



מבטאים עלויות אופטימליות לכאורה, שאליהן יש לחתור בתפעול מזון ומשקאות. נניח מנהל מלון הנדרש ע"י בעליו להשיג יעד של 33% עלות מזון. יעד זה מושווה לעלות המזון בפועל במלון זה: 40%. בעלי המלון מסיקים, לכאורה, כי קיימת סטייה של 7% מן העלות הנורמטיבית, האופטימלית, הראויה, ודורשת לתקן מצב זה.

השאלה הראויה להישאל עתה היא כיצד נקבעה במלון זה העלות הריאלית הנדרשת, בשיעור 33%, והאם דרישה זו נכונה, כלומר סבירה? כדי שנוכל להניח כי העלות הנדרשת אכן סבירה, יש לערוך רה-קלקולציה, קבועה ושיטתית, כלומר, תחשיב מחדש של כל פריטי המזון, שכן מחירי הקנייה משתנים לעתים תכופות. את העלויות האלה, אשר חושבו, כאמור, מחדש, יש להשוות מחדש לנתוני המכירה של כל פריטי המזון במלון.

יידרשו עוד מספר חישובים כדי לוודא כי נשמרים הכללים הנכונים של ניהול מלאי, כגון: F.I.F.O. (נכנס ראשון - יוצא ראשון: 'First in - First out'), להעברות (Transfers) ולפיצויי אורחים (OTH / Complimentary). המדובר בתחשיבים מורכבים עד מאוד, ויש רגליים לסברה כי ספק אם תוצאת החישוב תהיה נכונה אי-פעם, או אפילו נכונה בקירוב, ללא שימוש בתוכנת מחשב מתאימה. לאור שני הטיעונים הראשונים לעיל נוכל לסכם סיכום ביניים ולומר כי תמונת המצב עד כאן היא זו: עלות מזון ומשקאות 'אמיתית' (בפועל), שאיננה נכונה לגמרי, מושווית לעלות מזון ומשקאות 'נורמטיבית' (מיטבית) שהיא לא נכונה לחלוטין, ותוצאת ההשוואה הזו היא לכאורה סטייה (variance) שאף היא, כמובן, אינה נכונה. ואולם, החלטות רבות בתחום התכנון, המכירה והניהול של מזון ומשקאות מתבססות על עלויות, השוואות וסטיות אלה.

#### טיעון שלישי:

### חלק ניכר של עלויות מזון ומשקאות אינו בשליטתנו או תחת השפעתנו.

טיעון זה פירושו כי אין מפעיל מזון ומשקאות היכול להכתיב לשוק את מחירי הפריטים הדרושים לו. ואכן, כידוע לכולנו, המפיצים אינם מניחים ללקוחותיהם לקבוע את המחיר שאותו יהיו מוכנים לשלם. אומנם, לקוחות גדולים זוכים למחירים טובים יותר מלקוחות קטנים, ורכישות גדולות מזכות בהנחות על פריטים מסוימים. בכל אלה אין משום חידוש. אך לקוחות אינם יכולים לשלוט שליטה של ממש במחירי המזון והמשקאות שהם קונים. מנהל מזון ומשקאות בוודאי שאינו יכול להיחשב אחראי לעלויותיהם של פריטי מזון ומשקאות שרכש הקניין במלון. על כך מתבסס טיעוננו כי חלק ניכר של עלויות מזון ומשקאות אינו נשלט על-ידנו והשפעתנו עליו מועטה, אם בכלל.

#### טיעון רביעי:

### עלויות מזון ומשקאות אינן ניתנות לשליטה מוחלטת, אך השימוש במזון ובמשקאות הוא בהחלט בר-שליטה!

האם מנהל מזון ומשקאות צריך להיות מוחזק אחראי לשימוש בכל הפריטים: ממלאי גולמי ועד אחרון המוצרים המוכנים למכירה?

הנחה: אם השימוש בפריטי מזון ומשקאות ישווה בדיוק לכמות הנדרשת, הנגזרת ממכירת מזון ומשקאות, הנגזרת מן התפריטים ומשיעור ניצול (yield) מקסימלי של הפריטים שנמכרו, אזי עלות מזון ומשקאות של המלון תהיה טובה ככל שתוכל להיות, כלומר היא תהיה אופטימלית (מיטבית).

