

Otel İşletmelerinde Bir Faaliyet Denetim Aracı Olarak Kurumsal Karnenin Uygulanabilirliği

Ahmet AKTÜRK*
Ersan ÖZGÜR**

ÖZET

İşletmelerde denetim kıt kaynakların verimli kullanılmasında önemli bir faktördür. Kaynakları verimli olarak kullanmak işletmeler için uzun vadede varlıklarını sürdürebilmeleri açısından önemli görülmektedir. Her ne kadar denetim denilince akla ilk önce finansal tablolar ve uygunluk denetimi gelse de, işletmelerin öncelikle yönetimini ilgilendiren faaliyet denetimi de denetim uygulamalarının önemli bir ayağıdır. Günümüzde faaliyet denetimi güncel yöntemlerin kullanılmasıyla geleneksel yapısının dışına çıkmış ve farklı bir renge bürünmüştür. Geleneksel yöntemler maliyetler üzerinde yoğunlaşırken, güncel yöntemlerde, işletme çok boyutlu olarak mercek altına alınmaktadır. Bu yöntemlerden birisi de kurumsal karnedir. Kurumsal karne, yöneticilerin işletmeyi, finansal boyut, müşteri boyutu, işletme içi süreçler boyutu ve öğrenme-gelişme boyutu olarak farklı açılardan değerlendirmesine imkân sağlamaktadır. Bu çalışmada Türkiye’de işletmeler tarafından son yıllarda uygulanmaya başlayan kurumsal karne yönteminin otel işletmelerinde bir faaliyet denetim aracı olarak uygulanması durumunda başarısını etkileyebilecek unsurların neler olabileceği ve çözüm önerileri yer alacaktır.

Anahtar Kelimeler: Faaliyet Denetimi, Kurumsal Karne, Otel İşletmeleri

JEL Sınıflaması: H83, L25.

Balanced Scorecards for Auditing Purposes in Hotel Companies

ABSTRACT

Efficient usage of limited sources is one of the most important while managing the organizations that are willing to provide healthy return (and growth) to their stakeholders and that are willing to protect their assets in the long run as well as in the short run. Operational control is also as important as auditing that includes controlling and examining the appropriateness of financial reports, may be even more important during the operational decision making process. Nowadays operational control methods are more efficient in comparison to traditional methods. While traditional methods are focused on costs and cost management, they are focusing on all perspectives of organizations’ managerial issues. For instance, balance scorecard applications can provide valuable information to the management in terms of financial, customer, internal learning and operational improvement perspectives. Such information can also be a valuable base for the auditing and control purposes. In this study, the factors that can influence the success of the business while implementing balance scorecard applications for auditing purposes are investigated. The potential problems during the implementation of the balance scorecard applications and their possible solutions are exposed.

Keywords: Operational Audit, Balanced Scorecard, Hotel Companies

Jel Classification: H83, L25.

* Yrd.Doç.Dr.Ahmet Aktürk, Akdeniz Üniversitesi, Alanya İşletme Fakültesi

** Yrd.Doç.Dr.Ersan Özgür, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sandıklı MYO

1. Giriş

Özellikle son 30 yılda işletmeler arası rekabetin yerel olmaktan çok uluslararası boyuta taşınması, işletmelerin kendilerini bu koşullara göre geliştirmelerini zorunlu hale getirmiştir. Günümüze kadar geleneksel yaklaşımlar ile sadece göreceli üstünlüğü olan sektörlerdeki işletmeler rekabet edebiliyorken şu anda bir çok sektörde işletmeler, yönetim, üretim, pazarlama, finans ve muhasebe gibi alanlarda uyguladıkları güncel yaklaşımlar ile global aktörler ile rekabet eder konuma gelmişlerdir. Temel amaç işletmeyi uzun vadede hem hayatta hem başarılı kılmak olduğuna göre mevcut performansın artırılması ve bu çabanın sürekli olması gerekmektedir. Ancak bu şekilde işletmeler varlığını sürdürebileceklerdir.

Bu küresel rekabet ortamının yanı sıra Türkiye’de ve dünyada meydana gelen somut gelişmeler de -kurumsal yönetim anlayışı, Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Basel uygulamaları ve yeni Türk Ticaret Kanunu gibi- işletmelerin güncel yaklaşımlar çerçevesinde yönetilmesini gerekli kılmaktadır.

Bu güncel yaklaşımlar kendini her alanda gösterdiği gibi denetim alanında da göstermektedir. Denetimin bir ayağı olan faaliyet denetiminde geleneksel tek boyutlu yaklaşımlardan ziyade çok boyutlu performans ölçüm sistemlerinin kullanılmaya başlanıldığı görülmektedir. Bu ölçüm sistemlerinden birisi de kurumsal karne uygulamasıdır.

Kurumsal karne uygulaması işletmeyi sadece finansal değil finansal olmayan açılardan çok boyutlu olarak ele almaktadır. Bu nedenle uygulama süreci farklılık göstermektedir. Bu çalışmada kurumsal karnenin otel işletmelerinde uygulanabilirliği ve uygulamanın başarısını etkileyecek sorunlar ve çözüm önerileri üzerinde durulacaktır.

2. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi ekonomiklik denetimi, verimlilik denetimi, yönetimin denetimi, yürütme denetimi olarak da adlandırılmaktadır. Faaliyet denetiminde temel amaç, en az girdi ile en fazla çıktıyı almaktır. İşletmelerde bu faaliyetleri gerçekleştiren birim ise yönetim kurullarıdır. Bu açıdan bakıldığında faaliyet denetimine yönetim denetimi veya yürütmenin denetimi de denilebilir. Faaliyet denetimi; işletmenin büyüme, karlılık, gelişme gibi imkânlarını ortaya koymaya veya bu amaçla tespit edilmiş işletme hedeflerinin uygulanabilirlik ve başarısını test etmeye, işletme hedeflerine ulaşmada engel ve olumsuz gelişmeleri ortaya çıkararak yönetimi desteklemeye yönelik sistematik incelemelerdir. (Kaval, 2008:9)

İşletmede yapılan faaliyet denetiminin amaçları şöyle sıralanabilir; (Can ve Uyar, 2010:13)

- Yönetimin hedefleri ile ilgili olarak birimin performansının değerlendirilmesi,
- Bütçeler, programlar, hedefler, kurallar gibi oluşturulan planların uygulama düzeyinin öğrenilmesi,
- Etkinlik, etkenlik ve gelişme fırsatları, faaliyetlerin plan ve politikalara göre ne ölçüde başarıldığı hakkında objektif bilgi sağlanması,
- Cari uygulamaların etkin hale getirilmesi,
- Kaynakların yanlış kullanılmasıyla ilgili faaliyet kontrollerindeki zayıflıklar hakkında bilgi sağlanması,
- Faaliyet raporlarının gerçek durumu yansıtmasına ilişkin oluşturulan güvenin güçlendirilmesi,
- Müşterilere daha iyi hizmet sunulması,
- Birim yöneticilerinin işletme başarısına odaklanmalarına yardımcı olunması,
- Personelin işletmeye devamının ve yetkinliğinin geliştirilmesi,
- Bütçe saptamaları ve harcamalarının incelenmesi,
- Toplumda işletmenin tanınmışlığının sağlanması,
- Muhtemel fırsat ve zorluk durumuna hazırlıklı olunması ve işletmenin iyi yönetildiği konusunda güven oluşturulması.

Faaliyet denetiminin başarısı etkileyebilecek temel unsurlar ise şöyle sıralanabilir;

- Denetçinin bağımsızlığı; birçok büyük işletme faaliyet denetimlerini kendi iç denetçilerine yaptırmaktadır. Kendisini istihdam eden işletme hakkındaki detaylı bilgisiyle iç denetçiler, aslında yönetimin etkililik, etkinlik ve diğer kriterler açısından ölçümünü yapabilecek ideal pozisyondadırlar. Fakat bunun yanında işletme içinde bulunmaları nedeniyle tamamen tarafsız bir denetim yapmış olsalar bile, yapamayacakları konusunda haklarında bir önyargı da bulunmaktadır. Bu nedenle finansal tabloların dış denetçiler tarafından denetlendiği gibi faaliyet denetiminin de dış denetçiler tarafından yapılması yoluna gidilebilir. Fakat dış denetçilerin işletme hakkında edinecekleri bilgilerin iç denetçiler kadar detaylı olması da beklenmemelidir. (O’Leary, 1996:16)

- Fayda/Maliyet unsuru; bilgiye ulaşmanın her zaman bir bedeli vardır. Oysaki hissedarlar ve kamuoyu işletmenin icraatlarının ekonomiklik, etkinlik ve etkililik gibi kriterler açısından ölçülmesi hakkındaki bilgilere makul bir maliyet üzerinden ulaşmak isteyeceklerdir. Ama kıymete değer bir faaliyet denetimi için yeterli zaman, emek ve kaynak harcanması gerekmektedir. Bu harcamaların finanse edilmesi için ya hissedarlar işletmeye fazladan katkıda bulunmak zorundadırlar ya da alacakları kar payı oranı düşecektir. Bu maliyetlerin makul kabul edilmesi için yapılan denetim faaliyetinden en önemli çıkarı maliyetlere katlanan tarafların elde edeceğine inanması, inandırılması gerekmektedir. (O’Leary, 1996:16)

- Metodoloji; faaliyet denetiminin başarısı bir araç olarak kullanılacak performans ölçüm sisteminin işletme için geçerli olmasıyla yakından ilgilidir. Faaliyet denetimine gereken önem verilmekle beraber geçerli sistemin kurulamamış olması bu iş harcanan kaynakların israf olması anlamına gelecektir. (O’Leary, 1996:17)

Yönetimlerin performans anlayışları günümüze gelene kadar sürekli gelişen ve değişen bir süreç olarak gerçekleşmiştir. Bu süreç içinde önemini yitiren, yeni oluşturulan, daha fazla önem kazanan performans anlayışları ortaya çıkmıştır. Bu gelişim kısaca, en düşük maliyette en çok üretim ve kârı hedefleyen geleneksel yönetim anlayışından, günümüzün rekabetçi koşullarının gereği olarak müşterilerinin doyumunu, kaliteyi, yeniliği vb çok farklı kriterlere ağırlık vererek geleceğin işletmesini hedefleyen yönetim anlayışına geçiş olarak açıklanabilir. (Akal, 2000:5)

İşletmenin stratejik amaçlarını ortaya koyan bu kriterlerden başlıcaları aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: Performans Kriterleri

