
YÖNETİM MUHASEBESİ ve PAZARLAMA UYGULAMALARININ OTELCİLİK İŞLETMELERİNİN PERFORMANSLARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN İNCELENMESİ: KAPADOKYA BÖLGESİ ÖRNEĞİ

Haluk DUMAN *

Yusuf POLAT**

M Bilgehan AYTAÇ

ÖZET

İşletmecilik kapsamında otelcilik veya konaklama sektörü, çevresel belirsizliklerin ve rekabet düzeyinin oldukça yüksek olduğu, fiyat farklılaştırmanın yoğun bir şekilde yapıldığı ve yeni ürün/hizmetlerin çok kısa bir süre içinde taklit edilebilmesi dolayısıyla ürün yaşam süresinin kısa olduğu bir sektörü ifade etmektedir. Bu durum, söz konusu sektör açısından iç ve dış çevrenin hassasiyetle gözlemlenmesini ve müşteri istek ve beklentilerinin işletmenin odak noktasına konumlandırılmasını zorunlu kılmaktadır. Bu yüzden, yönetim muhasebesi sistemi ile bu sistemin sunduğu bilgiler, konaklama endüstrisinde faaliyet gösteren oteller açısından oldukça önemli bir noktayı oluşturmaktadır. Dolayısıyla, otellerde kullanılan yönetim muhasebesi ile pazarlama uygulamalarının otellerin performansı üzerinde etkili olması beklenir. Bu bağlamda çalışmada, Kapadokya bölgesinde faaliyet gösteren otellerin yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamalarının söz konusu otel yöneticileri açısından ne ölçüde önemsendiği araştırılmaya çalışılacaktır. Yanı sıra söz konusu otellerin genel performans düzeyleri ile yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamaları arasındaki ilişkinin ve etkileşimin irdelenmesi hedeflenmektedir.

Anahtar Kelimeler: yönetim muhasebesi, pazarlama, performans

ABSTRACT

The hospitality or lodging sector in business scope refers to a sector where environmental uncertainty and competition level is high and price discrimination used intensively and product life is short due to new products / services can be imitated in a very short period of time. This situation makes it compulsory that observing the internal and external environment sensitively and locating the customers' expectations on the focus. Therefore, management accounting system and information provided by the system is becoming very important in terms of the hotel. Thus, management accounting practices and marketing practices used in hotel are expected to be effective on the performance of the hotel. In this context, this study aims to get findings for what level the management accounting and marketing practices applied by hotels operating in Turkey's Cappadocia region considered important by the hotel managers. Besides, the relationship between the overall performance level of the hotels and management accounting and marketing practices of these hotels is planned to be discussed.

Keywords: management accounting, marketing, performance

* Doç.Dr., Aksaray Üniversitesi, İİBF., İşletme Bölümü.

** Arş.Gör., Aksaray Üniversitesi, İİBF., İşletme Bölümü.

*** Arş.Gör., Aksaray Üniversitesi, İİBF., İşletme Bölümü.

GİRİŞ

Doğası itibariyle bir hizmet sektörü olan konaklama veya otelcilik sektörü, işletmecilik açısından değerlendirildiğinde diğer endüstrilerde olduğu gibi müşteri kavramının odak noktaya konumlandırıldığı bir zemini ifade eder. Öte yandan konaklama sektörü, çevresel belirsizliklerin ve rekabet düzeyinin oldukça yüksek olması sebebiyle iç ve dış çevrenin hassasiyetle incelenmesini gerekli kılan bir nitelik gösterir. Rekabet yapısı, çevrenin dinamikliği, müşteri istek ve beklentileri söz konusu sektör açısından yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamalarını önemli bir hale getirir (Mia & Patiar, 2001).

Kaplan ve Norton (1992) dinamik bir çevrede kapsamlı performans değerlendirmelerinin örgütlerin hayatta kalabilmeleri açısından kritik bir öneme sahip olduğunu belirtmektedirler. Kapsamlı bir performans değerlendirmesinin yapılması; planlarının uygulanması ve çeşitli faaliyetlerin koordinasyonu hakkında geribildirim sağlanması açısından otel yöneticilerini desteklemektedir. Geleneksel muhasebe tabanlı ölçüm sistemleri ise performans değerlendirme ve rekabet avantajı sağlamak isteyen şirketlerin ihtiyaç duyduğu bilgiyi zamanında sunamamaktadır (Phillips, 1999). Otel yöneticileri, bu bağlamda örgütün etkinliğini ve verimliliğini doğru tespit edebilmek adına farklı girişimlerde bulunmaya ve daha spesifik performans değerlendirme ölçütleri saptamaya çalışmaktadır. Geleneksel olarak otelcilik sektörünün yoğun olarak kullandığı ölçütler, ortalama doluluk oranı ile ortalama oda/fiyat rasyosu şeklindedir. Bunun yanında gelirin ücretlerle veya brüt ya da net karın gelire oranlandığı göstergelere başvurulur (Baker & Riley, 1994; Anderson, Fish, Xia, & Michello, 1999).