אנו משווים אפוא בין מצב אקטואלי, 'אמיתי' לבין מצב נורמטיבי, מיטבי, המתאר מה שראוי שיהיה. נכמת את טיעוננו ונסכם סיכום מספרי: אם הסטייה בין מה שהשתמשנו בו בפועל (המצב 'אמיתי') לבין מה שראוי היה שנשתמש בו (המצב הנורמטיבי, הראוי) היא 0 (אפס), נוכל

## להגיב או ליזום? חשיבה אחרת על ביקורת מזון ומשקאות

**ביקורת פרואקטיבית (PROACTIVE), על-פי הגדרתה, היא ביקורת הנוקטת יוזמה ופועלת מראש למניעת בעיות צפויות או, למצער, לפתרונן לאלתר; לעומתה, ביקורת ריאקטיבית (REACTIVE), היא ביקורת תגובתית, השייכת או הקשורה להגבה על ממצאים קיימים. ביקורת מזון ומשקאות פרואקטיבית היא ביקורת יוזמת או מונעת, המבוססת על שימוש, בעוד שביקורת מזון ומשקאות ריאקטיבית היא ביקורת משוב, ביקור מגיבה, המבוססת על עלות.**

העוסקים בביקורת מזון ומשקאות מתמקדים - לשם בקרת עלויותיהם - בכדיקה של (אחוזי) עלות המזון והמשקאות בפועל. טענתנו במרכזית במאמר זה היא כי לא זו בלבד שנתוני עלות 'אמיתית' זו אינם מדויקים, אלא אף נתוני עלות 'אידיאלית' של מזון ומשקאות, נתונים המשמשים כ'ערכים נורמטיביים' אליהם יש לשאוף, אינם מדויקים אף הם. אם נכונה סברתנו, יתחוויר להלן כי בשיטה הקונבנציונלית של ביקורת מלאי מזון ומשקאות משמשים שני ערכים מספריים, כלליים מאוד ובלתי-מדויקים. בכוננתנו אפוא להציע מתודה חדשה של ביקורת מלאי אפקטיבית. נחשוף את חולשותיה של שיטת הביקורת המגיבה (REACTIVE), המבוססת על בחינת עלויות ונדון בהן. על-ידי כך יתבררו ויתחדדו תכונותיה ויתרונותיה של הגישה האלטרנטיבית, המוצעת על-ידנו לביקורת מזון ומשקאות: ביקורת יוזמת, או מונעת (PROACTIVE), המבוססת על שימוש.

#### טיעון ראשון:

### הערכים המוצגים כנתוני 'אמת' (Actual) של עלויות מזון ומשקאות אינם נכונים!

הנוסחה המקובלת לחישוב עלות מזון ומשקאות היא כדלקמן:

(מלאי פתיחה + קניות) - מלאי סגירה = עלות מזון ומשקאות שנמכרה. מהם חסרונותיה של שיטת חישוב זו? ובכן, חולשותיה נעוצות במהימנותם המפוקפקת של ערכי המלאי. נקדים טיעון 'טרומי' ונאמר כי ספירות מלאי, מטבען, אינן מדויקות דיוק של ממש. הא ראה: פריטים שיש לספור על-פי משקלם נשקלים, אכן, רק לעיתים נדירות. ראייה אחרת: יש פריטים המתויגים תיוג שגוי או נספרים בשיוך שגוי. דוגמא נוספת: אריזות פתוחות ו/או ריקות למחצה או לרביע נרשמות כאומדן בלבד, ללא ספירה מדויקת של פריטים בודדים. דוגמא אחרת: הקושי האובייקטיבי הקיים לעתים בספירת פריטים מוכנים (מעובדים). וגם: פריטים שמחירם משתנה חדשות לבקרים, כמעט בכל קניה ובשעה שעל המדפים נמצאים פריטים לא רק מן הקנייה האחרונה. ודבר אחרון: מהימנות הרישומים! רישומי ספירות המלאי, הידניים והממוחשבים כאחד, מוטלת בספק. שכיחות מאוד טעויות של רישום ושל הקלדה, בספירות המלאי, בהעתקת המחירים ובציטוט העלויות.

בפרפרזה על הנוסחה המסורתית לחישוב עלות מזון ומשקאות לעיל, נוכל לטעון כי אם ערכי המלאי (מלאי פתיחה ומלאי סגירה), המייצגים שניים מתוך שלושת המספרים בנוסחה אינם נכונים, כיצד תוכל תוצאתה, כלומר עלות מזון ומשקאות להיות נכונה?

#### טיעון שני:

### הערכים המוצגים כעלויות 'נורמטיביות' של מזון ומשקאות אינם נכונים!

בדו"חות הכספיים מוצגים לעתים אחוזי עלות מזון ומשקאות 'אמיתיים' (בפועל) כנגד אחוזי עלות 'נורמטיביים', כלומר כנגד ערכים הנחשבים למייצגים של עלויות מזון ומשקאות 'אידיאליות', ראויות. ערכים אלה

הכמויות מופחתות או מוספות מיד בהגעת או ביציאת הפריטים את אזור האחסון. בסיומו של תהליך זה עלינו להתיימר לדעת איזו כמות של כל פריט בדיוק אמורה להימצא באזור האחסון המרכזי בכל זמן נתון. מפעילי מזון ומשקאות ראויים לשמם מחזיקים פריטים רבים ככל שניתן באחסון מרכזי, ופריטים מעטים ככל האפשר בנקודות המכירה. אף שהנפקת הדרישות וההעברות מן המחסן המרכזי לנקודות המכירה צורכות זמן, הדבר מאפשר פיקוח ובקרה הדוקים על חלק הארי של המלאי.