Skinner	Üretkenlik, hizmet, kalite, yatırımın geri dönüşü
Campanella ve Corcoran	Kalite seviyesi, kalite maliyetleri
Richardson, Tayloar ve Gordon	Çıktı hacmi, birim başına maliyet, kalite, zamanında teslim, işgücü verimliliği, yeni ürün sunma yeteneği, ürün esnekliği, hacim esnekliği
Rosenfield, Shapiro ve Bohn	Maliyet, teslim süresi
Skinner	Maliyet ve etkinlik, ürün kalitesi ve güvenilirlik, teslim süresi ve güvenilirliği, yatırım, ürün esnekliği, hacim esnekliği
Fine	Uygunluk seviyesi, maliyet
Miller ve Roth	Fiyat, kalite tutarlılığı, yüksek üretkenlik, esneklik, hızlı hacim değişimi, hızlı teslim, güvenilir teslim, satış sonrası hizmet
Munir Ahmad ve Nasreddin Dhafr	Ürün çeşidi, teslim süresi, esneklik, kalite, verimlilik
Ferfows ve De Meyer	Kalite, birim üretim maliyeti, envanter değişimi, gelişme hızı, zamanında teslim, yığın büyüklüğü, genel maliyetler
Miller ve Kim	Genel maliyetler, üretim maliyeti, teslim hızı, ürün geliştirme hızı, stok devir hızı, kalite
Schonberger	İşleme süresi azaltma, işgücü üretkenliği, girdi ve çıktı kalitesi, üretim birim maliyeti, tahmin uygunluğu
Rajan Suri ve Ramakrishna Desiraju	Esneklik, üretim süreci esnekliği, ürün teslim süresi, ürün çeşitliliği
Flynn, Filipini ve Forza	Teslim süresi, kalite tutarlılığı, üretkenlik, satış maliyeti
Macello Braglia ve Alberto Petroni	Üretkenlik, esneklik, üretim süreci hızı, ürün teslim süresi, depolama süresi, yeni ürün sunumu
Mapes	Üretim süresi, kalite tutarlılığı, işleme süresi, üretim süreci esnekliği, teslimat güvenilirliği, yeni ürün sunumu hızı ve oranı, ürün çeşitliliği
New ve Szwecjzewski	Üretkenlik, müşteri hizmeti
Parker ve Wirth	Üretim esnekliği, süreç esnekliği, yeni ürün sunumu, teslimat süresi

Kaynak: Zerenler, 2005:5

Faaliyet denetiminin, gelişigüzel ve her zaman değişken kriterler çerçevesinde değil de, yıllar itibariyle karşılaştırılabilir kriterlere göre ve sistematik olarak ele alınması gereklidir. Bu doğrultuda işletmenin önemli olarak gördüğü kriterleri tespit etmesi ve bu süreçte şu noktaların da dikkate alınması gerekmektedir. Bunlar; (Neely ve diğerleri, 2000:1129)

- Seçilecek performans kriterleri işletmenin amaçları ile örtüşmelidir.
- Seçilecek performans kriterleri işletmeyi sektördeki diğer işletmeler ile karşılaştırmaya uygun olmalıdır.
- Her performans kriterinin amacı açık şekilde belirtilmelidir.

- Performans kriterlerinin ölçümünde kullanılacak veri toplama yöntemleri açıkça belirtilmelidir.
- Mutlak sayılar yerine oranlara dayalı performans kriterleri seçilmelidir.
- Performans kriterlerinin bölümler arasında farklılık gösterebileceği dikkate alınmalıdır.
- Performans kriterleri işletme ile ilgili taraflar ile –çalışanlar, müşteriler, yöneticiler gibi- müzakere edilerek seçilmelidir.
- Objektif performans kriterleri subjektif olanlara göre daha ön planda tutulmalıdır.

Kurumsal karne, performans piramidi, veri zarflama analizi, sorumluluk temelli yaklaşım faaliyet denetiminde bir araç olarak kullanılabilir performans ölçüm sistemlerinden bazılarıdır.

3. Kurumsal Karne

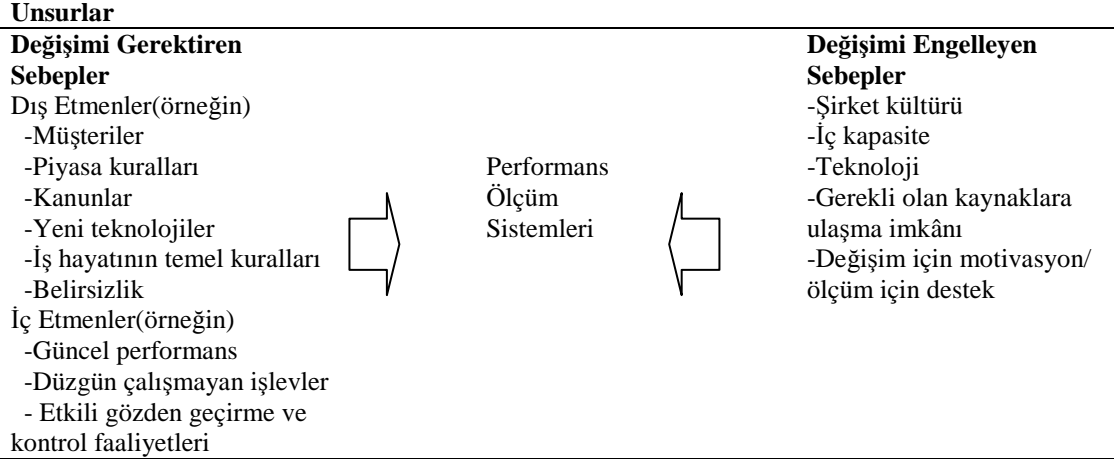
Yeni ekonomik sistemde artık yalnızca işletmelerin finansal tablolarında yer alan somut varlıklarına bakılarak performans tespiti yapmak doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Finansal tablolara dayalı performans ölçümünün eksikleri bilinmesine rağmen, finansal olmayan göstergelerin performans ölçümüne sistematik olarak dâhil edilmesi ancak 1990’larda gerçekleşmiştir. Bu durum şu nedenlere bağlanmaktadır. (Neely, 1999:210)

- Üretimin doğasındaki değişme,
- Artan rekabet,
- Yenilikçi yaklaşımlar,
- Ulusal ve uluslararası fırsatlar,
- Yasal düzenlemeler ve müşteri beklentilerinde değişme,
- Organizasyonların değişen görevleri,
- Bilişim teknolojisinin etkisi.

Kaplan ve Norton 1990’lı yıllarda performans ölçüm yöntemlerinin geçerliliğini kaybettiğini düşünerek yeni bir performans ölçüm sistemi geliştirmek istemişler ve kurumsal karne sistemini ortaya çıkarmışlardır. Kurumsal karne, yöneticilerin işletmeyi, finansal boyut, müşteri boyutu, işletme içi süreçler boyutu ve öğrenme-gelişme boyutu olarak farklı açılardan değerlendirmesine imkân sağlamaktadır. (Kaplan ve Norton, 1996:2)

İşletmelerde çok boyutlu bir ölçüm sistemi olarak kurumsal karneyi gerektiren ve yine işletmelerde kabul görmesini engelleyen etmenleri aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür.

