

Yiyecek - içecek işletmelerinde standart maliyetleme

ÖZKAN TÜTÜNCÜ *

Standart maliyetler, sayısal olarak ölçülebilen bir çıktının bulunduğu ve bu çıktı ile çıktının elde edilmesi için kullanılan veriler arasındaki ilişkinin standartlaştırılabileceği her durum için geçerli olabilmektedir.

Günümüzde Türkiye'de maliyet muhasebesinin ilkelerinin birçok işletmede kullanılmadığı, özellikle de turizm işletmelerinde maliyet muhasebesinin önemli konularından biri olan standart maliyet sisteminin uygulanmadığı ya da ek-sik uygulandığı görülmektedir.

Standart maliyetler, hem geçmişteki deneyimleri, hem de denetlenmiş üretim koşullarındaki verileri kullanan, bilimsel incelemelere dayanan, belirli bir üretim döneminden önce saptanmış maliyetlerdir (Yükçü 1992 : 328).

Standart maliyetler, sayısal olarak ölçülebilen bir çıktının bulunduğu ve bu çıktı ile çıktının elde edilmesi için kullanılan veriler arasındaki ilişkinin standartlaştırılabileceği her durum için geçerli olabilmektedir.

Standartların belirlenmesinde miktar, fiyat ve zaman verilerinden yararlanılır.

STANDART COSTING IN THE FOOD AND BEVERAGE MANAGEMENT

Standart costing has additional importance in the food and beverage management. In Turkey, most of the restaurants are using traditional accounting methods. These insufficient and inadequate methods don't let us get efficient control system on the accounts.

In this article, the importance of standart costing in the restaurants, the existing situation, problems and solutions new methods and their applications are discussed.

Özkan Tütüncü, Dokuz Eylül University, Department of Applied Foreign Languages Tourism Management Programme, Izmir, Turkey.

Özkan Tütüncü, Dokuz Eylül Üniversitesi Fen-Edebiyat Fakültesi Uygulamalı Yabancı Diller Turizm İşletmeciliği Programı'nda araştırma görevlisidir.

1. DİREKT HAMMADDE STANDARTLARININ SAPTANMASI

Direkt hammadde standartları miktar ve fiyat standardı olarak saptanabilmektedir.

1.1. Direkt hammadde miktar standardı

Yiyecek-içecek işletmelerinde üretilen her bir yemek için işletmede kullanılan üretim tekniğine uygun olarak kullanılacak direkt hammadde türleri ve miktarları önceden saptanır. Miktar standartlarının saptanmasında üç yöntemden faydalanılabilir (Altuğ 1982 : 203).

- Belirli bir üretim döneminde kullanılmış gerçek hammadde miktarlarının ortalaması alınarak;

- Bir önceki dönemin en iyi ve en kötü gerçek hammadde miktarlarının ortalaması alınarak;

- Bir önceki en iyi gerçek hammadde miktarı alınarak uygulanabilir.

ÖRNEK

Bir porsiyon beefstragonof hazırlayacak olan bir yiyecek-içecek işletmesinin hammadde miktar standartları şöyledir (Gr olarak).

Çiğ krema : 100

Biftek : 150

Un : 10

T. Yağ : 10

Soğan : 100

Muh. Baharat : 50

1.2. Direkt hammadde fiyat standardı

Satınalma departmanı tarafından saptanacak cari fiyat düzeyi direkt olarak hammadde fiyat standardı olup, aynı zamanda satınalmanın verimliliğinin ölçülmesine de yardımcı olur. Saptanmasında şu yöntemlerden faydalanılır:

- Uzun süreli sözleşme fiyatları direkt hammaddenin fiyat standardı olabilir.

- İşletme içinde veya dışında yapılmış bilimsel tahminler fiyat standardı olabilir.

- İşletmedeki yetkili ve bilgili kişilerin deneyimlerine dayanarak yapacağı tahminler olabilir.

- Yakın tarihteki alımların ortalamaları alınarak fiyat standardı saptanabilir.

- Standart hammadde fiyatları cari pazar fiyatlarının, geçmiş ve geleceğe yönelik hammadde fiyatlarını ve satıcılarla yapılmış olan sözleşmelerdeki fiyatların etkisinde olacaktır (Tüfekçioğlu 1972 : 33).

ÖRNEK:

Birim standart fiyatları verilmiş olan maddelerin örneğimize göre bir porsiyon beefstragonof'taki direkt standart hammadde maliyeti TABLO:1'deki gibidir.

2. DİREKT İŞÇİLİK STANDARTLARININ SAPTANMASI

Direkt hammaddeyi yemek haline dönüştüren ve servisini gerçekleştiren yiyecek-içecek işletmesi çalışanlarının ücretleri ve sosyal yardımları toplamı direkt işçilik tutarını vermektedir. Direkt işçilik, zaman ve ücret standartları adı altında incelenebilir.