## דוגמה לביקורת מזון על בסיס שימוש (בשר)

### שימוש בפועל

מלאי פתיחה	200 ק"ג +
קנייה	250 ק"ג -
מלאי סגירה	150 ק"ג =
שימוש סופי בפועל	300 ק"ג

### שימוש 'אופטימלי'

250 גר' למנה בודדת X 700 מנות שנמכרו	175 ק"ג
500 גר' למנה כפולה X 150 מנות שנמכרו	75 ק"ג
	250 ק"ג

### ניצול (Yield)

נניח 90% ניצול:

$$1,000 \text{ גר'} \times 90\% = 900 \text{ גר'} \text{ מנוצלים או } 0,9 \text{ ק"ג, לכל קילוגרם.}$$

סה"כ שימוש 'אופטימלי' לאחר התאמה לניצול (yield):

$$277,77 \text{ ק"ג} = 0,9 / 250 \text{ ק"ג}$$

סה"כ שימוש 'אופטימלי' מתוקן: 277,77 ק"ג

### סטייה (Variance)

שימוש בפועל	300.00 ק"ג -
שימוש 'אופטימלי'	277,77 ק"ג =
שימוש-יתר	22,23 ק"ג

### סיכום

ביקורת מזון ומשקאות מונעת (Proactive), המבוססת על שימוש אפקטיבית יותר מביקורת מגיבה (Reactive), המבוססת על עלות. על המפעילים שירותי מזון ומשקאות למקד את שימת-ליבם יותר באופן השימוש בפריטי המלאי, ופחות בעלותם של פריטים אלה. בשימוש מיטבי, כלומר בשימוש בכמויות הנכונות בלבד, טמון הסיכוי הרב ביותר להשגת עלויות מזון ומשקאות אופטימליות, כלומר עלויות שהן הטובות ביותר שבגדר האפשר, ללא קשר לערכן הקונקרטי של עלויות אלה.

### לעיון נוסף:

ארגון החשבים הכינלאומי במלונאות והארוחה (HFTP), הנקרא כיום: 'ארגון המומחים במקצועות הפיננסיים והטכנולוגיים בענפי האירוח' - Hospitality Financial & Technology Professionals, ובקיצור: H.F.T.P., עוסק בפורומים ובסניפים (chapters) שלו בנושאי ביקורת פנים במלון בכלל, ובביקורת מזון ומשקאות בפרט. חלק מהדיונים נרחבים מאוד והם רלבנטי למלונות המפעילים מערך מזון ומשקאות ואירועים בהיקף גדול מאוד. הדיונים פתוחים בפני חברי הארגון בלבד ומקצתם פומביים. ראו: ביטאון הארגון: The Bottom Line, וכן בפורומים השונים באתר הארגון: [www.hftp.org](http://www.hftp.org) (לחברים בלבד).

להסיק כי תפעול מזון ומשקאות שלנו הוא אופטימלי (מיטבי) מבחינת עלויותיו, ללא קשר לאחוז הקונקרטי של עלויות אלה או לסכומן. שינוי מעלות לשימוש מיטיב את סיכויינו לשפר את הרווחיות.

### טעון חמישי:

## כדי לבקר מלאי מזון ומשקאות ולשלוט בו יש להתמקד יותר בשימוש ופחות בעלות.

ביקורת מזון ומשקאות מבוססת-עלות היא רבת-חסרונות, כפי שסקרנו את חלקם לעיל. על כן, מוטב שנאמץ לנו גישה מהימנה יותר לחישוב עלויות מזון ומשקאות. מהי אפוא הגישה הרצויה? דומה כי הפתרון נעוץ בהעתקת המיקוד מחישובי עלות, במונחים כספיים, או באחוזים, לחישובי שימוש ביחידות מידה אחידות.

האמצעי הבטוח ביותר לשליטה בעלויות מזון ומשקאות הוא הפחתה בשימוש-יתר. צבירת המידע והדיווח החשבונאי (עלות המזון, שווי המלאי, עלות הקנייה ועלות ההעברה) נעשים כולם בערכים כספיים. המעבר לשימוש במידע של ביקורת ופיקוח (Control Information), גורע מן האפקטיביות של המושג 'עלות', שכן המלאי 'נקנה' (בהקשר של רישום ודיווח) ו'מנופק' במונחים לא כספיים, כגון משקל, מארזים, חבילות, שקים, ליטרים ויחידות-מידה אחרות. לצורך הדיון, נכנה יחידות אלה בשם-תואר כללי: 'יחידות שימוש', המתארות את יחידות המידה בהן משתמשים, סופרים ומודדים אותן, לעומת היחידות הכספיות, המעריכות את שוויים (עלותם).