Şekil 1: Çağdaş Performans Ölçüm Sistemlerine Geçişi Gerektiren ve Engelleyen



Kaynak: Kennerley ve Neely, 2002:1227

Yapılan araştırmalar göstermektedir ki; bugün kurumsal karne, Amerika Birleşik Devletleri ve Avrupa dâhil olmak üzere geniş bir yelpaze içinde kullanılmaktadır. ABD’de deki Fortune 1000’deki işletmelerin % 60’ının, İngiltere’de büyük ölçekli işletmelerin % 57’sinin, dünya çapında yapılan bir araştırmadan ise büyük ölçekli işletmelerin % 44’ünün bu uygulamayı denediği görülmüştür. (Speckbacher ve diğerleri, 2003:361)

Kurumsal karne, işletmenin vizyon ve stratejisinin, bir dizi tutarlı performans ölçüsüne dönüştürerek ifade edildiği kapsamlı bir çerçeve oluşturur. Ölçüler yoluyla işletmedeki tüm çalışanlara bugün ve gelecekte başarı elde etmeyi sağlayacak etkenler hakkında bilgi verir. (Kaplan ve Norton, 2009:31-32)

Kurumsal karnenin amacı organizasyonun vizyon ve stratejisini netleştirmek ve bunları somut hedefler ve kriterlere dönüştürmektir. Ancak kurumsal karneden önce bu kriterler performansı finansal bakış açısıyla incelemekteydi. Yeni yapılanmada, geçmişteki finansal kriterlerle beraber organizasyonun stratejisine uygun biçimde belirlenen finansal olmayan kriterler kaynaştırılmıştır. (Radnor ve Lovell, 2003: 99)

Kurumsal Karnenin karakteristik özellikleri şöyle sıralanabilir: (Nair, 2004:26)

- Organizasyon stratejisini yönetmek amacıyla tasarlanmış bir metodolojidir.
- Tüm organizasyon dâhilinde ortak bir yönetim dili kullanılmaktadır.
- Organizasyonun strateji metodunu belirlemek ve günlük operasyonların yönetimini sağlayabilmek amacıyla müşterek kurallar zincirini uygulamaktadır.
- Hedefleri belirlemesi ve hedefleri yönetmesi amacıyla tasarlanmıştır.
- Strateji içerisinde aşağıdaki sıralanan ve birbiriyle karşıt ilişki unsurları arasındaki dengeyi sağlar.
 - İç ve dış etkiler,
 - İlerleme ve geri kalma göstergeleri ve kriterleri,
 - Finansal ve finansal olmayan hedefler,
 - Kendi hedeflerine odaklanan kısımlar ve modeldeki kapsayıcı hedefler,
 - Finansal öncelikler ve operasyonlar,
- Stratejik hedefleri amaç ve kriterlerle aynı doğrultuya koymaktadır.
- Stratejiyi organizasyonun tüm basamaklarına yaymaktır.

Kurumsal karne yöneticilerin işletmeyi dört farklı açıdan değerlendirmesine imkân sağlamakta ve aşağıdaki soruların cevaplarını aramaktadır.

- Finansal boyut; bilgi çağının örgütlerinde finansal kriterler önemlidir. Finansal amaçlar kurumsal karnede yer alan tüm diğer boyutların amaç ve ölçümleri için odak noktası niteliğindedir. Finansal performans kriterleri, bir işletmenin stratejisinin ve bu stratejiye yönelik uygulamaların örgüt gelişimine katkıda bulunup bulunmadığını belirlemektedir. (Kaplan ve Norton, 2009:33) Finansal amaçlar işletmenin geliri, sermayenin karlılık oranı, ekonomik katma değer gibi ölçülebilen karlılıkla ilgili amaçları oluşturmaktadır. Bu amaçlara ulaşma derecesi örgütün hissedarları ve sahipleri tarafından nasıl görüldüğünü göstermektedir. (Ağca ve Tunçer, 2006:182)

- Müşteri boyutu; genellikle mevcut ve potansiyel müşteriler benzer özelliklere sahip değildir. Değişik tercihleri, ürün ve hizmetler hakkında farklı değerlendirmeleri, beklentileri vardır. Kurumsal karnede hedef kitle belirlendikten sonra, bu hedef kesimlerde organizasyonun göstereceği performans kriterleri tanımlanır. Müşteri boyutuyla ilgili genel sonuç ölçümleri, müşteri tatmini, müşterinin muhafaza edilmesi, yeni müşteri kazanma, müşteri karlılığı ve hedeflenen

kesimlerdeki pazar ve müşteri payları gibi konulardaki ölçümleri kapsar. (Kaplan ve Norton, 2009:33) Kurumsal karnenin müşteri boyutu, firmanın vizyonuna ulaşması için müşterilere nasıl görünmelidir sorusu ile şekillenmektedir. (Ağca ve Tunçer, 2006:182)

- İç süreçler boyutu; yöneticiler müşteri tatminini sağlayacak faktörleri belirledikten sonra müşteri memnuniyeti sağlamak için kritik içsel süreçlere odaklanmaktadır. Örgüt içi işlevler boyutunda kritik içsel süreç tanımlanmaktadır. Bu boyutta örgütlerin hangi önemli iç işleyişi geliştirmesi ve mükemmel hale getirmesi gerektiği üzerinde durulmaktadır. (Kaplan ve Norton, 2009:34) Örgüt içi işlevler boyutundaki amaç ve kriterlerin oluşturulması işlemi, kurumsal karne ile geleneksel performans ölçüm sistemleri arasındaki en önemli farklılıklardan birisini oluşturmaktadır. (Ağca ve Tunçer, 2006:183)