2.1. Direkt işçilik zaman standardı

Bilimsel olarak saptanması gereken direkt işçilik zaman standartlarının yıl-

TABLO : 1 - BEEFSTRAGONOF YEMEĞİNİN STANDART HAMMADDE FİYATLARI

	Mikar	Birim Fiyatı	TOPLAM
Çiğ krema	100 gr.	10.000 TL.	1.000 TL.
Biftek	150 gr.	70.000 TL.	10.500 TL.
Un	10 gr.	10.000 TL.	100 TL.
T. Yağ	10 gr.	50.000 TL.	500 TL.
Soğan	100 gr.	2.000 TL.	200 TL.
Muh. Baharat	50 gr.	14.000 TL.	700 TL.
TOPLAM			13.000 TL.

nızca ürün ve hizmet üretimiyle direkt ilgili çalışanların harcadığı zaman ele alınmaktadır. Direkt işçilik zaman standartlarının saptanmasında en uygun yol iş etüdür. İş etüdü, her aşamada en iyi imalat yönteminin saptanması için imalat işlemlerinin sistemli olarak incelenmesi, kayıt edilmesi ve her iş için sarf edilecek zamanın ölçülmesidir (Gök 1981 : 189).

ÖRNEK

Haşlama : 40 dk.
Kavurma : 10 dk.
Servis : 10 dk.
TOPLAM : 60 dk.

2.2. Direkt İşçilik ücret standartı

İşletmede, eğer varsa toplu iş sözleşme uyarınca saptanan kök ve ek ücretler, ücret standartı olarak ele alınabilir. Direkt işçilik ücret standartının saptanmasında şunlara dikkat edilir.

- Yürürlükteki toplu sözleşme ile belirlenmiş olan ücretler,
- İşletmenin faaliyetine uygun olarak yapılan hesaplamada tespit edilen ücret,

- Yakın tarihteki direkt işçilik ücretlerinin ortalaması alınarak saptanan ücret,

- İşletmenin yetkili ve bilgili yöneticilerinin deneyimlerine dayanılarak yapılan tahminler.

Tablo : 2'deki verilerden hareket ederek;

Ortalama bir işçinin saat ücreti
= 40.000 / 5
= 8.000 TL.

Direkt işçilik standart tutarı
= 1 saat x 8.000
= 8.000 TL.
olmaktadır.

3. GENEL İMALAT GİDERLERİNİN STANDARTLARININ SAPTANMASI

Genel imalat giderlerinin tahmininde esnek bütçe denkleminden yararlanılabilir.

$$Y = a + bx$$

Toplam genel imalat giderinin tahmini için;

Toplam G.I.G. = Sabit G.I.G. + (Birim Değişken G.I.G. x Faaliyet Hacmi)

Hangi faaliyet hacmindeki G.I.G. tahminlenmek isteniyorsa formülde x yerine konularak, o faaliyet hacmindeki toplam genel imalat giderleri tahmin edilebilir. Bunlar için işletmenin faaliyet hacmi ölçütü belirlenmeli, sonra sabit ve genel imalat giderleri tahmin edilerek toplam genel imalat giderleri hesaplanmalıdır.

Genel imalat giderlerinin tahmini en yüksek ve en düşük noktalar yöntemi ile aşağıdaki gibi saptanabilir.

ÖRNEK

Bir restaurant işletmesi kendine faaliyet hacmi olarak porsiyon sayısını seçmiştir. Buna dayanarak yenileme giderlerini tahminlemek istemektedir. Son dört döneme göre faaliyet hacminde yenileme giderleri TABLO: 3'de verilmiştir.

TABLO: 3

Dönemler	Porsiyon Sayısı	Yenileme Giderleri
1	7.000	2.000.000
2	8.000	2.300.000
3	10.000	2.600.000
4	6.000	1.800.000

İşletmenin en yüksek hacmi 3. dönemde, en düşük hacmi de 4. dönemde gerçekleşmiştir. Buna göre birim değişken yenileme değeri;

Birim Değişken Yen. Gid. (B.D.Y.G.) =
(En Yük. G. - En Düşük G.) / Hacim Farkı
= 2.600.000 - 1.800.000 / 10.000 - 6.000
= 800.000 / 4.000
= 200 TL.

Eğer, $y = a + bx$ ise,
 $a = y - bx$ olur. Buna göre,

Sabit Yenileme

= 2.600.000 - 200 x (10.000) = 600.000 TL.
= 1.800.000 - 200 x (6.000) = 600.000 TL.

