

OTEL İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN KURULMASI: MARMARA BÖLGESİ'NDEKİ BEŞ YILDIZLI BİR OTELİN İÇ KONTROL SİSTEMİNİN İNCELENMESİ



Cahide İrem ÖĞÜŞ

Doktora Öğrencisi, Çanakkale Onsekiz
Mart Üniversitesi, SBE Turizm İşletmeciliği ABD
iremogus@gmail.com

Berna Burcu YILMAZ

Doç. Dr., Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
SBF, İşletme Bölümü
byilmaz@comu.edu.tr

Geliş Tarihi: 30.05.2016

Kabul Tarihi: 07.10.2016

ÖZ

Turizm endüstrisi, hizmet sektörleri içinde rekabet ortamının en yoğun olduğu sektörlerden biridir. Otel işletmeleri, emek yoğun çalışan işletmeler olduğundan standardizasyonu zordur. Her işletmede olduğu gibi temel amaç, yüksek karlılık, verimlilik ve rekabet üstünlüğüdür. Organizasyon yapısı ve işlem çeşitliliği arttıkça sistemdeki hata ve hileli işlemler artacaktır. Amaçları gerçekleştirmek, hata ve hileleri önlemek için ise etkin bir iç kontrol sisteminin tesisi gerekir. Bu araştırmanın amacı, Marmara Bölgesi'nde faaliyet gösteren beş yıldızlı bir otelin iç kontrol sisteminin araştırılması ve tespit edilen eksikliklere ilişkin öneri sunmaktır. Otel bölüm müdürleriyle yapılan görüşmeler ve gözlemler sonucunda çalışma tamamlanmıştır. Bu bağlamda Marmara Bölgesi'nde faaliyet gösteren çalışma konusu beş yıldızlı otelde etkin şekilde çalışan iç kontrol sisteminin mevcut olduğu söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: Konaklama İşletmeleri, Maliyet Kontrolü, Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü

ESTABLISHMENT OF INTERNAL CONTROL SYSTEMS IN HOTEL BUSINESSES: ELABORATION OF AN INTERNAL CONTROL SYSTEM OF A FIVE-STAR HOTEL IN MARMARA REGION

ABSTRACT

The tourism industry has one of the most intensive competitive atmospheres in service sector. Hotel enterprises are labour intensive, which makes it difficult to standardize their services. As for every business, the main objectives are high profitability, productivity and to stay on the competitive edge. While organisational structure and process diversity increase, errors and fraudulent transactions would follow them up. In order to accomplish these objectives and avoid mistakes and frauds, establishing an effective internal control system is a serious requirement. The aim of this study is to make an analysis of the internal control system of a five-star hotel in Marmara Region. The study focuses on eliminating the deficits within the internal control system at stake. The main data of the analysis is the interviews with departmental managers, which are supplemented with analytical observations. The study argues that the five-star hotel in the Marmara Region, has an efficiently operating internal control system.

Keywords: Internal control, hotel management, accounting mistakes, accounting frauds, COSO

GİRİŞ

Tüm dünyada işletmeler ve yatırımcılar açısından çok ciddi mali kayıplara neden olan muhasebe skandallarının ardından iç kontrol sistemi daha da önem kazanmıştır (Atmaca, 2012:198). Ayrıca örgütlerin küreselleşme ile birlikte hızlı şekilde büyümeleri işletme yöneticilerinin şirket faaliyetlerini kontrol altında tutmakta zorluk çekmeye başlamalarına neden olmuş; bu da iç kontrol sisteminin işletmeler içinde kurulup etkin bir şekilde işletilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır (Hatunoğlu, Koca, Kılı, 2012:174). İşletmelerde iç kontrol sisteminin kurulması sorumluluğu direkt üst yönetime aittir (Dalğar, 2012: 136).

Bu çalışma, tüm işletmelerde olduğu gibi otel işletmelerinde de hayati önemi olan iç kontrol sistemi uygulamalarının Marmara Bölgesi'nde faaliyet gösteren beş yıldızlı bir otel işletmesindeki durumunu tespit etmek ve elde edilecek bulgular doğrultusunda önerilerde bulunmayı

amaçlamaktadır. Bu doğrultuda çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Çalışmanın birinci bölümünde konuya ilişkin temel kavramlara, ikinci bölümde çalışmaya ilişkin literatür taramasına ve son bölümde de Marmara Bölgesi'nde faaliyet gösteren beş yıldızlı bir otel işletmesindeki iç kontrol sisteminin incelenmesi hakkında yapılan araştırmaya yer verilmiştir.

1. TEMEL KAVRAMLAR VE AÇIKLAMALAR

1.1. İç Kontrol Sistemi

İç kontrol sistemi farklı kaynaklarda farklı şekillerde tanımlanmaktadır. Bazı yazarlara göre iç kontrol sistemi, örgütün amaçlarına ulaşmasında yönetime makul güvence sağlamak amacıyla oluşturulan “kontroller” veya “iç kontroller” adı verilen politika ve prosedürlerden oluşmaktadır (Selimoğlu vd., 2011:92; Ömürbek ve Altay, 2011:380). Daha geniş bir tanımlamaya göre ise; bir şirketin varlıklarının korunması, muhasebeye ve diğer faaliyetlere ilişkin bilgi ve raporların doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması, işletmenin faaliyetlerinde etkinliğin artırılması, işletme yönetiminin belirlediği politikalara işletme faaliyetlerinin uygunluğunun saptanması için kullanılan tüm ölçü ve yöntemlerin, hesap planının ve raporlama sisteminin kurulmasını, görev, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini ve işletmenin organizasyon planını kapsayan bir sistemdir (İbiş ve Çatıkkaş, 2012:98).

İç kontrol sisteminin ne olduğunu daha detaylı incelemeden önce “kontrol” ve “iç kontrol” kavramlarına da değinmekte fayda vardır. Temelde işletmenin belirlenen amaçlarına ulaşması için işletme yöneticilerinin aldığı önlemler ve uyguladığı yöntemler “kontrol usul ve yöntemleri” olarak isimlendirilmekte; işletme içindeki kontrollerin işletme dışındaki kontrollerden ayrılmasında ise “iç kontrol” kavramı kullanılmaktadır (Ömürbek ve Altay, 2011:380; Hatunoğlu vd., 2012:173).

İç Denetçiler Enstitüsü'nün (Institute of Internal Auditors- IIA) tanımına göre kontrol, "Yönetim, denetim kurulu ve yönetim kurulunun ve diğer uygun birimlerin riskleri yönetmek ve belirlenen amaç ve hedeflere ulaşma ihtimalini arttırmak amacıyla aldıkları tedbirlerdir. Yönetim, hedef ve amaçların gerçekleştirilmesine yönelik makul bir güvence sağlamak için yeterli tedbirlerin alınmasını planlar, tertipler ve yönlendirir".

İç Kontrol ise COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) modeline göre (Özbek, 2012, 386); "Kurumun yönetim kurulu, üst yönetimi ve diğer personeli tarafından etkilenen ve aşağıdaki hedeflerin yerine getirildiğine dair makul bir güvence sağlamak amacıyla tasarlanan bir süreçtir,

- Operasyonların etkinliği ve verimliliği,
- Finansal raporların güvenilirliği,
- Yasa ve mevzuata uyumu"

Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu'na (IFAC) göre iç kontrol sistemi; işletme varlıklarının korunması, hata ve yolsuzlukların önlenmesi, muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğin sağlanmasıdır. İç kontrol sistemi işletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygun ve etkin şekilde yürütülmesini sağlar. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından 1999 yılında yapılan tanıma göre iç kontrol; faaliyetlerdeki etkinliği sağlayabilmek adına yapılan bütçe uygulamaları, kontroller ve finansal raporlamaların bütünüdür (Demirbaş, 2005:169). Kurumsal muhasebe düzeni, insan kaynakları, yazılım-donanım ve raporlar açısından düzenin oluşturulması, iç kontrol sisteminin işleyişini kolaylaştıracaktır (Aktürk, 2015:109).

