ve departmanına ilişkin çözüm getirilmesi.

- Diğer departmanlar ile departmanının koordinasyonunu sağlamak.
- Bütçe çalışmalarına katılmak.
- Prosedürlerde belirtilen standartlara departmanının uyumlu olarak katılmasının sağlanması.

- Mesleki toplantı ve seminerlere katılmak, kuruluşlara üye olmak, konusundaki kurumsal, teknik, mesleki ve teknolojik gelişim yönünde gördüğü yenilikleri takip etmek ve otel yönetimine tanıtmak.

- Genel Müdür ve Yardımcısı'nın vereceği diğer görevleri yerine getirmek.

- Otel Genel Müdür ve Yardımcısı'na ve istendiğinde Otelcilik A.Ş. Genel Müdürlüğü'ne yaptığı işlere ilişkin bilgileri kullanılabilir bir düzen içinde doğru ve eksiksiz zamanında ve gerektiğinde yorumlayarak aktarmak.

- Yönetim alanı içinde tüm bölümlerin ve birimlerin aralarındaki işlevsel iletişimi ve işlevsel eşgüdümü özendirerek sağlamak.

- Yönetim alanı içinde çalışanların mesleki gelişimlerinin sağlanmasına yardımcı olmak.

- Yönetim alanı içinde çalışma teknikleri, yönetsel, mali ve beşeri tüm konularda verimliliği, kaliteyi, dayanışmayı, motivasyonu tasarrufçu davranışı, kurumsal bağlılığı ve iş disiplini en üst düzeyde tutmak.

- Kurumsal ilke, politika ve stratejilerin departmanı içinde tanınması, benimsenmesi ve yerleşmesi yönünde çalışmak.

- Yönetimindeki departmanca sağlanan hizmetin kalitesine sahip çıkmak ve bu yönde geliştirici önerilerin üretilip uygulanmasını sağlamak.

## Görev Profili

- Yönetici, yönlendirici
- Proje disiplinde ve takım anlayışıyla çalışabilir
- Çağdaş yönetim tekniklerini bilir
- Turizm, Otelcilik, İdari bilimler veya ilintili konularda fakülte mezunu
- Otelcilik sektöründe en az beş yıl yönetici olarak çalışmış
- Ekonomik hareketleri, sosyal gelişmeleri ve siyasi konjektörü değerlendirebilen
- Bilgisayar yatkın
- Çok iyi derecede en az bir yabancı dil bilir
- Otuz-kırk yaşlarında

### **Katıldığı Başlıca Görüşmeler**

<u>Görüşme Konusu</u>	<u>Diğer Katılanlar</u>	<u>Periyodu</u>
Otel Müdürler Toplantısı	Tüm Departman Müdürleri	Sirküler tarihinde
Bütçe Bölüm Toplantıları	Muhasebe Müdürü Bütçe Komisyonu	Bütçe takvimine göre
Departman İçi Toplantılar	Departman Personeli	Gereğinde
Departman Personel Toplantısı	Departman Personeli	Prosedüre göre

### **Kullandığı Başlıca Bilgi, Belge, Form ve Veri Tabloları**

- Otel bütçesinin ilgili bölümleri.
- Otel genel müdürlük ve departman müdürleri yayınları.
- Konusuna ilişkin yurt içi ve yurt dışı yayınlar
- Aylık ve yıllık departmanı ile ilgili muhasebe faaliyet raporları
- Acentalara ve otel müşterilerine ait muhasebe bilgileri
- Günlük, haftalık, aylık ve yıllık departmantal raporlama formları