Ancak konaklama sektöründe de artık finansal olmayan göstergelere alan açıldığı, ürün kalitesinin, müşteri memnuniyetinin ya da pazar payının önem kazandığı görülmektedir (Ittner, Larcker, & Rajan, 1997). Kaplan ve Norton (1996), performans değerlendirmesi yapılırken hem finansal, hem de finansal olmayan göstergelere verilen önemin dengeli bir şekilde dağıtılmasını gerektiğini vurgulamaktadır. Tamamen finansal performans ölçülerine dayanan değerlendirmelerin yöneticilerin davranışları üzerinde olumsuz etkiler söz konusu olmaktadır.

Bu çalışmada konaklama sektöründe faaliyet gösteren otellerin, rekabet avantajı sağlama, çevresel belirsizliklerin minimize etme, uygun promosyon araçlarını tespit edebilme gibi hedeflerine ulaşırken bu konuda başvurabilecekleri yönetim muhasebesi ve pazarlama araç ve uygulamalarını ne ölçüde kullandıklarını ölçmeye yönelik bir araştırma yapılmıştır.

1. İLGİLİ YAYIN TARAMASI

Collier ve Gregory (1995)'nin, Birleşik Krallık'ta konaklama endüstrisi bağlamında yaptıkları vaka çalışmaları, otellerin 6 farklı otel grubu şeklinde incelendiği bir çalışma şeklinde olmuş ve otel grupları tür, boyut, ulusal/uluslararası yayılım ile sahiplik açısından kategorize edilmiştir. Araştırma sonucunda ise stratejik yönetim muhasebesinin hem planlama, hem de pazar koşulları ve rekabet analizi açısından finans fonksiyonuna katkısının gittikçe arttığı görülmektedir. Piyasadaki oteller arasında yaşanan ciddi rekabet ile sektörün açık ve nispeten homojen yapısı, stratejik yönetim muhasebesinin yaygınlaşmasıyla paralel bir yapı oluşturmaktadır. İngiltere'de yapılan diğer bir çalışmada ise farklı ölçeklerde 18 otel üzerinden finansal ve finansal olmayan performans ölçütlerinin nasıl değerlendirildikleri incelenmiştir. Sonuçlar incelendiğinde - birkaç istisna dışında - otellerin çoğunlukla finansal göstergelere önem verdikleri ve karar alma aşamasında söz konusu göstergeleri göz önünde bulundurdıkları; finansal olmayan göstergeleri ise ya çok az kullandıkları ya da neredeyse hiç kullanmadıkları veya göz önünde bulundurmadıkları görülmüştür (Atkinson & Brown, 2001).

Banker, Potter ve Srinivasan (2000) tarafından yapılan çalışmada, Amerika Birleşik Devletlerinde faaliyet gösteren ve bir konaklama şirketi (HOTELCORP) tarafından yönetilen 18 otele ilişkin 6 yıllık zaman serisi verisi kullanılarak finansal

olmayan ölçütlere ve bunların şirket performansına olan katkılarına ilişkin ampirik sonuçlara ulaşılmıştır. Çalışmadan elde edilen bulgular, müşteri memnuniyetine ilişkin finansal olmayan ölçütlerin ileriye dönük finansal performans ile yakından ilişkili olduğunu göstermektedir. Bunun yanı sıra, finansal olmayan ölçütleri içeren bir teşvik planının uygulanması ile finansal ve finansal olmayan performansta artışlar olduğu gözlemlenmiştir.

Kuzey Kıbrıs'ta faaliyet gösteren bir otel üzerinden performans göstergelerinin uygulanması şeklinde yapılan çalışmada; 392 odaya sahip 5 yıldızlı bir otel örnek alınmış, 9 haftalık bir periyotta gözlem, doküman toplama ve yarı yapısal mülakatların yer aldığı çoklu veri toplama metodu kullanılmıştır. Söz konusu süreçte, otelin faaliyetlerinde karar vericiler olarak 3 grup (bölgesel yöneticiler, müdürler ve çalışanlar) belirlenmiş ve performans göstergeleri ile karar verme mekanizması söz konusu gruplar üzerinden tanımlanmaya çalışılmıştır. Çalışmanın sonunda ise çalışma dinamikleri, genel performans, çalışanların performansları, müşteri memnuniyeti, finansal performans ile yenilikçi faaliyet performans ölçütleri şeklinde 6 temel stratejik yönetim muhasebesi faktörü saptanmıştır (Haktanir & Harris, 2005).

