



# JOURNAL OF SOCIAL AND HUMANITIES SCIENCES RESEARCH

Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi  
Open Access Refereed e-Journal & Refereed & Indexed

Article Type	Research Article	Accepted / Makale Kabul	14.02.2019
Received / Makale Geliş	13.11.2018	Published / Yayınlanma	16.02.2019

## KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE STRATEJİK YÖNETİM MUHASEBESİ UYGULAMALARI VE BÜTÜNLEŞİK BİLGİ SİSTEMLERİNİN İŞLETME PERFORMANSINA ETKİSİ<sup>1</sup>

### STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING APPLICATIONS IN ACCOMMODATION BUSINESSES AND EFFECT OF INTEGRATED INFORMATION SYSTEMS ON BUSINESS PERFORMANCE

**Dr. Kadriye Alev AKMEŞE**

Necmettin Erbakan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Ana Bilim Dalı, Konya / TÜRKİYE, ORCID: 0000-0002-3826-9684

#### ÖZET

Turizm ekonomik, sosyal ve kültürel açıdan önem taşıyan bir sektördür. Turizmden elde edilen gelirin artırılabilmesi, maliyetlerin düşürülmesi ve kaynakların etkin kullanılabilmesi turizm alanında faaliyet gösteren işletmelerin kısmen kontrol edebilecekleri konular arasındadır. Konaklama işletmeleri, turizm sektörünün varlığı ve sürdürülebilirliği açısından önem taşımaları, sektör içinde önemli paya sahip olmaları ve işletme yönetimi anlamında birçok uygulama alanı bulmaları nedeniyle çalışma kapsamına alınmışlardır. Çalışmanın amacı konaklama işletmeleri tarafından kullanılan stratejik yönetim muhasebesi uygulamaları ve bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme performansına etkisinin tespit edilmesidir. Çalışma amacı doğrultusunda Türkiye genelinde faaliyet gösteren 5 yıldızlı otellerin tamamına anket veri toplama tekniği uygulanarak araştırma yapılmıştır. Otelde kullanılan stratejik nitelikli uygulamalar ve bütünleşik bilgi sistemleri tespit edilmiş, bu sistem ve uygulamaların işletme performansına olan etkileri istatistiksel olarak incelenmiştir. Araştırma sonucunda Türkiye’de faaliyet gösteren 5 yıldızlı otellerde stratejik yönetim muhasebesi araçlarının ve bütünleşik bilgi sistemlerinin yoğun olarak kullanıldığı görülmüş, uygulanan sistem ve araçların işletme performansı üzerinde olumlu etkilerinin olduğu tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Konaklama İşletmeleri, Stratejik Yönetim Muhasebesi, Bütünleşik Bilgi Sistemleri

#### ABSTRACT

Tourism is an important industry with respect to its social, cultural and economic aspects. Increasing tourism revenues, decreasing costs and efficient use of resources might be considered as the responsibility and ability of tourism operations to some extent. Major aim of this study is to determine the effects of strategic management accounting tools and integrated information systems which are used by accommodation operations on business performance. Within the scope of this study a structured questionnaire is used as the data collection tool and an electronically arranged questionnaire form is e-mailed to all five star hotels located in different parts of Turkey. By means of this questionnaire strategically qualified applications and integrated information systems used by five star hotels are determined and effects of these applications and systems on business performance are probed and analyzed statistically. Findings of the research revealed that strategic management accounting tools and integrated information systems are intensely used by five star hotels operating in Turkey. Additionally it is revealed that integrated information systems and strategic management accounting tools are positively related to and affect the business performance

**Keywords:** Accommodation Operations, Strategic Management Accounting, Integrated Information Systems

## 1. GİRİŞ

Küreselleşme ile birlikte birçok sektörde olduğu gibi ülke ekonomisine önemli katkısı olan ve bacasız sanayi olarak da adlandırılan turizm sektöründe de hızlı gelişmeler yaşanmaktadır. Bu gelişmeler çerçevesinde artan rekabet koşullarına ayak uydurabilmek adına konaklama işletmeleri stratejik yönetim kararları vermek ve bilgi sistemlerini en etkin ve etkili şekilde kullanmak durumundadırlar. Yönetim muhasebesi bu kararları verme konusunda konaklama işletmelerine rehber niteliğinde bilgiler

<sup>1</sup> Bu çalışma “Konaklama İşletmelerinde Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulamaları ve Bütünleşik Bilgi Sistemlerinin İşletme Performansına Etkisi” başlıklı tezin bir özeti niteliğindedir.

sağlamaktadır. Bütünleşik bilgi sistemleri ise işletme içindeki bütün süreçlerin etkin bir şekilde ilişkilendirilmesini ve hata payını minimize ederek hızlandırılmasını mümkün kılmaktadır.

Yönetim muhasebesi uygulamaları 1900'lü yılların başından itibaren özellikle imalat ve ticaret işletmelerinde gelişerek kullanılmaya başlamıştır. Ancak küreselleşme ve bilgi teknolojilerindeki gelişme ile birlikte ulusal ve uluslararası rekabetteki artış, işletmeleri kendi iç bilgi sistemleri tarafından üretilen ve kullanılan bilgilere ek olarak işletme dışındaki verileri de dikkate almak ve stratejik bir boyut kazanan işletme dışı bilgileri de karar alma süreçlerinde kullanmak zorunda bırakmıştır.

Türkiye'de stratejik yönetim muhasebesine ve uygulamalarına yönelik çalışmalar genellikle imalat ve ticaret işletmeleri veya sektörleri üzerine yoğunlaşmıştır. Konaklama işletmelerinin bir hizmet alt sektörü olarak faaliyetlerini sürdürmeleri, hizmetleri ürünlerden ayıran stoklanamama, üretim ve tüketimin eş zamanlı olması ve diğer bazı ayırt edici özellikler nedeniyle, yönetim muhasebesi uygulamaları sektöre uygun hale getirilerek kullanılmaktadır. Ancak konaklama alt sektöründe hangi stratejik yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanıldığı, bunlara ilişkin farkındalık düzeyi, bu uygulamaların olumlu etkileri ve bunların kullanılmamasına ilişkin temel sebeplere yönelik araştırma hemen hemen bulunmamaktadır.

Bu çalışmada amaç, konaklama işletmelerinde stratejik yönetim muhasebesi uygulamaları ve bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme performansına etkisinin tespit edilmesidir. Bu bağlamda stratejik yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik farkındalık düzeyleri ölçülerek kullanılan stratejik yönetim muhasebesi uygulamaları belirlenmektedir. Ayrıca bütünleşik bilgi sistemlerinin konaklama sektöründeki kullanım yaygınlığı ve performans üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi de çalışma çerçevesinde araştırılan konulardan bir diğeridir.

## 2. STRATEJİK YÖNETİM MUHASEBESİ

Strateji, dış çevre, özellikle de rakipler ekseninde sürekli değişim ve güncelleme gerektiren, etkileşimli ve dinamik bir süreçtir (Ülgen ve Mirze, 2016: 35). Horngren'e göre strateji "işletmelerin müşteri beklentileri doğrultusunda, rakiplerinden kendilerini ayırtıracak değerleri yaratma süreçleri" dir. Bir başka ifade ile strateji, işletmelerin nasıl rekabet edebileceklerinin ve yöneticilerin işletme için fırsat oluşturan değerleri nasıl takip edebileceklerinin tanımıdır (Horngren vd.,2012: 5 - 467).

Stratejik yönetim, temel anlamı ile bir işletmenin var oluş amacı ve gelecekte olmak istediği konumu kapsayan, bu oluşum içindeki karar verme süreçlerini sistemli bir şekilde getiren yönetsel uygulamalar bütünü olarak ifade edilebilir (Akdemir, 2012, 4).

Stratejik yönetim kavramının ortaya çıkışı ve kullanımının yaygınlaşması, 20.yy'ın sonlarından beri süregelen ve artış gösteren bir dizi küresel, ekonomik, ticari ve teknolojik trendin sonucu olarak ifade edilebilir. İşletme bazında stratejiyi geliştiren geleneksel düşünce GZFT (güçlü yönler, zayıf yönler, fırsatlar, tehditler (SWOT - strengths, weaknesses, opportunities, threats)) analizi, yani, işletmelerin iç çevre ile ilgili güçlü ve zayıf yönlerini belirlemeleri ayrıca dış çevresinden gelebilecek olan tehditleri ve fırsatları analiz etmeleri olarak gösterilebilir. Bu analizler ile işletme yöneticileri yalnızca işletme iç durumunu değil, işletmenin dış çevresini de kararlarında dikkate almaya ve değerlendirmeye, planlamalarını bu doğrultuda gerçekleştirmeye başlamışlardır (Enz, 2009: 5-7).

Yönetim muhasebesi, her çeşit organizasyonda karar verme aşamasında kullanılan temel araçtır. Yönetim muhasebesinin yapısı, organizasyon için karar verme, planlama ve kontrol araçları ve tekniklerini ihtiva eder. Bir başka ifade ile yönetim muhasebesi araçları ve teknikleri işletmelerin başarı devamlılıkları için en önemli unsurlardır. Yönetim muhasebesi, işletmenin faaliyet raporlarında bulunan finansal ve finansal olmayan verilerin tanımlanmasını, ölçülmesini ve yönetime fayda sağlayacak şekilde düzenlenerek raporlanmasını ifade eder (Mbumbo, 2015: 14).

Stratejik yönetim muhasebesi, işletme stratejileri için bir formül oluşturmada kullanılacak bilgiler sağlayarak ve stratejilerin işletme süreç ve çalışanlarına uyumunu sağlamaya yardımcı olan, yönetim tarafından maliyetleri azaltmaya, performans ölçümü yapmaya, stratejik planlar hazırlamaya ve bu planları gerçekleştirmeye yardımcı olan muhasebe sistemidir. (AIMaryani ve Sadik, 2012: 389) Stratejik yönetim muhasebesi, işletmelerin finansal durumlarının bir analizi ve görünümü olmanın yanı sıra işletmenin içinde faaliyet gösterdiği pazar ve rakiplerin maliyet yapıları, rekabet durumları ve stratejileri

ile ilgili bilgiler de sağlamaktadır (Ahmad, 2012: 88-89). Yani stratejik yönetim muhasebesi, hem işletme içi hem de işletme dışı bilgileri toplayan, kaydeden, işleyen ve analiz eden bir yapıdır.