İç kontrol sistemi, şirket yönetiminin belirlediği hedeflere ulaşabilmek için, finansal tablolarda oluşabilecek hata riskini azaltmak, istenilen

zamanda tam ve doğru bilgiye erişmek, işlerin herhangi bir aksamaya maruz kalmadan maksimum güven içinde yapılmasını sağlamak için kurulmuş olan bir sistemdir (Hatunoğlu, Koca, Kılı, 2012:174). İşletmelerde varlıkların korunması, verilerin güvenilirliği ve personel yönetiminin etkinliğinin sağlanmasında eksiksiz bir iç kontrol sisteminin yer alması gerektiği söylenebilir. Yönetim politikaları ve düzenlemeleri iç kontrol sistemiyle bir arada çalışarak olabilecek hata ve hileleri en aza indirmeye çalışır (Ömürbek ve Altay, 2011:379).

İç kontrol sisteminin ne olup olmadığına ilişkin bazı maddeler aşağıdaki gibi sıralanabilir (İbiş, Çatıkkaş, 2012: 98):

- İç denetim faaliyeti değildir.
- Ön mali kontrol değildir.
- Yazılı prosedürlerle değil, sağlam bir iç kontrol ortamı ile başlar.
- Sadece mali hizmetleri yürüten bölümler ile iç denetçilerin yapması gereken bir iş değildir. İç kontrol sisteminin sahibi yönetim olarak nitelendirilmektedir. Mali Hizmetleri yürüten bölümler ile denetçiler yönetim için destek birimlerdir.
- Yönetimin tüm fonksiyonlarını kapsamakta ve işletmedeki tüm departmanları ilgilendirmektedir.
- Çalışanları meşgul eden gereksiz işler değildir. İç kontrol işletme süreçlerinin içine adapte edilmelidir.
- İşletmedeki büyük küçük her birim ve faaliyet için gereklidir.
- İşletmede yollusuzluk yapılmayacağına, belgelerin özellikle finansal tabloların doğruluğuna, kaynakların etkin kullanıldığına dair yönetime kesin güvence değil, makul güvence verir.

1.2. İç Kontrol Sisteminin Amaçları ve Faydaları

İşletmelerde iç kontrol sisteminin kurulmasındaki temel amaçlar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Atmaca, 2012: 198; Hatunoğlu, Koca, Kılı, 2012:174);

- İşletmenin finansal tablolarının doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- Gerek yasal düzenlemelere gerekse de işletmelerin kendi içlerinde oluşturmuş oldukları iç düzenlemelere uygunluğu sağlamak,
- İşletmenin varlıklarının korunmasını sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin verimliliğini ve politikalarla uyumlu olarak sürdürülmesini sağlamak,
- Yönetimin belirlediği amaç ve hedeflere ulaşılmasını sağlamak,
- Yönetimin faaliyetleri hakkında güvenilir, zamanında ve yeterli bilgiye erişimi sağlamak,
- İşletme kaynaklarının etkin şekilde kullanılmasını sağlamak.

İç kontrol sisteminin etkin olarak kurulup çalışması ise işletmede şu açılardan fayda sağlayacaktır (Hatunoğlu, Koca, Kılı, 2012:174):

- Üst yönetimin çalışanlarını şirket esas hedefleri doğrultusunda hazırlanmış olan politika ve kurallara uygun davranıp davranmadıklarını tespit etmek,
- Üst yönetimin faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini belirlemede ihtiyaç duyduğu güvenilir bilgileri oluşturmak,
- Üst yönetimin koymuş olduğu hedefler doğrultusunda işletme etkin şekilde kullanılmasını, fire ve artıkların en az düzeyde olmasını sağlamak,

- Üst yönetimin hedefleri doğrultusunda varlıkların kaybolmaya, çalınmaya, amaç dışı kullanmaya karşı korunmasını sağlamak

1.3. İç Kontrol Sisteminin Sınıflandırılması

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasında işletme yönetiminin genel olarak aşağıdaki kontrolleri içeren bir iç kontrol sistemi kurması gerektiğini söyleyebiliriz (Picket, 2000:620-621; Ömürbek, Altay 2011:382-383):

Önleyici Kontroller; henüz hata veya hileler gerçekleşmeden, oluşmasını önlemeye yönelik kontrollerdir. Yönetimin açıkladığı politikalar, görevlerin ayrılığı, iç denetim incelemeleri, iyi bir kontrol çevresinin varlığı, iyi bir sistemin oluşturulması gibi unsurları içermektedir. Bu kontroller ile yönetimin işletme amaç ve hedeflerine ulaşırken herhangi bir kayıp yaşanmayacağına dair makul güvence sağlanmaktadır. Özellikle sistemlerin işleyişinde aksaklık yaşanmaması konusunda makul güvence vermek için oluşturulurlar.

Tespit Edici (Ortaya Çıkartıcı) Kontroller; sistemin işleyişi sırasında ortaya çıkan hataların veya hilelerin tespiti için oluşturulmuş olan kontrollerdir. Bu tür kontroller herhangi bir olumsuz durumu en kısa zamanda ortaya çıkarmayı sağlar. Bu kontrollerin amacı sistemde oluşan bir hatanın veya hilenin süreç içinde tespit edilmesi ve böylece işletmenin bu hata veya hileden zarar görmesinin engellenmesidir (İbiş, Çatıkkaş, 2012:98). Tespit edici kontroller ile hata veya hilenin sorumlusu, örneğin işletme varlıklarının kişinin üzerine zimmetlenmesi sayesinde, rahatlıkla tespit edilebilmektedir (Ömürbek, Altay 2011, 383). Uyarı yönetimi, trend analizleri, habersiz yapılan ani denetimler gibi teknikleri içermektedir.

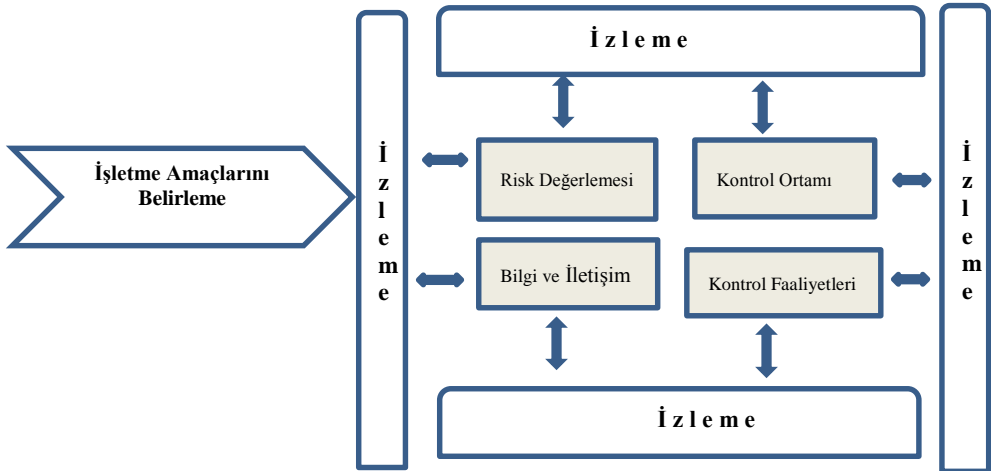
Düzeltilici Kontroller; Diğer kontrollere rağmen hata veya hile tespit edildiğinde bunların düzeltilmesi ve gerekli sürecin başlatılması gerekecektir. Düzeltilici kontroller yöneticilerin nasıl hareket etmesi

gerektiği, gerekiyorsa soruşturmacıların belirlenmesi, eksik görülen sistemin düzeltilmesi ve etkin disiplin cezasının mevcut olması gibi kontrolleri içermektedir. Sistemin işleyişi sırasında tespit edilen sorunların sebep sonuç ilişkisine bakılarak bu sorunların bir daha tekrarlanmaması için oluşturulan kontrolleri içermektedir.

