



Konaklama İşletmeleri Yönetim Muhasebesi'nin 2000-2014 Yılları Arası Akademik Gelişim Süreci (Academic Development Process of Hospitality Management Accounting Between Years 2000-2014)

Hilmi KIRLIOĞLU^a Özlem DOĞAN^b

^a Prof.Dr., Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, hilmik@sakarya.edu.tr

^b Öğr.Gör., Aksaray Üniversitesi, Turizm Fakültesi, ozlemdogan@aksaray.edu.tr

Anahtar Kelimeler

Yönetim Muhasebesi,
İçerik Analizi,
Turizm, Konaklama
İşletmeleri.

İel Sınıflandırması

M40, M41, M49.

Özet

Bu araştırmanın amacı YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde 2000-2014 yılları arasında yayınlanmış "Konaklama İşletmeleri'nde Yönetim Muhasebesi" konularında hazırlanan Lisansüstü tezleri farklı yönleriyle inceleyerek genel eğilimleri ortaya koymak, bu konuda çalışma yapmak isteyen akademisyenlere toplu bir görünüm sunarak yol gösterici olmak ve uygulamacılara da yapılan araştırmalarla ilgili olarak fikirler vermektir. Yapılan taramalar sonucunda 14 yüksek lisans tezi ve 6 doktora tezi bulunmuştur. Tezler, içerik analizi yapılarak çeşitli özelliklerine göre kategorize edilmiş ayrıca derinlemesine incelenerek yapılan araştırmaların bulgu ve sonuçları benzer ve farklı yönleriyle ele alınmıştır.

Keywords

Management
Accounting, Content
Analysis, Tuorism,
Hospitality Business.

İel Classification

M40, M41, M49.

Abstract

Aim of this research is to reveal general trends by analysing postgraduate theses prepared on "Management Accounting In Hospitality" topics and published at Cohe Thesis Center study this topic by presenting a panaroma and to give an oppinion to practitioners about searches conducted. As a result of screening 14 postgraduate theses and 6 doctoral theses were found. Theses categorized with content analysis according to their various characteristics ,and also results and findings of the research studied deeply were discussed in their different and similar aspects. Years experienced an increase in the work done as a thesis, but it was found that work done in recent years. Thesis in strategic management accounting approaches are very committed to the issue.

1. Giriş

Bacasız sanayi olarak tanımlanan turizm sektörü hızlı gelişme potansiyeline sahip olup beraberinde birçok farklı sektörün de gelişmesine önayak olmaktadır. Konaklama işletmeleri yarattığı istihdam ve gelir başta olmak üzere sağladığı ekonomik, sosyal ve kültürel katkılarla turizm sektörünü ülke ekonomileri için önemli hale getirmiştir.

Konaklama işletmeleri diğer işletmelerde olduğu gibi gerek kuruluş gerekse faaliyet dönemlerinde işletme yöneticileri sürekli kararlar almak durumundadır ki bu kararların çoğu mali nitelik taşır ve mali sonuçlar doğurur. Konaklama işletmeleri yöneticileri hizmet işletmesi olmasının doğası gereği olarak birçok belirsizlik altında en isabetli kararı vermesinde doğru ve güvenilir olarak sağlanacak muhasebe bilgilerinin önemi büyüktür. Yönetim muhasebesi, işletme yöneticilerine verecekleri kararlarda ihtiyaç duydukları bilgileri sağlayan ve bu amaçla ilgili raporları düzenleyen, yorumlayan, yıllık bütçe ve standart uygulamaları ile denetim olanağı sağlayan muhasebe türüdür.

Bu çalışmada Ulusal Tez Merkezi'nde kayıtlı konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konulu 2000-2014 yılları arasında yayınlanmış 20 lisansüstü tez içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir. Araştırma sonucunda 14 yüksek lisans ve 6 doktora tezi tespit edilmiş olup tezler yıl, hazırlandığı üniversite, kullanılan araştırma yöntemi ve işlenen yönetim muhasebesi konularına göre kategorize edilmiştir. Son olarak da tez sonuçları ayrıntılı olarak irdelenmiştir.

2. Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesinin Yeri ve Önemi

Turizm sektörü ulusal ve uluslararası düzeyde hizmetler sektöründen geniş ölçüde, tarım ve sanayi sektöründen belirli ölçülerde faydalanarak faaliyetlerini yerine getiren, serbest malları da değerlendiren bir sektör olmak için genel ekonominin belli bir kesiminde ortaya çıkan yatırım, önlem, planlama ve uygulama faaliyetlerinin bütünüdür. Turizm sektöründe tüketici ürünün üretildiği yere gider. Ayrıca hava, iklim, dağlar, denizler gibi serbest malları ekonomik mallara dönüştürür (Altınok ve Çetinkaya, 2003:127).

Turizm faaliyeti turizm işletmeleri tarafından yürütülmektedir. Turizm işletmeleri sürekli olarak bilinçli ve rasyonel şekilde tedarik ederek bir araya getirdiği üretim faktörlerinden turistik mal ve hizmet üreten, pazarlayan, finanse eden ya da turizmle ilgili yan hizmetleri gören işletmelerdir (Olalı, 1986:3).

Turizm sektörü denilince ilk akla gelen ve sektörün önemli başrol oyuncularından biri de konaklama işletmeleridir. Konaklama işletmeleri teknik donanımı, konfor ve bakım şartları gibi maddi, sosyal değeri, personelin hizmet kalitesi gibi moral elemanlarıyla

uygar bir insanın arzu ettiği nitelikte geçici konaklama ve kısmen beslenme ihtiyaçlarını belli bir ücret karşılığında temin eden ekonomik, sosyal ve hukuki disiplin altına alınmış işletmelerdir (Olalı ve Korzay, 1989:29). Konaklama işletmeleri 365 gün 24 saat devam eden hizmet üretimi nedeniyle hiç durmadan işleyen birer fabrika gibidirler.

Konaklama işletmeleri endüstrisi binlerce odalı dünya çapında zincir işletmelerden sadece oda hizmeti veren küçük aile işletmelerine kadar geniş bir alanda hizmet sunar. Günümüzde konaklama işletmeleri sadece konaklama ve yeme-içme hizmeti vermenin ötesine geçmiş geniş spor alanları ve sportif aktivitelerin yanı sıra birçok boş zaman aktivitesini sunan işletmeler haline gelmiştir (Guilding, 2002:4). Özellikle birçok alanda harcama gücünü kendilerine çeken ve ziyaretçiler için daha yüksek harcama eğilimi veren konaklama işletmeleri sundukları hizmetler aracılığıyla ülke ve toplumun maddi refahının göstergesi olan toplam mal ve hizmetlerin artmasına katkıda bulunurlar (Medlik, 1997:4).

İşletmelerin küresel rekabet ortamında hayatta kalabilmeleri için hızlı ve yerinde karar verebilmeleri oldukça önemlidir. Karar verme ise ancak doğru ve yeterli bilgiler ışığında yapıldığı takdirde işletmeye fayda sağlar, aksi takdirde işletme için oldukça kötü sonuçlar doğurabilir. İşletme yöneticilerinin karar almalarında yardımcı olacak işletmenin finansal durumu ile ilgili bilgiler muhasebe bilgi sistemi sayesinde elde edilir.

Konaklama işletmelerinin yöneticileri işletme varlıklarının korunması, hataların ortadan kaldırılması ve işletme politikalarının değerlendirilmesi için doğru ve güvenilir finansal bilgiye ihtiyaç duyarlar. Bunun yanında yöneticiler talebin arttırılması, müşteri memnuniyeti, pazarlama stratejileri ve fiyatlandırma politikaları gibi konuların ön plana çıkmasıyla bazı ek bilgilere de ihtiyaç duymaya başlamışlardır. Bu çerçevede konaklama işletmeleri için gelecek dönemde neler yapılacağına planlanmasının zorunlu hale gelmesi, önemli ek bilgiler üreten maliyet ve yönetim muhasebesinin gerekliliğini ortaya koymuştur (Sarı ve Çam, 2014:247).