### מהי 'סטיית השימוש' וכיצד היא מחושבת?

'סטיית השימוש' מחושבת ע"י הפחתת השימוש 'אופטימלי' (ביחידות שימוש) לפריט מסוים, מן השימוש 'בפועל' (ביחידות שימוש) לפריט זה. סטייה חיובית מצביעה על שימוש-יתר שיש להיפטר ממנו.

### השימוש בפועל מתקבל מהצבת הנתונים בנוסחה הבאה:

$$\begin{aligned} & \text{מלאי הפתיחה (ביחידות השימוש) +} \\ & \text{קניות (ביחידות השימוש) -} \\ & \text{מלאי סגירה (ביחידות שימוש) =} \\ & \text{השימוש בפועל (ביחידות שימוש)} \end{aligned}$$

### כיצד נחשב את הכמות האופטימלית?

את השימוש האופטימלי נוכל לחשב באמצעות הכפלת הכמות שנמכרה מכל מוצר שהשתמש בפריט בו מדובר, בכמות הנדרשת בתפריט לאותו מוצר. בתוצאה המתקבלת נבצע התאמה (adjustment) לניצול (yield) ונמיר אותו למונחי אותן יחידות מדידה של השימוש בפועל. באופן זה, שימוש גולמי 'בפועל' משווה לשימוש גולמי 'אופטימלי'. תהליך זה נעשה בדרך-כלל רק לפריטים ראשיים (לפריטים החשובים ביותר), אלא אם כן מופעלת תוכנת מחשב הסורקת סריקה אוטומטית ומחשבת חישובים אוטומטיים.

מקובל להניח, ברוח 'חוק פארטו' כי כ-20% מן הפריטים הנקנים הם הבסיס לכ-80% מעלות המזון. זאת ועוד: כ-10% לערך מן הפריטים הללו מייצגים כ-90% מן הסטייה, ולכן באמצעות זיהויים ו'בידודם' של פריטי-מפתח אלה, חישוב הסטייה על-פיהם, ונקיטת אמצעים מתאימים להפחתת שימוש-יתר בפריטים מסוימים, נוכל להפחית הפחתה ניכרת עלויות מזון ומשקאות.

אמצעי נוסף לפיקוח ולשליטה על השימוש במזון ומשקאות הוא בידודו וריכוזו של עיקר המזון באזור אחסון מרכזי אחד. במונחי פיקוח ושליטה, אחסון מרכזי פירושו אזור אליו פריטי מזון יכולים להיכנס באמצעות קניות והעברות-פנימה (transfers-in) בלבד, ויכולים לצאת ממנו באמצעות העברות-החוצה בלבד (transfers-out), אך לא באמצעות מכירות.

אזור זה ניתן לפיקוח באמצעות ביקורת מלאי שיטתית וקבועה.

## מחלקת החשב - מחלקה 'לא מניבה'

מחלקת החשבונות או הכספים היא מסוג המחלקות הלא מניבות במלון (Non-Revenue Departments), שפעילותן עולה בכסף, אך הן עצמן אינן מייצרות כסף, כלומר יש לפעילותן צד של 'הוצאות' בלבד, ללא צד של 'הכנסות'.

חשב המלון שואף, כמובן, להציג חוזר להשקעת הבעלים, לצד שיפור בתזרים המזומנים של המלון וגידול בהכנסותיו 'נטו'. יש לתכנן את עבודתה של המערכת החשבונאית במלון באופן שיבטיח את קיומן של בקורות קבועות, שמטרתן להפחית את הוצאות התפעול ולשפר את תזרים המזומנים.

להלן תשעת הנושאים שהם לדעתנו העיקריים והחשובים ביותר על סדר היום הראשון של חשבים ומנהלי-כספים במלון (לאו דווקא בסדר זה):

### (1) חוזים והסכמים:

האם יש למלון חוזים והסכמים תקפים?

האם יש בידי מח' החשב העתקים של הסכמים אלה?

אם כן, יש לקרוא אותם בקפידה, לסמן את חלקיהם החשובים ולערוך תיעוד של תאריכי חתימתם, משכם, סעיפי 'שחרור' (סיום מוקדם, או יציאה מן ההסכם), שווי כספי, חובות ותחומי אחריות של שני הצדדים להסכם ושמות אנשי-קשר או אחראים להסכם. הכנת נייר עבודה מעין זה אינה מלאכה קשה מידי, והוא יניב 'חוזר' הוגן להשקעה שהייתה כרוכה בהכנתו, כל משך כהונת החשב בתפקידו.