- Öğrenme ve gelişme boyutu; bu boyut, daha önce açıklanan finansal boyut, müşteri boyutu ve iç süreçler boyutunu tamamlamaktadır. Burada işletmelerin uzun dönemli gelişme ve ilerleme elde edebilmesi için gerekli olan yapı, müşteri ve içsel süreç boyutları ile ilgilenebilmektedir. (Kaplan ve Norton, 2009:36) Öğrenme ve gelişme boyutu, örgütlerin belirledikleri vizyona ulaşabilmeleri için, öğrenme ve gelişme yeteneklerini nasıl devam ettirebilecekleri ve geliştirecekleri soruları ile şekillenmektedir. (Ağca ve Tunçer, 2006:183)

Kurumsal karne, stratejinin sistematik olarak tanımlanması ve uygulanması için teorik bir çerçeve sunar, ancak stratejik hedeflerin nasıl belirleneceğini açıklamaz. Dolayısıyla yöneticiler ancak işletme stratejisini doğru biçimde belirledikten sonra kurumsal karne uygulamasından yararlanabilirler. Kurumsal karne uygulaması özellikle bu yönü nedeniyle eleştirilmektedir. Açık uçlu niteliğiyle kurumsal karne uygulaması, her organizasyonun stratejik hedeflerini ve performans kriterlerini kendilerine en uygun biçimde seçmelerine olanak tanımakla beraber, strateji yönetiminde izlenecek belirli bir sistem sunmamaktadır. Yapılacak yatırımların, öncelikli süreçlerin ve izlenecek eylem planlarının belirlenmesi organizasyonlara bırakılmaktadır. Bu eksiklik, stratejik yönetimin farklı boyutlarına açıklık getiren çeşitli modellerin kurumsal karneyle bir arada kullanılmasıyla giderilebilecektir. (Wyner, 2003:7)

Kurumsal karne yöntemine getirilen eleştirilerden bir diğeri, organizasyonların bazı stratejik önceliklerini ve performans kriterlerini yöntemde öngörülen dört boyuta göre ayırtmamalarıdır. Kimi organizasyonlar için faaliyetler modelde öngörülenden daha fazla sayıda çıkar grubunu ilgilendirmektedir. Önemli toplumsal fayda sağlayan, sağlık ve eğitim gibi alanlarda faaliyet gösteren işletmeler buna örnek gösterilebilirler. Bu durum kurumsal karnenin her organizasyon için uygun

olmadığı şeklinde yorumlanmaktadır. Benzer bir eleştiri kurumsal karne boyutları arasındaki ayrımların yeterince açık olmadığıdır. Bu bakış açısı; müşterilere ilişkin pazar payı, işlem hacmi gibi sonuç göstergelerinin finansal niteliği; öğrenme ve büyümenin aynı zamanda bir içsel süreç oluşu; içsel süreçlerin müşteri ilişkilerini kapsamaları gibi unsurları vurgulamaktadır. (Kenny, 2003:33)

4. Otel İşletmelerinde Kurumsal Karnenin Uygulanabilirliği

Turizm sektörü dünyada en hızlı gelişen ve büyüyen sektörlerden birisidir. Dünyada sınırlar ortadan kalktıkça, dünya daha da küçülmeye başlamış ve insanlar daha uzak mesafelere seyahat etme eğilimine girmiştir. Bunun başlıca nedeni harcanabilir kişisel gelirdeki artış, kişisel gelirlerden turizme ve tatile ayrılan payın artması, ulaşım ve iletişim teknolojisindeki hızlı gelişme ve insanların şimdiye kadar görmedikleri ve merak ettikleri yeni bölgeleri ziyaret etme arzusudur. (İçöz, 1994:14)

Konaklama işletmeleri asıl fonksiyonu olan müşterilerinin geceleme ihtiyacını karşılamanın yanında yeme içme, eğlence gibi ihtiyaçları içinde yardımcı ve tamamlayıcı birimleri bünyelerinde bulunduran tesislerdir. (14.10.1993 tarihli 21728 sayılı Resmi Gazete)

Otel işletmelerini diğer işletmelerden ayıran başlıca özellikler şunlardır. (Saraç, 1989:18)

- Otel işletmelerinde sabit yatırım tutarı diğer endüstri kollarına göre toplam yatırım içinde daha büyük yer tutmaktadır.
- Otel işletmelerinde üretilen hizmetler stoklanamaz. Üretilen yiyeceklerin en kısa zamanda tüketilmesi gerekir.
- Otel işletmelerinde hizmet faktörü ön planda olduğu için emek- yoğun işletme olarak değerlendirilir.
- Otel işletmeleri kuruluştaki ve faaliyetlerinin devamında büyük sermayeye ihtiyaç duyar.
- Turizm piyasasında talep, önceden kesin şekilde tahmin edilmesi güç olan ekonomik ve politik koşullara bağlı olduğundan otel işletmelerinde risk yüksektir.
- Otel işletmelerinin doluluk oranı arttıkça, maliyetlerin belirli bir sınıra kadar indirilmesi ve işletme içi optimum kapasiteden faydalanma olanağı vardır.
- Çalışan personelin, özellikle müşteri ile temasta olan personelin anlayışlı ve müşteri psikolojisinden anlayan kimseler olması gerekmektedir.
- Otomasyona dayalı olmaması ve bu işletmelerde çok sayıda personelin istihdamı sosyal sorunları artırır.

- Bu işletmeler ulusal turizm pazarının dışına taşan uluslararası turizm piyasasının ihtiyaçlarını da karşılamaya zorunlu olduklarından, hizmetlerin pazarlanması büyük önem arz eder.

- Turizm sektöründe faaliyet gösteren tüm işletmeler, turizm hizmetlerini özelliği gereği, birbirleriyle uyumlu olma, yakın iş birliği ve karşılıklı yardımlaşma içinde bulunma zorunluluğu duyarlar.