1.4. İç Kontrol Sisteminin Unsurları

COSO modelinde yapılan tanımlamada da belirtildiği gibi kontrol bir süreçtir. Bu süreci oluşturan bazı unsurlar söz konusudur. COSO tarafından İç Kontrol Sisteminin Unsurları; risk değerlemesi (tespiti), kontrol ortamı, kontrol faaliyetleri, bilgi-iletişim ve izleme olarak sıralanmış olup, bu unsurların birbirleri arasındaki ilişki Şekil 1'de gösterilmektedir (Atmaca 2012, 196).

Şekil1: İç Kontrol Sisteminin Unsurları



Kaynak: (Atmaca, 2012:197)

Kontrol Ortamı: İşletmede iç kontrol sisteminin etkin şekilde kurulmasının ön şartı, doğru bir kontrol ortamının sağlanmasıdır. Kontrol ortamı işletme yöneticilerinin işletmeyi ve çalışanlarını kontrol etmedeki

temel görüşleri olarak açıklanabilir (Dalğar, 2012: 135). Özellikle yönetim felsefesi, çalışma tarzı, doğruluk, dürüstlük kültürü, meslek ahlakı, işletme çalışanlarının yeterliliği, yönetimin yetki ve sorumluluklarının dağılımı, işletme çalışanlarının eğitimi, örgütlenmesi, çalışanların teşviki, işletme yönetimi tarafından sağlanan yönlendirme ve faaliyetlere gösterilen özen gibi unsurlar kontrol ortamını oluşturmaktadır (Türedi vd., 2014:144).

Risk Değerlemesi: İşletme açısından risk, işletme hedeflerine ulaşmayı engelleyecek olay ya da olaylar olarak ifade edilmektedir (Türedi vd., 2014:147). İşletmelerde riskler iç ve dış riskler olarak ikiye ayrılabilir. İşletmenin hedeflerine ulaşmada başarılı olması için bu risklerin belirlenmesi ve analiz edilmesi işlemine risk değerlemesi denmektedir. Örneğin çalışanların o iş için yeterli vasıflara sahip olmaması iç risklere örnek olarak verilebilirken, dış risklere örnek olarak faaliyet çevresindeki ekonomik gelişmeler verilebilir (Atmaca 2012:197).

Kontrol Faaliyetleri: Yöneticilere işletmenin amaçlarını gerçekleştirmesi için karşılaşılabileceği riskleri azaltmaya yardımcı olan politika ve prosedürlerdir (Karakoç ve Özdemir, 2016:144). Kontrol faaliyetleri beş grup altında toplanmaktadır. Bunlar: saptayıcı, önleyici, yönlendirici ve tamamlayıcı faaliyetlerdir. Bu faaliyetler kısaca üst yönetimin iç kontrol sistemini oluşturma faaliyetleri olarak da isimlendirilebilir (Dalğar 2012: 135). İşletme faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliklerinin gözden geçirilmesi, işletme varlıklarının korunması, yetkilendirme, görevlerin ayrılığı gibi kontrol faaliyetleri işletmenin belirlediği risklere karşı yürütülen kontrol faaliyetlerine örnek gösterilebilir (Türedi vd., 2014:149).

Bilgi ve İletişim: Doğru bilgiye doğru zamanda erişim olmazsa olmaz niteliğindedir. İç kontrol sisteminin bu unsuru işletme içinde kurulmuş olan iç kontrol sisteminin işleyişi ile işletme dışında meydana gelmiş olayların takibinin etkin bir şekilde izlenebilmesine imkan tanıyan öge olarak

nitelendirilebilir. Bu unsura en iyi örnek, üst yönetime belli zamanlarda sunulan raporlar verilebilir (Atmaca, 2012: 197). İç kontrol yapısının etkinliğini sağlamak için kaliteli, zamanında erişilebilir, korumalı, güvenilir ve doğrulanabilir bilginin sağlanması gerekir (Türedi vd., 2014:151).

İzleme: İç kontrol sürecinin başarısı tüm süreçlerin düzenli olarak izlenmesini ve gerektiğinde güncellenmesini gerektirmektedir. İzleme faaliyetlerinde öncelikle, iç kontrol yapısı içinde yer alan bileşenlerin planlandığı şekilde faaliyet gösterildiğinden emin olmak için sürekli ya da koşullara göre tesis edilen izleme faaliyetlerinin yürütülmesi gerekmektedir, daha sonra ise tespit edilen eksikliklerin ilgili birimlere ve kişilere iletilmesi gerekmektedir (Türedi vd., 2014:152).

COSO 2013 yılında yeni bir çerçeve yayımlamış ve on yedi prensip belirtmiştir. Bu prensipler iç kontrolün daha iyi anlaşılmasını sağlayarak, işletmelere daha bilinçli muhakeme yapma olanağı sağlayacaktır (Karakoç ve Özdemir, 2016:144).

1.5. İç Kontrol Sisteminin Kurulmasında Dikkat Edilmesi

Gereken Faktörler

İşletmelerin varlıklarının korunması, gelirlerinin artırılması ve işletme yönetiminin belirlediği diğer hedeflere ulaşılabilmesi için her işletmenin kendi içinde etkin bir iç kontrol sistemi kurmasına ihtiyaç duyulur. İşletmenin etkin bir iç kontrol sistemi kurma çalışması sırasında özellikle Risk ve Maliyet Faktörlerini dikkate almaları gerekir (Hatunoğlu, Koca, Kılılı 2012, 175).

Bilindiği gibi işletmeler hedeflerine ulaşma aşamasında bazı risklerle karşı karşıya kalırlar. Bu riskleri finansal riskler ve muhasebe riskleri olarak iki şekilde açıklayabiliriz. Finansal riskler; yanlış yönetim politikaları ve yapılan usulsüzlükler nedeniyle işletme varlıklarının zarar görmesi veya

kayba uğraması olarak açıklanabilir. Muhasebe riskleri ise işletme varlıkları ile ilgili kayıt ve raporlarda hata veya hile yapılması sonucu bilgi kullanıcılarını yanıltma riskidir. Etkin bir iç kontrol sistemi kurulması için bu risklerin çeşitleri ile önemlilik derecesinin önceden tespit edilmesi gerekir.

İç kontrol sisteminin kurulmasında dikkate alınması gereken ikinci faktör maliyet faktörüdür. İç kontrol sisteminin kurulmasının işletmeye bir maliyeti bulunmaktadır. Kurulacak iç kontrol sisteminden elde edilecek faydanın bu sistemin maliyetinden fazla olması gerekir. İşletmenin iç kontrol sisteminin kurulmasından önce fayda-maliyet analizi yapılması uygun olacaktır.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Konaklama işletmelerinde iç kontrol sistemi hakkında yürütülen araştırmalara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 1: Konaklama İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi Hakkında Yapılan Çalışmalar