Konaklama işletmeleri de dâhil olmak üzere bütün işletme bilgi sistemlerinin bel kemiğini muhasebe bilgi sistemleri oluşturur (Aktürk, 2014:111). Muhasebe bilgi sistemi işletmelerdeki bilgi sisteminin en temel ögesi olup işletmenin sürekliliğini sağlama yönünde işletme faaliyetlerinin geleceğe yönelik koşullar dikkate alınarak planlanmasına imkân verir. İyi tasarlanmış ve oluşturulmuş bir muhasebe bilgi sistemi, tüm geçerli ve doğru işlemlerin saptanmasını ve en kısa sürede kayıtlara alınmasını sağlayacaktır. Muhasebe bilgi sistemi; varlıkların ve ticari işlemlerin işletme içi ve işletme dışı gruplar

arasında değiştirilmesini ve işletme içinde kullanılmasını ayrıca ilgili birimlere aktararak, uygun hesaplara uygun zamanda doğru olarak kaydedilmesini sağlar. Böylelikle sistem faaliyet sonuçlarının tüm gerekli bilgilerle doğru olarak mali tablolarda açıklanmasını da sağlayacaktır (Türedi, 2008). Muhasebe bilgi sistemi işletmede hem geleneksel muhasebe işlevlerini yerine getiren hem de yönetim muhasebesi, maliyet muhasebesi, sorumluluk muhasebesi, işletme bütçesi gibi yönetsel işlevleri içeren geniş bir bütündür (Güney, 2013:266).

Yönetim muhasebesi, işletme yöneticilerine verecekleri kararlarda ihtiyaç duydukları bilgileri sağlayan ve bu amaçla ilgili raporları düzenleyen, yorumlayan, yıllık bt ve standart uygulamaları ile denetim olanağı sağlayan muhasebe türüdür (Yükçü, 1992:2).

Yönetim Muhasebesinin amaı, işletme yöneticilerinin sağlıklı kararlar alabilmeleri için gereksinim duydukları sayısal bilgileri kendilerine sağlamaktır. Bu açıdan ilgili verilerin ham veriler olarak toplanmasından başlayıp ilgililerin ihtiyaına uygun raporların düzenlenmesine kadar işletme yöneticilerini hedef alarak yürütülen tüm muhasebe çalışmalarını içermektedir (Büyükmirza, 2008:29).

Konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesinin rolünü şöyle sıralamak mümkündür (Türksoy, 1998:17; Gürdal, 2007:4):

- Yönetim muhasebesi planlama ve kontrol için gerekli bilgileri yöneticilere sağlar. Örneğin, bir konaklama işletmesinin yeni bir yatırıma karar vermesi aşamasında yeni yapılacak bu yatırımla ilgili olarak btelemelerin yapılması, tahmini gelir rakamlarının ve yatırımın işletmeye net getirisinin hesaplanması ve planlanmasından yönetim muhasebecileri sorumludur.
- İşletme faaliyetlerinin yönetimi ve kontrolü ile ilgili olarak yöneticilere yardımcı olur. Ayrıca işletmede sunulan ürün ve hizmetin maliyetlerinin kontrol altında tutulması yine yönetim muhasebesinin işlevidir.
- Yöneticilerin yetki ve sorumluluk sınırlarının iyi bir şekilde tespit edilmesinde yönetim muhasebesi hangi faaliyetin daha kârlı olduğunun tespitinde yardımcı olur.
- İşletme departmanlarının performansının ölçülmesinde yardımcı olur. Otelin her bölümü işletmeye aynı oranda kar sağlamaz hatta bazı bölümler zararlı bile çalışabilir. Böyle durumlarda ilgili birimleri kârlı hale getirmek ya da faaliyet alanından çıkarmak üzere yöneticilerin karar almasına yardım edecek bilgileri sağlar.

Muhasebe işlevi içerisinde yer alan maliyet muhasebesi ve geleneksel yönetim muhasebesi yöntemleri işletmelerde maliyetlerin tam ve doğru hesaplanması, maliyet yöntemlerinin ihtiyaç duyulan bilgileri sağlamada yetersiz kalması, maliyet kontrolü, minimizasyonu ve etkinliği açısından yetersiz kalmıştır. Ayrıca artan küresel rekabet, teknolojik gelişmeler ve örgütsel değişiklikler ile sadece yönetime bilgi verme özelliğini geride bırakmış işletmeyle ilgili geleceğe yön verecek plan ve stratejilerin oluşturulması ve ortaya çıkabilecek ihtiyaçların önceden belirlenmesine imkân verecek ileri yönetim muhasebesi araçlarının doğmasını sağlamıştır. (Köroğlu, 2013:52; Köse, 2007:217; Okutmuş ve Ergül, 2015:98). Yaşanan değişim yönetim muhasebesini; değer yaratan ve değer yaratımını destekleyen, müşteri değerini anlayan, performans ölçüleri ile amaçlar arasında bağ kurabilen, iş akış sürecindeki kayıpları belirleyen ve bunları ortadan kaldıran, kayıpları önleyebilen ve sürekli iyileştirmeyi sağlayan bir yapıya dönüştürmüştür (Köse, 2007:219).

Güncel yönetim muhasebesi literatürü, yönetim muhasebesinin; uygulandığı çevre, bilişim teknolojileri, yüksek derecede rekabetçi ortam, ekonomik durgunluk, yeni yönetim stratejileri, kalite ve müşteri hizmetleri üzerindeki ilerlemeler işletme faaliyetlerine odaklanmış ve birçok gelişmiş ülkedeki yönetim muhasebesi uygulaması; faaliyet tabanlı maliyetleme (FTM), faaliyet tabanlı yönetim (FTY), hedef maliyetleme, mamul yaşam süresince maliyetleme, kalite maliyeti yönetimi, müşteri maliyetlerinin hesaplanması ve performans ölçümünde kurumsal karne (dengeli puan kartı-balanced score card) yaklaşımı gibi yeni maliyet ve yönetim muhasebesi yaklaşımları getirmiştir (Demir, 2008:57). Bu yaklaşımlar işletmelerde maliyetlerin geleneksel yöntemlere göre daha sağlıklı hesaplanmasını sağlayarak karlılığa ve rekabet gücüne önemli katkılar sağlamaktadır.

Konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi dört temel yönetim muhasebesi aracının birbirine entegre edilmesinden oluşmaktadır. Bunlar aşağıda sıralanmıştır(Özdoğan, 2010:44):

- Maliyet Hesaplama ve Analiz Araçları
- Planlama ve Bütçeleme Araçları
- Karar Destek Araçları
- Performans Değerlendirme Araçları.

Turizm sektörü, talebin sürekli değişkenlik gösterdiği, risk ve belirsizliğin her zaman mevcut olduğu, gider ve maliyetlerin kontrolünün her geçen gün zorlaştığı ve yoğun

rekabetinde etkisiyle kâr oranlarının her geçen gün farklılaştığı bir sektördür (Civan ve Cenger, 2013:354). Ayrıca müşterilerin ihtiyaç ve beklentilerinin hızla değişmesi sektördeki işletmeleri sürekli olarak yenilikler yapmak zorunda bırakmaktadır. Turizm sektöründeki diğer işletmelerin yanı sıra konaklama işletmeleri bu değişimlerden oldukça fazla etkilenir. Çünkü konaklama işletmeleri sabit sermayenin oldukça büyük miktarda kullanıldığı işletmeler olarak hem yapılan yatırımı kârlı bir şekilde işletmek hem de müşteri beklentileri doğrultusunda sürekli bir değişimin içinde olmak zorundadırlar. Bu koşullarda ancak yerinde kararlar alarak belirsizliği en iyi şekilde yönetmeyi başaran işletmeler hayatta kalacaktır. Böylesine önemli bir konu olan yöneticilerin karar alma süreçleri, işletmelere ihtiyaç duyulan bilgilerin zamanında, yeterli ve doğru bir şekilde elde edilmesiyle mutlu sona ulaşacaktır. Yöneticilerin işletmelerini ayakta tutmaları için gerekli tüm finansal ve finansal olmayan bilgiler yönetim muhasebesi vasıtasıyla elde edileceğinden özellikle konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi oldukça önemlidir.

3. Literatür Taraması

Akademik bir çalışma yapılmadan önce ilk adım araştırma konusuyla ilgili olarak benzer çalışmaların derlenmesidir. Araştırma konusuyla ilgili olarak yapılmış çalışmalara bakıldığında muhasebe konularına yönelik olarak içerik analizi ile yapılmış çalışmalara sıklıkla rastlanmaktadır. Ancak yapılan faaliyetin doğası gereği farklı muhasebe uygulamaları gerektiren konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konularına yönelik olarak çalışmaların sınırlı kaldığı görülmüştür.

Konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi uygulamalarını tespit etmeye yönelik olarak Tanç'ın yaptığı çalışmada Kapadokya bölgesinde bulunan 68 otel yöneticisine (2012) anket uygulanmıştır. Araştırma sonucunda işletmelerde etkin bir maliyet ve yönetim muhasebesi sisteminin olmadığı, yönetim karar aracı olarak değişken maliyet yöntemi ve düşük oranda faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamasının yapıldığı tespit edilmiştir. Ayrıca çağdaş yönetim muhasebesi araçları hakkında bilgi seviyesinin oldukça düşük olduğu saptanmıştır.