- Maddi duran varlıklar, işletmelerin faaliyetlerinde ve bu faaliyetlerin sürekliliğinde önemli bir yer tutar.

Otel işletmeleri, sanki üretici ile tüketicinin aynı çatı altında oturdukları özel bir işletme türüdür. İnsancıl ilişkilerin ağır bastığı bu işletmede birçok hizmet ve faaliyetleri yalnız kantitatif ölçülerle değerlemek ve parasal olarak ifade etmek mümkün değildir. (Benligiray, 1977:13) Bu açıdan bakıldığında kurumsal karne, otel işletmeleri için uygulanabilir, çok boyutlu bir ölçüm sistemi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Otel işletmeleri açısından değerlendirildiğinde kurumsal karnenin dört boyutu arasındaki illiyet bağları aşağıdaki Şekil 2’de gösterilmektedir.

Bu şekilde gösterildiği üzere gelir arttırma çabalarını geleneksel dar bir çerçevede düşünmeyip, öğrenme ve gelişme, işletme içi süreçler ve müşteriyle ilişkilerin iyileştirilmesi açısından da bakılması gerekmektedir.

Aşağıdaki süreç ise kurumsal karnenin işletmelerde uygulanma sürecinde genel çerçeve olarak öne sürülebilir. (Neely ve diğerleri, 2000:1128)

- İşletmenin misyonunu açık bir şekilde tespit etmek,
- İşletmenin misyonu rehber alınacak şekilde stratejik amaçlarını tespit etmek,

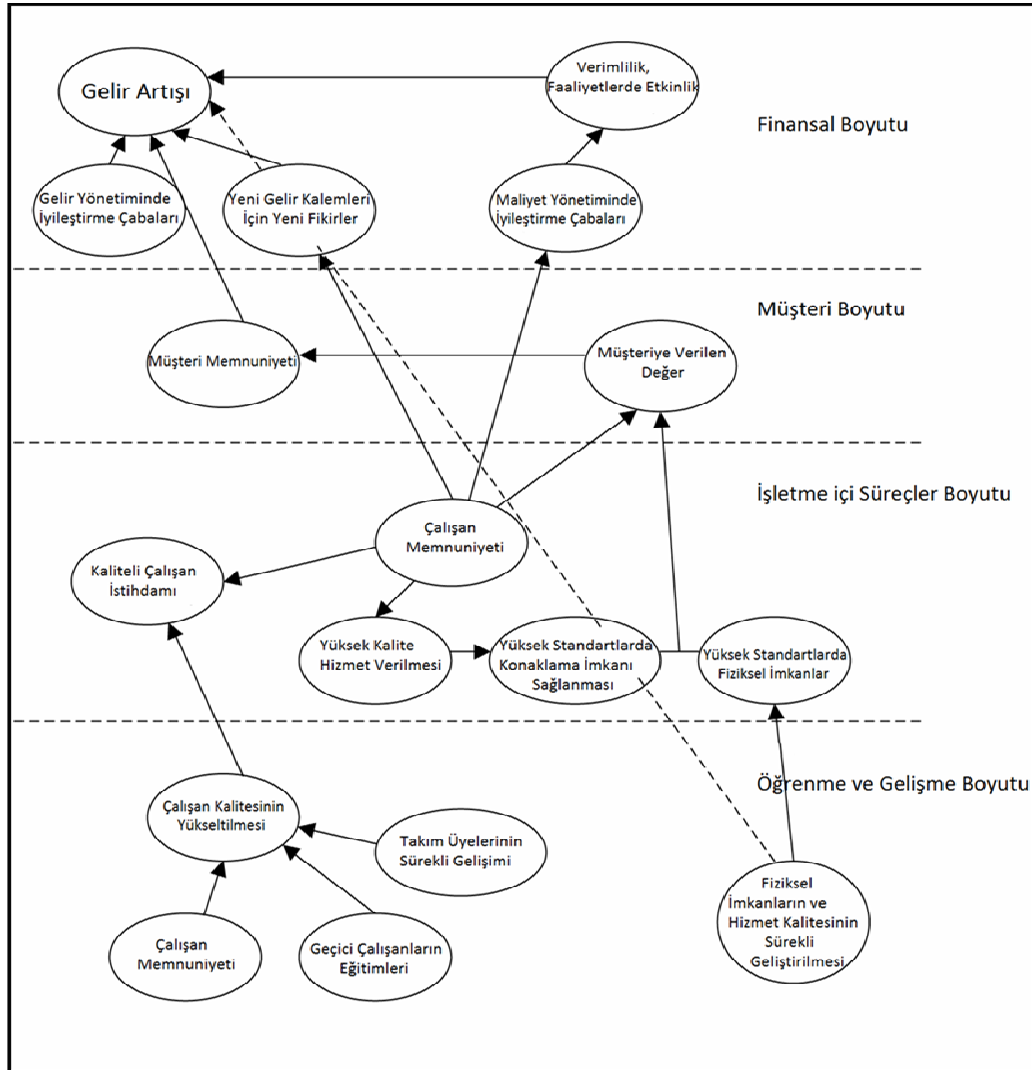
- Stratejik amaçlara ulaşmak için her departmanın üzerine düşen görevleri tespit etmek,

- Her departman için global ölçekte rekabete imkan tanıyacak performans kriterlerini tespit etmek. Bu kriterler finansal boyutta, ana faaliyet geliri, kişi başına maliyet, kişi başına gelir, doluluk oranı, yeni gelir kalemleri bulma vb olabilir. Müşteri boyutunda, müşteri memnuniyeti, müşteri sadakati, pazar payı ve müşteri ilişkilerinde derinlik vb olabilir. İşletme içi yöntem boyutunda, çalışan memnuniyeti, şikâyetlere cevap verme oranı, işgören devir hızı vb olabilir. Öğrenme ve büyüme boyutunda ise çalışanlara verilen eğitim saatleri, kurum ve çalışanların amaçlarını örtüşürme çabaları vb olabilir.