Yazarlar	Kapsam	Yöntem	Sonuç
Azaltun (1999)	Hata ve hile önleme aracı olarak iç kontrol çalışmasının etkinliği araştırılmıştır.	İstanbul'da beş yıldızlı bir otel işletmesinde çalışma yürütülmüştür. Oteldeki tüm departmanlarda görüşme ve gözlemler yapılmıştır.	Otel işletmesinde iç kontrol sisteminin etkin şekilde çalıştığı görülmüştür.
Gönen ve Ergun (2008)	Yiyecek-içecek bölümünde iç kontrol sisteminin etkinliği	İzmir'de faaliyet gösteren beş yıldızlı bir otel işletmesinin yiyecek-içecek ve banket müdürlerine	Uygulama yapılan otelde gerçekleştirilen görüşme, gözlem ve incelemeler etkin şekilde devam eden iç kontrol sisteminin varlığından

		oteldeki yapılanmaya yönelik sorular sorularak işleyiş ortaya konmuştur. Saptanan aksaklıkların çözümleri konusunda açıklamalar yapılmıştır.	bahsetmektedir. Yapılacak otomasyona dayalı faaliyetler ve personele verilecek eğitimler sayesinde iç kontrol sistemi daha da güçlenecektir.
Ömürbek ve Altay (2011)	Turizm işletmelerinde İç kontrol sistemi etkinliğinin incelenmesi	Manavgat bölgesindeki 54 adet beş yıldızlı otel arasından 43 tanesiyle iletişim kurulmuş, muhasebe bölümü yetkilileri ile yüz yüze görüşülerek anket yapılmıştır.	Yapılan çalışma sonucunda eksikliklerin yiyecek-içecek bölümünde görüldüğü saptanmıştır. Yiyecek-içecek bölümünde, etkin bir iç kontrol yapısı uygulanarak, yiyecek-içecek üretimi bir standart dahilinde yapılırsa maliyetlerin daha etkin yönetileceği ifade edilmiştir.
Ravaş (2011)	Turizm risk yönetimi sürecinde iç denetimin rolü	Bir turizm biriminde iç denetim çalışmalarının kapsamının değerlendirilmesi .	Sistemli ve disiplinli bir yaklaşım geliştirmek için risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçlerinin bir arada değerlendirilmesi gerekir.
Karagiorgos, Drogalas ve Giovanis (2011)	Yunan Otel İşletmelerinde İç Kontrol Etkinliğinin değerlendirilmesi	85 otel işletmesine yapılan anket değerlendirmesi sonucunda % 61,1 tamamlanma oranı sağlanmıştır.	Anket çalışmasının sonuçlarına göre çalışma yapılan otelerde iç kontrol etkinliğinin üst seviyede olduğu sonucu elde edilmiştir.

Hatunoğlu, Koca ve Kılılı (2012)	İç kontrol sisteminin önemi ile hata ve hileleri önlemedeki etkisi	Çalışmada Türkiye'nin çeşitli bölgelerinde 8 ilde iç kontrol sistemine sahip 45 işletmede anket çalışması yapılmıştır.	Sonuçlar değerlendirildiğinde iç kontrol sisteminin mevcut olduğu işletmelerde muhasebe hata ve hilelerin önlenmesinde iç kontrol sisteminin varlığı önemlidir. Mevcut iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışabilmesi ve beklenen faydanın sağlanması için iyi niyetli üst yönetim olmalıdır
Mihaela ve Marian (2013)	Yiyecek-içecek bölümünde iç kontrol organizasyonu	İç kontrol organizasyonunda uygulanması gereken adımlar incelenmiştir.	Her departmanda olduğu gibi yiyecek-içecek departmanında da iç kontrolün önemi vurgulanmıştır.
Koroğlu ve Aktaş (2014)	Turizm sektöründe kurumsal yönetim anlayışı ve iç denetim ilişkisinin incelenmesi yapılmıştır.	Marmaris'te faaliyet gösteren dört ve beş yıldızlı otel işletmelerinde anket çalışması yapılmış olup SPSS programında analiz edilerek önce anket verilerinin güvenilirlik analizi daha sonra da Frekans Analizi, Ki-Kare Testi ve Varyans Analizi yapılmıştır.	İşletme sahiplerinin temel ilkeleri(görevler ayrılığı, yetkilendirme, belgeleme, muhasebe kayıt düzeni) göz önünde tutularak bağımsız çalışan bir iç kontrol sisteminin işletmeyi koruyacağı bilgisine ulaşılmıştır. Çalışmada yapılan analiz sonuçlarına göre, yöneticiler, hem kurumsal yönetimin temel ilkelerine hem de iç denetim faaliyetlerine oldukça önem vermektedir.
Aktürk (2015)	Etkin iç kontrol sisteminin oluşturulmasında	Antalya bölgesinde faaliyet gösteren işletmede mali işler koordinatörü	Vaka analizine konu işletmede mevcut durum değerlendirmesi yapılmış, olumsuz

	muhasabe sisteminin önemi	ve satın alma müdürü ile görüşmeler ve gözlem yapılmıştır.	durumlar tespit edilmiştir. Organizasyon, personel, yazılım-donanım konularında önerilerde bulunulmuştur.
Juen ve Mustapha (2015)	Ucuz otellerde iç kontrol etkinliğinin değerlendirilmesi.	Malezya'da ucuz 100 oteldeki bölüm müdürlerine anket yapılmış olup yalnızca 32 tanesinden olumlu dönüş alınmıştır.	Yapılan çalışmada kontrol çevresi, risk değerlendirme, bilgi ve iletişimin oteldeki iç kontrol etkinliğinin önemli bileşenlerinden olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

Kaynak: Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

3. MARMARA BÖLGESİ'NDEKİ BEŞ YILDIZLI BİR OTELİN İÇ KONTROL SİSTEMİNİN İNCELENMESİ

3.1. Uygulamanın Amacı

Bilindiği gibi otel işletmeleri emek yoğun çalışılan işletmelerdir. İnsan unsurunun bulunduğu her ortamda hata ve hilelerin olabileceği de bir gerçektir. Uygulamanın amacı, Marmara Bölgesinde faaliyette bulunan beş yıldızlı bir otelde hata ve hile gerçekleşme olasılığının minimize edilerek işletmenin iç kontrol sisteminin etkin şekilde çalışmasının sağlanması; iç kontrol sisteminde mevcut hata ya da eksikler varsa bunların giderilmesine yönelik öneriler sunmaktır.

3.2. Uygulama

Marmara Bölgesi'nde faaliyet gösteren beş yıldızlı bir otel işletmesinde iç kontrol sistemine yönelik çalışmanın yapılabilmesi için öncelikle otel genel müdürü ile görüşülüp izin alınmıştır. Otel müdürünün yetkilendirdiği Muhasebe Müdürü, Personel Müdürü, Kat Hizmetleri Müdürü yardımıyla otel çalışanlarıyla yüz yüze görüşmeler yapılmış olup, detaylı bilgiler bölüm

müdür/müdür yardımcılarında temin edilmiştir. Uygulamamız tek bir otel ile sınırlı olup amacımız doğrultusunda tüm bölümler ayrı ayrı ele alınarak iç kontrol sisteminin etkinliği araştırılmıştır.

3.3. Uygulama Yapılan Otel'in Tanıtımı

Çalışmamızı yaptığımız otel, 86000 m² arazide, 42000 m² alan üzerinde kurulu, 650 mt. sahil bandı ve 274 oda /600 yatak kapasitesi ile konuklarını ağırlayan beş yıldızlı bir otel işletmesidir. 1850 kişi kapasiteli kongre merkezinde 16 ayrı toplantı salonu ve Boardroom Simultane alt yapısı, her türlü teknik donanımı ile kongre, seminer, eğitim toplantısı gibi aktiviteler için hizmet vermektedir. Boğaz manzarasına karşı bahçeler, bisiklet ve yürüyüş parkurları, standart ölçülerde, aydınlatmalı Futbol, voleybol, basketbol sahaları ve tenis kortlarının yanı sıra, ısıtmalı açık ve kapalı yüzme havuzları, Sauna, Türk hamamı, Fin Hamamı, Jakuziler, fitness center, spa, bilardo, dart, masa tenisi, langırt, air hockey, barlarda canlı müzik, hafta sonları gece kulübü ile hizmet sunulmaktadır.