Kapadokya bölgesi otellerinde Arsu vd.'nin (2015) yaptığı çalışmada otellerin yönetim muhasebesi araçları uygulama sıklığı ve kullandıkları örgüt stratejileri arasındaki ilişki incelenmiştir. Araştırmada otellerin geleneksel yönetim muhasebesi araçlarından detaylı bütçelemenin sistemi kullanıldığı ve stratejik yönetim muhasebesi araçlarının tercih edilmediği sonucuna ulaşılmıştır. Bunun sebebi ise bölgedeki otellerin küçük çaplı

işletmeler olması sebebiyle teknik bilgiye sahip uzman personel bulunmamasıdır. İşletmelerde uygulanan örgüt stratejisi olarak farklılaştırma stratejisi kullanıldığı ve uygulanan yönetim muhasebesi aracını etkilediği saptanmıştır.

Pavlatos ve Paggios (2009) tarafından Yunanistan'daki otel işletmelerinde kullanılan yönetim muhasebesi araçlarını tespit etmeye yönelik olarak gerçekleştirilmiştir. Araştırmada geleneksel yönetim muhasebesi araçlarının (bütçeleme, müşteri karlılık analizi, ürün karlılık analizi, performans değerlendirme için finansal olmayan ölçümler gibi) yüksek oranda kabul gördüğü ve çağdaş yönetim muhasebesi tekniklerine de (faaliyet tabanlı maliyetleme, faaliyet tabanlı bütçeleme gibi) önem verildiği tespit edilmiştir.

Geleneksel yönetim muhasebesi konuları ile ilgili olarak Atmaca ve Yılmaz'ın çalışmasında maliyet kontrolünün konaklama işletmelerinin faaliyetlerine etkilerini incelemek için Marmara Bölgesi'nde ki beş yıldızlı otellere anket uygulanmıştır. Çalışmada işletmede etkin bir karar alma yapısının, iç kontrol sisteminin bulunması ve hizmet süresinin kısılmasının maliyet kontrolü üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çam (2009) ve Dönmez vd.'nin (2011) çalışmasında konaklama işletmelerinde yiyecek içecek maliyet kontrolü ve fiyatlama ile ilgili olarak Akdeniz Bölgesi ve Antalya'da bulunan konaklama işletmelerine anket uygulanmıştır. Her iki çalışmada da işletmelerde özellikle yiyecek-içecek maliyet kontrolünün önemli görüldüğü ve maliyet kontrol sisteminin bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Köroğlu (2013) stratejik yönetim muhasebesi araçlarından biri olan faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin bir otel işletmesinde uygulamasını gerçekleştirmiş ve yöntemin mamul ve hizmet maliyetlerinin daha sağlıklı hesaplanmasını, kapasite analizi yapılmasını, performans geliştirmeye yardımcı olması, katma değeri yüksek faaliyetlerin belirlenerek geliştirilmeye çalışılmasına imkan vermesi gibi fonksiyonlarıyla işletmeleri rekabette daha ileriye taşıyacağı sonucuna ulaşmıştır. Okutmuş ve Ergül'ün (2015) çalışmasında stratejik yönetim muhasebesi yöntemlerinden hedef maliyetleme, değer analizi, kaizen maliyetleme yöntemleri birlikte kullanılarak bir otel işletmesinde uygulanmış ve müşteri beklentileri göz ardı edilmeden işletme ortaklarının hedefledikleri kar seviyesine ulaşmaları için yapılması gerekli maliyet tasarrufları hesaplanmıştır.

Yönetim muhasebesi konularını içeren içerik analizi çalışmalarına yerli literatürde rastlanmamıştır. Dönmez vd.'nin (2011) çalışmasında hedef maliyetleme, kaizen maliyetleme, yaşam boyu maliyetleme ve kalite maliyetleri konularında literatür taraması

yöntemiyle Social Science Index'te taranan dergilerde 1970-2008 yılları arasında yayınlanan 233 makale incelenmiştir. Araştırma sonucunda en fazla makale faaliyet tabanlı maliyetleme konularında yayınlandığı tespit edilmiştir. Çalışma konu olarak doğrudan bağlantılı olmamakla beraber yöntem açısından bu araştırmayla benzerlikler taşımaktadır.

Jang ve Park'ın 2011 yılındaki çalışması 2014'te geliştirilmiş ve otelcilik sektöründe yapılmış finans ve yönetim muhasebesi çalışmaları araştırılmıştır. Yapılan çalışmada, International Journal of Hospitality Management, Journal of Hospitality and Tourism Research, Cornell Hospitality Quarterly, International Journal of Contemporary Hospitality Management Accounting, Organizations and Society, The Accounting Review, Contemporary Accounting Research, Journal of Accounting and Economics, Journal of Accounting Research, Journal of Management Accounting Research Journal of Finance, ve Journal of Financial Economics and Review of Financial Studies dergilerinin 1990 ile 2013 yılları arasındaki sayılarında yayınlanmış çalışmalar anahtar kelimeler aracılığıyla taranmıştır. Çalışma sonucunda otelcilik sektörünün doğası gereği disiplinler arası çalışmalar yapmak için oldukça uygun olmasına rağmen çalışmaların yetersizliği ortaya konulmuştur.

Konaklama işletmeleri için farklı konularda içerik analizi yöntemiyle yapılmış çalışmalar da bulunmaktadır. Rivera ve Upchurch'un (2008) yaptığı çalışmada 2000-2005 yılları arasında International Journal of Hospitality Management dergisindeki yayınlar içerik analizi yöntemiyle incelenmiş, yayınlar işlenen konular, yayımlandıkları yıl, kullanılan istatistiksel metot gibi kategorilerde sınıflandırılmıştır. Tsai, Pan ve Lee (2011) konaklama endüstrisinde finansal yönetim konularıyla ilgili olarak yaptıkları çalışmada 1998-2009 yılları arasında yayınlanmış 98 makale üzerinde bir analiz gerçekleştirmiştir. Yapılan çalışmalar incelendiğinde konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konulu çalışmaların analiz edildiği çalışmaların oldukça sınırlı olduğu görülmüştür.

4. Araştırma

Çalışmanın bu bölümünde konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konusunda yürütülen yüksek lisans ve doktora tezlerinin akademik gelişimi ve içerikleriyle ilgili olarak yapılan araştırmaya ilişkin bilgiler yer alacaktır.

4. 1. Amacı ve Önemi

Araştırmanın amacı, YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde kayıtlı olan ve 2000-2014 yılları arasında yapılmış olan konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konulu tezleri

farklı yönleriyle ele almaktır. Ayrıca tez çalışmaları tezin türü, yapıldığı yıl, işlenen konu, kullanılan araştırma yöntemi, yapıldığı üniversite gibi farklı yönleriyle incelenerek hem mevcut durumu ortaya koymak, hem de bundan sonra tez çalışması yapacak araştırmacılar için yol gösterici olması amaçlanmıştır.

Araştırma sonuçları hem muhasebe hem de konaklama sektörü alanında çalışan akademisyenlere sektör için hangi yönetim muhasebesi konularının üzerinde yoğunlaşıldığı, yapılan çalışmaların yönü, teorik ve uygulamalı çalışmaların sayıları ve içeriği, hangi yöntemlerin kullanıldığı ve yeni araştırma konuları ve uygulama alanı sunması açısından 2000-2014 yılları arasındaki konaklama işletmeleri yönetim muhasebesinin akademik gelişimi ile ilgili toplu bir görünüm sunması açısından önemli katkılar sağlayacaktır.

4.2. Yöntemi

İçerik analizi; “içeriğin genellikle önceden belirlenmiş sınıflamalar çerçevesinde sistematik olarak incelenmesini sağlayan bir araştırma tekniğidir” (Basım vd., 2008). İçerik ise kelimeler, cümlecikler, paragraflar veya tüm belgeler gibi, analizi bir metnin öğelerinin önceden saptanan kategorilere göre sınıflandırılmasına dayanır (Akçakanat vd., 2013). İçerik analizinde amaç sayıca fazla olan metin yığnında, araştırma sorusu açısından önem arz eden ortak bilgileri tespit etmek ve değerlendirmektir (Gökçe, 2006:21).

İçerik analizi uygulaması aşamalar halinde gerçekleştirilir. İlk olarak araştırma hedefleri belirlenir. İkinci aşama, örneklemin oluşturulmasıdır. Üçüncü aşamada elde edilen bilgilerin toplanacağı kategoriler belirlenir ve son aşamada kategorilerin frekansları nicel olarak belirlenerek değerlendirme, çıkarsama ve yorumlama yapılır (Bilgin, 2006:11).