Pavlatos ve Paggios (2009), tarafından yapılan çalışma, Yunanistan'ın önde gelen 85 otelinin örneklem olarak seçildiği ve bu otellerin geleneksel ve modern yönetim muhasebesi uygulamalarından ne ölçüde yararlandığını ve benimsendiğini konu almaktadır. Sonuçlar incelendiğinde, modern olan yöntemlerin (faaliyet tabanlı maliyetleme, faaliyet tabanlı bütçeleme, faaliyet tabanlı yönetim, balanced scorecard ve benchmarking) otellerce benimsenme düzeyinin tatmin edici olduğu görülmüştür. Ancak geleneksel yönetim muhasebesi tekniklerinin (bütçeleme uygulamaları, karlılık göstergeleri, ürün karlılık analizi, müşteri karlılık analizi ve finansal olmayan performans değerlemesi) genel olarak modern yöntemlere kıyasla daha çok benimsendiği sonucuna ulaşılmıştır.

Avustralya'da 2001 yılında yapılan bir çalışmada, lüks otellerin genel müdürler ile departman yöneticileri üzerinden yönetim muhasebesi sisteminin incelenmesi ile yöneticilerin otelin yönetim muhasebesi sisteminin kullanılabilirliğine ve sunduğu detaylara yönelik tatmin düzeyleri değerlendirilmiştir. Ayrıca, çalışmada genel müdürlerin finansal veya finansal olmayan performans göstergelerine verdikleri önem de incelenmiştir. Sonuçlara göre genel müdürler ile departman yöneticilerinin hem kısa, hem de uzun vadeli kararlar söz konusu olduğunda yönetim muhasebesi sisteminden eşit düzeyde yararlandıkları tespit edilmiştir. Ancak, yönetici gruplarına ilişkin bilgi analiz edildiğinde, yönetim muhasebesi sisteminin kullanımı konusunda genel müdürler ile departman yöneticileri arasında bir farklılık olduğu göze çarpmaktadır. Departman yöneticileri ile kıyaslandığında genel müdürlerin yönetim muhasebesi sisteminin uygunluğu konusunda daha tatmin oldukları ortaya çıkmaktadır. Diğer taraftan sonuçlar, genel müdürlerin finansal performans göstergelerine çok daha fazla önem verdiğini göstermektedir (Mia & Patiar, 2001). Avustralya'da yapılan diğer bir çalışmada ise 165 otele ilişkin verilerden elde edilen sonuçlar incelendiğinde büyük boyutlu, merkezî olmayan ve yüksek pazar odaklı otellerin, yüksek düzeyde müşteri odaklı muhasebe uygulamalarına başvurdukları görülmektedir. Ayrıca, bulgular, pazar oryantasyonu ile finansal ve finansal olmayan performans arasında pozitif yönlü bir ilişkinin varlığına işaret etmektedir (McManus, 2013).

2. METODOLOJİ

Çalışmaya ilişkin model otellerde sürdürülen yönetim muhasebesi ile pazarlama uygulamalarının otellerin performansları üzerindeki etkisinin incelenmesi üzerine kurulmuştur. Endüstri olarak konaklama ve otelcilik sektörü ve Türkiye'nin Kapadokya bölgesinde faaliyet gösteren oteller baz alınmıştır. Kapadokya bölgesinde faaliyet gösteren otellerin listesi booking.com web sitesinden elde edilmiştir. Elde edilen

Yönetim Muhasebesi Ve Pazarlama Uygulamalarının Otelcilik İşletmelerinin Performansları Üzerindeki Etkisinin İncelenmesi: Kapadokya Bölgesi Örneği

verilere göre bölgede booking.com'a kayıtlı toplam 272 otel faaliyet göstermektedir. Otellerin yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamalarına yönelik verilerinin toplanması için anket yöntemine başvurulmuştur. Söz konusu otellerden 78'i ankete katılmayı kabul etmiş, bunlardan 45'i ise yönetim muhasebesi kullanmadığı için çalışmanın dışında tutulmuştur.