Stratejik yönetim muhasebesi ile işletme dış çevresinden elde edilen dış ve iç finansal ve finansal olmayan verilerin entegrasyonu sağlanmaktadır. Ayrıca maliyet yönetimi yaklaşımı kapsamında yer alan yaşam boyu maliyetleme, değer zincir analizleri, faaliyet tabanlı yönetim, balans skorkart yaklaşımı gibi yaklaşımlar da stratejik yönetim muhasebesi kapsamında kullanılmaktadır. Stratejik yönetim muhasebesi yayılarak ilerlemektedir ve klasik yönetim muhasebesi araçlarından standart maliyetleme, maliyet-hacim-kar analizi, sorumluluk muhasebesi ve faaliyet tabanlı muhasebe gibi uygulamalar organizasyon içinde ihtiyaçlar ve gereklilikler doğrultusunda stratejik amaçlı geliştirilerek kullanılabilir (Bhimani vd., 2008: 789).

**Tablo 1:** Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulama Araçları

Stratejik Yönetim Muhasebesi Teknikleri Kategorisi	Stratejik Yönetim Muhasebesi Teknikleri	Tanımlar
Maliyetleme	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) işletmedeki ürün, hizmet ya da müşteri tabanlı maliyetlerin doğru bir şekilde saptanarak, maliyete temel olan unsurlara, harcamalar oranında yansıtılmasını ifade eder (Mbumbo, 2015: 20).
	Kaizen Maliyetleme	Japon kökenli bir maliyet kısma aracı olan kaizen maliyetleme, üretime değer katmayan aşamaların tespit edilerek süreçten çıkarılması yoluyla maliyetlerin düşürülmesi yöntemidir.
	Yaşam Döngüsü Maliyetleme	Bu teknik ile üretimin bütününe ilişkin maliyet, ürün ya da hizmetin aşamalarını detaylandıracak şekilde belirlenir (Sevim ve Korkmaz, 2014: 162).
	Kalite Maliyetleme	Çoğunlukla mal ya da hizmetin üretim sürecine başlamadan hazırlık aşamasından müşteriye ulaşacağı ana kadar ortaya çıkan maliyetlerdir (Bhimani vd., 2008: 702). Bir ürün veya hizmet üretiminde kaliteye ulaşmak için katlanılan bütün maliyetler olarak da ifade edilebilir (Weetman, 2006: 687).
	Hedef Maliyetleme	Hedef maliyet, ürünün yapılan analizler sonucu satılması düşünülen fiyatı ile getirmesi beklenen hedeflenen kar arasındaki farkı ifade eder (Atkinson vd., 2001: 373).
	Değer Zinciri Maliyetleme	Değer zinciri, üretilen ürüne özelliklerini katan fonksiyonel kademeler olarak tanımlanabilir. Değer zincirini oluşturan fonksiyonlar ise üretimin ilk aşamasından başlayan tasarım, ar-ge, üretim, pazarlama ve müşteri hizmetleri şeklinde sıralanır (Drury, 2012: 564-565). Değer zinciri maliyetleme ise, faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin kullandığı, işletmedeki üretim aşamalarının ve fonksiyonlarının hepsine yol açtıkları kadar maliyetin tahsis edilmesini ifade etmektedir.
Planlama, Kontrol ve Performans Ölçümü	Tam Zamanında Üretim	Bu yöntem, özellikle mal üreten işletmelerde stoklama maliyetini ve bekleme sürelerini azaltmak ve boş zaman israfından kaçınmak için uygulanan, maliyet azalımı ve verimlilik artışı sağlayan stratejik bir üretim yöntemidir (Weetman, 2006: 685).
	Benchmarking	Rekabetçi maliyetleme olarak da açıklanabilecek bir yöntem olan benchmarking, işletmenin organizasyonel ve finansal durumunu sektördeki rakip işletmelerle kıyaslamayı ve farklılıkların nedenlerinin tespitini ifade eder (Sevim ve Korkmaz, 2014: 163).
	Balanced Scorecard	Balanced Scorecard (BSC), işletme finansal performansının, öğrenme yetilerinin, inovasyon faaliyetlerinin ve işletme için operasyonel birimler denge durumunun ölçümünü yaparak işletme performansını değerlemeye yardımcı olan bir yönetim muhasebesi modelidir (Matambele, 2014: 60).
	Bütünleşik Performans Ölçümü	Finansal ve finansal olmayan ölçümlerin işletmenin kurumsal performansının değerlendirilmesinde kullanılmasıdır (Egbunike vd., 2014: 143)
	Stratejik Maliyetleme	Stratejik maliyetleme, işletmedeki üretim süreçlerinde maliyet ölçümü yaparken değer zincirini temel alarak değerlendirmenin doğru olduğunu savunur (Atkinson vd., 2012: 268).
Karar Verme	Maliyet Hacim Kar Analizi (MHK)	Maliyet-hacim-kar analizi, işletme faaliyetlerinin devamı için alınacak kararlarda başvurulacak en önemli araçlardan biridir. (Weygandt vd., 1998: 1003).
	Stratejik Fiyatlama	Rakip fiyatları, pazar büyüklüğü, fiyat esneklikleri gibi stratejik faktörlerin analiz edilerek fiyatlama kararının verilmesidir.
	Marka Değeri	Bu teknik, yönetim muhasebesi verilerine işletmenin marka değerinin getirilerini de ilave ederek, oluşturulacak olan işletme stratejilerinde işletmenin markasının öneminin de hesaba katılmasını sağlar. Marka değeri, müşteri bağlılığı konusunda önemli bir etkidir (Atkinson vd., 2012: 267).

	Ürün Yaşam Döngüsü Analizi	Ürün yaşam döngüsü, bir mal veya hizmetin ortaya konulduğu ilk andan itibaren başlayan ve öngörülen kullanım ömrünü tamamlayacağı zamana kadar süren dönemdir (Bhimani vd.,2008: 394-395).
<b>Rakip Merkezli Muhasebe</b>	Rakiplerin Maliyetlerinin Değerlendirilmesi	Rakiplerin pazar pozisyonlarının değerlendirilmesinden ayrı olarak (Egbunike vd., 2014: 143) birim maliyetlerinin araştırılarak değerlendirilmesidir.
	Rakiplerin Pazar Pozisyonları	İşletmenin kendi pazar payı, birim maliyetleri ve satışlarını belirleyerek (Atkinson vd., 2012: 267) kıyaslama ve strateji geliştirme için rakiplerin pazardaki satışları, maliyetleri, pazar payları gibi bilgilerinin tespit edilmesidir.
	Rakiplerin Performans Değerlendirmeleri	Rakiplerce yayınlanmış olan finansal durum raporları işletmelerin rekabet avantajı sağlamak için kullanabilecekleri anahtar kaynaklardır.
<b>Müşteri Muhasebesi</b>	Müşteri Karlılık Analizi	Müşteri karlılık analizi, işletmenin içinde bulunduğu pazarı baz alan bir analizdir ve işletme içi maliyet kontrol yöntemlerinden faaliyet tabanlı maliyetleme ile ilişkilidir (Santos vd., 2012: 4). Müşteri karlılık analizi belli bazı müşterilerden kazanılan karı tespit etmede kullanılır.
	Müşteri Karlılık Analizi Yaşam Süresi	Bu tespit ile müşteri karlılığı zamana yayılarak gelecekte beklenen getirileri tahmin edilmeye çalışılır.
	Müşteri Varlık Değeri	Müşterilerin işletmeye kattıkları değeri hesaplamada kullanılır. Bu değer ile işletmenin gelecek değeri tespit edilir.

Pavlatos, 2015 :44-45 ‘den uyarlanmış ve geliştirilmiştir.

Tam zamanında üretim, kaizen maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme, balanced scorecard, maliyet-hacim-kar analizi ve ürün yaşam döngüsü analizi hem geleneksel hem de stratejik yönetim muhasebesi uygulamalarında kullanılan araçlardır.

### 3. İŞLETME PERFORMANS DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

İşletmelerin amaçlarına ulaşmaları için hazırladıkları planlar, stratejiler bulunmaktadır. Bu stratejilerin planlanana uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin kontrolü ile işletmelerin kârlılıkları ve sürdürülebilirlikleri sağlanır. Bu kontrol ise işletme performans analizleri ile gerçekleşir. Gelişen teknoloji sayesinde işletmeler performans analizlerini çok yönlü ve karşılaştırılabilir bir şekilde yapabilmektedir. Yeni teknikler ve geliştirilen eski kapsamlı yöntemler ile işletme performans bilgilerine daha hızlı ve kolay bir şekilde ulaşılmaktadır. Verilerin bilgisayar programları aracılığıyla işletme sistemlerine kaydedilmesi ve hızlı analizleri ile her daim güncel performans sonuçlarına ulaşmak ve karşılaştırmalar ile stratejik kararlar almak, işletme yönetimi için mümkün hale gelmiştir.

Teknolojinin performans ölçüm yöntemleri dışında işletmelere sağladığı başka önemli yenilikler ve getiriler de mevcuttur. Günümüzde işletmeleri amaçlarına daha hızlı ve kolay ulaştıracak, performanslarını da olumlu yönde etkileyen bilgisayar yazılımları hazırlanmaya ve kullanılmaya başlanmıştır. Bu yazılımlar, işletme faaliyet alanı, uygulama birimi ve uygulama amacına göre farklılık gösterebilen alt sistem ya da bütünlük sistem şeklinde formüle edilebilmektedir. Bu sistemlerin kullanımı ile işletme performansı ve sürdürülebilirliği doğrudan etkilenmektedir.

İşletmelerde performans ölçüm yöntemleri incelendiğinde çalışanlara yönelik uygulanan performans değerlendirme yöntemleri ve işletme performansına yönelik değerlendirme yöntemleri olarak ayrıldığı görülmektedir. Çalışanlara yönelik performans değerlendirme yöntemleri; 360 derece performans değerlendirme yöntemi, değerlendirme merkezi uygulamaları, amaçlara göre değerlendirme, sıralama, karşılaştırma, sicil değerlendirme gibi yöntemler olarak sıralanmaktadır (Üzmez, 2012).