3.4. İnsan Kaynakları Bölümünde İç Kontrol

Otelde toplam 14 bölüm bulunmaktadır. Bunlar: Personel Müdürlüğü (5), Pazarlama ve Satış (4), Önbüro (12), Muhasebe (6), Satın Alma (4), Yiyecek-İçecek (28), Mutfak (20), Stewarding (10), Teknik Servis (14), Çamaşırhane (8), Kat Hizmetleri (15), Meydancılar (8), Bahçe İşleri (6), Aktivite (6) şeklindedir. 139 kadrolu, 7 sözleşmeli ve 11 kısmi zamanlı olmak üzere toplam 157 personel çalışmaktadır. Bunların 4 tanesi engelli kadrosunda olup çamaşırhane ve ofis temizliğinde görev yapmaktadır. Ayrıca haftada bir defa 15.30-17.30 saatleri arasında 1 adet aile hekimi ve 1 adet hemşire görev yapmaktadır

Çalışmamızda ilk olarak personelin işe alım süreci değerlendirilmiştir. İşletmelerde özellikle çalışan hilelerini önlemeye yönelik olarak öncelikle

“doğruluk ve dürüstlük kültürü yaratmak” gerektiği literatürde belirtilmektedir (Albrecht ve Albrecht, 2003:66). İşletme içinde bu kültürün yaratılması için ilk olarak yönetim kademesinin örnek davranışlarda bulunması, daha sonra ise doğru kişilerin işe alınması gerekecektir. İşe alım sırasında kişilerin farklı ahlaki değerlere, farklı eğitim seviyelerine sahip olabilecekleri göz önünde bulundurulmalıdır. İşe alımlar sırasında sabıka kayıtlarının incelenmesi, kişiler hakkında internet araştırması yapılması, eğitim durumunun doğrulanması için onaylı belgelerin istenmesi ve özellikle referans kontrollerinin yapılması hususları önem taşımaktadır.

Uygulama yapılan otelin personel alımı şu şekilde yapılmaktadır:

Öncelikle ihtiyaç olan bölüme göre alınacak personel kriterleri belirlenir. Örneğin; mutfak bölümünde en az beş yıl iş deneyimi; önbüroda en az 4 yıllık Turizm ve Otel İşletmeciliği Yüksek Okulu mezunu olup iyi derecede İngilizce bilinmesi, tercihen ikinci yabancı dil bilinmesi; muhasebe bölümü için üniversitelerin muhasebe bölümlerinden mezuniyet aranmaktadır. Misafirlerle yüz yüze ilişkide olacak personelin fiziki anlamda bakımlı, düzgün ve temiz giyimli ve iyi diksiyona sahip olması gerekir. Bu şartların dışında otelde özellikle referanslara dikkat edilmektedir.

Otelde fazla mesai izne tabidir. Bölüm müdürü mesaiye kalacak olan personel için mesai formu düzenleyip Personel Müdürüne iletir ve Genel Müdür onayına sunulur. Yapılan fazla mesailer diğer çalışma günlerinde personele izin olarak verilir. Bu izinler 6 ay içinde kullanılmalıdır. Otelde yıllık izin kullanımlarında otelin iş hacmi, personel sayısı, doluluk durumu göz önünde tutularak planlanmaktadır. Kıdem olarak, 1-5 yıllık personel izin hakkı 15 gün; 5-10 yıllık personel izin hakkı 20 gün; 10 yıl ve üstü yıllık personel izin hakkı 26 gündür. Hafta tatili Pazar günleridir.

Otelde gerek performans değerlendirme gerekse çalışma koşullarının değerlendirilmesi için yıllık olarak “Çalışan Bağlılığı Anketi” düzenlenmektedir. Bu kayıtlar yıllık depolanıp karşılaştırmalar yapılmaktadır. Özellikle personel görüşleri de göz önüne alınarak etkin ve sürdürülebilir başarı hedeflenmiştir.

Bölmeler arası iletişimi en yüksek düzeyde tutabilmek için günlük operasyon toplantıları yapılarak tüm bölüm müdürlerinin katılımı sağlanır. Ayrıca muhasebe bölümünde on beş günde bir krediler; aylık olarak ise bütçe ve maliyet toplantıları yapılır.

Personeli çalışmalarında teşvik etmek amacıyla aylık toplantılarda bölüm müdürlerinin olumlu görüş verdikleri personeller raporlanarak “Aydın Personeli” ve “Yılın Personeli” seçilerek ödüllendirilir. Aynı zamanda müşterilerin doldurdukları anketlerde memnuniyet belirtilen personel için “Misafir Başarı Belgesi” verilir. Bunun yanında evlenen, doğum yapan personeller içinse küçük altın hediyesi mevcuttur.

Personelin Otelde ihtiyaç durumunda ya da farklı bölümlere ait görev başında öğrenilmesini sağlamak için bölümler arası rotasyon mevcuttur. Personel devir hızı oldukça düşük olup, kurumsallaşma sağlanarak, başarılı personellerin görev ve yetkilendirmeleri gerekli şekilde yapıldığından kıdemli ve başarılı bir ekip oluşturulmuştur.

3.5. Önbüro Bölümünde İç Kontrol

Önbüro işlemleri konuk henüz otele gelmeden rezervasyon aşamasından başlayıp, otele kayıt, konaklama ve çıkış işlemlerini içeren bir süreçtir. Bu süreçte özellikle belgeleme işlemleri ve hesap işlemleri önem taşımaktadır.

Çalışma konusu otelde tüm işlemlerin hatasız ve kısa zamanda yapılabilmesi için etkin bir bilgisayar sistemi mevcuttur. Dünyada ve

Türkiye'de çoğunlukla beş yıldızlı otellerde kullanılan Fidelio Otel Yönetim Programı kullanılmaktadır. Fidelio programının eksiksiz kullanımı ve özellikle personel hata ve hilelerini önlemek amacıyla sınırlandırılmış bazı parametreler iç kontrol etkinliğini arttırmaktadır.

Uygulama yapılan Otelin önbüro bölümünde 15 kişi vardiyalı şekilde hizmet vermektedir. Rezervasyon sırasında otelde konaklayacak misafirlere yönelik çeşitli sınıflandırmalar mevcuttur. Ön rezervasyonlu, walkin, grup vs. şeklinde sınıflandırılmış misafirlere özel kodlama sistemi ile fiyatlar verilmektedir. Fiyat kodlamasına uyulup uyulmadığı günlük raporlar alınarak takip edilir. İndirimli fiyat uygulanacak müşterilerde personele tanımlanan limitler dahilinde indirimli satışlar gerçekleştirilir. Rezervasyonu alınan misafirin rezervasyon iptal durumunda iptal yapılırsa dahi kullanılan program bunu kayıtlı olarak tutar, silmez. İşlemi gerçekleştiren her personelin bir kullanıcı adı ve şifresi olduğundan yapılan tüm kayıt ve değişiklikler kaydedilir ve izlenebilir. Konaklama yapacak her misafirin girişinde rezervasyon yapılmadan önce isim-soy isim, adres, telefon, oda, yatak tercihi, geçmiş konaklama ve ödeme durumu gibi bilgileri içeren müşteri profili oluşturulur ve bir sonraki rezervasyonda işlemin akıcı olarak devam etmesini olumlu/olumsuz tüm bilgilerin kayıttan önce edinilmesini sağlar. Böylelikle otelde oluşturulan etkin rezervasyon, kayıt ve çıkış sistemleri ile otelin gelir kaybı yaşamaması sağlanmıştır.