## KAYNAKÇA

### Kitaplar

- Akoğlan, Nalan ve Aydın, Hamdi. **Muhasebe Teorileri**. Ankara: Gazi Üniversitesi Yayınları No 98, 1987.
- Aktaş, Ahmet. **Turizm İşletmeciliği ve Yönetimi**. Antalya: Ofset Repromat Matbaacılık Tic. San. Ltd. Şti., 1989.
- \_\_\_\_\_. **Yiyecek ve İçecek Yönetimi**. Antalya: Eren Ofset, 1995.
- \_\_\_\_\_ ve Kutluca, Orhan. **Servis ve Bar**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No.939 Açık Öğretim Fakültesi Yayın No.509, 1996.
- Angleo, Rocco M. ve Vladimir, Andrew N. **Hospitality Today**. Second Edition. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1994.
- Aras, Haşim. **Konaklama İşletmeciliğinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü**. Ankara: Devran Matbaası, 1993.
- American Institute of Certified Public Accountants. **Codification of Statements on Auditing Standards 1 to 63**. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1990.
- Barutçugil, İsmet Sabit. **Turizm İşletmeciliği**. Üçüncü basım. İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., 1989.
- Bedeian, Arthur G. **Management**. Florida: The Dryden Press, 1989.
- Benligiray, Yılmaz. **Otel İşletmelerinde Kâr Planlaması ve Maliyet Kontrolü**, Eskişehir: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No.180/111, 1977.
- Bodnar, George H. ve Hopwood, William S.. **Accounting Information System**. Fifth Edition. New Jersey: Prentice-Hall Inc., 1993.
- Borsanik, Frank D. ve Stutts, Alan T.. **The Management of Maintenance and Engineering Systems in the Hospitality Industry**. Third Edition.

New York: John Wiley and Sons, Inc., 1992.

Büker, Semih ve Sevil, Güven. **İşletmecilik Bilgisi**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını, 1996.

Carmichael, D.R. ve Willingham, John J.. **Auditing Concepts and Methods**. Fifth Edition. U.S.A.: McGraw-Hill Book Company, 1991.

Coltman, Michael M.. **Hospitality Management Accounting**. Fifth Edition. New York: Van Nostrand Reinhold, 1994.

Cooper, W.W. ve Isiri, Yuri. **Kohler's Dictionary for Accountants**. Englewood N.J: Prentice Hall, Inc., 1983.

Cote, Raymond. **Understanding Hospitality Accounting II**. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1988.

Cousins, John, Foskett, David ve Shortt David. **Food and Beverage Management**. England: Longman Group Limited, 1995.

Çetiner, Ertuğrul. **Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi**. Ankara: Tutibay Ltd. Şti., 1995.

Çömlekçi, Ferruh. **Mali Tabloların Denetimi**. Eskişehir: Birlik Ofset Yayıncılık, 1997.

\_\_\_\_\_ ve Erdoğan, Melih. **Muhasebe Denetimi**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi Ders Kitapları Yayın No.24, 1996.

\_\_\_\_\_, Kepekçi, Celal ve Erdoğan, Melih. **Muhasebe Denetimi**. Eskişehir: Birlik Ofset Yayıncılık, 1992.

Davis, Bernard ve Stone, Sally. **Food and Beverage Management**. Oxford: Heinemann Professional Publishing Ltd., 1990.

Dereli, A. Metin. **Otel İşletmeciliğinde Önbüro**. İkinci Basım. Ankara: Sim Matbaası, 1991.

Denizer, Dünder, Tetik, Nilüfer, Akoğlan, Meryem, Yeşiltaş, Mehmet ve Kozak, Metin. **Otel İşletmeciliği**. Ankara: Anatolia Yayıncılık, 1995.

Dirimtekin, Tuğrul. **Muhasebede İç Kontrol İlkeleri**. Bursa: Bursa İ.İ.B.F Yayınları No.3, 1981.

- Dittmer, Paul R. ve Griffin, Gerald G.: **Food, Beverage and Labor Cost Controls for Hotels and Restaurants**. New York:Van Nostrand Reinhold, 1989.
- Doğan, Muammer. **İşletme Ekonomisi ve Yönetimi**. İzmir: İstiklal Matbaası, 1983.
- Donnelly Jr., James, H. Gibson James L. ve Ivancevich John M.. **Fundamentals of Management**. Seventh Edition. Boston: Richard D. Irwin Inc., 1990.
- Dubrin, Andrew J. **Essentials of Management**. Ohio: South-Western Publishing Co., 1986.
- Ellis, Raymond C., Jr. ve the Security Committee of AHMA, **Security and Loss Prevention Management**. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1986.
- Erdoğan, Melih. **Maliyet Muhasebesi**. Eskişehir: 1990.
- Gelinas, Ulric J. Jr. ve Oram, Allan E. **Accounting Information System**. Third Edition. Ohio: South-Western College Publishing, 1996.
- Geller, A. Neal. **Internal Control: A Fraud-Prevention Handbook for Hotel and Restaurant Managers**. New York: Cornell University, 1991.
- Gökdeniz, Ayhan. **Otel İşletmelerinde Önbüro Yönetimi**. Balıkesir: Alem Basın Yayım, 1995.
- Gürbüz, Hasan. **Muhasebe Denetimi**. Üçüncü basım. İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi, 1990.
- Güredin, Ersin. **Denetim**. Beşinci Basım. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 1993.
- \_\_\_\_\_. **Muhasebe denetimi ve Mali Analiz**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Ders Kitapları Yayın No.203, 1994.
- Gürel, Mehmet ve Gürel Gülol. **Resepsiyon Muhasebe**. Beşinci Basım. İstanbul: Milli Eğitim Basımevi, 1993.
- Hanson, Ernst I. ve Hamre, James C. **Financial Accounting**. Eight Edition. Orlando: The Dryden Pressarcourt Brace College Publishers, 1996.
- Horwath, Ernest B. ve Toth, Louis. **Hotel Accounting**. Fourth Edition. New York: John Wiley and Sons Inc., 1978.