Çalışmanın kapsamında günümüz işletmelerinde sıklıkla kullanılan ve özellikle konaklama sektöründe de karşılaşılan, işletmenin genel finansal ve finansal olmayan faaliyet performansına yönelik yoğunluklu sağlıklı ve yeterli değerlemelerin elde edildiği metotlar incelenmiştir. Bu yöntemler şu şekilde sıralanır:

**Sorumluluk Muhasebesi:** Sorumluluk muhasebesi, finansal nitelikli bir performans ölçüm aracıdır ve muhasebe biriminin temel performans değerlendirme ve kontrol unsurlarından biridir. Sorumluluk muhasebesi, birim yöneticilerine verilen yetki ve sorumluluklar ile dönem sonunda birimlerin ve yöneticilerin ulaştığı performansın değerlendirilmesini ifade eder. Bu şekilde birim bazında performans değerlendirmesi yapılabilmekte ve birim yöneticilerinin başarıları tespit edilebilmektedir (Özkan, 2013: 157-158).

**Ekonomik Katma Değer (Economic Value Added - EVA):** EVA, sermaye getirisi ve sermaye maliyeti arasındaki fark üzerinden ortaya çıkan gerçek değeri hesaplamaktadır. Geleneksel finansal performans ölçümlerinde kullanılan artık kâr (net kâr hesaplamaya dayalı) ve yatırım getirisi (ROIC – yöneticilerin etkinliklerini arttırmaya yönelik) gibi yöntemler de mevcuttur. Ancak EVA, bu yöntemlerin kısıtlı yönlerini ortadan kaldırarak işletmenin hem birim bazında hem de bütününde performans artışı sağlamasını kolaylaştırmaktadır. EVA hesaplama yöntemi şu şekildedir (Öztürk, 2004: 354-361)

$$EVA = [(Net\ Faaliyet\ Karı - Düzeltilmiş\ Vergiler) - (Ağırlıklı\ Ortalama\ Sermaye\ Maliyeti \times Yatırılan\ Sermaye)]$$

EVA hesaplamaları sonucunda ulaşılan değer in yüksekliği işletme açısından olumlu bir durumdur. Yani hesaplanan EVA değeri ne kadar yüksekse işletmenin değer yaratma kapasitesi o kadar iyidir. EVA hesaplamaları doğrudan finansal nitelikli olduğundan veriler muhasebe kayıtlarından elde edilir ve bu nedenle sonuçların güvenilirliği yüksektir (Özdoğan, 2010: 81-82)

**Benchmarking:** Benchmarking, işletmelerin üretim ve hizmet süreçlerini özellikle pazar lideri rakip işletmelerin süreçleri ile karşılaştırarak rekabet avantajı sağlayan önemli bir yöntemdir. İşletmeler hangi departmanları ya da faaliyetlerini karşılayacaklarının kararını vererek benchmarking sürecini başlatırlar. Ardından pazarda lider olan ya da iyi olan rakip işletmeler belirlenir. İşletmelerin performans düzeylerini belirlemede kullanacakları ölçüm yöntemleri belirlenir. Ardından rakip işletmenin güçlü yönleri belirlenerek işletmenin kendi süreçlerine uygulayabilmesi için kayıtlar gerçekleştirilir. Benchmarking yapılan işletmeden alınan bilgiler doğrultusunda yeni faaliyet planları hazırlanması ve uygulanması ile süreç sona erer (Weetman, 2006: 637-638).

**Performans Ölçüm ve Değerlendirme Aracı Olarak Balanced Scorecard:** Kaplan ve Norton tarafından 1992 yılında geliştirilen yöntem, finansal ve finansal olmayan ölçütlerin bir arada kullanılması ile stratejik hedeflere ulaşmayı ve işletme içi iletişimi sağlamaktadır. Bu modelin finansal boyutu ile işletmenin şu anki finansal durumu, finansal olmayan boyutları ile de işletmenin müşteri portföyü ve beklentileri, işletme içi süreçlerde mükemmellik sağlama, işletmenin yeniliklere yaklaşımı ve gelişmesi değerlendirilerek çok boyutlu bir performans ölçümü sağlanmaktadır (Yüreğir ve Nakıboğlu, 2007: 555).

Atkinson, konaklama işletmelerinin hizmet sektöründe yer aldığından dolayı finansal performans ölçüm metodlarının konaklama sektörü için tek başına yeterli olmadığını vurgulamaktadır. Bu nedenle geliştirilen ve uyarlanan balanced scorecard modeli ile konaklama işletmelerinin performans ölçümü için gerekli olan model oluşturulmuştur. Bu model tablo 1’de görülmektedir (Atkinson vd., 2012: 250):

**Tablo 2 : Oteller İçin Scorecard Modeli**

Boyutlar	Başlıca Amaçlar
Finansal	Otel Karlılığı Satış
Müşteri	Müşteri Memnuniyeti Sadakat Sağlama
İşletme içi süreçler	Satış Geliştirme/Arttırma Marka Standartları
İnovasyon ve öğrenme	Sürdürülebilir İşletme Otel Gelişme/Büyümesi

**Kaynak:** Atkinson vd., 2012, 250

**Performans Prizması:** Cranfield üniversitesi araştırmacıları tarafından balanced scorecard modeline alternatif olarak geliştirilen performans prizması, işletme performansını etkileyen beş anahtar faktör üzerinde durmaktadır. Bu modeli diğer modellerden farklılaştıran en belirgin nokta ise bu performans prizması içerisinde paydaş beklentilerinin ve memnuniyetlerinin yanı sıra paydaşların performans için işletmeye olan katkılarına da değinmesidir. Paydaş perspektifi sayesinde bu model balanced scorecard ile birlikte kullanılarak işletme performansına avantaj sağlayabilir (Atkinson vd., 2012: 249-250).

İşletme performanslarının doğru değerlendirilebilmesi ve faaliyetlere ilişkin eksiklerin tespit edilebilmesi için uygulanacak performans analizleri önem arz etmektedir. Finansal analiz yöntemleri

işletmelerin finansal başarısını ve durumunu değerlendirebilmek için önemli finansal araçlardır. Ancak turizm sektörünün hizmet alanı içinde kalması ve müşteri memnuniyetinin performans üzerinde etkisinin öneminden dolayı rasyonel ve doğru tespitlerin yapılabilmesi için finansal ve finansal olmayan yöntemlerin uygun bir şekilde eş zamanlı kullanılması gerekmektedir (Tunçez vd., 2018: 22).

#### 4. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BÜTÜNLEŞİK BİLGİ SİSTEMLERİ

Bilgi sistemleri, verinin sisteme girmesi, veri üzerinde gerekli işlemlerin yapılarak bilgiye dönüştürülmesi ve çıktı olarak ilgili birimlere sunulması şeklinde işler. Bu durumda bir sistem, verileri toparlayarak sisteme dahil eden ve sistemin yürütülmesini takip eden bireyler, gerekli sistemsel yazılım ve donanımlar ve süreçlerden meydana gelmektedir (Kara, 2013: 8).

Bilgi sistemleri tarafında birbirinden ayrılmış ancak birbirlerine bağlı ortamlarda kullanılan temel iki sistemden söz edilebilir. Bunlardan ilki, veri girişi, kaydı ve saklanması konusunda sıklıkla kullanılan OLTP (On Line Transaction Processing Systems), diğeri ise analiz süreçlerinde yararlanılan ve büyük çaplı, karmaşık verilerin işlenerek işlem yapıldığı OLAP (On Line Analytical Processing Systems)'tır (Inghirami, 2013: 194).

Bütünleşik bilgi sistemi, bilgi ve iletişim teknolojilerini bir arada kullanarak işletme birimleri arasında etkili veri akışı ve alışverişi sağlayan, teknoloji tabanlı ve etkileşimli bir sistemdir. En önemli özelliği işletme içindeki alt sistemlerin birbirleri ile etkileşimini ve veri alışverişini sağlayarak bütünleşik hale getirmesidir (Pizam ve Holcomb, 2008: 147).

Konaklama işletmelerinde bilgi sistemleri içsel ve dışsal bilgi sistemleri olarak ayrılmaktadır. Dışsal bilgi sistemleri; Bilgisayarlı Rezervasyon Sistemleri (BRS), Global Dağıtım Kanalları (GDK) ve internette oluşmaktadır. Bir konaklama işletmesi, kendi bağımsız sistemini oluşturabilir. Ayrıca bu konuda kurulmuş olan çoklu sistemlere dahil olarak pazarda etkin rol almayı da amaçlayabilir. Bu seçenek işletmenin kendi stratejik kararları doğrultusunda şekillenmektedir. Konaklama işletmelerinde işletmenin kendi faaliyetlerinde kullanabileceği bilgisayara dayalı sistemler, Konaklama Yönetim Sistemleri (KYS) olarak ifade edilir. Bir konaklama işletmesinde kullanılan KYS, birçok alt bileşenden oluşabilir. Bu alt bileşenler ayrı ayrı işletilebileceği gibi bütünleşik bir şekilde işletme yönetimine stratejik kararlarında bilgi sağlayacak, maliyetleri düşürecek ve müşteri ilişkilerini geliştirecek şekilde kullanılabilir (Emeksiz ve Yolal, 2013: 37-40).