Çalışmada kullanılan anket Coşkun (2005) tarafından ölçeklenmiş ve daha sonra otellere uygulanabilmek için uyarlanmıştır. Ankette toplam 26 soru bulunmakta ve bunların yarısı yönetim muhasebesi uygulamalarına, diğer yarısı ise pazarlama uygulamalarına yönelik otel yönetici ve sahiplerinin gösterdikleri önemi ölçmeye yönelik olarak 5'li Likert (5: çok önemli, 1: hiç önemli değil) şeklinde uygulanmıştır. Ayrıca ankette, otellere ilişkin yönetim-performans ölçüm sistemi ilişkisini irdeleyen 5 soru yer almaktadır.

2.1. Bulgular

Çalışmanın uygulama kısmında incelenen 33 otelin yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamalarına ilişkin elde edilen istatistiki bilgiler ile ampirik bulgular sunulacaktır. Bunun yanı sıra, söz konusu bulgulara dair tartışmalar yürütülecektir.

2.1.1 Tanımlayıcı İstatistikler

Çalışmaya ilişkin istatistiki bilgiler Tablo 1, Tablo 2 ve Tablo 3'de gösterilmektedir. Tablo 1, çalışmaya dâhil olan 33 otelin yöneticilerine ilişkin demografik (yaş, cinsiyet ve eğitim durumu) bilgilerin yer aldığı frekans değerlerini göstermektedir.

Tablo 1. Örneklem demografik değişkenlere göre dağılımı

		Sıklık	Yüzde
YAŞ	21-30	7	21,2
	31-40	19	57,6
	41-50	6	18,2
	50+	1	3,0
	Toplam	33	100,0
CİNSİYET	Erkek	27	81,8
	Kadın	6	18,2
	Toplam	33	100,0
EĞİTİM DÜZEYİ	Lise(ve dengi)	11	33,3
	Ön lisans	9	27,3
	Lisans	13	39,4
	Toplam	33	100,0

Tablo 1'den anlaşıldığı üzere otel yöneticilerinin yaklaşık %58'ini oluşturan büyük kesimi orta yaş grubuna (31-40) mensup yöneticilerden oluşmaktadır. Frekansın kümelendiği söz konusu grubun 10 yaş altı ile 10 yaş üstü yaklaşık olarak örneklemin geri kalan kısmını oluşturmaktadır. 50 yaş üstü ise sadece 1 otel yöneticisi bulunmaktadır. Diğer taraftan çalışmada yer alan otel yöneticilerinin yaklaşık %82'si erkek yöneticilerden, kalan %18'i ise kadın yöneticilerden oluşmaktadır. Otel yöneticilerinin eğitim düzeyleri incelendiğinde ise çalışmaya dâhil olan hiçbir yöneticinin lisansüstü eğitim düzeyinde olmadığı görülmektedir. Ancak söz konusu yöneticilerin büyük kısmının (yaklaşık %40) lisans eğitimi aldıkları, daha sonra sırayla yaklaşık %33'ünün lise ve dengi eğitim düzeyinde, kalan %27'nin ise ön lisans

düzeyinde oldukları anlaşılmaktadır. Otellerin türlerinin yer aldığı frekans değerleri Tablo 2’de gösterilmektedir.

Tablo 2. Örneklemin otel türü değişkenine göre dağılımı

		Sıklık	Yüzde
OTELİN TÜRÜ	Butik	23	69,7
	3 Yıldız	2	6,1
	4 Yıldız	4	12,1
	5 Yıldız	4	12,1
	Toplam	33	100,0

Tablo 2’ye ilişkin verilerden, çalışmaya konu olan Kapadokya bölgesi otellerinin, bölgeye özgü butiklerin yoğun olarak yer aldığı bir konaklama sektörüne sahip olduğu anlaşılmaktadır. Örneklem içinde yer alan 33 otelin 23’ü (%69,7) butik otellerden oluşmakta; kalan oteller ise sırasıyla 4 adet 5 yıldızlı, 4 adet 4 yıldızlı ve 2 adet 3 yıldızlı otel şeklindedir.

Tablo 3, otellere ilişkin oda, personel ve misafir sayıları ile otel yöneticilerinin tecrübelerinin yıllık bazda yer aldığı istatistikî değerlerden oluşmaktadır. Otellere ilişkin belirtilen unsurlara ait veriler üzerinden en düşük değerleri, en yüksek değerleri, ortalama değerleri ile standart sapma değerleri hesaplanmıştır.