Araştırmada öncelikle içerik analizi yapılarak elde edilen veriler çeşitli özelliklerine göre kategorize edilmiştir. Kategorik hale getirilen veriler tablo haline getirilmiş ve yorumlanmıştır. İkinci olarak araştırmada elde edilen tezlerin özet, giriş, araştırma ve sonuç bölümleri derinlemesine incelenmiş ve çalışmaların benzer ve farklı yönleri hakkında ayrıntılı bilgi verilmeye çalışılmıştır.

4.3. Kapsam ve Sınırlılıkları

Araştırmada YÖK Ulusal Tez Merkezi'ne kayıtlı, Sosyal Bilimler Enstitüleri'nin İşletme Anabilim Dalı'nda 2000-2014 yılları arasında yayınlanmış ve tam metin olarak erişime açık olan “konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi” konulu yüksek lisans ve

doktora tezleri derlenmiştir. Bu kapsamda bu yıllar dışında yapılmış lisansüstü tezler ile erişime kapalı olan tezler araştırma kapsamında yer almamaktadır.

4.4. Bulgular

YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde yapılan taramalar sonucunda 2000-2014 yılları arasında Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi konulu 20 adet lisansüstü tez saptanmıştır.

Tablo 1. Tezlerin Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Yüksek Lisans	Doktora	Top.
2000	-	1	1
2001	-	-	-
2002	-	-	-
2003	-	-	-
2004	-	-	-
2005	2	-	2
2006	-	1	1
2007	1	2	3
2008	-	-	-
2009	2	-	2
2010	3	-	3
2011	2	1	3
2012	4	1	5
2013	-	-	-
2014	-	-	-
Toplam	14	6	20

YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde yapılan taramalar sonucunda elde edilen tezler türüne göre bakıldığında Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi'ni konu alan 14 adet yüksek lisans tezi ve 6 adet doktora tezi tespit edilmiştir. Ayrıca 4 yüksek lisans tezi ve 1 doktora tezi ile en fazla lisansüstü tez çalışması 2012 yılında hazırlanmış olup, son yıllara doğru hazırlanan tez sayısında bir artış görülmüştür. Ancak 2001, 2002, 2003, 2004, 2008, 2013 ve 2014 yıllarında konuyla ilgili bir tez çalışması bulunmamaktadır.

Tablo 2. Tezlerin Hazırlandığı Üniversitelere Göre Dağılımı

Üniversiteler	Yüksek Lisans	Doktora	Toplam
Afyon Kocatepe Üniversitesi	1	1	2
Pamukkale Üniversitesi	1		1
Selçuk Üniversitesi		1	2
Muğla Üniversitesi	2		2
Çukurova Üniversitesi		1	1
İstanbul Üniversitesi	1	1	2
Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi	1		1
Marmara Üniversitesi	1		1

Üniversiteler	Yüksek Lisans	Doktora	Toplam
Dumlupınar Üniversitesi	1		1
Haliç Üniversitesi	1		1
Süleyman Demirel Üniversitesi		1	1
Okan Üniversitesi	1		1
Gazi Üniversitesi	1		1
Adnan Menderes Üniversitesi		1	1
İnönü Üniversitesi	1		1
Karabük Üniversitesi	1		1
Gümüşhane Üniversitesi	1		1
Toplam	14	6	20

Tablo 2’de lisansüstü tezlerin hazırlandığı üniversiteler yer almaktadır. Tablo’ya bakıldığında 6 doktora 12 yüksek lisans tezi devlet üniversitelerinde hazırlanmış olup 2 yüksek lisans tezi de vakıf üniversitelerinde hazırlanmıştır.

Tablo 3. Tezlerin Kullanılan Araştırma Yöntemine Göre Dağılımı

Tezler	Tez Türü	Araştırma Yöntemi
Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarını Tespit Etmeye Yönelik Bir Çalışma	Yüksek Lisans	Anket
Konaklama İşletmelerinin Yönetim Muhasebesi ve Finansal Analiz Kapsamında Değerlendirilmesi	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Hizmet İşletmelerinde Maliyet, Fiyatlandırma Kararları ve Bir Turizm İşletmesi Uygulaması	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Hizmet Üretim Sistemlerinde Üretim Maliyetlerinin Turizm Sektöründe İncelenmesi Ve Antalya’da Bir Tesiste Uygulama	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Konaklama İşletmelerinde Maliyet Kontrol Süreci ve Oda-Menü Maliyetlerinin Belirlenmesi: Denizli’deki Küçük Ölçekli Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyetlerinin Kontrolü Ve Muhasebeleştirilmesi	Yüksek Lisans	Örnek Olay
İstanbul’daki Beş Yıldızlı Otellerde Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrol Sürecinde Kullanılan Bilgi Teknolojilerinin Karar Vermeye Etkileri	Yüksek Lisans	Anket
Konaklama İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi Ve Karlılık İlişkisi	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Otel İşletmelerinde Mevsim Dışı Satışların Maliyet Yönetimi Açısından İncelenmesi ve Örnek Bir Uygulama	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Yeni Maliyet Yaklaşımlarının Konaklama İşletmeleri Açısından Uygulanması Ve Bir Uygulama	Doktora	Örnek Olay
Konaklama İşletmelerinde Etkin Maliyet Yönetiminin Önemi Ve Bir Uygulama	Yüksek Lisans	Örnek Olay

Tezler	Tez Türü	Araştırma Yöntemi
Termal Turizm İşletmelerinde Faaliyete Dayalı Maliyetleme Sistemi Ve Afyon İlinde Bir Uygulama	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Konaklama İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ve Bir Uygulama	Doktora	Örnek Olay
Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Sisteminin Müşteri Karlılık Analizinde Kullanılması: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama	Doktora	Örnek Olay
Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Analizi ve Bir Otel İşletmesinde Uygulama	Doktora	Örnek Olay
Hedef Maliyetleme Yönetiminin Konaklama İşletmelerinde Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi ve Bir Turizm İşletmesinde Uygulama	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Konaklama İşletmelerinde Herşey Dahil Sisteminin Hedef Maliyetleme Bağlamında Analizi	Doktora	Anket ve Örnek Olay
Turizm İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetim Aracı Olarak Hedef Maliyetleme Ve Uygulama Örneği	Yüksek Lisans	Örnek Olay
Konaklama İşletmelerinde Toplam Kalite Yönetimi ve Bir Örnek İnceleme	Doktora	Örnek Olay
Kalite Maliyetleri Yönetimi Ve Otel İşletmeleri Üzerinde Bir İnceleme	Yüksek Lisans	Anket

Tablo 3'te görüldüğü üzere 16 tez çalışmasında örnek olay yöntemi kullanılmıştır. Bu çalışmalarda bir konaklama işletmesi seçilmiş ve işletmenin verilerinden faydalanarak konuyla ilgili uygulamalar yapılmıştır. Taranan tezlerin sadece 4'ünde anket yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntem genellikle 3, 4 ve 5 yıldızlı konaklama işletmelerine yöneltilen anketlerin SPSS programında değerlendirilerek ele alınmıştır.

Tablo 4. Tezlerin Konularına Göre Dağılımı

Yönetim Muhasebesi Konuları	Y.Lisans	Doktora
Yönetim Muhasebesi Kavramsal Gelişimi	2	
Fiyatlandırma ve Maliyet Analizleri	2	
Maliyet Yönetimi	3	
Maliyet Kontrol Süreci	3	
Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları	4	6
Toplam	14	6

YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde 2000-2014 yılları arasında konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konulu tezlerin Tablo 4'te görülen konuları ele aldığı saptanmıştır. En fazla tercih edilen konular stratejik yönetim muhasebesi yaklaşımları konuları olmuş

ve doktora tezleri bu konularda hazırlanmıştır. Geleneksel yönetim muhasebesi konuları ise doktora tezi hazırlanmamıştır.

4.4.1. Tezlerin Konularına Göre Sınıflandırılması

Araştırma kapsamında elde edilen tezlerin daha ayrıntılı incelemek adına araştırmaların konuları; tezin türü hazırlandığı yıl bazında sıralanmış ve tezlerin benzer ve farklı yönleri ortaya konmaya çalışılmıştır.

4.4.1.1. Yönetim Muhasebesinin Kavramsal Gelişimi Konulu Tezler

Yapılan araştırmada yönetim muhasebesinin gelişimini konu alan 2 yüksek lisans tezi bulunmaktadır ve tezler 2012 yılında hazırlanmıştır.