Konaklama işletmelerinde çeşitli bilgi sistemleri ve yazılımlar kullanılabilir. Bu çeşitlilik, konaklama işletmelerinin kendi içinde de çeşitlilik arz eden bir yapısının olmasından kaynaklanmaktadır. Yani işletmeler, kendi yapılarına ve ölçeklerine uygun bir bilgi sistemi kurmakta ve uygulamakta serbesttirler. Konaklama işletmelerinde sıklıkla kullanılmakta olan yazılımların bazıları şu şekildedir (Culfa ve Nat, 2015: 5-6):

- Dışsal Bilgi Sistemleri:
  - Amadeus Global Dağıtım Sistemleri
  - Sabre Bilgisayarlı Rezervasyon Sistemleri
  - Galileo Global Dağıtım Sistemleri
  - Worldspan Global Dağıtım Sistemleri
- İçsel Bilgi Sistemleri – Konaklama Yönetim Sistemleri
  - Fidelio Version 8 Bütünleşik Otel Yönetim Sistemi
  - Elektra Otel Yönetim Sistemi
  - Athena Otel Yönetim Sistemi
  - Opera Otel Yönetim Sistemi
  - Suite8 Otomasyon ve Rezervasyon Sistemleri
  - AsyaSoft Otel Yönetim Sistemleri
  - Sedna Otel Yönetim Sistemleri

## 5. LİTERATÜR TARAMASI

Konaklama işletmeleri de temelinde kâr ve finansal sürdürülebilirlik amacı ile kurulmuş olduğundan stratejik yönetim muhasebesi uygulamaları ile verimlilik artırma çalışmaları yapabilmektedirler. Konuyla ilgili literatür incelendiğinde bu alanda yapılmış bazı akademik çalışmalara rastlanmıştır. Bunlara bakıldığında ise genelde büyük ölçekli işletmelerde ayrı bir muhasebe biriminin var olduğu ve bu otellerin stratejik yönetim muhasebesi araçlarını kullanmaya başladıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Rasim (2004) işletme belgeli 500 otel işletmesinde yaptığı araştırmada bu işletmelerin tamamında muhasebe bölümünün olduğu ve işletmelerin %50'sinin geleneksel maliyet muhasebesi sistemlerini kullandığı, kalan yarısının ise bir kısmının basit maliyet hesaplaması, bir kısmının da faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi kullandığı sonucuna ulaşmıştır.

Vrdoljak ve Bukvic (2004) tarafından Hırvatistan'da faaliyet gösteren Excelsior otel üzerinde yapılan araştırmada, modern yönetim muhasebesi araçlarının bu otelde uygulanmaya başlandığı ve oldukça olumlu sonuçlar elde edildiği, teknolojinin de etkin bir şekilde kullanılması ile modern yönetim muhasebesi tekniklerinin etkinliğinin artırıldığı görülmüştür. Çalışmanın yapıldığı dönemde gelişme aşamasında olan stratejik muhasebe uygulamalarını kullanmaya başlayan Excelsior otel, özellikle kontrol ve planlamada oldukça başarılı sonuçlar elde etmiş, etkili yönetimin temelini atmıştır.

Didin ve Köroğlu (2008)'nin, Marmaris ilçesinde yaptıkları anket çalışması sonucunda bölgedeki otellerin yaklaşık olarak yarısının bağımsız faaliyet gösteren muhasebe departmanına sahip olduğu görülmüştür. Ayrıca maliyet kalemleri çoğunlukla en fazla işçilik giderlerinden oluşurken satış gelirlerinin çoğunluğunu oda gelirleri karşılamaktadır.

Pavlatos ve Paggios (2009) tarafından Yunanistan'daki otel işletmelerinde yapılan çalışmada, yönetim muhasebesi araçlarından faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin kullanım oranı saptanmak istenmiştir. Çalışmada, geleneksel yönetim muhasebesi araçlarının yüksek oranda kabul gördüğü ve çağdaş yönetim muhasebesi tekniklerine de (faaliyet tabanlı maliyetleme, faaliyet tabanlı bütçeleme gibi) yüksek oranda önem verildiği ve bu tekniklerin de kabul gördüğü tespit edilmiştir.

Özdoğan (2010) Türkiye'de faaliyet gösteren 13 otel zinciri ile Anemon Otelleri'ndeki yönetim muhasebesi sisteminin yapısı ve sistem araçlarının kullanımı araştırmıştır. Bu araştırma sonucunda ise Anemon Otelleri'nde farklı durumların analizi için farklı maliyet muhasebesi yöntemlerinin kullanılabilirdiği, genelde ise fiili maliyetleme yönteminin kullanıldığı sonucuna ulaşılmıştır.

Köroğlu, Biçici ve Sezer (2011) Marmaris'te faaliyet gösteren otel işletmelerinde maliyet kontrolü ile sağlanabilecek rekabet üstünlüğü arasındaki ilişkiyi açıklamak için bir çalışma yapmışlardır. Bu çalışma sonucunda otel yıldız sayısı arttıkça kullanılan maliyet kontrol yöntemlerinin farklılaştığı, 2 ve 3 yıldızlı otel işletmelerinin çoğunluğunun maliyet kontrol sistemlerine fazla önem vermediği saptanmıştır.

Atmaca ve Yılmaz (2011) Marmara bölgesinde faaliyet gösteren 5 yıldızlı otel işletmeleri üzerinde yaptıkları çalışma sonucu ankete katılan konaklama işletmelerinin maliyet kontrolüne, muhasebe ve maliyet muhasebesi uygulamalarına yaklaşımlarının pozitif yönde olduğunu tespit etmişlerdir.

Otel işletmelerinde yönetim muhasebesi uygulamalarını tespit etmeye yönelik Kapadokya bölgesinde Tanç'ın yaptığı çalışmada (2012), bu bölgede faaliyet gösteren 68 otel işletmesine anket uygulanmıştır. Uygulanan anket ile Kapadokya Bölgesinde faaliyet gösteren oteller ile ilgili maliyet bilgileri, maliyet yaklaşımları ve yönetim muhasebesi araçları ile ilgili bilgiler alınmaya çalışılmıştır. Çalışma sonucunda ise Rasim (2004) ün aksine bölge genelinde otellerde ayrı bir maliyet muhasebesi sistemlerinin bulunmadığı, çoğunlukla tam maliyetleme yöntemine başvurulduğu, değişken maliyetleme yönteminin ise hiç kullanılmadığı saptanmıştır. Sonuç olarak bu bölgede faaliyet gösteren otellerde etkin bir maliyet ve yönetim muhasebesi sistemi olmadığı, otellerin çağdaş yönetim muhasebesi araçları konusunda fazla bilgi sahibi olmadıkları belirlenmiştir.

Yönetim muhasebesi uygulama araçlarının hizmet ve imalat işletmeleri arasındaki farklılaşmasını ölçmek isteyen Chand ve Ambardar (2013), Hindistan da bir araştırma yapmışlardır. Bu araştırma sonucunda, turizm sektörü ve diğer hizmet üreten işletmeler arasında yönetim muhasebesi uygulama araçlarının ciddi anlamda farklılaştığını tespit etmişlerdir. Bu durumu ise aynı sektördeki işletme türleri arasındaki yapısal farklılıklara bağlamaktadırlar.

Abadi vd. (2013) tarafından yapılan, Tahran'daki otellerde planlama, kontrol ve fiyatlama kararlarında yönetim muhasebesi araçlarının uygulama düzeyine yönelik araştırmada, Tahran'daki otellerde yönetim muhasebesi araçlarının kullanımının yaygın olduğu, ancak bu konudaki tek sınırlayıcı noktanın teknoloji olduğu görülmüştür.

Sarı ve Çam (2014), yapmış oldukları çalışmada konaklama işletmelerinde maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarını incelemek, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarından ne ölçüde yararlandığını tespit etmek için Türkiye'de faaliyet gösteren 153 işletme belgeli konaklama işletmesine anket uygulamışlardır. Uygulanan anket sonucunda ise işletmelerin çoğunluğunun sipariş maliyetleme yöntemi kullandığı saptanmıştır. En fazla maliyet oluşturan kalem ise, Didin ve Köroğlu (2008)'nin çalışma bulgularından farklı şekilde, direk ilk madde ve malzeme giderleri olarak ortaya çıkmıştır. Ayrıca araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun maliyet bilgilerini satış fiyatı belirlemek için kullandıkları belirlenmiştir.

Okutmuş ve Ergül (2015) Antalya'da faaliyet gösteren 5 yıldızlı bir otel işletmesinde yaptıkları alan araştırması ile konaklama işletmelerinde, hedef maliyetleme, değer analizi ve kaizen maliyetleme yöntemlerinin entegrasyonu ile işletmede oluşan maliyetleri tam ve doğru saptayarak maliyet minimizasyonu ve etkinliği sağlamayı hedef almışlar ve ilgili dönemde işletme bünyesinde hangi kalemlerde maliyet minimizasyonuna gidilebileceğini saptamışlardır.

Arsu ve diğerlerinin (2015) Kapadokya bölgesinde 65 otel işletmesi üzerinde yaptıkları çalışma sonucunda bu işletmelerde geleneksel yönetim muhasebesi tekniklerinden Detaylı Bütçeleme Sistemi uygulamalarının yaygın olarak kullanıldığı tespit edilmiştir. Nedeni ise kısa dönemli planlamaların yapıldığı basit uygulamalar içermesinden kaynaklanmaktadır. Ulaşılan bu sonuç, Tanç'ın (2012) çalışma bulgularını destekler niteliktedir.

Pavlatos (2015) tarafından yapılan, Yunanistan'daki otellerde stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanımına ilişkin çalışmanın sonucunda, çalışma kapsamına alınan 106 otelden çoğunun bu teknikleri kullandığı ve stratejik yönetim muhasebesi tekniklerinin kullanımının yıllar itibarıyla artış gösterdiği görülmektedir.

Enoch (2015) tarafından Nijerya'daki oteller üzerinde yapılan araştırmada, yönetim muhasebesi çalışmalarının ve raporlamalarının konaklama sektörünün gelişiminde doğrudan ve olumlu rol oynadığı tespit edilmiştir. Bu durumda işletme bazında yapılan doğru yönetim muhasebesi uygulama ve stratejileri, tüm ülkede sektörün ve ülke ekonomisinin gelişmesini olumlu etkilediği sonucuna ulaşılabılır.

Kırlioğlu ve Doğan (2016) konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konularının akademik gelişimine yönelik yaptıkları çalışmada ulusal tez merkezinde 2000 ve 2014 yılları arasında 20 lisansüstü tez bulgusuna ulaşmıştır. Bu sayının yetersizliği ve son yıllarda bu alanda hiç tez çalışmasının bulunmaması da çalışmanın sonuçları arasında yer almaktadır.

Çalışmalar yıllar itibarıyla değerlendirildiğinde, son yıllarda geleneksel muhasebe araçlarının yanı sıra modern muhasebe araçlarının da uygulanmaya başlandığı görülmüştür. Ayrıca muhasebe biriminin varlığının daha çok büyük ölçekli otellerde söz konusu olduğu, yıldız sayısı düşüğe ayrı bir muhasebe biriminin var olma oranının da düştüğü görülmüştür.