Tablo 3. Örneklemin oda sayısı, personel sayısı, misafir sayısı ve yöneticilerin tecrübe değişkenine göre dağılımı

	N	En düşük	En Yüksek	Ortalama	Standart Sapma
Oda Sayısı	33	4,00	450,00	65,7879	91,04867
Personel Sayısı	33	2,00	108,00	27,3636	32,78416
Yıllık Misafir Sayısı	33	500,00	82000,00	13846,0606	21116,81527
Tecrübe	33	2,00	28,00	9,8788	6,95862
Toplam	33				

Tablo 3’te görüldüğü üzere otellerin en az 4, en çok 450 odaya sahip olduğu; ortalama oda sayısının ise yaklaşık 66 olduğu anlaşılmaktadır. Diğer taraftan belirtilen otelerde çalışan personel sayısının ise en az 2; en çok 108 olduğu ve ortalama değer 27,3636 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Yıllık misafir sayısına ilişkin değerler ise sırasıyla en az 500, en çok 82.000 ve ortalama olarak 13.846 kişi/yıl şeklindedir. Standart sapmalardan da anlaşılacağı üzere otellerin büyüklükleri kayda değer bir farklılığın mevcut olduğunu göstermektedir. Otel yöneticilerinin söz konusu sektöre ilişkin tecrübeleri ise ortalama olarak 10 yıl civarındadır. Dolayısıyla örnekleme yer alan otellerin yöneticilerinin çoğunlukla orta yaş grubunda (31-40), erkek ve söz konusu sektörde yaklaşık 10 yıllık tecrübeye sahip oldukları görülmektedir.

Otel yöneticilerinin yönetim muhasebesi uygulamalarına verdikleri önem düzeyinin gösterildiği Tablo 4’te, belirtilen unsurlara ilişkin tanımlayıcı istatistikler yer almaktadır.

Tablo 4: Otel yöneticilerinin yönetim muhasebesi uygulamalarına verdikleri önem düzeyine ilişkin tanımlayıcı istatistikler

YÖNETİM MUHASEBESİ UYGULAMALARI	N	En Düşük	En Yüksek	Ortalama	Standart Sapma
Borçların, toplam sermaye içindeki payı	33	1,00	5,00	3,6667	1,10868
Alacakların tahsil edilme sıklığı	33	1,00	5,00	3,8788	1,13901
Borçların ortalama ödenme süresi	33	1,00	5,00	3,9394	1,08799
Stokların tüketilme sıklığı	33	2,00	5,00	3,9697	,80951
Kilit noktalarda maliyet avantajı sağlanması	33	2,00	5,00	4,0909	,91391
Varlıklara ilişkin getiri	33	3,00	5,00	4,1515	,56575
Satış gelirlerindeki değişim	33	2,00	5,00	4,1818	,76871
Yeni müşterilerden elde edilen getirinin, toplam gelir içindeki payı	33	2,00	5,00	4,1818	,76871
Faaliyetlere ilişkin kârlılık	33	1,00	5,00	4,2727	,76128
Sermayeye ilişkin getiri	33	3,00	5,00	4,3333	,59512
Ürünlerin/hizmetlerin birim maliyetleri	33	2,00	5,00	4,3636	,82228
Yatırımlardan sağlanan getiri	33	4,00	5,00	4,4242	,50189
Nakit akışları	33	3,00	5,00	4,4242	,61392
Toplam	33				

Tablo 4 incelendiğinde otellerin yönetim muhasebesi uygulamalarından en çok yatırımlardan sağlanan getiri ile nakit akışlarına önem verdikleri anlaşılmaktadır. Bölgede yer alan otellerin satışlarını çoğunlukla booking.com üzerinden yaptıkları bilinmektedir. Sonuçlardan anlaşılacağı üzere oteller, nakit akışı konusunda ciddi problemler yaşamamakta ve bu durum alacakların tahsil edilme sıklığı faktörünün, doğal olarak, önem sıralamasında sonlarda yer almasına yol açmaktadır. Nakit akışının sağlıklı olması, yine doğal olarak, otellerin borçların ödenme süresi ve borçların sermaye içindeki payı faktörlerinin önem düzeyinin düşük olmasına yol açmaktadır. Bunun yanında ürün ve hizmetlerin birim maliyetleri ile sermayeye ve faaliyetlere ilişkin karlılık rakamlarının da söz konusu bölgede faaliyet gösteren oteller için yönetim muhasebesi kapsamında yoğun bir biçimde üzerinde durulan konuların başında geldiği anlaşılmaktadır.

Otellerin pazarlama uygulamalarına verdikleri önem düzeyinin gösterildiği Tablo 5'te, belirtilen unsurlara ilişkin tanımlayıcı istatistikler yer almaktadır.