3.6. Kat Hizmetleri Bölümünde İç Kontrol

Bilindiği gibi önbüro bölümü kat hizmetleri bölümü ile koordineli çalışmaktadır. Uygulama yapılan otelin kat hizmetleri bölümünde toplam 35 kişi çalışmaktadır. Gece ihtiyaç olması durumunda 2 kişi nöbetçi olarak hizmet verir. Sabah ve akşam olmak üzere günde iki defa "Oda Uyumsuzluk Raporu" alınmaktadır. Sabah alınan raporda check-out yapan misafirlerin; akşam alınan raporda ise oda sayısı ve konaklayan

misafirler kontrol edilmektedir. Aynı zamanda bu rapor sayesinde önbüro bilgisi dışında oda kullanımını olup olmadığı tespit edilmektedir.

08.00-17.00 saatleri arası görev yapan kat hizmetleri bölümünde kişi başına bir günde ortalama 25 oda temizlenmektedir. Kat görevlisi günlük temizliği yaparken aynı zamanda odadaki demirbaşların da kontrolünü yapar, arıza olan elektronik eşya mevcutsa bunları teknik servise rapor ederek kontrol ve tamirini sağlar. Ayrıca konuklar otelde kalma süreleri boyunca oteldeki demirbaşlara zarar verilebilir. Örneğin; konuklar otel logolu tabak, havlu ve buklet malzemeleri yanında götürebilir. Bu tür durumlarda yüksek değerli eşyalarla ilgili herhangi bir problem olmadığı takdirde bu zarar tolere edilebilir. Ancak yüksek boyutlarda zarar ya da hırsızlığın olması durumunda konunun oteldeki giriş-çıkış tarihleri, kalan kişi bilgileri kayıt edilerek “Hasar Raporu” düzenlenir. Konuyla ilgili misafire ya da şirket mensubu ise bağlı olduğu şirkete ulaşılır. Zarar tazmini sağlanır. Otelde kayıp veya bulunan eşyalar için kat hizmetlilerince bulunan eşyaların tarih, oda numarası ve bulan kişiye ait bilgileri içeren rapor tutulur. Bulunan eşyalar 6 ay boyunca depoda muhafaza edilir. Sahibine ulaşılamaması durumunda bulan kişiye teslim edilir.

Bunun yanında zaman zaman kat görevlilerinin dikkat ve duyarlılığını ölçmek için odalara para, cüzdan vb. bırakılır. Yüksek değerli ya da konuklar için manevi değeri yüksek eşyaların bulunması halinde personellere para ödülü verilmektedir. Bu yöntemlerle söz konusu otel işletmesi oda gelirlerinin ve işletme varlıklarının korunmasını amaçlamaktadır.

3.7. Pazarlama ve Satış Bölümünde İç Kontrol

Pazarlama ve satış bölümünde en önemli konu kredilendirmedir. Uygulama yapılan otelde ağırlıklı olarak kredili çalışılmaktadır. %60-70

arası kredili satış, %30-40 civarı nakit satış söz konusudur. Kredili satış talep eden şirketler Ticari Sicil Tasdiknamesi, yetki belgeleri, imza sirküleri vb. evraklarla talep formu doldururlar. Daha önce çalıştıkları otel ve firmalar arasında referans araştırması yapılarak kredi komitesince uygunluk durumu tespit edilir. Ödemeler nakit, kredi kartı, kredilendirme ve banka havalesi şeklinde yapılır; şahsi çek kabul edilmez. Görüldüğü gibi otelin kredilendirme politikalarında etkinlik sağlanmışır.

3.8. Satın Alma ve Depolama Bölümünde İç Kontrol

Otel işletmelerinde özellikle yiyecek-içecek bölümünün kontrolüne ilişkin süreç satın alma, teslim, depolama, dağıtım, üretim ve gelir şeklindedir. Satın alma faaliyetleri, yiyecek-içecek üretim ve sunum hizmetlerinin amacına uygun gerçekleştirilebilmesi için gereken tüm mal ve hizmet alımlarından oluşur. Mal alımı yapılırken kalite kontrollerinin, ölçü kontrollerinin ve fiyat kontrollerinin yapılması gerekir (Yılmaz, 2012:47-67).

Kalite kontrolünde;

- Gelen malların verilen siparişlere uygunluğu kontrol edilir. Belge detaylarının kontrolü yapılır.
- Sebze ve meyvelerde çürüme veya bozulma olup olmadığı kontrol edilir.
- Et, süt ürünlerinde resmi mühür, son kullanma tarihi; teneke, şişe ve paketlerdeki yırtık, ezik, hava alma durumu olup olmadığı kontrol edilir.
- Hijyen kontrolü yapılır.

Ölçü kontrolünde;

- Sipariş verilenler ile kesilen fatura ve teslim alınanlar arasında uyumsuzluğun olup olmadığı kontrol edilir.

- Dondurulmuş gıdalarda, daralı yiyeceklerde dara ve buz miktarı tartıda dikkate alınır.

Fiyat kontrolünde ise, anlaşılan fiyat ile faturadaki fiyatın aynı olup olmadığı kontrol edilir.

Uygulama yapılan otelde satın alma bölümü ağırlıklı olarak yiyecek- içecek alımında bulunmaktadır. Otelde belge akışına önem verilmektedir. Büyük tutarlı logolu havlu, buklet malzemesi, yemek takımı vb. alımı genel müdür onayından geçerek yapılır. Sipariş verecek olan bölüm alınacak mal ve hizmete ilişkin talep fişi yazar ve sipariş gününden iki gün önce yönetim kadrosuna imzaya gider. Satın alma, muhasebe ve Genel Müdür uygunluk verdiği takdirde sipariş verilir.

Mal teslimi malzemenin sipariş edildiği yere göre yapılır. Örneğin; yiyecek malzemesi satın alındıysa satın alma biriminden bir kişi ve mutfaktan bir personel mal teslimini alır, irsaliye muhasebe bölümüne iletilir. Fatura ile beraber irsaliye kontrolü yapılır. Özellikle et, sebze, meyve alımı için sürekli çalışılan firmalar mevcuttur. Memnuniyetsizlik durumunda ürün iadeleri yapılmaktadır.

Gıda maddelerinin depolanma şartları ısı, nem, bekleme süresi, koku açısından farklılık gösterdiğinden kullanılan malzeme ve hammaddeler farklı depolarda saklanmaktadır. Bunlar, kuru erzak, yaş sebze meyve, meşrubat deposu ve soğuk depolama şeklindedir.

3.9. Yiyecek-İçecek Bölümünde İç Kontrol

Otel işletmelerinde oda gelirlerinden sonra en çok gelir getiren bölümün yiyecek- içecek bölümü olduğu söylenebilir. Yiyecek- içecek bölümü genellikle mutfak, restoran ve bar bölümlerinden oluşmaktadır. Bu bölümlerde iç kontrol açısından özellikle dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Gönen, Ergun, 2008:189 vd.):

- Mutfakların üretimin en rahat şekilde yapılmasını sağlayacak (ışıklandırma, havalandırma, ısı gibi) fiziksel olanaklara sahip olması gerekir.
- Personel arasındaki iş bölümü uzmanlaşmaya dayalı yapılmalıdır. Yetki ve sorumluluklar açıkça belirlenmeli, hatta yazılı olmalıdır.
- Firelerin izlendiği kayıt sistemi olmalıdır.
- Menü planlaması yapılmalıdır.
- Maliyetlerin kontrol altına alınması için en önemli husus standart reçetelerin ve standart porsiyon büyüklüklerinin kullanılmasıdır.
- Personelin yeme içme alışkanlıkları izlenmelidir, izinsiz atıştırmaların yapılması ve çalmalar önlenmelidir.
- Otele girişi çıkışlarda personelin üst araması yapılması, çöplerin belli aralıklarla kontrol edilmesi, uygun noktalara kamera sistemleri yerleştirilmesi personel hırsızlıklarının önüne geçebilir.
- Özellikle barda pahalı alkollü içecekler olduğundan özel önem gösterilmesi gerekmektedir. Depodan bara gönderilen içkilerin otele ait olduklarını gösteren damgalama gibi tanıtıcı işaretlerin konması gerekir. Dönemsel sayımlarda ya da ani baskınlarda bardaki içki şişelerinde bu işaretlerin olup olmadığı kontrol edilmelidir.
- Malzeme talep fişlerinde en az iki kişinin, örneğin barmen ve yiyecek-içecek müdürünün, imzasının olmasına dikkat edilmelidir.
- Otelde birden çok bar söz konusu olabileceğinden adisyonlar sadece ilgili bara ait olmalıdır.