- Hubbard, Thomas D. ve Johnson, Johnny R.. **Auditing**. Fourth Edition. Massachusetts: Houston Dame Publications, Inc., 1991.
- IFAC, International Auditing Practices Committee, **International Auditing Guidelines No: 6: Study and Evaluation of the Accounting System and Related Internal Controls in Connection With an Audit**. U.S.A.: 1988.
- Internal Control-Integrated Framework-Executive Summary Volume**. New York: The Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission, 1992.
- İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası. **Uluslararası Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları**. İstanbul: Süryay Sürekli Yayınlar A.Ş., 1994.
- Karalar, Rıdvan. **İşletme Temel Bilgiler ve İşlevler**. Eskişehir: Etam A.Ş., 1995.
- Kasavana, Michael L.. **Hotel Information Systems**. Massachusetts: CBI Publishing Company, Inc., 1978.
- \_\_\_\_\_, Michael L. ve Brooks, Richard M. **Managing Front Office Operations**. Third Edition. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1994.
- Keiser, James R. **Principles and Practice of Management**. Boston: CBI Publishing Company, Inc., 1979.
- \_\_\_\_\_. **Controlling and Analyzing Costs in Foodservice Operations**. New York: Macmillan Publishing Company, 1989.
- \_\_\_\_\_ ve Kallio, Elmer. **Controlling and Analyzing Costs in Food Service Operations**. New York: John Wiley and Sons, Inc., 1974.
- Kepekçi, Celal. **Denetim**. Ankara: Siyasal Kitabevi, 1995.
- \_\_\_\_\_. **İşletmelerde İç Kontrol Sistemi**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, 1988.
- Knight, John B. ve Kotschevar, Lendal H. **Quantity Food Production, Planning and Management**. Second Edition. New York: Van Nostrand Reinhold, 1989.
- Kocahanğlu, Osman Selim. **Muhasebecilik Serbest ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatı**. İstanbul: Temel Yayınları, 1990.



- Kochaneck, Richard F. ve Hillman, A. Douglas. **Financial Accounting**. New York: Harcourt Brace Jovanovich. Inc., 1990.
- Kozak, Meryem Akoğlan. **Kat Hizmetleri**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No.934 Açıköğretim Fakültesi Yayın No. 504, 1995.
- Kozak, Sabah. **Otel İşletmelerinde Önbüro Yönetimi**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi yayınları No. 868, Eskişehir Meslek Yüksekokulu Yayınları No.2, 1995.
- Lattin, Gerald W. **The Lodging and Food Service Industry**. Second Edition. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1989.
- Lesure, John D. "Internal Control in Hotels", **Certified Hospitality Accountant Executive Certification Study Guide**. Ed.: Helms, Cindy J.. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1982.
- Maviş, Fermani. **Otel İşletmeciliği**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi, 1994.
- Meigs, Robert F., Meigs, Mary A., Bettner, Mark ve Whittington, Ray. **Accounting: The Basis for Business Decisions**. Tenth Edition. U.S.A.: The McGraw-Hill Companies, Inc., 1996.
- Miller, Martin A. ve Bailey, Larry P.. **Miller Comprehensive GAAS Guide 1989: A Comprehensive Restatement of Generally Accepted Auditing Standarts**. New York: Miller Accounting Publications Inc., 1988.
- Nebel, Eddystone C.III. **Managing Hotels Effectively**. New York: Van Nostrand Reinhold, 1991.
- Ninemeier, Jack D. **Planning and Control for Food and Beverage Operations**. Third Edition. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1991.
- \_\_\_\_\_. **Principles of Food and Beverage Operations**. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1984.
- Olalı, Hasan ve Korzay, Meral. **Otel İşletmeciliği**. İstanbul: Yön Ajans, 1989.
- \_\_\_\_\_. **Turizm**. Yedinci Basılış. İstanbul: Milli Eğitim Yayınları No.615, 1993.