אם אין בנמצא העתקי חוזים והסכמים, או שהמצאי נראה חסר ובלתי ממצה, יש לעשות כל מאמץ כדי להשיגם, אף אם הדבר כרוך בפנייה לספקים, לנוותני שרות ולסוכנים, כדי לקבל מהם את העתקי ההסכמים. סריקת כרטסת 'זכאים' תאתר תשלומים וחשבונות לשלם בגין הסכמים וחוזים של המלון.

### (2) חשבונאות מח' הקבלה (המשרד הקדמי - Front Office):

האם יש במלון חשבונאות קבלה?

האם יודע צוות 'המשרד הקדמי' מהי חשבונאות קבלה?

האם יש תיעוד נכון ומדויק לתשלומי-חוץ (paid-outs) ולהחזרים (refunds)?

האם ברורה לצוות 'המשרד הקדמי' האבחנה המדויקת בין פעולת תיקון בחשבון (correction), לבין פעולת ביטול (adjustment)?

חשבים, מנהלי-כספים ומבקרים חדשים נתקלים לא פעם בצוותי קבלה שהם חסרי הבנה חשבונאית בסיסית ולקויי מיומנות מקצועית בטיפול בכספים בכלל.

### (3) דו"חות כספיים:

חובה למצוא אותם! על-פי הדו"חות זמינים מיידית.

לא פחות חשובים מן הדו"חות הכספיים הם הכרטסות של הנהלת החשבונות וההתאמות (דו"חות התאמה). האחרונים לא יהיו זמינים תמיד. במלונות השייכים לרשת, או לחברת ניהול אחת, נעשות לעיתים ההתאמות במחלקת החשבונות הראשית (במשרד הראשי). במלונות בודדים (stand-alone hotels), עלולים דו"חות ההתאמה להיות בלתי מדויקים בעליל.

### (4) מחשוב:

אין ערוך לחשיבותה של תוכנת הנהלת החשבונות במלון.

תוכנה חשבונאית אמינה, שממשקיה יעילים ומחולל היישומים והדו"חות שלה נגיש, גמיש ונענה, היא שלב חיוני והכרחי בדרך להצלחה בתפקיד.

### (5) שכר - Payroll:

אם גליונות השכר מעובדים בתוך המלון, מומלץ להוציא זאת החוצה לאלתר ולהעבירם לגורם מקצועי, חיצוני, המתמחה בכך. צעד זה כשלעצמו יחסוך כסף רב, זמן ומאמץ. זוהי משימה שמקומה בראש סדר העדיפויות. 8 עד 10 שבועות יידרשו בדרך כלל להשלמת המעבר להכנת השכר בידי גורם חיצוני.

יש לבדוק היטב את פעולתו ואת אמינותו של שעון הנוכחות ולוודא כי אין שום דרך לעוות את רישום זמני הכניסה והיציאה של העובדים. השכר וההוצאות הנלוות לשכר הם חלק הארי של הוצאות התפעול של המלון (עד כדי 40% ויותר מסך כל ההוצאות). קשה, לפיכך, להפריז בחשיבות הביקורת ההדוקה על כל מרכיביה של הוצאה זאת. אם עלינו לדרג את הנושאים החשובים והדחופים ביותר, השכר הוא

## חשב חדש -

### על מה הוא חושב?

### (ועל מה ראוי שיחשוב)

### הצעה לסדר היום הראשון

### (וליימים שעוד יבואו)

על הנושאים החשובים, פחות או יותר,

ועל המשימות הדחופות, באמת או בכדי,

בעבודתו של חשב מלון חדש.

**הערה: לשם הקיצור ולמניעת סרבול, נקטנו לשון זכר בכותרות המאמר ובגופו.**

**לא למותר לציין כי הדברים להלן כוחם יפה לבני שני המינים: לחשב וגם לחשבת.**

נדון להלן ברשימת המטלות הראשוניות, שחשיבותן היא הרבה ביותר לדעתנו, בימי-עבודתם הראשונים של חשב, או של מנהל כספים, במלון חדש שזה מקרוב נפתח, או במלון קיים. זוהי אם כן הצעה לסדר היום הראשון במלון של החשבים אשר זה מקרוב באו. אך לא נגביל עצמנו ליום הראשון בלבד ונרחיב היריעה לעבר היום השני והשלישי ואל הימים שעוד יבואו. באשר להגדרת התפקיד של מושאי מאמרו, כוונתנו להגדרה רחבה ולא מצמצמת: 'חשבים' משמע - אנשי הכספים, התקציב והביקורת הבכירים ביותר במלון או בחברת הניהול של המלון, יהא תוארם הרשמי במדרג הארגוני מה שיהיה.