Uygulama yapılan otelde yiyecek-içecek bölümünde çalışan toplam personel sayısı 60'dır. Banketler için ihtiyaç durumuna göre dönemlik personel alınmaktadır. Üç vardiya personelin 24 saat hizmet verdiği 6 adet bar ve 5 adet restoran bulunmaktadır. Otelin

yiyecek-içecek bölümünde iç kontrol açısından önem verilen hususlar şu şekilde belirlenmiştir:

- Birbirinin yerine kullanılabilen yiyecek malzemeleri nelerdir?
- Özellikle et ve sebze ürünlerinde mevsimsellik içeren, fiyat ve lezzet olarak optimum verimin alınacağı zamanlara dikkat edilmelidir.
- Yiyeceklerin pişirilme yöntemleri yanında nerede ve nasıl kullanılmaktadır, hangi etler hangi yiyeceklerde daha verimlidir?
- Kullanılan içeceklerde üretim tarihi, üretim yeri gibi bilgilere dikkat ederek ekstra ürün kalitesinin sunulması amaçlanır.
- Menülerdeki reçete sistemi porsiyonlardaki standart yemek ölçüsünü ayarlayarak kaybı en aza indirir. Ancak yemek üretimi esnasında reçete sisteminin uygulanması çok mümkün değildir. Genellikle göz kararı ölçüler kullanılmaktadır.
- Sipariş ana mutfağa Captain Order (sipariş fişi) ile iletilir. El terminaliyle iletilen sipariş için üç ayrı nüsha çıkmaktadır (Mutfak-Muhasebe-Müşteri). Hazır olan siparişin en kısa sürede müşteriye sunumu söz konusudur.

Menü planlaması aşçı ve yiyecek-içecek müdürü tarafından düzenlenip maliyet hesaplaması yapılarak Genel Müdür onayına sunulur. Özellikle barda ürünlerin stok kontrolleri, hilelerin önüne geçebilmek amacıyla şişelerde sticker uygulaması kullanılmaktadır. Boş şişeye karşılık dolu şişe teslimi ve sticker kodlamaları gerekli kontrolü sağlamaktadır. Muhasebe bölümü tarafından yapılan aylık sayımlarla da bu kontroller desteklenir. Bar ve restoranda manuel adisyon sistemi kullanılır. Mutfak ve barda personel giriş çıkışlarında kayıpları önlemek için üst araması, çöp kontrolü vb. uygulamalar yapılır.

3.10. Diğer Gelir Getiren Bölümlerde İç Kontrol

Uygulama yapılan otelde konaklama, yiyecek-içecek dışında gelirin oluştuğu diğer yerler; çamaşırhane, telefon, mini bar, döviz, sauna, kira gelirleri şeklindedir. Otelde bulunan bay-bayan kuaför, SPA, market, organizasyon firması otele yıllık kira geliri getiren, farklı kişilere ait olan birimlerdir. Kuru temizleme hizmeti bulunmamakta, bu hizmet dışarıdan sağlanmaktadır. Otelde telefon hizmeti şehir içi, şehirlerarası ve milletlerarası görüşmeye açıktır ve ücretlendirme odada kalan konuğun hesabına otomatik olarak yansımaktadır. Oteldeki otopark konuklarına ücretsizdir. Oteldeki iki adet yüzme havuzu, fitness ve pilates salonu, sauna, fin hamamı, Türk Hamamı kullanımları için dışarıdan 1 aylık-3 aylık-6 aylık-1 senelik paket üyelikler de mevcuttur. Söz konusu otel işletmesi ana faaliyet konusu dışındaki hizmetleri kendi vermek yerine kiraya vererek kira gelirlerini artırmış, böylece hem iç kontrolünde etkinliğini artırmayı, hem de gelir kayıplarını önlemeyi hedeflemiştir.

3.11. Güvenlik Faaliyetlerinde İç Kontrol

Güvenlik bölümünün iç kontrolünde en önemli husus deneyimli ve eğitilmiş personelin istihdam edilmesidir. Günümüzde işletmeler güvenlik hizmetlerini çoğunlukla dışarıdan almaktadır.

Güvenlik personeli özellikle yangın, deprem, sel gibi felaketler ve ilk yardım konusunda eğitilmiş olmalıdır. Güvenlik personeli dışında otelin tüm personelinin acil durumlarda nasıl hareket edeceğine, nasıl bir iş bölümü gerçekleştirileceğine dair eğitilmesi de önem taşıyan hususlardan biridir. Otelin kamera sistemlerinin, yangın detektörlerinin kurulması, asansörlerin rutin bakımı, güvenliğe ilişkin yasa ve yönetmeliklerle belirlenen diğer hususların gerçekleştirilmesi gibi fiziksel güvenlik önlemlerinin alınması da gerekmektedir.

Uygulama yapılan otelin güvenlik bölümündeki personeller şirket bünyesinde görev yapan vardiya usulü çalışan personellerdir. Güvenlik görevlileri üç vardiya çalışırlar ve her değişimde teslim tutanağı imzalarlar. Nöbet çizelgesi aracılığıyla takibi sağlanır. Giriş çıkışlarda personel çanta araması yaparlar ve şüpheli durumlarda müdahale ederler. Odalarda duman detektörü ve kapı arkalarında acil çıkış planları bulunur. Katlarda yangın dolapları mevcuttur.

SONUÇ

Kurumsal yönetim sürecinin en önemli parçası iç kontrol sistemi olup bu sistemin kurulmasında en büyük sorumluluk işletme yönetimine aittir. İç kontrol sürecine işletmenin tüm çalışanlarının dahil edilmesi sistemin etkin çalışmasının sağlanması için gereklidir (Atmaca,2012:12). Otel işletmeleri emek yoğun bir sektörde faaliyette bulunduğundan, iç kontrol sistemi kurulurken özellikle olası çalışan hilelerinin ve hatalarının önlenmesine yönelik bir takım kontrollerin oluşturulması gerekmektedir.

Marmara Bölgesi'nde faaliyetine devam eden beş yıldızlı bir otel işletmesinde yaptığımız bu çalışmada; otelin tüm bölüm müdürleri ile yüz yüze görüşmeler yapılmış ve gözlemlerde bulunulmuştur. Otelde özellikle görevlerin ayrılığına önem verildiği görülmüştür. Kurumsal yapılanmanın olduğu otelde yönetici kademesinden itibaren görevler deneyimli ve eğitilmiş personelce yapılmakta olup, böylece hataların en aza indirilmesi, otel içinde işlerin yapılış biçimlerinde süreklilik sağlanması hedeflenmektedir. İşe ilk alımlarda turizm eğitimi almış ve yabancı dil bilen personelin aranması iç kontrolü güçlendirmektedir. İşe alımlardan sonra personel devir hızının yavaş olmasına önem verilmekte, bunun için personeli motive edici uygulamalara yer verilmektedir. Örneğin, her yıl düzenli olarak çalışan bağlılığı anketi yapılması, bu anketlerin önceki yıllarla karşılaştırılması ile personelin görüşlerine önem verildiği ortaya

konmaktadır. Ayrıca personeli teşvik edici şekilde ayın personeli, yılın personeli seçilmesi ve bu kişilerin ödüllendirilmesi de personeli motive edici uygulamalardandır. Personelin farklı alanlarda deneyim kazanması ve birbirlerinin yerine geçebilmeleri amacıyla rotasyon uygulamasının olması da iç kontrol sisteminin etkinliğini artıracaktır. Böylece otel personeli birbirini denetleyebileceği gibi, olağanüstü durumlarda işlerin aksamasının da önüne geçilebilecektir.