Özal, Özcan , Yıldırım, Oya ve Tek, Nergis. **Muhasebe**. İzmir: Ege Üniversitesi Basın Yayın Yüksek Okulu Yayını. 5, 1983.

Özalp, İnan. **Yönetim ve Organizasyon Cilt 1**. Eskişehir: Birlik Ofset Yayıncılık, 1994.

Özer, Mevlüt. **Denetim 1**. Ankara: Özkan Matbaacılık-Gazetecilik Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti, 1997.

\_\_\_\_\_. **Denetim 2**. Ankara: Özkan Matbaacılık-Gazetecilik Sanayi ve TicaretLtd. Şti.,1997.

Özmen, Özgür. **Yiyecek Yönetiminde Temel İlkeler**. Eskişehir: Birlik Matbaası, 1994.

Rey, Anthony M. ve Weiland, Ferdinand. **Managing Service in Food and Beverage Operations**. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1985.

Richards, Max D. **Readings in Management**. Ohio: South-Western Publishing Co., 1983.

Root, Steven J.. **Internal Auditing Manual**. Boston: Warren, Gorham and Lamont, 1995.

Sackler, Warren ve Trapani, Samuel R.. **Foodservice Cost Control Using Microsoft Excel for Windows**. New York: John and Wiley And Sons, Inc., 1996.

Sconlon, Nancy. **Restaurant Management**. New York: Van Nostrand Reinhold, 1993.

Steadmoon, Charles E. ve Kasavana, Michael L.. **Managing Front Office Operations**. Second Edition. Michigan: The Educational Institute of the American Hotel and Motel Association, 1988.

Stoner, James A. ve Wankel, Charles. **Management**. New Jersey: Prentice Hall International Inc., 1986.

Sümerkan, Zekeriya. **Konaklama İşletmelerinde Maliyet Bilgilerinin Hazırlanması**. Balıkesir: İnce Ofset, 1989.

Şahin, Mehmet. **Genel İşletme**. Eskişehir: Birlik Ofset, 1995.

- T.C. Turizm Bakanlığı Turizm Eğitimi Genel Müdürlüğü. **T.C. Turizm Bakanlığı (1963-1996)**. Ankara: Özyurt Matbaacılık, 1996.
- T.C. Turizm Bakanlığı Turizm Eğitimi Genel Müdürlüğü. **Yiyecek ve İçecek Servisi Öğretmen El Kitabı**. Ankara: Yorum Matbaası , 1993.
- Tosun, Kemal. **İşletme Yönetimi-Genel Esaslar**. Ankara: Savaş Yayınları, 1982.
- Tuncay, A. Can. **İş ve Sigorta Kanunları**. Altıncı basım. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım, 1996.
- Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği**. Turizm Endüstrisi Kataloğu 94. İstanbul: Ekin Yazım Merkezi, 1994.
- Türksoy, Adnan. **Yiyecek ve İçecek Hizmetleri Yönetimi**. Ankara: Turhan Kitabevi, 1997.
- Ülgen, Hayri. **İşletmelerde Organizasyon İlkeleri ve Uygulaması**. İkinci Basım. İstanbul: Şahinkaya Matbaacılık Koll. Şti., 1993.
- Vallen, Gary K. ve Vallen, Jerome J.. **Check-In Check-Out**. Fifth Edition. Chicago: Richard D. Irwin, Inc., 1996.
- Willson, James D. ve Root, Steven J.. **Internal Auditing Manual**. Second Edition. Boston: Warren, Gorham and Lamont, Inc., 1989.
- Wilkinson, Joseph W.. **Accounting Information Systems: Essential Concepts and Applications**. New York: John Wiley and Sons, Inc., 1989.
- Yılandı, Münevver. **İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Değerlendirilmesinin Denetim Karar Sürecindeki Yeri**. Kütahya: Anadolu Üniversitesi Yayınları No. 631 Kütahya İ.İ.B.F.Yayınları No. 12, 1992.
- Yılmaz, Ethem. **Konaklama Tesislerinde Servis ve Bar Hizmetleri**. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No.788 Açık Öğretim Fakültesi Yayın No.398, 1994.
- Yörükoğlu, M. Altuğ. **Otel İşletmelerinde Servis Yönetimi**, İkinci Basım. Konya: Damla Ofset Matbaacılık ve Ticaret A.Ş., 1995.