Tablo 5.Yönetim Muhasebesi Kavramsal Gelişimi Konulu Tezlerin Dağılımı

Yönetim Muhasebesi Kavramsal Gelişimi	Tez Türü	Yıl
Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarını Tespit Etmeye Yönelik Bir Çalışma (Y1) ¹	Y. Lisans	2012
Konaklama İşletmelerinin Yönetim Muhasebesi ve Finansal Analiz Kapsamında Değerlendirilmesi (Y2)	Y. Lisans	2012

Yönetim Muhasebesi'nin kavramsal gelişimi konusuyla ilgili hazırlanan Y1 kodlu yüksek lisans tezinde Yönetim Muhasebesi'nin temel konuları olan yönetim faaliyetleri ve raporlaması, maliyetler, fiyatlandırma politikaları ve bütçeleme hakkındaki sorulardan oluşan bir anket uygulanmıştır. Uygulama 3, 4 ve 5 yıldızlı otellerle 2012 yılında yapılmış olup verilen cevaplar üzerinden işletmeler arasında bir karşılaştırılmaya gidilmiştir. Araştırma sonuçlarına bakıldığında işletmelerde muhasebe sisteminin önemli bir bölüm olduğu kabul edilmiş ancak yönetim muhasebesinin aynı derecede önemsenmediği ortaya konulmuştur.

Y2 kodlu yüksek lisans tezinde, konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesinin yeri ve önemi ele alınmış bununla birlikte konaklama işletmelerine özgü finansal rasyolarla maliyetlerin belirlenmesinde ve performans ölçülmesinde nasıl kullanıldığı gösterilmeye çalışılmıştır.

4.4.1.2. Fiyatlama ve Maliyet Analizleri Konulu Tezler

Fiyatlama ve maliyet analizleri konulu 2 yüksek lisans tezi 2009 ve 2010 yıllarında hazırlanmıştır.

¹ Tez isimlerinin uzun olması metin içerisinde karmaşıklığa sebep olmasını önlemek adına kodlama yapılmıştır.

Tablo 6. Fiyatlama ve Maliyet Analizleri Konulu Tezlerin Dağılımı

Fiyatlama ve Maliyet Analizleri	Tez Türü	Yıl
Hizmet İşletmelerinde Maliyet, Fiyatlandırma Kararları ve Bir Turizm İşletmesi Uygulaması (Y3)	Y. Lisans	2009
Hizmet Üretim Sistemlerinde Üretim Maliyetlerinin Turizm Sektöründe İncelenmesi Ve Antalya'da Bir Tesiste Uygulama (Y4)	Y.Lisans	2010

Fiyatlandırma ve maliyet analizleri ile ilgili olarak iki adet yüksek lisans tezi hazırlanmıştır. Her iki tez çalışmasında da turizm işletmelerinde maliyet analizleri ve fiyatlandırma konuları kavramsal olarak açıklanmıştır. Uygulama olarak Y3 kodlu tezde tek bir otel seçilirken Y4 kodlu tezde bir gruba ait 3 otelin maliyet verileri alınarak fiyatlandırma hesaplamaları yapılmıştır. Her iki tezde de ortak olarak işletmelerin maliyet kalemleri belirlenmiş ve buna göre uyguladıkları fiyatlandırma kararları ortaya konulmuştur. Y3 kodlu tezde diğerinden farklı olarak maliyet kalemlerinin hesaplarda nasıl izlendiği ve muhasebe kayıtlarına nasıl aktarıldığına yer verilmiştir. Her iki tez çalışmasında da uygulamaya konu olan işletmelerin fiyatlandırma için maliyet verilerinin önemli olduğu ve işletmelerin fiyatlandırma yaparken farklı müşteri profilleri için farklı fiyatlandırma politikaları izledikleri tespit edilmiştir.

4.4.1.3. Maliyet Kontrol Süreci Konulu Tezler

Yapılan araştırmada maliyet kontrol süreci ile ilgili olarak 3 yüksek lisans tezi 2005, 2007 ve 2011 yıllarında hazırlandığı tespit edilmiştir.

Tablo 7. Maliyet Kontrol Süreci Konulu Tezlerin Dağılımı

Maliyet Kontrol Süreci	Tez Türü	Yıl
Konaklama İşletmelerinde Maliyet Kontrol Süreci ve Oda-Menü Maliyetlerinin Belirlenmesi: Denizli'deki Küçük Ölçekli Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama (Y5)	Y.Lisans	2005
Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyetlerinin Kontrolü Ve Muhasebeleştirilmesi (Y6)	Y.Lisans	2007
İstanbul'daki Beş Yıldızlı Otellerde Yiyecek ve İçecek Maliyet Kontrol Sürecinde Kullanılan Bilgi Teknolojilerinin Karar Vermeye Etkileri (Y7)	Y.Lisans	2011

Maliyet kontrol süreci konulu üç adet yüksek lisans tezi hazırlanmıştır. Tezlerin tamamında konaklama işletmelerinde yiyecek ve içecek maliyet kontrolü üzerinde durulmuş maliyet kontrol sürecinde kullanılan yöntemler açıklanmış ve konaklama işletmelerinin maliyet kontrolü ile ilgili olarak mevcut durumları araştırılmıştır. Uygulamalarda ise 2005 yılında yapılan ilk tez çalışmasında (Y5 kodlu) Denizli’de bir konaklama işletmesi seçilmiş, oda maliyetleri ve yiyecek içecek maliyet kontrolünün standart maliyet kartı kullanılarak uygulaması gerçekleştirilmiştir. 2007 yılında yine bir konaklama işletmesi seçilerek maliyet kontrol sürecinin muhasebe kayıtlarına yansımaları incelenmiştir. 2011 yılında hazırlanan tez çalışmasında ise İstanbul’daki beş yıldızlı otellerde maliyet kontrol sürecinde bilgi teknolojilerinden faydalanma düzeyi incelenmiş buna ek olarak bu teknolojilerin işletme kararları üzerindeki etkisi tespit edilmeye çalışılmıştır.

4.4.1.4. Maliyet Yönetimi Konulu Tezler

Maliyet yönetimi konularında hazırlanan tezler incelendiğinde 2009 ve 2010 yıllarında hazırlanmış 2 yüksek lisans tezi bulunmuştur.

Tablo 8. Maliyet Yönetimi Konulu Tezlerin Dağılımı

Maliyet Yönetimi	Tez Türü	Yıl
Konaklama İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi Ve Kârlılık İlişkisi (Y8)	Y.Lisans	2009
Otel İşletmelerinde Mevsim Dışı Satışların Maliyet Yönetimi Açısından İncelenmesi ve Örnek Bir Uygulama (Y9)	Y.Lisans	2010

Y8 kodlu tez çalışmasında borsada kayıtlı bir konaklama işletmesinde izlenen maliyet yönetim stratejileri ile işletme kârlılığı arasındaki ilişki, işletmenin mali tablolarından faydalanılarak ortaya konmuştur. Diğer tez çalışmasında ise işletmede işletme kârı üzerinde en önemli etki unsuru olan maliyetlerin yönetilmesinde mevsim dışında kabul edilecek satışların maliyetler üzerindeki etkileri ortaya konmaya çalışılmıştır. Uygulamada örnek bir konaklama işletmesinde maliyet-hacim ilişkileri incelenerek işletmelerin artan rekabet koşullarında tutunabilmeleri için mevsim dışı satış durumunda belirlenecek satış fiyatı ve ortaya çıkacak maliyetler ile toplam maliyet fonksiyonun saptanması ve bu yolla maliyetlerin yönetilmesi incelenmiştir. Maliyet yönetimi konularında hazırlanmış tezlere bakıldığında her iki tezde de maliyet yönetiminin konaklama işletmeleri için önemli olduğu üzerinde durulmuş ve işletme kârlılığı üzerindeki etkisi ve genel itibarıyla belli sezonlarda yüksek iş hacmine ulaşan konaklama

işletmelerinde bu sezonların dışında yapılan satışların işletmenin maliyet yönetimini nasıl etkilediği ortaya konmuştur.