Konaklama işletmelerinde bilgi sistemlerinin kullanımı ve bütünleşik bilgi sistemlerinin adaptasyonuna yönelik bazı çalışmalar ve araştırmalar bulunmaktadır. Sistemlerin teknolojinin ışığında yakın dönemde gelişmeye başlaması ve maliyetlerinin yüksek olması, bu sistemlerin kullanımını etkilemiş olsa da, yapılan bazı çalışmalar bu yazılımların ve sistemlerin konaklama işletmeleri için faydalarını göz önüne sermektedir.

Milne vd.'nin (2004) yaptıkları çalışmada, bütünleşik bilgi sistemlerinin turizmi olumlu etkilediği, turizmin sektörünün ve konaklama işletmelerinin geri kaldıkları noktalarda destekleyici olduğu, bu şekilde kalkınmaya da katkı sağladığı vurgulanmaktadır.

Özdemir (2007), yapmış olduğu çalışmada kullanılan bilgi sisteminin işletmeye faydalarını ve karlılığına etkisini ölçmek için bir konaklama işletmesi üzerinde uygulama yapmıştır. Bu uygulamada işletmenin bütünleşik bilgi sistemi kullanmadan önce ve kullandıktan sonraki gelirleri karşılaştırılmıştır. Ancak anlamlı bir sonuca ulaşamamıştır. Özdemir bu sonucu, bilgi sistemleri kullanılması için



işletmenin bütün gereklilikleri yerine getirmemiş olduğuna ve bu sisteminden etkili sonuç alabilmenin bazı şartlar sağlandığı sürece mümkün olabileceğine bağlamıştır.

Kurgun vd. (2007), yaptıkları çalışma ile seyahat acentelerinin global dağıtım sistemleri ile mücadele edemeyecekleri ve bu nedenle bir değişim geçirmeleri gerekliliği üzerinde durmuşlardır. Bilgi sistemlerindeki gelişme ve tercih edilmelerinin artması ile seyahat acentelerinin fonksiyonel değişikliğe giderek rezervasyon ofisi niteliğinden seyahat danışmanlarına dönüşmelerinin bu sistem içerisinde yok olmalarının önüne geçebilecek bir düzenleme olabileceğini vurgulamışlardır.

İraz ve Zerenler (2008) otellerde kullanılan bilgi sistemlerine yönelik çalışmalarında, kullanılan bilişim sistemlerinin yönetimin strateji ve kararlarını olumlu etkilediği ve sistemin faydalı olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Bertan (2008), yapmış olduğu çalışmada konaklama işletmelerinde bilgi sistemlerinin kullanımını ve hangi birimlerin daha fazla faydalandığını araştırmıştır. Sonuç olarak, gelir getiren birimlerden ön büronun en fazla bilgi sistemi kullanan birim olduğu, ardından yiyecek içecek birimlerinin bu sistemlere ihtiyaç duyduğunu ve son olarak da müşteri ilişkilerine yönelik uygulamaların geliştirilmesi için kullanıldığını tespit etmiştir. Bu sonuçtan, bilgi sistemlerinin hem finansal hem de finansal olmayan veri ve faaliyetler için kullanıldığı anlaşılmaktadır.

Konuyla ilgili Jawabreh ve Alrabei (2012), Jodhpur'daki otellerde yaptıkları çalışmada, bütünleşik bilgi sisteminin bir ifade ve uygulama şekli olan muhasebe bilgi sisteminin kullanımını ölçmek istemiş ve maliyet unsurundan dolayı bu sistemin o bölgedeki otellerde henüz aktif kullanılmadığı sonucuna ulaşmışlardır. Buradan teknolojik gelişmelerin ve ülkenin bu konudaki gelişmişliğinin önemli olduğu sonucu çıkmaktadır. Teknolojik ve ekonomik açıdan gelişmekte olan ülkelerde tamamen bilgisayara dayalı bir sistemin işletmelerin idaresinde kullanımı oldukça maliyetli olacaktır. Ayrıca bu konuda uzman kişileri çalıştırma gerekliliği ve çalışanların eğitilmesi ek maliyet oluşturacağından bu ülkelerde bütünleşik bilgi sisteminin kullanım oranı oldukça düşük olacaktır.

Yüksek (2013), tarafından dışsal bilgi sistemlerinden Amadeus global dağıtım sistemi ile ilgili hazırlanan çalışmada, dışsal bilgi sistemlerinin ve turizmde bilgi sistemleri konusunda gelişmelerin yıllar itibarıyla artacağı ve stressiz bir seyahat ve turizm anlayışı için bu sistemlerin varlığının önem kazanmaya devam edeceği vurgulanmıştır.

Ramli (2015), Malezya'daki otel işletmelerinde muhasebe bilgi sisteminin kullanımının büyük ölçekli otellerde yüksek olduğunu tespit etmiş, küçük ölçekli otellerin bu tarz teknoloji tabanlı sistemleri maliyetli bulduklarından kullanmadıklarını belirlemiştir.

Culfa ve Nat (2015) Kuzey Kıbrıs'ta faaliyet gösteren beş yıldızlı otel işletmelerinde bütünleşik bilgi sistemi yazılımlarının kullanımını ölçmeye yönelik bir çalışma yapmışlardır. Bu çalışmanın sonuçlarına göre Kuzey Kıbrıs'ta faaliyet gösteren beş yıldızlı otellerin çoğunluğu bütünleşik bilgi sistemi yazılımları kullanmaktadır. Ancak çalışanların bu sisteme adaptasyonları konusunda henüz tam bir bütünlük sağlanamamıştır. Bu nedenle Culfa ve Nat, bu otellerin bütünleşik bilgi sistemi kullanımı ve kendi sistemlerine adaptasyonu konusunda dışarıdan destek almaları gerektiğini savunmaktadırlar.

Keskinkılıç vd. (2016) tarafından internet aracılığı ile tatil süreci geliştirme ve otel ve seyahat tercihlerinde internet kullanımının yaygınlığını ölçmeye yönelik yapılan çalışmada, internet aracılığı ile tatil seçmenin en büyük tercih nedeninin, internetin kullanıcı yorumlarına ve fiyat karşılaştırmalarına olanak sağlaması olduğu görülmektedir. Ayrıca internet aracılığı ile tatil süreci yönetenlerin daha çok genç nüfus ve eğitilmiş kesim olduğu bulgular arasında yer almaktadır. Turizm sektöründe dışsal bilgi sistemlerinin kullanımına yönelik yapılan bu çalışma ile konaklama işletmelerinin olduğu kadar müşterilerin de bu sistemlere güvenmeye başladıkları ve tercih ettikleri görülmektedir.

Konuyla ilgili yapılan çalışmaların genelinden çıkan sonuç, bütünleşik bilgi sistemlerinin konaklama sektörü için oldukça önemli olduğu, ancak sağlam ve geniş bir teknolojik alt yapı ve uzman çalışanlar gerektirdiğinden maliyetli olduğudur. Bu nedenle bütünleşik bilgi sistemi, muhasebe bilgi sistemi ya da yönetim bilgi sistemlerinin kullanımı ekonomik gelişmişlik ile orantılı bir şekilde artış göstermektedir.

## 6. ARAŞTIRMA METODOLOJİSİ

Çalışma kapsamında konaklama işletmelerinin kullandıkları stratejik yönetim muhasebesi uygulamaları ve bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme performanslarına olan etkilerini değerlendirebilmek için Türkiye genelinde faaliyet gösteren 5 yıldızlı oteller ve kullandıkları uygulamalar ele alınmıştır. Çalışmada, T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı resmi internet sitesinde (Kültür ve Turizm Bakanlığı, <http://www.kultur.gov.tr>) yer alan veriler doğrultusunda ulaşılan 761 adet 5 yıldızlı konaklama işletmesine anket gönderilmiş ve ana kütlelin tamamı örneklem olarak belirlenmiştir. Rastgele basit tesadüfi örneklem yöntemine göre analiz edilebilir durumdaki 200 adet geri dönüş değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

Kullanılan anket şu çalışmalardan derlenerek hazırlanmıştır:

Nuatip Sumkaew tarafından 2016 yılında hazırlanan “Management Accounting Changes and the Interaction Effect of Management Accounting Practices and Integrated Information Systems on Organisational Performance: Evidence from Thailand” isimli doktora tezi,

Anders Rom tarafından 2008 yılında hazırlanan “Management accounting and integrated information systems, How to exploit the potential for management accounting of information technology” isimli doktora tezi,

Odysseas Pavlatos tarafından hazırlanan “Strategic Management Accounting Techniques: the impact of CFO Characteristics, Organizational Life Cycle Stage, and Quality of IS Information” isimli çalışma ve

Ernest Pierre Tsague Mbumbo tarafından 2015 yılında hazırlanan “Management Accounting Skills of Decision Makers of Small, Medium and Micro Tourism Enterprises in Western Cape, South Africa” isimli yüksek lisans tezi.

Anket, demografik sorular, işletme organizasyonel yapısı ve stratejisine yönelik sorular, stratejik yönetim muhasebesi araçlarına yönelik sorular, bütünleşik bilgi sistemlerine yönelik sorular, piyasa rekabet yoğunluğu ve çevresel belirsizliğe yönelik sorular ve performans değerlendirme ile ilişkili sorular olmak üzere toplam 6 bölümden meydana gelmektedir.

Çalışma kapsamında elde edilen veriler SPSS 22.0 (Statistical Package of Social Sciences) programı aracılığı ile analiz edilmiştir. Bu çalışmada kullanılan tüm analizler için güven aralığı %95 olarak belirlenmiştir. Cronbach’s Alpha katsayısı ile güvenilirlik analizleri yapılmıştır.