## **Makaleler**

- Albrecht, W. Steve. "Employee Fraud", **Internal Auditor**. October 1996.

- “At What Cost Fraud?”, **Internal Auditor**. April 1994.
- Bologna, Jack. “Thinking Like a Thief”, **Internal Auditor**. August 1992.
- “British Ignore Rising Fraud, Warns Ernst and Young”, **Internal Auditor**. August 1993.
- “Dedeman Otelcilik, Acentaları Ödüllendirdi”, **Turizm Dünyası**. S.102. Mart-Nisan 1998.
- Gökçe, Selçuk. “Bina Güvenlik Sistemleri Otellerin Her Köşesine Hakim”, **Hotel**. S.7. Aralık 1997.
- Hayes, Arthur A. Jr. “Fraud Happens: A Primer on Lying, Cheating, and Stealing”, **Government Finance Review**. Vol.11. Iss.6. December 1995.
- Hensdill, Cherie. “Merkezi Güvenlik Sistemleri ile Tam Güvenlik”, **Hotel**. S.7. Aralık 1997.
- Kılıç, Abdurrahman. “Otel Yangınlarını Nasıl Önlemeli Hangi Araçları Kullanmalı”, **Hotel**. S.7. Aralık 1997.
- Kimmell, Dennis L. “Readings (W Steve Albrecht, Gerald W. Wernz, Timothy L. Williams, **Fraud-Bringing Light to the Dark Side Of Business**, Burr Ridge,IL: Irwin Professional Publishing, 1995)”, **Internal Auditor**. February 1995.
- King, Jerry G.ve Feldman, Carlene. “Employee Theft and Fraud: Are You Doing All You Can for Your Clients? Part 1”, **The Practical Accountant**. Vol.25. Iss.2. February 1992.
- Kozak, Metin. “Otel İşletmelerinde Verimlilik Açısından Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolünün Sağlanması”, **Verimlilik Dergisi**. S.3. 1995.
- O’Malley, Shaun F. “Auditors, Directors, and Management: Promoting Accountability”, **Internal Auditing**. Winter 1990.
- Saraç, Salih. “Konaklama İşletmelerinde Stokların Denetimi”, **Anatolia**. S.23-24. Kasım-Aralık 1991.
- “Yangınlarda Doğru Araç Kullanımı Hayat Kurtarır”, **Hotel**. S.7. Aralık 1997.

Yücel, Cengiz. "Otellerde Caydırıcılık Değil Teknoloji Ön Planda", **Hotel**. S.7. Aralık 1997.

### **Diğer Kaynaklar**

Akoğlan, Nalan. "Muhasebe Standartları Uygulama Sorunları", **Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu I**. İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını. İzmir: Ege Reklam Ltd. Şti., 1996.

Çömlekçi, Ferruh. **İç Denetim (Ders Notu)**. Ankara: 1991.

**Dedeman Şirketler Topluluğu Kataloğu**, İstanbul:1996.

Günalçin, Güngör. "Muhasebede Otomasyon Olanakları ve Muhasebe Eğitime Etkileri", **Türkiye IX Muhasebe Eğitimi Sempozyumu - Teknolojik Gelişmeler Karşısında Muhasebe Eğitimi ve Uygulamaya Getirdiği Sorunlar**. Bursa: Uludağ Üniversitesi Basımevi, 1990.

**Meydan Larousse Büyük Lûgat ve Ansiklopedi**, Cilt 7, 8, 9, 15, İstanbul: Meydan Yayınevi, 1970.

Offical Releases "SAS No. 78 - Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit: An Amendment to SAS No. 55", **Journal of Accountancy**. February 1996.

**Resmi Gazete**. Sayı.21447. 26 Aralık 1992.

Işıkçı, Yılmaz. "Turizm Arzında ve Yatırımlarında Gelişim" başlıklı paneldeki konuşması, 5-7 Aralık 1997 tarihlerindeki **2. Bilkent Turizm Forumu**.

Yalkın, Yüksel Koç. "Yayınlanmış Türkiye Muhasebe Standartları", **Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu I**. İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını. İzmir: Ege Reklam Ltd. Şti., 1996.