- Stratejik amaçları, spesifik performans kriterlerine dönüştürerek işletmenin en alt seviyesine kadar indirgemek ve anlaşılır hale getirmek,

- Stratejik amaçların, performans kriterlerine dönüştürüldükten sonra işletmenin her seviyesinde tutarlı şekilde uygulamak,
- Departmanlarda kullanılan performans kriterlerinin karşılaştırılabilir olmasını sağlamak,
- Rekabet edebilir bir işletme için performans ölçüm sistemine gereken önemi vermek, uygulama sürecinde sorunları tespit etmek, işletmenin stratejik amaçlarını güncellemek ve bu amaçlara ulaşmak için taktiksel kararların alınmasını yardımcı olmak, kararlar uygulandıktan sonra geri bildirimleri sağlamak,
- Performans ölçüm sisteminin uygunluğunu, değişen rekabet koşullarına paralel olarak ve sürekli takip etmek ve sistemin güncellenmesini sağlamak.

Şekil 2: Otel İşletmelerinde Kurumsal Karnenin Boyutları Arasındaki İliyet Bağları



Kaynak: Evans, 2005:381

Otel işletmelerinde kurumsal karne uygulaması ile ilgili olarak elde edilebilecek olumlu sonuçları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür; (Evans, 2005:386)

- Yöneticileri hem uzun hem de kısa vadeli başarının ölçümlemesine odaklanmaya teşvik etmektedir. Çünkü yöneticiler, aldıkları kararların orta ve uzun vadede sonuçlarının fazla farkında değildirler.

- Takım çalışmasını ödüllendirmektedir. Genel olarak bütünüyle otel işletmelerinin yapısında takım çalışması vardır. Herhangi bir departmanın veya sıradan bir eylemin başarısızlığı tüm çabaları boşa çıkarabilir.

- Performans tahminleri daha nesnel olmaktadır. Karşılaştırma daha kolay yapılabilir.

- Kurumsal karnenin zincir yerine bağımsız otel işletmelerinde uygulanması durumunda, havuzda toplanan bilgilerin tutarlı ve kolayca yorumlanır olmasını sağlar.

- İşletme stratejilerinin işletmenin tümüne yayılması imkânını sağlar.

- Finansal göstergelerden çok daha önce, işletmenin kötüye gidişi hakkında işletme sahiplerine ve üst düzey yöneticilere erken uyarı sistemi gibi haber verir.

Otel işletmelerinde kurumsal karne uygulanması bu olumlu sonuçları doğururken bazı potansiyel zorluklar da söz konusu olmaktadır. Bunlar; (Evans, 2005:386)

- Kurumsal karne uygulamasının iyi işleyebilmesi için yöneticinin yeterli miktarda ve detaylı bilgiye ihtiyacı vardır. Fakat aynı zamanda bu bilginin yöneticiler tarafından kolay yorumlanabilir ve kullanılabilir de olması gerekmektedir.

- Kurumsal karnenin boyutları arasındaki stratejik amaçlara ulaşmaya hizmet eden illiyet bağlarının düzgün tanımlanmış olması gerekmektedir. İliyet bağlarının düzgün kurulamaması uygulamadan beklenen başarıyı kısıtlayacaktır.

- Kurumsal karnenin uygulanması sürecinde, stratejilerin yukarıdan aşağıya işletmenin her seviyesince anlaşılması önemlidir. Tüm personelin stratejik amaçlardan haberdar olması ve faaliyetlerin stratejilere ulaşılması açısından katkısının ne olduğunun bilinmesi işleyişi kolaylaştıracaktır. Bu uyum süreci için tüm personeli kapsayan işe alıştırmaya programlarının düzenlenmesi gerekmektedir. Bunların hepsinin temelinde bu süreci iyi anlayan ve değişimi desteleyen üst düzey yöneticilerin bulunması şarttır.

Türkiye açısından bakıldığında ise ülkeye özgü karşılaşılabilecek sorunları şöyle sıralamak mümkündür.

- Türkiye’de otel müdürü veya departman müdürü olmak için belirli standartların olmaması, bu görevlere yetkin olmayan kişilerin de gelebileceği anlamına gelmektedir. Bu öncelikle işletmeyi ilgilendirse de işletmenin başarısızlığı toplumu da yakından ilgilendirmektedir. Yetkin olmayan yöneticiler, kurumsal karne uygulamasını kısıtlayabilecek en önemli unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu noktada meslek standartlarının oluşturulması çözüm önerisi olarak sunulabilir.

- Otel işletmelerine yönelik belgelendirme işlemlerinin farklı kuruluşlarca yapılması ve turizm belgeli işletmeleri sınıflamada kullanılan yıldız sistemiyle ilgili aksaklıklar, turizm sektörünün gelişimini engellemektedir. (Budak, 2010) İşletme yönetimi çağdaş yönetim anlayışlarıyla müşterilerine yüksek standartlarda hizmet sunsa dahi bu aksaklıklar, işletmeler arasında haksız rekabete yol açabilmektedir. Bu çerçevede sektör temsilcilerinin de belirttiği gibi Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesi ve Niteliklerine İlişkin Yönetmeliğin içerik ve uygulama açısından günün değişen gereklerine uygun şekilde yakinen takip edilmesi gerekmektedir.

Yöneticilerin kurumsal karneyi uygulama aşamasında, işleyişi daha somut ve kolay hale getirmek için bilgisayar paket programlarından istifade etmesi yerinde olacaktır. Bu programlara örnek olarak Netsis Redcode Enterprise” ve her ne kadar Türkiye’de satılmasa da “Microsoft Performance Point Server” “gösterilebilir. Bu konuda ürünleri bulunan "Netsis Yazılım" ile yapılan görüşmelerde, otel işletmelerinde de paket programlardan istifade edilerek kurumsal karnenin uygulanabileceğini öğrenilmiştir. Fakat bu konuda otel işletmelerinin sanayi işletmeleri kadar bilinçli olmadıkları ve herhangi bir uygulamanın bu sektörde henüz kendilerince yapılmadığı da beyan edilmiştir.