## 7. BULGULAR VE DEĞERLENDİRMELER

Çalışma kapsamında ulaşılan işletmelere ilişkin genel veriler ve tanımlayıcı analizler şu şekildedir;

**Tablo 3:** Tanımlayıcı Analizler

	Değişken	Frekans	Oran
Oteldeki iş pozisyonunuz nedir?	Genel Müdür	5	2,5
	Genel Müdür Yardımcısı	10	5
	Muhasebe Müdür Yardımcısı	52	26,0
	Muhasebe Müdürü	24	12,0
	Muhasebe Personeli	109	54,5
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>
Eğitim düzeyiniz nedir?	Lise	13	6,5
	Ön Lisans	78	39,0
	Lisans	59	29,5
	Yüksek Lisans	44	22,0
	Doktora	6	3,0
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>
İşletmenizin faaliyet süresi nedir?	1 - 5 yıl arası	32	16,0
	6 - 10 yıl arası	75	37,5
	11 - 15 yıl arası	26	13,0
	15 yıldan fazla	67	33,5
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>

<b>Muhasebe departmanında çalışan kişi sayısı kaçtır?</b>	1-3 arası	51	25,5
	3-5 arası	52	26,0
	6-10 arası	50	25,0
	10 dan fazla	47	23,5
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>
<b>Otelinizde İçsel Bilgi Sistemleri (bütünleşik ve/veya kısmi bilgi sistemi) kullanılıyor mu?</b>	Evet	170	85,0
	Hayır	30	15,0
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>
<b>Otelinizde Dışsal Bilgi Sistemi Kullanılıyor mu?</b>	Evet	108	54,0
	Hayır	92	46,0
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>
<b>Otelinizde bütünleşik ve/veya kısmi içsel bilgi sistemlerinden hangileri kullanılıyor?</b>	Suite 8	32	16,0
	Fidelio Version 8	17	8,5
	Elektra	42	21,0
	Opera	46	23,0
	Athena	22	11,0
	AsyaSoft	15	7,5
	Sedna	14	7,0
	<b>Toplam</b>	<b>188</b>	<b>94</b>
<b>Otelinizde dışsal bilgi sistemlerinden hangileri kullanılıyor?</b>	Amadeus	43	21,5
	Sabre	33	16,5
	Galileo	29	14,5
	Worldspan	16	8,0
	AsyaSoft	12	6,0
	Rezervasyon Yazılımları (Diğer)	5	2,5
	<b>Toplam</b>	<b>138</b>	<b>69</b>
<b>İşletme performans değerlendirme periyodunuz nedir?</b>	Günlük	42	21,0
	Haftalık	27	13,5
	Aylık	102	51,0
	Yıllık	13	6,5
	Sezonluk	16	8,0
	<b>Toplam</b>	<b>200</b>	<b>100</b>

Çalışma konusu itibarıyla anketin yönlendirildiği kişiler muhasebe birimi çalışanları ya da üst düzey yöneticiler olmuştur. Katılımcıların eğitim düzeyi ise çoğunlukla lisans ve lisansüstü olarak tespit edilmiştir. Bu ayrıntılar, cevapların güvenilirliği için önem arz etmektedir. Katılımcı işletmelerin yarısının 6 yıl ve üzeri deneyime sahip olduğu görülmüştür. Bu durum da kullanılan sistemlerin benimsenmesi ve sağlıklı cevaplar verilmesi açısından olumlu olarak değerlendirilebilir. Muhasebe birimi çalışanları açısından değerlendirildiğinde katılımcıların yarısından çoğunun 6 ve üstünde muhasebe çalışanı olduğu gözlenmektedir. Bu sayı otellerin ölçeği ile doğru orantılı olarak değişkenlik göstermektedir.

İçsel bilgi sistemi işletme iç süreçlerini kolaylaştırdığı için sıklıkla kullanılan araçlardır. Bu durum çalışma sonucunda da görülmektedir (%85 kullanım oranı). Özellikle müşteri ile doğrudan iletişim halinde bulunan hizmet sektöründe bilgi sistemlerinin hız ve kolaylık sunması bu sistemlerin kullanımını arttıran başlıca unsurlardandır. İşletmeler gerek işletme içi iletişimde kolaylık sağlama gerekse müşteri talep ve beklentilerini hızlı karşılayabilme açısından bilgi sistemlerinden yararlanarak büyük avantaj sağlamaktadır. Ancak dışsal bilgi sistemleri kullanımı oranı % 54 ile sınırlı kalmıştır. Bu sonuç uluslararası tanınırlık için büyük çaplı rezervasyon sistemleri kullanım oranının ortalama seviyelerde olduğunun göstergesidir. Bu durum birkaç farklı nedenle açıklanabilir. Bunlardan ilki işletmelerin kendi ürettirdikleri bir rezervasyon yazılımının olması ve bunun aracılığı ile müşterilere ulaşım sağlamalarıdır. Bir diğeri ise reklam ve tanınırlık konusunda önde olmaları ve bu şekilde tanınırlık ile müşteri çekebilmeleridir. Ayrıca uluslararası bir zincir otel durumunda olan beş yıldızlı

oteller merkezi bir sistem ile müşteri çekebilmektedirler. Bu gibi nedenlerle dışsal bilgi sistemleri kullanım oranı içsel bilgi sistemleri kullanımına oranla daha düşük çıkmıştır.

Tablo 3 incelendiğinde katılımcı işletmelerde farklı birçok içsel bütünleşik/ kısmi bilgi sistemleri kullanıldığı sonucuna ulaşılabılır. Opera bilgi sistemi, kısmi yapıda üretilen ancak her birim için ayrı modülü olması sayesinde işletme genelinde birimler arası entegrasyonlar ile bütünleşik bir yapıda kullanılabilen bilgi sistemi türüdür. Muhasebe alanında öncü olması nedeni ile en çok kullanılan bilgi sisteminin %23'lük bir oran ile opera olduğu görülmektedir. Elektra ise bütünleşik yapısı ile katılımcılar arasında en fazla kullanılan bütünleşik bilgi sistemi olmuştur (%21). Dışsal bütünleşik bilgi sistemleri kullanımı incelendiğinde dünyada en yaygın kullanıma sahip olan Amadeus, Türkiye'de faaliyet gösteren beş yıldızlı oteller arasında da en çok tercih edilen yöntem olarak ortaya çıkmaktadır (%21,5).

Performans değerlendirme, işletmelerin şu anki durumlarının bilincinde olarak kısa ve uzun vadeli stratejiler yapmaları konusunda önemli bir etkidir. Bu nedenle çevresi ve gelişimi ile ilgilenen işletmelerin performans verileriyle yakından ilgilendikleri düşünülebilir. Çalışma verileri değerlendirildiğinde kısa dönemli performans değerlendirmelerinin daha fazla olduğu görülmektedir. Bu da konaklama işletmelerinin performans konusunda hassas olduklarını ve stratejik kararlarda performans verilerine önem verdiklerinin bir göstergesidir.

Çalışmada işletme performans değerlemeleri dikkate alınırken iki ayrı değişken üzerinde durulmuştur. Stratejik yönetim muhasebesi uygulamalarının ve bütünleşik bilgi sistemlerinin işletmelerin finansal ve finansal olmayan performansına etkileri ayrı ayrı ve bir bütün olarak değerlendirilmiştir.

**Tablo 4:** Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulamaları İle İşletme Finansal Performansı İlişkisi

Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçları		İşletme Performansı Finansal
Maliyete Dayalı Stratejiler	Pearson Correlation	0,586
	Sig. ( p )	0,000
Planlama Kontrol ve Performans Ölçümüne Dayalı Stratejiler	Pearson Correlation	0,374
	Sig. ( p )	0,000
Rakip Merkezli Stratejiler	Pearson Correlation	0,477
	Sig. ( p )	0,000
Müşteri Merkezli Stratejiler	Pearson Correlation	0,549
	Sig. ( p )	0,000
Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulama Araçları	Pearson Correlation	0,557
	Sig. ( p )	0,000

Tablo 4 incelendiğinde stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçlarının işletmenin finansal performans göstergeleri üzerinde orta dereceli pozitif etkisi olduğu söylenebilir. Ankette işletme finansal performans göstergeleri, *Yatırım Getirisi*, *Varlıkların Getirisi*, *Satışların Büyüme Oranı*, *Faaliyetlerden Nakit Akımı*, *Denetleme Maliyeti*, *İşletme Kârlılığı* ve *Pazar Payı* şeklinde sıralanmıştır. Katılımcılara kullandıkları stratejik yönetim muhasebesi araçlarının belirtilen bu performans göstergeleri üzerindeki etkileri sorulmuştur. Tabloya göre değerlendirildiğinde, stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçlarının işletme finansal performansı üzerinde 0,55'lik bir ortalama ile olumlu etki gösterdiği sonucuna ulaşılr.

**Tablo 5:** Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulamaları Ve İşletmenin Finansal Olmayan Performans Göstergeleri Arasındaki İlişki

Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçları		İşletme Performansı finansal olmayan
Maliyete Dayalı Stratejiler	Pearson Correlation	0,618
	Sig. ( p )	0,000
Planlama Kontrol ve Performans Ölçümüne Dayalı Stratejiler	Pearson Correlation	0,38
	Sig. ( p )	0,000
Rakip Merkezli Stratejiler	Pearson Correlation	0,53
	Sig. ( p )	0,000
Müşteri Merkezli Stratejiler	Pearson Correlation	0,535
	Sig. ( p )	0,000

Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulama Araçları	Pearson Correlation	0,58
	Sig. ( p )	0,000

Tablo 5, işletmelerde kullanılan stratejik yönetim muhasebesi araçlarının işletmenin *Müşteri Şikâyet Oranı, Sunulan Yeni Ürün ve Hizmet Sayısı, Müşteri Memnuniyeti, Hizmet Kalitesi, Hizmet Sunum Hızı* gibi finansal olmayan performans göstergeleri üzerindeki etkisini açıklamaktadır. Tablo incelendiğinde, işletmede kullanılan stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçlarının işletmenin finansal olmayan performansı üzerinde 0,58'lik bir ortalama ile olumlu yönde etkiye sahip olduğu ifade edilebilir.

**Tablo 6:** Bütünleşik Bilgi Sistemleri Ve İşletme Finansal Performansı İlişkisi

		Bütünleşik Bilgi Sistemi yazılımlarının faydaları ve maliyetine ilişkin değerlendirmeler
İşletme Performansı finansal	Pearson Correlation	0,387
	Sig. ( p )	0,000

Tablo 6, bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme finansal performansı üzerindeki etkisinin analizi için hazırlanmıştır. Bu tabloya göre bütünleşik bilgi sistemleri ile *Yatırım Getirisi, Varlıkların Getirisi, Satışların Büyüme Oranı, Faaliyetlerden Nakit Akımı, Denetleme Maliyeti, İşletme Kârlılığı ve Pazar Payı* gibi işletmenin finansal performans göstergeleri arasında 0,38'lik bir ortalama ile pozitif bir ilişki olduğu söylenebilir.