4.4.1.5. Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları Konulu Tezler

Stratejik yönetim muhasebesi konuları ile ilgili olarak 2006 yılında 1 doktora tezi, 2011 yılında 1 yüksek lisans tezi hazırlanmıştır. Faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetleme, değer mühendisliği, yaşam dönemi maliyetleme, kaizen maliyetleme, kalite maliyetleri, tam zamanında üretim konuları stratejik yönetim muhasebesi yaklaşımları içinde değerlendirilmekte olup, bu konularda yapılan tezler ayrı tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 9. Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları Konulu Tezlerin Dağılımı

Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları	Tez Türü	Yıl
Yeni Maliyet Yaklaşımlarının Konaklama İşletmeleri Açısından Uygulanması Ve Bir Uygulama (D1)	Doktora	2006
Konaklama İşletmelerinde Etkin Maliyet Yönetiminin Önemi Ve Bir Uygulama (Y10)	Y.Lisans	2011

2006'da hazırlanan D1 kodlu doktora tezinde geleneksel maliyet yöntemleri ve stratejik maliyet yönetim yaklaşımları öncelikle kuramsal olarak ele alınmıştır. Tez çalışmasında ayrıca 5 yıldızlı bir konaklama işletmesinden elde edilen verilerle hedef maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme, tam zamanında üretim, kalite maliyetleri ve yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımlarının uygulaması gerçekleştirilmiştir. Araştırmada özellikle maliyetlerin doğru ve sağlıklı hesaplanabilmesi için işletmenin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını uygulamalarının kaçınılmaz olduğu ortaya konmuştur. Özellikle değişen teknoloji ve konaklama işletmeleri gibi hizmet işletmeleri için daha önemli olan değişen müşteri istek ve tercihleri işletmeleri yeni yöntemleri kullanmaya itmektedir.

2011 yılında hazırlanan Y10 kodlu yüksek lisans tezinde konaklama işletmelerinde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları açıklanmış ve bir konaklama işletmesinde faaliyet tabanlı maliyetleme (FTM) ile hizmetlerin maliyetleri saptanmış ve hedef maliyetleme ile de faaliyetlerin maliyetlerinin belirlenmesine yönelik bir uygulama gerçekleştirilmiştir.

Tablo 10. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Konulu Tezlerin Dağılımı

Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları		Tez Türü	Yıl
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Termal Turizm İşletmelerinde Faaliyete Dayalı Maliyetleme Sistemi Ve Afyon İlinde Bir Uygulama (Y11)	Y.Lisans	2005
	Konaklama İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ve Bir Uygulama (D2)	Doktora	2007
	Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Sisteminin Müşteri Karlılık Analizinde Kullanılması: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama (D3)	Doktora	2007
	Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Analizi ve Bir Otel İşletmesinde Uygulama (D4)	Doktora	2012

Faaliyet tabanlı maliyetleme konusu ile ilgili olarak 1 yüksek lisans tezi, 3 doktora tezi hazırlanmıştır. Y11 kodlu yüksek lisans tezinde öncelikle termal turizm işletmeleri ve FTM konusu kavramsal olarak ele alınmış, uygulamada ise örnek konaklama işletmelerinden elde edilen verilerle FTM uygulaması yapılmıştır. Sonuç olarak sistemin üretim işletmelerinin yanı sıra hizmet işletmelerinde de uygulanabilir olduğu ortaya konmuş ayrıca sistemden elde edilen bilgilerle fiyatlandırma, maliyet analizi, kontrolü ve planlaması ile ilgili daha sağlıklı bilgiler elde edildiği tespit edilmiştir.

Konaklama işletmelerinde faaliyet tabanlı maliyetleme konusuyla ilgili olarak 3 doktora tezi hazırlanmıştır. Tezlerde faaliyet tabanlı maliyetleme konusu öncelikle teorik olarak açıklanmıştır. Y11 kodlu yüksek lisans tezinde hem küçük hem de büyük bir konaklama işletmesinde kullanılan mevcut yöntemlere göre ve FTM yöntemiyle maliyetler hesaplanmış yöntemin geleneksel yöntemlere göre daha doğru maliyet bilgileri elde edilmesini sağlayarak işletmenin karlılığını ve dolayısıyla rekabet gücünü artırması gibi avantajları olacağı ortaya konmuştur.

D2 kodlu doktora tezinde bir konaklama işletmesinde FTM uygulaması gerçekleştirilmiş, işletme maliyetleri faaliyetler bazında incelenerek yeniden hesaplanmıştır. Araştırma sonucunda yöntemin geleneksel maliyet hesaplama yöntemlerine göre daha sağlıklı hesaplamalara imkân vermesi dolayısıyla da ilerleyen dönemlerde işletme karlılığını artırıcı bir rol oynayacağı üzerinde durulmuştur. D3 kodlu tez çalışmasında müşteri gruplarının konaklama işletmesine gelmeden önce, kaldığı süre boyunca ve işletmeden ayrıldıktan sonra katlanılan maliyetlerin sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme

sistemi ile klasik faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi arasında doğurduğu farklar tespit edilerek bu durumun işletmenin karlılık analizlerini nasıl etkilediği ortaya konulmuştur. Uygulamada da örnek bir konaklama işletmesinin verilerinden hareket ederek geleneksel FTM sistemi ve sürece dayalı FTM sistemi ile elde edilen verilerin müşteri kârlılık analizi üzerindeki etkileri tespit edilmiştir. D3 kodlu doktora tezinde de D2 kodlu doktora tezi ile benzer konular üzerinde çalışılmıştır. Burada da sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme konusu ele alınmış, örnek bir konaklama işletmesinde klasik FTM ile sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi uygulaması yapılmış ve sonucunda sürece dayalı FTM yöntemiyle daha gerçekçi hesaplamalar yapıldığı ve bu durumun yöneticilerin kararlarını etkileyebilecek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 11. Hedef Maliyetleme Konulu Tezlerin Dağılımı

Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları		Tez Türü	Yıl
Hedef Maliyetleme	Hedef Maliyetleme Yönetiminin Konaklama İşletmelerinde Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi ve Bir Turizm İşletmesinde Uygulama (Y12)	Y.Lisans	2010
	Konaklama İşletmelerinde Herşey Dahil Sisteminin Hedef Maliyetleme Bağlamında Analizi (D5)	Doktora	2011
	Turizm İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetim Aracı Olarak Hedef Maliyetleme Ve Uygulama Örneği (Y13)	Y.Lisans	2012

Stratejik yönetim muhasebesi yaklaşımlarından biri olan hedef maliyetleme (HM) konusu ile ilgili olarak 2 yüksek lisans tezi 1 doktora tezi hazırlanmıştır. Yüksek lisans tezlerinde 2010 ve 2012 yıllarında hazırlanmış olup tezlerde hedef maliyetleme konusu ile ilgili olarak öncelikle kuramsal çerçeve ele alınmıştır. Uygulama olarak bir konaklama işletmesinde hedef maliyet yaklaşımına göre işletmenin hedef maliyetleri hesaplanmıştır. Araştırmaların sonucunda hedef maliyetleme yönteminin gerek müşteri gerekse tur operatörlerinin fiyat baskıları karşısında işletmelerin istedikleri kar seviyesine göre maliyet hesaplamalarının avantaj sağlayacağı tespit edilmiş ve işletmelerin maliyetleri ve kâr oranları ile ulaşılmak istenen hedef maliyet rakamları analiz edilerek işletmelerin hedef maliyete ulaşmaları için yapılması gereken işlemler ortaya konmuştur.

D5 kodlu doktora tezinde iki araştırma yöntemi kullanılmıştır. Öncelikli olarak Antalya yöresindeki 5 yıldızlı otel işletmelerinin hedef maliyetleme sistemi uygulama düzeylerini

belirlemek amacıyla bir anket uygulanmış ve sonuçlar SPSS programında değerlendirilmiştir. İkinci olarak ta, bir konaklama işletmesinde hedef maliyetleme uygulaması yapılmıştır. Örnek konaklama işletmesinde hedef maliyetleme uygulaması yüksek lisans tezlerinden farklı olarak hedef fiyat, kâr ve maliyetler tespit edildikten sonra müşteri beklenti anketi yapılmış ve müşterilerin konaklama işletmesinin hizmetlerinden beklentileri ve verdikleri önem derecelerine göre hizmet bileşenlerinin hedef maliyetleri hesaplanmıştır.

Tablo 12. Kalite Maliyetleri Konulu Tezlerin Dağılımı

Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları		Tez Türü	Yıl
Kalite Maliyetleri	Konaklama İşletmelerinde Toplam Kalite Yönetimi ve Bir Örnek İnceleme (D6)	Doktora	2000
	Kalite Maliyetleri Yönetimi Ve Otel İşletmeleri Üzerinde Bir İnceleme (Y14)	Y.Lisans	2012

Kalite maliyetleri ile ilgili olarak bir doktora ve bir yüksek lisans tezi hazırlanmıştır. Doktora tezinde Toplam Kalite Yönetimi (TKY) konusu ve konaklama işletmelerine uygunluğu kavramsal olarak ele alındıktan sonra hali hazırda TKY sistemini beş yıldır uygulayan bir zincir konaklama işletmesinin sisteme uygulaması derinlemesine analiz edilmiştir. Bu bağlamda işletmenin TKY geçiş ve uygulama süreci incelenerek sistemin aksayan ve başarılı yönleri tespit edilmeye çalışılmış ve aksayan yönleriyle ilgili olarak çözüm önerileri sunulmuştur.