חשבים הנמנים על 'צוות הפתיחה' הניהולי של מלון חדש, או של מלון שנרכש זה עתה מבעליו הקודמים, נדרשים להטמיע בו תפעול חשבונאי ופיננסי מקצועי ההולם את צרכיו. הדברים חשובים במיוחד כאשר המדובר בחשבים ובמנהלי הכספים הראשונים במלון חדש או במלון המצוי 'בתקופת מעבר', כלומר במלון שהוא לאחר רכישה, מיזוג או מעבר לחברת ניהול חדשה. אלו הן, לדעתנו, 'שאלות החובה' המרכזיות, החייבות להישאל כבר ביום עבודתו הראשון של חשב חדש העושה את צעדיו הראשונים במלון:

### שאלות דחופות לסדר היום (הראשון)

- אלו פרצות חשבונאיות קיימות במלון?
- אלו 'הזדמנויות' (אותן יש למנוע) קיימות בפני הצוות הקיים, או שהיו קיימות בפני הצוות היוצא?
- עד כמה מדויקים הדו"חות הכספיים הקיימים?
- האם מופקים כיום כל הדו"חות הכספיים הנחוצים לדעתנו?
- האם הצוות החשבונאי העובד כיום משובח-רצון?
- באיזו תוכנת מחשב חשבונאית משתמש המלון והאם היא מספקת?

### מחלקות 'מניבות' ומחלקות 'לא מניבות' במלון

חלק מן השאלות האלה נחזות להיות טריוויאליות ושמה אף מעט בנאליות, אך אין לשכוח כי המלונאות, ככלות הכול, היא ענף מסחרי לכל דבר. מיצוב, מיתוג, מדרוג, רמת-שירות, שביעות-רצון אורחים וכיוצא באלה פרפראות, אינם מטבע עובר לסוחר! חשיבותם היא איסטרומונטלית בלבד, בהיותם כלי-שרת (אינסטרומנט), כלומר מכשיר, להשגת מטרות עסקיות: בראש ובראשונה יצירת רווח והגדלת הון הבעלים. בעלים וחברות ניהול כאחד רואים לנגד עיניהם את 'השורה התחתונה' של התפעול בלבד. האוריינטציה הניהולית מכוונת להגדלת הכנסות, תוך העדפה ברורה של פעילויות המלון המייצרות הכנסה באופן ישיר. מאליו מובן כי רק לפעילויות המניבות הכנסה יש פוטנציאל להניב רווחים, להחזיר השקעת בעלים או להגדיל את הרווח. בהקשר שלנו, התפעול 'היצרני', המניב, הוא זה המכונה בעגה המלונאית המקצועית: Front of the House Operation. זהו שם-תואר קיבוצי למגוון הפעולות הכרוכות במתן מכלול השירותים המלונאיים לאורחי המלון, בדרך כלל תוך כדי מגע ישיר - אמצעי או בלתי-ישיר - עימם. מובן כי בעלים וחברות ניהול יעדיפו להשקיע בשירותים אלה, מתוך ציפייה לזכות בהחזר הוגן להשקעתם, על פני השקעה בפעילויות 'מנהליות', חשובות ככל שתהיינה, שמהותן שירותי-עזר ותמיכה לתפעול המלונאי המרכזי (Back of the House), ואין הן מהוות, כשלעצמן, מוקדי הכנסה או רווח כלשהן.

- האם קיימים חדרי אחסון למוצרי מזון ולאספקה משרדית ומיהם המורשים לגשת אליהם?
  - האם קיימים במלון מלאים? אם כן, אילו הם?
  - האם המלאים מטופלים עפ"י נהלים כתובים וברורים?
  - כיצד מבוקרים המלאים?
  - מתי נערכות ספירות מלאי ועל-ידי מי?
- על חשבי מלון בני-יוםם לדעת ולזכור: אין די בהיגוי ביקורת פנימיות שהן אפקטיביות לכאורה. יש הכרח לאכוף אותן ולבקרן מעת לעת

### 9) מבקר לילה (night auditor):

בעולם (מלונאי) מושלם, מן הדין היה שמבקר הלילה יהיה כפוף לחשב וידווח לו.

על-פי היגיון זה, מן הדין היה שמבקר הלילה ישתייך למחלקת הביקורת של המלון (המסונפת למחלקת הכספים / מחלקת החשב). אך מכיוון שעולמנו (המלונאי) פגום, מבקר הלילה משתייך במרבית המלונות למחלקת הקבלה. הוא כפוף למנהל הקבלה ומדווח לו. זאת ועוד: במלונות רבים מבוצע תפקיד מבקר הלילה ע"י אנשי צוות אחדים במחלקת הקבלה ולעתים אף ברוטציה מלאה בין כל אנשי סגל הקבלה. לא לכך ייחלו הוגי התפקיד הזה ומפתחיו. הם קיוו לתפקיד ביקורת, למבקר, ותחת זאת קיבלו 'פקיד לילה', (night receptionist). ובכן, יש לבדוק האם ה-night auditors מדווחים לחשב? אם לא, יש לשנות זאת לאלתר! האם הם ישנים בזמן משמרתם? רחרחו ושאלו סביבכם. כך תגיעו לאמת.