Bütünleşik bilgi sistemlerinin hız ve güvenli veri iletimi açısından sağladığı avantajlar göz önünde bulundurulduğunda daha yüksek oranlı bir ilişki beklenmektedir. Teoride bu şekilde beklenti oluşması pratikteki sonuçları düşük değerli kılmaktadır. Ancak bütünleşik bilgi sistemleri işletmelerin çalışanlarınca veri girişi olarak kullandıkları bir yöntemi ifade ettiğinden gerçek etkileri doğru değerlendirilememektedir. Ayrıca doğrudan mali nitelikli ya da müşteri ilişkisine yönelik performans artışı sağlayan bir uygulama aracı sunmadığından performans üzerindeki etkileri de sağlıklı belirlenememekte ya da daha düşük görünmektedir. Bu durumda bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme finansal performansı üzerinde doğrudan olmasa da dolaylı bir etkiye sahip olduğu da söylenebilir.

**Tablo 7:** Bütünleşik Bilgi Sistemleri Ve İşletmenin Finansal Olmayan Performans Göstergeleri İlişkisi

		Bütünleşik Bilgi Sistemi yazılımlarının faydaları ve maliyetine ilişkin değerlendirmeler
İşletme Performansı finansal olmayan	Pearson Correlation	0,254
	Sig. ( p )	0,000

Tablo 7, bütünleşik bilgi sistemlerinin işletmenin *Müşteri Şikâyet Oranı, Sunulan Yeni Ürün ve Hizmet Sayısı, Müşteri Memnuniyeti, Hizmet Kalitesi, Hizmet Sunum Hızı* gibi finansal olmayan performans göstergeleri üzerindeki etkisini açıklamaktadır. Tabloya göre bütünleşik bilgi sistemlerinin, işletme finansal olmayan performansı üzerinde 0,25'lik düşük bir yoğunlukla pozitif etkiye sahip olduğu ifade edilebilir.

Konaklama işletmeleri finansal olmayan performans göstergeleri üzerinde yoğunlaştığından bu alanda kayda değer fayda sağlayan yöntemler üzerine eğilmektedir. Bütünleşik bilgi sistemleri temelde müşteri memnuniyeti açısından işleyen bir yapı sergilese de katılımcılar açısından gözle görülür somut bir değer yaratmadığı görülmektedir. Bu durum konaklama işletmelerinin bütünleşik bilgi sistemi yazılımlarının gücünün farkında olmadığı ya da etkin kullanmadığı şeklinde yorumlanabilir.

Sonuç olarak bütünleşik bilgi sistemleri ve stratejik yönetim muhasebesi uygulamalarının işletme genel performansına etkisi değerlendirildiğinde aşağıdaki verilere ulaşılmaktadır.

**Tablo 8:** Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulama Araçları ve Bütünleşik Bilgi Sistemleri İle İşletme Performansı İlişkisi

		Bütünleşik Bilgi Sistemi	İşletme Performansı
Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulama Araçları	Pearson Correlation	0,520	0,618
	Sig. (2 tailed)	0,000	0,000
Bütünleşik Bilgi Sistemi	Pearson Correlation		0,305
	Sig. (2 tailed)		0,000

Stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçları ile bütünleşik bilgi sistemleri arasında pozitif yönlü orta düzey (0,520) bir ilişki vardır.

Stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçları ile bu araçların işletme performansı arasında pozitif yönlü orta düzey (0,618) bir ilişki vardır.

Bütünleşik bilgi sistemleri ile işletme performansı arasında pozitif yönlü düşük düzey (0,305) bir ilişki vardır.

Bu sonuçlar toplu bir şekilde değerlendirildiğinde Tablo 4.20 stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçları ve bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme performansını etkilediğini göstermektedir. Katılımcıların cevaplarına göre her iki sistem de işletme performansı üzerinde ayrı ayrı, farklı düzeylerde ve pozitif etki göstermektedir. Toplam etkileri de aynı şekilde pozitif yönde olmaktadır. Ancak her ne kadar pozitif bir etki söz konusu olsa da bu etkinin yoğunluğu düşüktür. Yani kullanılan stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçları ve bütünleşik bilgi sistemleri;

1. Etkin kullanılamamaktadır.
2. Yanlış yöntemler tercih edilmektedir.

İşletme performansının bu unsurlardan daha fazla etkilenmesi beklenmektedir. Ancak etkilenme oranları istatistiki olarak düşük ya da orta düzey çıkmıştır. Bunun nedeni ise yukarıda sıralandığı gibi doğru araçların tercih edilmiyor olması ya da seçilen araçların doğru ve etkin kullanılmıyor olmasıdır. Daha etkin ve etkili kullanılan muhasebe araçları ve bilgi sistemleri işletme performans artışı üzerinde daha fazla olumlu etki sağlayacaktır.

Analizler sonucu gerçekleşen değerler incelendiğinde stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçlarının da bütünleşik bilgi sistemlerinin de işletme performansı üzerinde beklenenden düşük bir etkiye sahip olduğu düşünülebilir. Bu çalışma sonucu elde edilen veriler pozitif ancak orta/düşük seviyede bir etki ortaya koymaktadır. Bu sonucun nedenleri araştırıldığında ise yine çalışma sonucu ulaşılan konaklama işletmelerinin müşteri merkezli yapısı ön plana çıkmaktadır. Konaklama işletmeleri müşteri memnuniyeti üzerine geliştirdikleri stratejilerde, finansal unsur ve yöntemleri göz ardı etmektedirler. Bu nedenle muhasebe araçları istenilen etkiye sahip değildir. Bütünleşik bilgi sistemleri ise çalışanların anlık veri giriş ve kaydı için kullandıkları bir sistem gibi görüldüğünden etkin kullanılmadığı sonucuna ulaşılabilir.

## 8. SONUÇ

Çalışma kapsamında Türkiye’de faaliyet gösteren 5 yıldızlı konaklama işletmeleri, bütünleşik bilgi sistemleri ve stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımları açısından araştırmaya konu edilmiştir. Stratejik yönetim muhasebesi uygulama araçlarının ve bütünleşik bilgi sistemlerinin işletme performansına olan etkileri değerlendirildiğinde, anlamlı ve pozitif etkilerinin olduğu gözlemlenmektedir. Ancak finansal ve finansal olmayan performans ayrımına gidildiğinde, stratejik yönetim muhasebesi araçlarının da bütünleşik bilgi sistemlerinin de müşteri şikâyet oranı, sunulan yeni ürün ve hizmet sayısı, müşteri memnuniyeti, hizmet kalitesi ve hizmet sunum hızı gibi işletmenin finansal olmayan performans verileri üzerinde daha fazla pozitif etki sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu sonuç konaklama işletmelerinin müşteri merkezli yapısını desteklemektedir.

Katılımcı işletmelerin genel değerlendirmeleri incelendiğinde işletme stratejik oluşumunda, kullanılan stratejik yönetim muhasebesi araçlarında ve performans değerlendirmede müşteri merkezli bir yapının varlığı görülmektedir. Bu durum işletmelerin uygulamalarında ve yapılarında bir tutarlılık olduğunu da göstermektedir. Önceliği finansal ölçümlerden çok müşteri konusuna vermektelerdir. Bu durum sürdürülebilirlikleri için gerekli olsa da finansal yöntemlerinde geliştirilerek uygulanması maliyet konularında işletmelere avantaj sağlayacaktır.

Sonuç olarak değerlendirildiğinde konaklama işletmeleri, hizmet üretimi yapmalarından dolayı tüketici tercihleri ve taleplerinden hızlı bir şekilde etkilenmektedirler. Bu nedenle kullanılan finansal ve donanımsal sistemler bu işletmelerin performansında etkili olsa da müşteri unsurunun gerisinde kalmaktadır. Hizmet üreten işletmeler finansal ve finansal olmayan verilerin ortak olarak değerlendirildiği alanların en iyi örnekleridir. Bu çalışmanın sonucu da bu durumu desteklemektedir. Müşteri beklenti ve tercihleri önemli olsa da finansal ve donanımsal araçların varlığı kaçınılmazdır.

Aynı şekilde muhasebe ve bilgi sistemi açısından eksiksiz bir alt yapı olsa da müşteri unsuru ve geri dönüşleri olmadan tek başına en iyi sistemler bile performans artırımı açısından yeterli değildir.

Çalışma sonucunda, konaklama işletmeleri ışığında hizmet üretimi yapan işletmelerin öncelikli ilgi ve performans merkezi olan müşterilerin yanı sıra finansal değerleri de içine alan ve birlikte analizlerini sağlayan yöntemleri geliştirerek uygulamaları önerilebilir. Muhasebe uygulamalarının ikinci planda kalması konaklama işletmelerinde maliyetler ve finansal veriler açısından dezavantaj yaratmaktadır. Bu durumu tersine çevirmek ise etkin gelir yönetimi uygulamaları ve muhasebe sistemleri seçimi ve kullanımı ile mümkündür. Konaklama işletmeleri ikinci plana yerleştirdikleri muhasebe konularına öncelik vererek rekabet üstünlüğü sağlayıp öncelik verdikleri müşteri memnuniyetine daha kolay bir şekilde ulaşabilirler. Ayrıca kısmi bilgi sistemlerindense bütünleşik yapıli bilgi sistemleri kullanımı müşteri merkezli hizmet anlayışı ile daha uyumlu olacak ve fayda sağlayacaktır. Bu nedenle konaklama işletmelerine donanımsal olarak bütünleşik bilgi sistemi kullanımının yaygınlaştırılması ve kullanılan muhasebe sistemlerinin müşteri beklentileri ve finansal değerleri orantılı bir şekilde ele alması önerilmektedir.