5. Sonuç

Türkiye’de turizm gelirleri son yirmi beş yılda ciddi artış göstermiş ve turizm ülke ekonomisinde önemli bir yere gelmiştir. Sektörün doğal güzellikleriyle var olan üstünlüğü zaman içinde devlet politikalarıyla da desteklenmiş, böylece Türkiye, Akdeniz çanağında kendine önemli bir yer edinmiştir.

Turizm sektörü birçok parçadan oluşmaktadır. Fakat bunların en önemlisi otel işletmeleridir. Turizm sektörüne makro planda verilen desteklerin yanı sıra otel işletmelerinin de geleneksel yöntemleri bir kenara bırakarak her açıdan çağdaş yöntemler ile yönetilmesi ülke ve sektör adına daha iyi sonuçlar getirecektir. Bu çağdaş yaklaşımlar çerçevesince otel işletmelerinde çok boyutlu performans ölçüm

sistemlerinin kurulması gerekmektedir. Bu sistemlerin bir tanesi de kurumsal karne uygulamasıdır.

Kurumsal karne, otel işletmelerinde maliyetleri göz önünde bulundurarak müşterilere yüksek standartlarda hizmet sunabilmesi için zemin hazırlayacaktır. Bu ise performans ölçüm sisteminin dar manada bir getirisidir. Daha geniş açıdan bakıldığında ise işletme kendisini finansal, müşteri, işletme içi süreçler ve öğrenme ve gelişme boyutlarında sürekli iyileştirme imkânı bulacaktır.

Kurumsal karnenin uygulanması sürecinde, otel işletmelerinin hizmet sektörü içinde kendine has bir yapıları olduğu da dikkate alınmalıdır.

Kurumsal karne, işletme faaliyetlerinin amaçlar çerçevesince yönetilmesini sağlam temellere oturmasını sağlayacaktır. Yani bu uygulamayla işletme faaliyetlerinin patron veya yönetici gibi kişilerin bireysel becerilerine değil, performans ölçüm sistemleriyle ilişkilendirilmesi kurumsallaşma sürecine yardımcı olacaktır. Bu çerçevede atılan adımlar işletmenin hem kısa vadede hem de uzun vadede başarısına ciddi katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Ağca, Veysel- Ender Tunçer (2006), “Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri ve Bir Balanced Scorecard Uygulaması”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 8, Sayı 1.
- Akal, Zuhal (2000), İşletmelerde Performans Ölçüm Denetimi, Milli Produktivite Merkezi Yayın No:473, Ankara.
- Benligiray, Yılmaz (1977), Otel İşletmelerinde Kar Planlaması ve Maliyet Kontrolü, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No:180/111, Eskişehir.
- Budak, O. Çetin (2010), Turizmin Ticaret Sektörüne Etkileri: Kıyı ve Kültür Turizminin Bölge Ekonomisine Yansımaları Paneli.
- Can, A. Vecdi- Süleyman Uyar (2010), İşletmelerde Faaliyet Denetimi, Nobel Yayın, Ankara.
- Evans, Nigel (2005), “Assessing the Balanced Scorecard as a Management Tool for Hotels”, International Journal of Contemporary Hospitality Management, Vol..17, No. 5.
- İçöz, Orhan (1994), 2000’li Yıllara Doğru Türkiye’nin Dünya ve Avrupa Turizmindeki Yeri, Turizm Yılığ, Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. Yayınları, Ankara.
- Kaplan, Robert S.- David P. Norton (1996), “Using The Balanced Scorecard As A Strategic Management Systems”, Harvard Business Review, January-February, Vol.74, No.1.
- Kaplan, Robert- David P. Norton (2009), Balanced Scorecard, Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek, Sistem Yayıncılık, İstanbul.
- Kaval, Hasan (2008), Muhasebe Denetimi, Gazi Kitapevi, Ankara.

- Kennerley, Mike- Andy Neely (2002), "A Framework of the Factors Affecting the Evolution of Performance Measurement Systems", International Journal of Operations & Production Management, Vol. 22, No. 11.
- Kenny, Graham (2003), "Balanced Scorecard: Why It Isn't Working", New Zealand Management, Vol. 50, No.2.
- Nair, Mohan (2004), Essential of Balanced Scorecard, John Wiley&Sons Yayınları, New York.
- Neely, Andy (1999), "The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next?", International Journal of Operations & Production Management, Vol.19, No.2.
- Neely, Andy- Mike Bourne- Mike Kennerley (2000), "Performance Measurement System Design: Developing and Testing a Process-Based Approach", International Journal of Operations & Production Management", Vol.20, No.10.
- O'Leary, Conor (1996), "Performance Audits: Could They Become Mandatory for Public Companies?", Managerial Auditing Journal, Vol. 11, No. 1.
- Radnor, Zoe- Bill Lovell (2003), "Success Factors for Implementaitaion of the Balanced Scorecard in a NHS Multiagency Setting", International Journal of Health Care Quality Assurance, Vol. 16, No. 2.
- Saraç, Salih (1989), Konaklama Muhasebesi, Adım Yayıncılık, Ankara.
- Speckbacher, Gerhard- Juergen Bischof- Thomas Pfeiffer (2003), "A Descriptive Analysis on the Implementation of Balanced Scorecards in German-speaking Countries" Management Accounting Research Vol. 14.
- Wyner, Gordan A. (2003), "Scorecards and More", Marketing Research, Vol.15, No.2.
- Zerenler, Muammer (2005), "Performans Ölçüm Sistemleri Tasarımı ve Üretim Sistemlerinin Performansının Ölçümüne Yönelik Bir Araştırma", Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Sayı 1.
- 14.10.1993 tarihli 21728 sayılı Resmi Gazete.