Y14 kodlu yüksek lisans tezinde kalite maliyetleri konusuna konaklama işletmelerinin bakış açılarını ve uygulama düzeylerini belirlemek adına bir anket hazırlanmış ve Ankara'da faaliyet gösteren 3, 4 ve 5 yıldızlı konaklama işletmelerine uygulanmıştır. Araştırmada 4 ve 5 yıldızlı konaklama işletmelerinde 3 yıldızlı işletmelere göre kalite maliyetleri yönetiminin daha fazla önemsendiği ortaya konmuştur. İşletmelerde kalite maliyetleri konusunda yeterli bilgiye sahip eğitimli personelin bulunmayışı, işletmeye ciddi bir mali külfet getireceğine inanılması, işletme için gereksiz olduğu yönündeki görüşler sistemin uygulanabilirliğini azaltmaktadır.

5. Sonuç ve Öneriler

Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi konularının akademik gelişimine yönelik olarak YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde 2000-2014 yılları arasında yapılan araştırmada 20 lisansüstü tez bulunmuş ve bu tezler tez türü, hazırlandığı yıl, üniversite, tez konusu,

kullanılan araştırma yöntemine göre kategorize edilmiş ve tezlerle ilgili kısaca bilgi verilmiştir. Yapılan araştırma sonucunda;

- Taramalar sonucu 2000-2014 yılları arasında hazırlanan 20 lisansüstü tezin 14'ü yüksek lisans 6'sı doktora tezidir. Bu sayının konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesinin önemi düşünüldüğünde yetersiz olduğunu söylemek mümkündür.
- Ayrıca 2013 ve 2014 yıllarında herhangi bir tez çalışması bulunmamaktadır. Bu duruma yönetim muhasebesi konularının konaklama işletmelerine uygun görülmemesi, akademisyenlerin yeni konuları işlemekteki çekinceleri, sektörün uygulama yapma konusunda araştırmacılara kapılarının kapalı olması, akademisyenlerin işletmelerden veri toplamakta zorlanması gibi birçok sebep sayılabilir.
- Akademisyenler konaklama işletmelerinde de uygulama yapmaları konusunda teşvik edilmelidir. Bu sayede işletme yöneticileri de yönetim muhasebesi uygulamaları hakkında bilgi sahibi olacaklar ve işletmede uygulamaları ile rekabet yeteneklerinin artması, hedef karlara ulaşma, performans değerlendirme gibi daha birçok açıdan farklılıklar kazanacaklardır.
- Turizm alanında akademik gelişimin ilerlemesi için alanda yapılacak hem teorik hem de uygulamalı çalışmalara ihtiyaç vardır. Konaklama işletmeleri turizm işletmeleri içinde en fazla paya sahip olan işletmelerdir. Bu nedenle hem yeni yöntem ve uygulamaların geliştirilmesi hem de mevcut yöntem ve konular için uygulama sahası yaratması açısından önem arz etmektedir.
- Tezlerde genel itibarıyla örnek olay yöntemi tercih edilmiş, 4 tez çalışmasında ise anket yöntemi kullanılmıştır. Farklı araştırma yöntem ve teknikleriyle yeni çalışmaların yapılabilmesi adına uygun bir alan özelliği taşımaktadır.
- Tezlerde işlenen konulara bakıldığında Stratejik Yönetim Muhasebesi yaklaşımları konuları (6 yüksek lisans, 4 doktora tezi) en fazla işlenen konu olmuştur.
- Yönetim muhasebesinin kavramsal gelişimi, fiyatlama ve maliyet analizleri, maliyet yönetimi ve kontrol süreci tez hazırlanan diğer konular arasında yer almıştır. Bu konular tek başına işlendiği gibi işletme kârlılığına, finansal analizlerine etkileri üzerinde de durulmuştur.
- Yönetim muhasebesi konuları içinde sayabileceğimiz, Maliyet - Hacim - Kâr analizleri, planlama, bütçeleme, müşteri kârlılık analizi, sermaye bütçeleme,

yatırım planlaması, değer mühendisliği, tam zamanında üretim gibi konularda yapılmış lisansüstü tez çalışmasına rastlanmamıştır.

- Araştırmada bulunan tezler arasında en fazla stratejik yönetim muhasebesi konuları tercih edilmiştir.
- Stratejik yönetim muhasebesi yaklaşımları içerisinde FTM konusu en çok işlenen konu olmuştur. Bu tezlerin sonuçları incelendiğinde, FTM sistemi otel işletmelerindeki hizmet üretiminde işletme kaynaklarının daha iyi yönetilmesini sağlayarak işletmenin rekabet gücünü arttırmakta ve sistem uygulama aşamasında sürekli veri üreterek, yönetime sürekli ve güncel bilgi sağladığı ortak sonucuna ulaşılmıştır.
- FTM dışında hedef maliyetleme ve kalite maliyetleri konuları ele alınmış olup diğer yaklaşımları arasında sayabileceğimiz yalın üretim, kurumsal karne gibi konularda çalışmalar bulunmamaktadır.

Araştırma sonuçlarından hareketle konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi konularının lisansüstü tez çalışmalarında işlerliğinin yetersiz olduğu görülmüştür. Özellikle bu konularda çalışma yapmak isteyen akademisyenler için önemli bir açık alan olduğunu söylemek mümkündür.

Konaklama işletmelerinin aynı zamanda bir hizmet işletmesi olmaları nedeniyle, üretim işletmelerinden farklı özellikler arz etmektedir. Hizmetin stoklanamaması, standardize edilmesindeki zorluklar, talep edildiği yerde ve zamanda tüketilmesi gibi belirleyici özellikleri işletme maliyetleri konusunda birçok belirsizliği de beraberinde getirmektedir. İşletmelerin üretim maliyetleri, işletmenin ana amacı olan kâr sağlama ve devamlı hale getirmeleri üzerinde en önemli etki unsurudur. Yönetim muhasebesi işletme maliyetlerinin kontrolü, analizi ve yönetimi gibi birçok konuda işletme yönetimine yardımcı olacak bilgiyi sağlaması nedeniyle, konaklama işletmeleri içinde oldukça önemlidir. Yönetim muhasebesi ile ilgili olarak hem yeni yöntem ve tekniklerin geliştirilmesi hem de mevcut olanların faydalarının artırılması adına alanda çalışacak akademisyenlere ihtiyacı artırmaktadır.

Kaynakça

Altınok, S., Çetinkaya, M.(2003). Turizm Sektörü ve Türkiye’de Turizm Sektöründeki Gelişmelerin Ekonomik Açından Değerlendirilmesi. *Türkiye Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 7(13),s.125- 151.

- Akçakanat, Ö., Senal, S., Ateş, B.A (2013). Türkiye Muhasebe Standartları Çalışmalarının İçerik Analizi Bakımından Değerlendirilmesi (2004-2011). *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, C:5, S:3, 2013, s. 1-8.
- Akkaya, F. A. (2010). *Hedef Maliyetleme Yönetiminin Konaklama İşletmelerinde Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi Ve Bir Turizm İşletmesinde Uygulama* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Kütahya.
- Aktürk, A. (2014). Otel İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemini Etkileyen Güncel Gelişmeler. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, s.107-121.
- Alpkan, S. (2012). *Turizm İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetim Aracı Olarak Hedef Maliyetleme Ve Uygulama Örneği* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Karabük Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Karabük.
- Apostolou, B., Hassell, J.M., Rebele, J.E., Watson, S.F. (2010). Accounting Education Literature Review (2006–2009). *Journal Of Accounting Education*, 28, p.145-197.
- Arsu,Ş., Arsu,T., Duman, H. (2015). Örgüt Stratejilerinin Yönetim Muhasebesi Uygulamaları İle İlişkisi: Kapadokya Bölgesi Otelleri Örneği. *Aksaray Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt:7, Sayı:2, s.17-31.
- Atmaca, M., Yılmaz, B. (2011). Konaklama İşletmelerinin Faaliyetlerinde Maliyet Kontrolünün Etkileri: Marmara Bölgesinde Faaliyet Gösteren Beş Yıldızlı Oteller Üzerine Bir Araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı:108, s.15-34.
- Basım, H. N., Şeşen, H., Şeşen, E. (2008). Personel Temin Sürecinde Gazete İlanları Üzerine Karşılaştırmalı Bir Çalışma. *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (1), s.35–44.
- Baş, M., Yangil, F.M., Aygün, S. (2014). Entelektüel Sermaye Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmalarına Yönelik Bir İçerik Analizi: 2002-2012 Dönemi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Cilt 10, Sayı 23.
- Bektaş, Ç. (2000). *Konaklama İşletmelerinde Toplam Kalite Yönetimi Ve Bir Örnek İnceleme* (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Afyon.
- Bilgin, N. (2006). *Sosyal Bilimlerde İçerik Analizi Teknikler ve Örnek Çalışmalar*. Siyasal Kitabevi, Ankara, s.11.
- Büyükmirza, K. (2008). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Gazi Kitabevi, 13. Baskı, Ankara.