Tablo 5. Otel yöneticilerinin pazarlama uygulamalarına verdikleri önem düzeyine ilişkin tanımlayıcı istatistikler

PAZARLAMA UYGUAMALARI	N	En Düşük	En Yüksek	Ortalama	Standart Sapma
Satış iadelerinin satışlara oranı	33	2,00	5,00	3,8182	1,07397
Pazarlama giderlerinin satışlara oranı	33	1,00	5,00	3,8485	,97215
Ürün / hizmet bazında pazar payları	33	1,00	5,00	3,9091	1,12815
İşletmenin toplam pazar payı	33	1,00	5,00	4,1212	1,08275
Her bir satış kanalının satış miktarı	33	2,00	5,00	4,2424	,79177
Toplam satış miktarı	33	3,00	5,00	4,3939	,70442
Kaybedilen müşteri sayısı	33	2,00	5,00	4,6667	,64550
İlk görüşmede çözülen şikâyet sayısı	33	4,00	5,00	4,6970	,46669
Yeni kazanılan müşteri sayısı	33	2,00	5,00	4,7273	,62614
Müşteri isteklerini ortalama yerine getirme süresi	33	4,00	5,00	4,7273	,45227
Müşteri şikâyetleri	33	3,00	5,00	4,7879	,48461
Müşteri memnuniyeti	33	3,00	5,00	4,8485	,44167
Müşteri bağlılığı	33	3,00	5,00	4,8485	,44167
Toplam	33				

Tablo 5'e göre Kapadokya bölgesindeki otellerin yöneticileri genel olarak finansal uygulamalardan ziyade pazarlamaya ilişkin uygulamalara daha fazla önem göstermektedir. Hizmet işletmelerinde diğere işletmelere göre hizmetin depolanamamasından dolayı; müşteri odaklı faaliyetlerin düzenlenmesi hem müşteri memnuniyetsizliğini/şikâyetlerini hem de maliyetleri azaltıcı etkisinin yanında gelir artırıcı bir fonksiyon icra etmektedir. Bu açıdan turizm işletmelerinde "turizm pazarlaması" büyük önem arz etmektedir. Söz konusu unsurlar incelendiğinde müşteri bağlılığı ve memnuniyeti bölge otelleri açısından önem düzeyi en yüksek olan faktörler olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunun yanında, müşteri şikâyetleri konusunda da hassasiyet oldukça yüksek gözükmekte; dolayısıyla, satış iadelerinin toplam satışlar içindeki payının istatistiksel olarak en düşük faktör olduğu göze çarpmaktadır. Öte yandan, ürün ve hizmetler ile işletmenin toplam pazar payına ilişkin faktörlere bakıldığında, bölgede pazar payı konusunda ciddi bir rekabetin olmadığını söylemek mümkündür.

Tablo 6. Yönetim-Performans ölçüm sistemine ilişkin tanımlayıcı istatistikler

YÖNETİM-PERFORMANS ÖLÇÜM SİSTEMİ	N	En Düşük	En Yüksek	Ortalama	Standart Sapma
Otelimizde kapsamlı bir yönetim kontrol ve bilgi sistemi vardır	33	2,00	5,00	4,1515	,93946
Otelimizin üretim performansını düzenli olarak ölçüyoruz	33	2,00	5,00	4,2121	,73983
Otelimizin pazarlama performansını düzenli olarak ölçüyoruz	33	3,00	5,00	4,2121	,78093
Performansımızın iyi olup olmadığı işletmemizin dönem kârlılığına bakılarak anlaşılabilir	33	1,00	5,00	4,2727	,97701
Otelimizin finansal performansını düzenli olarak ölçüyoruz	33	2,00	5,00	4,3030	,80951
Toplam	33				

Tablo 6 ise bizlere yönetim-performans ölçüm sistemi ilişkisine dair istatistik sonuçları sunmaktadır. Sonuçlar incelendiğinde, söz konusu bölgede faaliyet gösteren otellerin finansal göstergelerin yanında finansal olmayan göstergeler olan pazarlama, üretim, yönetim ve tüm faaliyetlerin kontrolünün yapıldığı bilgi sisteminin sunduğu bilgilere önem verildiği ve kullanıldığı anlaşılmaktadır.

2.1.2. Korelasyon Analizi

Çalışmada iki değişken seti olan yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamaları arasındaki ilişkiyi belirlemek için korelasyon analizi uygulanmıştır.