## KAYNAKÇA

- ABADİ, A. H., KERMANİ, N., Mollaabasi, H., Ojaki, A., Shokri, S., Soltani, M., Et Al. (2013). An Investigation Of The Level Of Using The Management Accounting Methods İn The Process Of Planning, Controlling An Pricing The Hotel Industry. *International Research Journal Of Applied And Basic Sciences*, 1587-1595.
- AHMAD, K. (2012, 05). The Use Of Management Accounting Practices İn Malaysian Sme's. *Phd Thesis*. Exeter, İngiltere: Exeter University.
- AKDEMİR, A. (2012). Stratejik Yönetim Temel Kavramlar. Ali Akdemir, G. Konakay, D. Küçükaltan , M. Marangoz , İ. Ulukan, G. Eren Gümüştekin, Et Al. İçinde, *Stratejik Yönetim* (S. 4). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- ALMARYANI, M. A., & SADİK, H. (2012). Strategic Management Accounting Techniques İn Romanian Companies: Some Survey Evidence. *Procedia Economics And Finance*, 387-396.
- ARSU, Ş. U., ARSU, T., & DUMAN, H. (2015). Örgüt Stratejilerinin Yönetim Muhasebesi Uygulamaları İle İlişkisi: Kapadokya Bölgesi Otelleri Örneği. *Aksaray Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17-31.
- ATKINSON, Anthony A., Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, Mark S. Young (2001). *Management Accounting*, New Jersey, Prentice Hall.
- ATKINSON, H., JONES, T., LORENZ, A., & HARRİS, P. (2012). *Strategic Managerial Accounting Hospitality, Tourism & Events Applications*. London: Goodfellow Publishers Limited.
- ATMACA, M., & YILMAZ, B. B. (2011). Konaklama İşletmelerinin Faaliyetlerinde Maliyet Kontrolünün Etkileri: Marmara Bölgesinde Faaliyet Gösteren Beş Yıldızlı Oteller Üzerine Bir Araştırma. *Mali Çözüm*, 15-34.
- BERTAN, S. (2008). Otel İşletmeleri Yönetiminde Bilişim Teknolojileri Ve 4-5 Yıldızlı Otel İşletmelerinde Bir Uygulama. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi* , 293-312.
- BHİMANİ, A., HORNGREN, C., Datar, S., & Foster, G. (2008). *Management And Cost Accounting*. Italy: Prentice Hall Europe.
- CHAND, M., & AMBARDAR, A. (2013). Management Accounting Practices İn Hospitality And Service Enterprises: A Comparative Research. *Journal Of Commerce & Accounting Research*, 1-9.
- CULFA, H. İ., & NAT, M. (2015, 12 20). *Küçük Ada Ülkelerindeki Otellerde Kurumsal Kaynak Planlama Sistemlerinin Kullanımı*. 03 20, 2017 Tarihinde Ssrn: Papers.Ssrn.Com Adresinden Alındı
- DİDİN, S., & KÖROĞLU, Ç. (2008). Konaklama İşletmelerinin Satışlar-Maliyetler Bakımından Rekabet Edebilme Durumu Ve Gelecekte Beklentileri. *Zkü Sosyal Bilimler Dersisi*, 111-120.

- DRURY, Colin. (2012). Management and Cost Accounting, Hampshire, UK: Cengage Learning.
- EGBUNIKE, Chinedu Francis, Okenwa Ogbodo, Onyali Chidiebele (2014)." Utilizing Strategic Management Accounting Techniques (SMATs) for Sustainability Performance Measurement." *Research Journal of Finance and Accounting*, 139-154.
- EMEKSİZ, M., & YOLAL, M. (2013). Bilgi Sistemleri Ve Rezervasyon Süreci. M. Emeksiz, M. Yolal, D. Acar Gürel, & M. Akoğlan Kozak İçinde, *Otel İşletmelerinde Konaklama Hizmetleri* (S. 36-55). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- ENOCH, O. K. (2015). Management Accounting Reports And Hospitality Industry Development In Nigeria. *European Journal Of Applied Business Management*, 83-99.
- ENZ, C. A. (2009). *Hospitality Strategic Management Concepts And Cases*. New Jersey: John Wilwy & Sons.
- HORNGREN, C. T., Datar, S. M., & Madhav, R. (2012). *Cost Accounting A Managerial Emphasis*. New Jersey: Pearson Prentice Hall.
- INGHIRAMİ, I. E. (2013). Defining Accounting Information Systems Boundaries. *Accounting Information Systems For Decision Making* (S. 185-202). İçinde Berlin : Ssprinter.
- İRİZ, R., & ZERENLER , M. (2008). Turizm İşletmelerinde Yönetim Bilişim Sistemleri Kullanımının Yönetimsel Kararlar Üzerine Etkisi. *Sü İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 375-391.
- JAWABREH, O. A., & ALRABEİ, A. (2012). The Impact Of Accounting Information System İn Planning, Controlling And Decision- Making Processes İn Jodhpur Hotels. *Asian Journal Of Finance & Accounting*, 173-188.
- KARA, C. (2013). Semantik Web Teknolojileri Kullanılarak Turizm Bilgi Sistemi Tasarımı. *Yüksek Lisans Tezi*. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü.
- KESKİNKILIÇ, M., AĞCA, Y., & KARAMAN , E. (2016). İnternet Ve Bilgi Sistemleri Kullanımının Turizm Dağıtım Kanallarına Etkisi Üzerine Bir Uygulama. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 445-472.
- KIRLIOĞLU, H., & Doğan, Ö. (2016). Konaklama İşletmeleri Yönetim Muhasebesi'nin 2000-2014 Yılları Arası Akademik Gelişim Süreci . *Journal Of Accounting, Finance And Auditing Studies* , 136-161.
- KÖROĞLU, Ç., BİÇİCİ, F., & SEZER, D. (2011). Otel İşletmelerinde Maliyet Kontrolünün Rekabet Üstünlüğüne Etkisi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 33-48.
- KURGUN, O. A., KURGUN, H., & GÜRİPEK, E. (2007). Turizm Pazarlamasında Küresel Dağıtım Sisteminin Stratejik Rolü Ve Önemi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 262-274.
- MATAMBELE, Khathutshelo (2014). Management Accounting Tools Providing Sustainability Information For Decision-Making and Its Influence On Financial Performance, *Master Thesis*, University Of South Africa.
- MBUMBO, E. P. (2015). Management Accounting Skills Of Decision Makers Of Small, Medium And Micro Tourism Enterprises İn Western Cape, South Africa. *Master Thesis*. Cape Peninsula University Of Technology.
- MİLNE, S., MASON , D., & HASSE, J. (2004). Tourism, Information Technology , And Development: Revolution Or Reinforcement. *A Companion To Tourism* (S. 184-194). İçinde Malden-Oxford-Victoria: Blackwell Publishing .
- OKUTMUŞ, E., & ERGÜL, A. (2015). Konaklama İşletmelerinde Hedef Maliyetleme, Değer Analizi Ve Kaizen Maliyetleme Yöntemlerinin Birlikte Uygulanabilirliğine İlişkin Bir Araştırma. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, 98-116.
- ÖZDEMİR, G. S. (2007). Konaklama İşletmelerinde Merkezi Rezervasyon Sistemleri Ve Örnek Bir Uygulama. *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.



- ÖZDOĞAN, B. (2010). *Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Sistemleri Ve Uygulaması*. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- ÖZKAN, M. (2013). Yönetim Muhasebesi Açısından Sorumluluk Muhasebesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 155-182.
- ÖZTÜRK, M. B. (2004). Finansal Performansın Ölçülmesinde Alternatif Bir Yöntem "Ekonomik Katma Değer". *İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 351-368.
- PAVLATOS, O. (2015). *Strategic Management Accounting Techniques: The Impact Of Cfo Characteristics, Organizational Life Cycle Stage, And Quality Of Is Information*. Athens: Athens University.
- PAVLATOS, O., & PAGGIOS, I. (2009). Activity- Based Costing In The Hospitality Industry: Evidence From Greece. *Journal Of Hospitality & Tourism Research*, 511-527.
- PİZAM, A., & HOLCOMB, J. (2008). *International Dictionary Of Hospitality Management*. Oxford: Butterworth - Heinemann.
- RAMLİ, A. (2015). The Status Of Accounting Information System (AİS) Adoption The Hotel Industry. *Journal Of Entrepreneurship And Business*, 46-59.
- RASİM, Z. (2004). Otel İşletmelerinde Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi Uygulamaları: Bir Araştırma. Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ROM, A. (2008). Management Accounting And Integrated Information Systems. *Phd Thesis*. Copenhagen Business School.
- SANTOS, Luis Lima, Conceição Gomes, Nuna Arrotheia (2012). "Management Accounting Practices in the Portuguese Lodging Industry", *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 1-14.
- SARI, M., & ÇAM, A. V. (2014). Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamaların Kullanımı. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, 247-266.
- SEVİM, Adnan, Erdem KORKMAZ (2014). "Cost Management Practices in the Hospitality Industry: The Case of the Turkish Hotel Industry", *International Journal of Arts and Commerce*, 159-167.
- SUMKAEW, N. (2016). Management Accounting Changes And The Interaction Effect Of Management Accounting Practices And Integrated Information Systems On Organisational Performance: Evidence From Thailand. *Phd Thesis*. Newcastle University Business School.
- TANÇ, G. Ş. (2012). Otel İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarını Tespit Etmeye Yönelik Araştırma: Kapadokya Bölgesi Örneği. *Nevşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 170-182.
- TUNÇEZ, H.A., ATEŞ, A. & TARINÇ, A. (2018). The Use of Financial Analysis Techniques as a Strategic Management Instrument in Tourism Operations. B.C. Tanrıtanır. & S. Özer içinde, *Academic Research in Social, Human and Administrative Sciences-ı* (s. 9-25). Ankara: Gece Kitaplığı.
- ÜLGEN, H., & MİRZE, S. (2016). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- ÜZMEZ, İrfan Tansel (2012), Çağdaş Performans Değerleme Yöntemleri, <http://irfantanseluzmez.blogspot.com> (E.T.: 25.07.2018).
- VRDOLJAK, I., & BUKVIĆ, I. (2004). New Management Practice In The Hotel Business - The Case Of The Hotel Excelsior. *Management*, 93-112.
- WEETMAN, P. (2006). *Financial And Management Accounting An Introduction*. Spain: Prentice Hall.
- WEYGANDT, Jerry J., Donald E. Kieso, Paul D. Kimmel (1998). *Accounting Principles*, New York, John Wiley & Sons.
- YÜKSEK, G. (2013). Bilgi Teknolojilerinin Gelişimi, Seyahat İşletmeleri Ve Küresel Dağıtım Sistemi Örneği. *Journal Of Internet Applications & Management*, 53-68.

YÜREĞİR, O. H., & NAKİBOĞLU, G. (2007). Performans Ölçümü Ve Ölçüm Sistemleri: Genel Bir Bakış. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 545-562.