- Calayoğlu, İ. (2011). *İstanbul'daki Beş Yıldızlı Otellerde, Yiyecek İçecek Maliyet Kontrol Sürecinde Kullanılan Bilgi Teknolojilerinin Karar Vermeye Etkileri* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.
- Ciğer, A. (2006). *Yeni Maliyet Yaklaşımlarının Konaklama İşletmeleri Açısından Uygulanması Ve Bir Uygulama* (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Konya.
- Civan, M., Cenger, H. (2013). Borsada İşlem Gören Turizm İşletmelerinin Finansal Yapı Ve Karlılık Oranları Arasındaki İlişkinin Analizi(2009-2012). *17. Finans Sempozyumu Bildiri Kitabı*, Muğla, s.354-363.
- Çam, M. (2009). Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolünün Önemi Ve Akdeniz Bölgesindeki Konaklama İşletmelerinde Bir Anket Çalışması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 6, Sayı:11, s. 503-524.
- Demir, V. (2008). Yönetim Muhasebesindeki Değişim ve Değişimi Etkileyen Faktörler”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Yıl 8, Sayı 26, s. 51-70.
- Demir, K.(2012). *Kalite Maliyetleri Yönetimi Ve Otel İşletmeleri Üzerinde Bir İnceleme* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü İşletme Eğitimi Anabilim Dalı, Ankara.
- Demircan, H. (2009). *Hizmet İşletmelerinde Maliyet, Fiyatlandırma Kararları Ve Bir Turizm İşletmesi Uygulaması* (Yayınlanmamış yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim dalı, İstanbul.
- Dönmez,A., Arıcı, A., Kutluk, F. (2011). Antalya'daki Beş Yıldızlı Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü Ve Fiyatlama Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma. *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, Cilt:3, Sayı:1, s.201-222.
- Eser, K. (2009). *Konaklama İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi Ve Karlılık İlişkisi*(Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Karaman.
- Gökçe, O.(2006). *İçerik Analizi Kurumsal ve Pratik Bilgiler*. Siyasal Kitabevi, Ankara, s.21.
- Guilding, C. (2002). *Financial Management for Hospitality Decision Makers*. Elsevier, USA.
- Gümüş, U.T. (2005). *Konaklama İşletmelerinde Maliyet Kontrol Süreci Ve Oda-Mönü Maliyetlerinin Belirlenmesi: Denizli'deki Küçük Ölçekli Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Denizli.

- Güney, A. (2013). Yönetim Anlayışında Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, Cilt:2, Sayı:3, s.264-268.
- Gürdal, K. (2007). *Maliyet Yönetiminde Güncel Yaklaşımlar*. Siyasal Kitabevi, 1. Basım, Ankara.
- Jang, S., Park, K. (2011). *Hospitality Finance Research During Recent Two Decades Subjects, Methodologies, And Citations*. International Journal of Contemporary Hospitality Management, Vol. 23, Iss 4, s. 479 – 497.
- Kahraman, S. (2012). *Konaklama İşletmelerinin Yönetim Muhasebesi Ve Finansal Analiz Kapsamında Değerlendirilmesi*(Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Malatya.
- Kaynar, B. (2005). *Termal Turizm İşletmelerinde Faaliyete Dayalı Maliyetleme Sistemi Ve Afyon İlinde Bir Uygulama* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Afyon.
- Koşan, L. (2007). *Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Sisteminin Müşteri Karlılık Analizinde Kullanılması: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama* (, Yayınlanmamış Doktora Tezi). Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Konya.
- Koroğlu, Ç. (2007). *Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyetlerinin Kontrolü Ve Muhasebeleştirilmesi* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muğla.
- Koroğlu, Ç. (2012). *Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Analizi Ve Bir Otel İşletmesinde Uygulama* (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı,Aydın.
- Koroğlu, Ç. (2013). *Otel İşletmelerinde Rekabet Üstünlüğü Elde Etmek İçin Bir İleri Yönetim Muhasebesi Yöntemi Olarak Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Analizi*. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:, s. 39-56.
- Köse,T. (2007). Yönetim Muhasebesinde Değişim ve Yönetim Muhasebesi Eğitiminin İncelenmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt:9, Sayı:1, s.215-234.
- Kurt,G.,Uçma, T. (2011). Türkiye'deki Muhasebe Araştırmaları Yazını. *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*, 13(4), s.69-95.
- Medlik, S. (1997). *Otel işletmeciliği*, Çev.Ömer L. Met, Uludağ Üniversitesi Yayınları, Bursa.
- Olalı, H. (1986). *Turizm İşletmeleri Yönetimi*. Teksir Yayın, İzmir.

- Okutmuş,E., Ergül, A. (2015). Konaklama İşletmelerinde Hedef Maliyetleme, Değer Analizi ve Kaizen Maliyetleme Yöntemlerinin Birlikte Uygulanabilirliğine İlişkin Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:65, s97-116.
- Olalı, H., Korzay, M. (1989). *Otel İşletmeciliği*, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayın no: 109,İstanbul.
- Orhan, S. M., Öndeş T. (2004). Muhasebe Ve Finansman Konusunda Yurtdışında Yapılan Doktora Tezleri Bibliyografyası – I. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 3, Sayı 1.
- Öğmen, C. (2010). *Otel İşletmelerinde Mevsim Dışı Satışların Maliyet Yönetimi Açısından İncelenmesi Ve Örnek Bir Uygulama* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muğla.
- Önce, S., Başar, B. (2010). Türkiye'deki Akademik Araştırma Dergilerinde Muhasebe Alanında Yazılmış Makalelerin Analizi: 2000-2008. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:45, s.55-68.
- Özdemir, G. (2010). *Hizmet Üretim Sistemlerinde Üretim Maliyetlerinin Turizm Sektöründe İncelenmesi Ve Antalya'da Bir Tesiste Uygulama* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.
- Özdoğan, B. (2010). *Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Sistemleri ve Uygulaması* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi).Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Park, K., Jang, S. (2014). Hospitality Finance And Managerial Accounting Research Suggesting An Interdisciplinary Research Agenda. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, Vol. 26 No. 5, pp. 751-777.
- Pavlatos, O., Paggios I. (2009). Management Accounting Practices in The Greek Hospitality Industry. *Managerial Auditing Journal*, Vol.24 No.1, 81–98.
- Rivera, M.A., Upchurch,R. (2008). The Role of Research In The Hospitality Industry: A Content Analysis of The IJHM Between 2000 and 2005. *International Journal of Hospitality Management*, 27, s.632-640.
- Sarı, M., Çam, A.V. (2014). Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının Kullanımı. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, Sayı:9, s.247-266.

- Sarı,M. (2012). *Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarını Tespit Etmeye Yönelik Bir Çalışma* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı, Gümüşhane.
- Shell, A. (2004). Scholarly Contributions In Hospitality Finance: Some Trends During 2002-03. *The Journal of Hospitality Financial Managemen*, Vol.12, Number 1,p. 49-55.
- Soyaltın, T. (2007). *Konaklama İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ve Bir Uygulama* (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.
- Sucu, Ö.E. (2011). *Konaklama İşletmelerinde Etkin Maliyet Yönetiminin Önemi Ve Bir Uygulama* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.
- Şenol, H. (2011). *Konaklama İşletmelerinde Herşey Dahil Sisteminin Hedef Maliyetleme Bağlamında Analizi* (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Isparta.
- Tanç,Ş. (2012). Otel İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarını Tespit Etmeye Yönelik Araştırma: Kapadokya Bölgesi Örneği. *Nevşehir Üniveristesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:2, Sayı.1, s.170-182.
- Tsai, H., Pan, S., Lee, J. (2011).Recent Research In Hospitality Financial Management. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, Vol. 23 No. 7,pp. 941-971.
- Türedi, S.,(2008). Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemi İle İç Kontrol Sistemi Arasındaki İlişkiler. *Mevzuat Dergisi*, Yıl:11, Sayı:126.
- Türksoy, A. (1998). *Otel Yönetim Muhasebesi*. Turhan Kitabevi, Ankara.
- Utku, B.D. (2009). Muhasebeye İlişkin Konuların Bilimsel Literatürünün Gelişimi: Bir İçerik Analizi 2004-2008. *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*, Sayı:11, 2, s.107-128.
- Yükçü, S. (1992). *Maliyet Muhasebesi*, Anadolu Matbaacılık, İzmir.