night auditors, אם מעולם לא עבדתם במחיצתם, או לא שימשתם אתם עצמכם בתפקיד זה, הם עובדים מזן מיוחד מאוד. הם יכולים לשמש עזר רב לחשבים, ואף להכין ולבקר חלק ניכר מן הדו"חות החשבונאיים הבסיסיים הדרושים לעבודתם. אך תחילה עליהם להבין מדוע הם עושים מה שהם עושים ומה שהם נדרשים לעשות. בעבר, לפני עידן המחשב, היה מבקר הלילה 'מבקר' של ממש. היה עליו להפיק מידי לילה דו"ח הכנסות מפורט, מעין 'מאזן-בוחר', trial של המלון. דו"ח לילה זה שכינויו הצרפתי, בעגה המלונאית הבינלאומית, היה main courante, (בתרגום חופשי: "יד רושמת"), השתרע על-פני גיליונות נייר עצומים והקיף את מכלול הכנסות המלון ביממה שחלפה ובמצטבר לאותו חודש. הפקת דו"ח הכנסות ידני ומפורט כזה, מידי לילה, חייבה הבנה טובה מאוד של חשבונאות הקבלה. כיום, בהסתמך על חיובי המחשב האוטומטיים, רבים מעובדי הלילה במחלקות הקבלה נעדרים כל הבנה בחשבונאות 'המשרד הקדמי'. על כל פנים, חשוב מאוד שמבקר הלילה יקבלו את מטלותיהם מאת החשבים, דווקא משום שחלק גדול של עבודתם שגרתית, רפטטיבית ואולי אף משעמם במידה ידועה.

בהקשר זה ראוי להציע משימה דחופה נוספת על סדר ימיו הראשונים של החשב החדש במלון: מומלץ מאוד שיעבוד משמרת לילה אחת או שתיים, משמרות לילה מלאות, במחיצת ה-night auditor של המלון. אפשר שהמשמרת הראשונה תהיה מתואמת ומתוכננת והשנייה - מפתיעה.

### סיכום

הצלחה מלאה של החשב החדש בכל אחד מתשעת הסעיפים לעיל היא משימה לא פשוטה, העשויה לארוך חודשים לא מעטים ואולי אף שנים. מכיוון שענף המלונאות מתאפיין בשיעור גבוה של תחלופת עובדים, יתכן כי לאחר שיוסרו חמישה סעיפים מעל סדר היום, בכחינת משימות שחושגו, ייאלץ החשב, בתוך זמן קצר, לשוב לעסוק בשלושה או בארבעה מהם, כדי להדריך ולתרגל צוות עובדים חדש. העט שבידי החשב הוא כלי עבודה שאין ערוך לחשיבותו. עליו לרשום לפניו דברים רבים מספור: בשבתו, בקומו ובלכתו בדרך... נתקל החשב בעניין הטעון לדעתו התערבות או שינוי? עליו לרושמו לפניו. תנאי הכרחי להצלחתו במילוי תפקידו הוא עבודה מתוכננת ומחושבת. אל לו לפעול כמכבה שריפות, אלא כמי שמנחה אותו סדר עדיפויות שהוגדר בברור. על החשב לגייס את תמיכת מנכ"ל המלון בהחלטותיו ובעדיפויותיו המשפיעות על תפעול המלון בכלל. עליו לוודא כי פעולותיו מתרכזות במישור החשבונאי והפיננסי וכי הוא ממוקד, בשלבי עבודתו הראשונים, בנושאים ובמשימות שפורטו לעיל. משעה שניתר מעל משוכות אלה, הוא יוכל להגביה את הרף ולהתמודד עם אתגרים חדשים.

### לעיון נוסף:

Schmidgall S. Raymond & Andrew P. William, Financial Management for the Hospitality Industry, The Educational Institute of the AH&MA, East Lansing Michigan, 1995

סעיף מס' 1 בחשיבותו. באמצעות שיתוף פעולה הדוק עם מח' משאבי אנוש במלון, ניתן להבטיח כי כל פעולות מח' החשב בתחום השכר וזכויות העובדים הן תקינות וראויות, חוקית ומוסרית כאחד.

### 6) חשבונות חייבים:

יש לבקר מיד את תהליכי העבודה ולקבוע את מסגרת הביקורת לתחום זה.