Tablo 7. Değişkenler arası korelasyon değerleri

		Yönetim Muhasebesi Uygulamaları	Pazarlama Uygulamaları	Yönetim-Performans Ölçüm Sistemi
Yönetim Muhasebesi Uygulamaları	Pearson Correlation	1	,416*	,323
	Sig. (2-tailed)		,016	,066
	N	33	33	33
Pazarlama Uygulamaları	Pearson Correlation	,416*	1	,559**
	Sig. (2-tailed)	,016		,001
	N	33	33	33
Yönetim-Performans Ölçüm Sistemi	Pearson Correlation	,323	,559**	1
	Sig. (2-tailed)	,066	,001	
	N	33	33	33

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Tablo 7 incelendiğinde, otellerin yönetim muhasebesi uygulamaları ile pazarlama uygulamaları arasında %5 anlam düzeyinde pozitif ve orta düzeyli (0,416) bir ilişkinin olduğu görülmektedir. Dolayısıyla otellerin yönetim muhasebesi uygulamalarına gösterilen önem düzeyi ile genel performans arasında ciddi herhangi bir korelasyon görülmemektedir. Diğer taraftan, pazarlama uygulamaları ile genel

performans ölçütleri arasında %1 anlam düzeyinde pozitif yönlü ve orta düzeyli (0,323) bir korelasyonun olduğu anlaşılmaktadır. Bu durum otel yönetiminin başarılı olabilmek için geçmiş/mevcut finansal ve finansal olmayan bilgiler ve tecrübeleri ile geleceğe ilişkin bütüncül bir yaklaşım benimsediği görülmektedir. Başka bir ifadeyle, tedarik ile başlayan satış ve satış sonrası hizmetler, müşteri memnuniyeti, geri bildirim olan hizmet sürecinde tüm faaliyetlerin planlanması, bütçelenmesi ve genel performans üzerindeki etkileri üzerinde odaklanılmaktadır.

2.1.3. Regresyon Analizi

Tablo 8 çalışmaya ilişkin regresyon bulgularını göstermektedir. Regresyon analizi ile Kapadokya bölgesinde faaliyet gösteren otellerin yönetim muhasebesi uygulamaları ile pazarlama uygulamalarının performans üzerine etkisinin incelenmesi amaçlanmaktadır. Kurgulanan model özetine ilişkin bulguların yer aldığı Tablo 8'den anlaşıldığı üzere, endojen (içsel) değişkenlere ilişkin varyansın % 32,2 'si model tarafından açıklanabilmektedir. Daha açık bir ifade ile otellerin performanslarına ilişkin varyansın yaklaşık % 32'si açıklayıcı değişkenlerle (model sabiti, yönetim muhasebesi uygulamaları ile pazarlama uygulamaları) kalan % 67,8'i ise söz konusu açıklayıcı değişkenler dışındaki faktörlerle ilintilidir. Bu oran düzeltilmiş rakamlarda ise yaklaşık % 28 düzeyindedir. Durbin-Watson göstergesinin 2,5'tan küçük olması modelde otokorelasyon sorunu yaşanmadığını göstermektedir.

Ayrıca bu durum geleceğin getirdiği risk ve belirsizlikleri minimize etmek amacıyla yapılan yönetim muhasebesi uygulamaları gerekse hizmetin satışını artırma ve benzeri faaliyetlerini yürüten pazarlama uygulamalarının birbirleriyle ve genel performans üzerinde orta düzey pozitif ilişkiye sahip olmasının sebebinde:

- Müşterinin tercihleri, zevkleri, geliri,
- Otelin sunduğu hizmetler ve kalitesi,
- Otelin sunduğu hizmetler ile fiyat uyumu,
- Otele ulaşım,
- Diğer hizmetler ve benzeri,

bağlı olarak müşteri memnuniyet yada memnuniyetsizliği genel performans üzerinde daha etkili bir durumu ifade etmektedir.

Tablo 8. Regresyon Analizi Sonuçları

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,568 ^a	,322	,277	,54126	2,092

a. Predictors: (Constant), Pazarlama Uygulamaları, Yönetim Muhasebesi Uygulamaları

b. Dependent Variable: Yönetim-Performans Ölçüm Sistemi

Modelin istatistiksel açıdan anlamlı olup olmadığının sınanması amacıyla F-Testi uygulanmıştır. F-Testine ilişkin sonuçlar Tablo 9'da yer almaktadır. Söz konusu tablo incelendiğinde, 7,135 olan F değerine karşılık gelen sig değeri $0,003 < 0,05$ olduğundan dolayı modelin anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Varyans analizi (ANOVA) incelemesi sonucunda, açıklayıcı değişkenlerin (predictors) bağımlı değişken olan performans ile olan ilişkiye katkı sağladığı görülmektedir.