Otelin önbüro işlemlerinde özellikle belge akışına dikkat edilmektedir. Fidelio Otel Yönetim Programı kullanılan otelde, işlemi gerçekleştiren her personelin bir kullanıcı adı ve şifresi olduğundan, yapılan tüm kayıt ve değişikliklerin kaydedilip izlenebilmesi ile iç kontrol sisteminin etkinliği artmaktadır. Ayrıca rezervasyon işlemlerinde müşteri profilleri oluşturulması ile işlemlerin akıcı şekilde gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır.

Otelde kat hizmetleri ile ön büro bölümü koordineli şekilde faaliyetlerini sürdürmektedir. Oda uyumsuzluk raporu etkin şekilde çalıştırılmaktadır. Kat görevlilerinin odalardaki kayıp, kırık, eksik demirbaşlar için kontrol ve tamir sağlanması, büyük kayıplar için hasar raporu düzenlenmesi iç kontrol sisteminin etkinliğini göstermektedir. Kat görevlilerinin dikkat ve duyarlılıklarının ölçülmesi için odalara para vb. değerli eşyaların bırakılması, bulunan eşyaların yönetime bildirilmesinin sağlanması, bu şekilde ahlaki değerlerin ön plana çıkarılması da özellikle çalışan hilelerinin önlenmesinde önem taşıyan kontrol yöntemlerindedir.

Otelin satışlarının çoğunlukla kredili yapılması nedeniyle kredilendirme politikaları önem taşımaktadır. Özellikle otelden kredili satış talep eden şirketlerin referans araştırmalarının yapılması, Ticaret Sicillerinin incelenmesi, şahsi çek kabul edilmemesi gibi uygulamalar gelir kayıplarını azaltmadaki iç kontrolün etkinliğini artırmaktadır.

Otelde satın alma, teslim alma ve depolamada belge akışına önem verildiği görülmüştür. Özellikle büyük tutarlı alımlarda genel müdür onayının alınması başka bir kontrol yöntemidir. Siparişlerin teslim alımında en az iki kişinin hazır bulunması ve imzalarına gerek duyulması da iç kontrol sisteminin etkinliğini artırmaktadır. Malzemelerin depolanma koşullarının malzemelerin türüne göre ayarlanması, malzeme türleri için ayrı depoların mevcut olması da özellikle çürüme ve bozulmayı engelleyici, gelir kaybını önleyici nitelikte kontrol yöntemlerindedir.

Otelin yiyecek-içecek bölümünde menü planlaması yapıldığı görülmüştür. Bu şekilde özellikle yiyecek-içecek maliyetleri kontrol altına alınmaktadır. Barlarda boş şişeye karşılık dolu şişe verilmesi uygulaması ve sticker sistemi uygulamasının bulunması, personelin üstünün giriş ve çıkışlarda aranması da iç kontrol sisteminin etkinliğini artırmaktadır.

Otel işletmesinin SPA, market, kuaför, berber, organizasyon işleri gibi diğer gelir getirici bölümlerde faaliyette bulunmayıp, buraları kiraya vererek gelir elde etmeyi tercih ettiği görülmüştür. Bu da gelir artırıcı nitelikte iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlayan bir uygulamadır.

Otelin güvenlik bölümündeki personelin her vardiya değişiminde teslim tutanağı imzalaması ile sorumluluk açısından kontrol sağlanmaktadır. Otelin güvenlik açısından fiziki olanaklara sahip olduğu görülmüştür.

Sonuç olarak söz konusu otelde etkin devam eden iç kontrol sisteminin varlığından bahsedebiliriz.

KAYNAKÇA

Aktürk, A. (2015). Konaklama İşletmelerinde Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin Tesisi Bağlamında Muhasebe Sistem Organizasyonu: Bir Vaka Analizi, *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies* 1/4 (2015) (ss. 108-127)

- Albrecht, W. S. & Albrecht, C.O. (2003). *Fraud Examination, USA: South-Western.*
- Atmaca, M. (2012). Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, C.XIV, S:I, (ss. 191-205.)*
- Azaltun, M. (1999). *Otel İşletmelerinde İç Kontrol, Eskişehir, T.C.Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No:1075.*
- Dalğar, H. (2012). İşletmelerin Muhasebe Departmanlarında Hata ve Hileleri Önlemeye Yönelik İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması: Bir Vaka Çalışması. *MÖDAV, Vol.14, Issue.3, (ss. 129-155)*
- Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:4 Sayı:7 Bahar 2005/1, (ss.167-188)*
- Gönen, S. & Ergun, Ü . (2008). Otel İşletmelerinin Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Uygulama. *Ege Akademik Bakış, Cilt:8, Sayı:1, ss.183-204*
- Hatunoğlu, Z. & Koca, N. & Killı, M. (2012). İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 9, Sayı: 20, (ss. 169-189).*
- İbiş, C. & Çatıkkaş, Ö. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış, *Sayıştay Dergisi, Sayı 85, Nisan-Haziran, (ss.98-105).*
- Juen, C.S. & Mustapha, M. (2015). *An Assessment of Internal Controls in Budget Hotels in Malaysia. Proceedings of The International Conference on Natural Resources, Tourism And Services Management 2015, Universiti Putra Malaysia*
- Karagiorgos, T. & Drogalas, G. & Giovanis, N. (2011). *Evaluation of the Effectiveness of Internal Audit in Greek Hotel Business.*

- International Journal of Economic Sciences and Applied Research,
4 (1), 19-34
- Karakoç,M. & Özdemir,S. (2016). İç Kontrolde COSO ve ICFR İlişkisi,
Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, Kış-2016 Cilt:15 Sayı:56
(ss. 141-152).
- Köroğlu, Ç. & Aktaş, R. (2014). Turizm Sektöründe Kurumsal Yönetim
Anlayışı ve İç Denetim İlişkisi:Marmaris Bölgesinde Bir
Uygulama, Journal of Business Research Turk, 6/3,2014 ,
(ss:273-290)
- Mihaela, D. & Mairan,T. (2013). Internal Control Organization in
Accommodation Units. Lucrări Ştiinţifice Facultatea de Management
Agricol, Seria 1, vol.xv (4) , (ss.86-92)
- Ömürbek,V. & Altay, S.Ö. (2011). Turizm İşletmelerinde İç Kontrol
Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat
Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma Süleyman
Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi
Y.2011, C.16, S.1 (ss.379-402)
- Özbek Ç. (2012). İç Denetim Kurumsal Yönetim Risk Yönetimi ve İç
Kontrol, İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, Yayın
No:3.
- Pickett, K.H. S. (2000). The Internal Auditing Handbook, UK: John Wiley
& Sons,
- Ravaş, B. (2011). The Role Of The Internal Audit in The Tourism Unit's
Risk Management Process. Annals of University of
Petroşani,Economics, (11) 1, (ss.215-222).
- Selimoğlu, S. K. & Uzay, Ş. (Ed.). (2011). Muhasebe Denetimi. Ankara:
Gazi Kitabevi.

- Türedi,S. (2008). Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemi ile İç Kontrol Sistemi Arasındaki İlişkiler, Mevzuat Dergisi, Yıl:11, Sayı:126.
- Türedi, H. & Gürbüz, F. & Alıcı, Ü. (2014). COSO Modeli: İç Kontrol Yapısı, Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, Cilt:11, Sayı: 42, Temmuz, (ss.141-155)
- Yılmaz, Y. (2012). Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü Maliyet ve Satışların Analizi, 5.Baskı, Ankara: Detay.