זהו, בלא ספק, סעיף מס' 2 בסדר עדיפויותיכם, לאחר השכר. אם יש במלון פקיד/ת חייבים (C/L), יש להזמין אותו/ה לפגישת עבודה כבר למחרת יום עבודתכם הראשון! זהו מקור המידע החשוב ביותר לחשבים ולמנהלי הכספים בשלבי עבודתם הראשונים, וממנו יוכלו ללמוד, למשל, באיזו מידה מיומן צוות הקבלה בחשבונאות 'המשרד הקדמי', מהו באמת שוויים של ההטבות שמעניקה מחלקת המכירות ללקוחות המלון? ומהו טיב עבודתם של מבקרי הלילה במלון (ה-night auditors)?

כידוע, דרגי ניהול רבים בארגון חוששים מפני שינוי ומתנגדים לו. בני-אדם שואפים להתמיד בשגרת עבודתם, בנוחות הקבועה והמוכרת להם, בהעדיפים את הידוע על פני הבלתי-ידוע, והם חוששים להיגרף בזרמי שינוי שטיבו אינו ידוע ואינו מוכר להם. כפיית שינויים היא לעיתים בלתי נמנעת, ויש לנהוג משנה זהירות במגעם עם העובדים המטפלים בחשבונות חייבים, שכן הם-הם המביאים את המזומנים למלון. אין להרשות פחות מ-100% תפוקה בעבודתם! אם הללו יחושו מאוימים או בלתי מוערכים, סביר להניח כי ימצאו יותר חשבונות חייבים פתוחים בדו"חות הגיול התקופתיים.

### 7) חשבונות זכאים:

מהם תנאי האשראי הניתנים למלון? האם הם משביעי-רצון? אם אין התנאים מספקים, יש לפנות מיד לספקים ולנותני השרות ולדרוש לקיים ישיבה דחופה בנושא האשראי. אין להסס לשאת ולתת על תנאי האשראי גם בהסכמים סגורים וחתומים! חשבים ומנהלי-כפים ראויים לשמם יידעו להיטיב ת תנאי האשראי בהסכמים לא מעטים. בכל אופן, הצלחה, ולו גם חלקית בלבד, יש בה כדי להצדיק את המאמץ. מומלץ, כמובן, לאתר ספקים שבהם יועלו החשבים להיעזר לשם הטבת תנאי האשראי בהסכמים אחרים. מסתבר כי קל מידי להסכים לתנאי אשראי גרועים, או לכל הפחות לתנאי אשראי הנחזים לאחר מעשה להיות גרועים, אך למרבה המזל קל לא פחות לפתוח אותם לדין מחודש ולשפרם.

לתשלומים הראשונים שמשגר חשב החדש לספקים השונים, מומלץ כי יצרף מכתב התוודעות מטעמו, ובו יבשר על התמנותו לתפקיד החשב או מנהל הכספים נחדש של המלון, יציג את עצמו ויפרט בקצרה - לפי העניין - את דפוסי העבודה הרצויים לו, את הביקורות והבדיקות שבדעתו לערוך בטרם יאשר תשלום, וכמובן, את תנאי התשלום גופם.

### 8) ביקורת פנימית:

הביקורת הפנימית היא בלא ספק התחום השלישי בסדר עדיפויותיו של חשב חדש, לאחר השכר וחשבונות חייבים.

- מי מקבל ומי פותח את הדואר החיצוני המגיע למלון?
- מי מכין את ההפקדות לבנקים ומי מעביר את ההפקדות גופן לבנק?
- בידי מי מהעובדים מופקד מזומן כ'סכום קבוע' (float) ומהם הסכומים?
- האם קיים תיעוד (הסכם) להפקדות מזומן אלה בידי העובדים?
- מהם תהליכי קבלת הסחורות והציוד מספקים?
- אילו נהלים מחיל המלון על תהליכים אלה?
- האם מתקיימת במלון 'הפרדת רשויות', כלומר הקניין נפרד מ'מקבל הסחורות והציוד' (receiver); 'מקבל הסחורות והציוד' נפרד מן המחסנאי; המחסנאי נפרד ממנפיק הסחורות והציוד למחלקות? אם 'הפרדת הרשויות' במלון חלקית (כלומר, חלק מן התפקידים הללו 'מאוחדים' במשרה אחת, או שאינה מתקיימת כלל) (כלומר, עובד אחד הוא קניין-מקבל-מחסנאי-מנפק), יש לתכנן וליישם מיידית אמצעי בקרה והגנה - הן ביקורת שיטתית, בהליכים מסודרים ומתוכננים, והן ביקורות פתע בלתי שגרתיות (שאינן חוזרות על עצמן בדיוק). פעולות הפיקוח והבקרה, המתוכננות והבלתי-צפויות כאחד, יתייחסו לכל ארבע 'הרשויות': קניות, קבלה, אחסון, ניפוק.
- האם מועסק במלון 'מקבל סחורות' (receiver)?
- היכן מתקבלת אספקת מזון ומשקאות ועל-ידי מי?