Tablo 9. ANOVA analiz sonuçları

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	4,181	2	2,090	7,135	,003 ^b
Residual	8,789	30	,293		
Total	12,970	32			

a. Dependent Variable: Yönetim-Performans Ölçüm Sistemi

b. Predictors: (Constant), Pazarlama Uygulamaları, Yönetim Muhasebesi Uygulamaları

Tablo 10 incelendiğinde ise tüm VIF katsayılarının 10'dan küçük olduğu ve tolerans katsayılarının da 0,2'den büyük olduğu görülmektedir. Dolayısıyla, regresyon analizi açısından, bağımsız değişkenlere ilişkin ciddi herhangi bir çoklu bağlantı sorunu olmadığı görülmektedir. Beta katsayısına ilişkin istatistiksel anlamlılık 0,05 düzeyindedir.

Tablo 10. Coefficient Değerleri

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Beta	Tolerance
(Constant)	-,063	1,159		-,054	,957		
Yönetim Muhasebesi Uygulamaları	,082	,123	,110	,667	,510	,827	1,209
Pazarlama Uygulamaları	,889	,286	,513	3,105	,004	,827	1,209

a. Dependent Variable: Yönetim-Performans Ölçüm Sistemi

ANOVA'ya ilişkin sonuçlar modelin istatistiksel olarak anlamlı olduğunu gösterirken, model sabiti olan "performans" açısından anlamsız bir sonuç elde edilmiştir (0,957 > 0,05). Pazarlama uygulamalarının modele katkıda bulunmasına rağmen model sabiti (constant) anlamlı olmadığı için regresyon ilişkisi kurulamamaktadır.

3. SONUÇ

Bu çalışma kapsamında, Kapadokya bölgesinde faaliyet göstermekte olan çeşitli otellerde kullanılan yönetim muhasebesi ve pazarlama uygulamalarının, söz konusu otel yöneticileri açısından ne düzeyde önem arz ettiklerinin ve bu durumun otellerin genel performansı ile ilişkisinin irdelenmesi hedeflenmiştir. Çalışmadan elde edilen bulgular genel olarak değerlendirildiğinde, söz konusu otel yöneticilerinin finansal olan göstergelerden ya da yönetim muhasebesi uygulamalarının yanında finansal olmayan göstergelere veya pazarlama uygulamalarına da önem gösterdikleri görülmüştür. Esas faaliyet konusu hizmet olan otellerin müşteri istek ve beklentilerini, müşteri sadakatini ya da müşteri şikayetlerini işletmelerinin karlılığından veya satış tutarlarından daha öncelikli gördükleri anlaşılmaktadır. Sonuç olarak, söz konusu bulguları destekler biçimde finansal göstergelerin veya yönetim muhasebesi uygulamalarının temel hedefinin otellerin pazarlama sistemini desteklemek olduğu, pazarlama uygulamaları ile de genel performansa katkı sağlanmak istendiği görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Anderson, R. I., Fish, M., Xia, Y., & Michello, F. (1999). Measuring efficiency in the hotel industry: A stochastic frontier approach. *International Journal of Hospitality Management*, 45-57.
- Atkinson, H., & Brown, J. B. (2001). Rethinking performance measures: assessing progress in UK hotels. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 121-135.
- Baker, M., & Riley, M. (1994). New perspectives on productivity in hotels: Some advances and new directions. *International Journal of Hospitality Management*, 297-311.
- Banker, R. D., Potter, G., & Srinivasan, D. (2000). An Empirical Investigation of an Incentive Plan that Includes Nonfinancial Performance Measures. *THE ACCOUNTING REVIEW*, 65-92.
- Collier, P., & Gregory, A. (1995). Strategic management accounting: a UK hotel sector case. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 16-21.
- Coşkun, Ali; "İşletmelerde Performans Yönetimi: Bir Yönetim Muhasebesi Aracı Olarak Performans Karnesi", İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2005, İstanbul
- Haktanir, M., & Harris, P. (2005). Performance measurement practice in an independent hotel context: A case study approach. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 39-50.
- Ittner, C., Larcker, D., & Rajan, M. (1997). Total quality management and the choice of information and reward systems. *Journal of Accounting Research*, 1-34.
- Kaplan, R., & Norton, D. (1992). The balanced scorecard measures that drives performance. *Harvard Business Review*, 71-79.
- Kaplan, R., & Norton, D. (1996). Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*, 75-85.
- McManus, L. (2013). Customer accounting and marketing performance measures in the hotel industry: Evidence from Australia. *International Journal of Hospitality Management*, 140-152.
- Mia, L., & Patiar, A. (2001). The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study. *International Journal of Hospitality Management*, 111-128.
- Pavlatos, O., & Paggios, I. (2009). Management accounting practices in the Greek hospitality industry. *Managerial Auditing Journal*, 81-98.
- Phillips, P. A. (1999). Hotel performance and competitive advantage: a contingency approach. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 359-365