Buna göre herhangi bir faaliyet hacmindeki toplam yenileme gideri,

$y = 600.000 \text{ TL.} + 200 \text{ TL.} \times (\text{Faaliyet Hacmi})$
örnek olarak; 8.000 porsiyon hacimde,
 $y = 600.000 + 200 \times (8.000)$
 $y = 600.000 + 1.600.000 = 2.200.000 \text{ TL.}$

Bu açıklamalardan sonra örneğimize

TABLO :2 - DİREKT İŞÇİLİK ÜCRETİNE İLİŞKİN BİR ÖRNEK

Çalışan işçi	Saat ücreti	TOPLAM
1 Ahçı	15.000 TL.	15.000 TL.
1 Garson	10.000 TL.	10.000 TL.
3 Komi	5.000 TL.	15.000 TL.
TOPLAM 5 Kişi		

TABLO : 4

Bütçe Üretim Mik.	Porsiyon Başına D.İ.S.	Büt. Top. D.İ.S
35.000 Porsiyon	1 Saat	35.000
Değişken G.İ.G. St. Yük. Oranı = 52.500.000 / 35.000 = 1.500		
Sabit G.İ.G. St. Yük. Oranı = 42.000.000 / 35.000 = 1.200		
Toplam G.İ.G. St. Yük. Oranı = 94.500.000 / 35.000 = 2.700 TL/Saat		
Por. Baş. D.İ.S. x St. Yük. Oranı = G.İ.G. St. Tut.		
Değişken G.İ.G.	1 Saat / Birim 1.500 TL. / saat = 1.500 TL. / Bir.	
Sabit G.İ.G.	1 Saat / Birim 1.200 TL. / Saat = 1.200 TL. Bir.	
Toplam		2.700 TL. / Bir.
Buna göre 1 porsiyon Beefstrogonofun standart birim maliyeti;		
Direkt Hammadde	13.000 TL.	
Direkt İşçilik	8.000 TL.	
Genel İmalat Gideri	2.700 TL.	
Toplam		23.700 TL.

.....İşletmesi Standart Maliyet Kartı						
Yemek Adı : Beefstragonof			Düzenleme Tarihi : 16.04.1993			
	H.Mad. Adı	St.Miktarı (Gr.)	St.Fiyatı (TL.)	St.Tutarı (TL.)	Toplam (TL.)	
D.H.M.	Çiğ Krema	100	10.000	1.00	13.000	
	Biftek	150	70.000	10.500		
	Un	10	10.000	100		
	T.Yağ	10	50.000	500		
	Soğan	100	2.000	200		
	M.Baharat	50	14.000	700		
	Direkt Hammadde St. Tutarı			13.000		
	İşlemin Adı	St.Süre (Dk.)	St.Saat Üc. (TL.)	St.Tut (TL.)		
D.İ.	Haşlama	40	8.000	5.334		
	Kavurma	10	8.000	1.333		
	Servis	10	8.000	1.333		
	D.İ.S. tutarı			60 (1 saat)		8.000
				8.000		8.000
	Türü	Faal.H.Ö.	St.İş.S.	St.Y.O.	St.T.	
G.İ.G.	DGİG	D.İ.S.	1 Saat	1.500	1.500	
	SGİG	D.İ.S.	1 Saat	1.200	1.200	
	Genel İmalat Gideri St. Toplanı			2.700		
Beefstragonof Standart Birim Maliyeti (TL.)					23.700	

döndüğümüzde, işletmenin 35.000 porsiyon yemek üretim sunmayı planladığı ve bunun için 52.500.000 TL. değişken genel imalat gideri ve 42.000.000 TL. sabit genel imalat gideri tahminlendiği anlaşılmıştır. Genel imalat tahminine ilişkin verilerin özeti TABLO : 4'de verilmiştir.

4. STANDART MALİYET KARTI (Standart Reçete)

Üretimi yapılan her porsiyon çeşiti için bir standart maliyet kartı hazırlanır. Buna turizm işletmelerinde standart reçete de denilmektedir. Ancak yiyecek-içecek işletmelerinde bu reçetede yer alan direkt işçilik ve genel imalat giderleri sabit katsayılar ile gösterilmektedir. Oysa ki daha verimli ve kontrol aşamasının daha etkin olarak yapılabilmesi için bu katsayılar yerine gerçek direkt işçilik ve genel imalat giderleri ayrıntılı olarak hesaplanıp bu reçeteler içinde yer almalıdır.

SONUÇ

Yiyecek-içecek işletmelerinde her ne kadar standart maliyetleme sisteminin kurallarına göre uygulanması zor görülse de, nihayetinde yiyecek-içecek işletmelerine uygulanabileceği bu çalışma ile ortaya konmaya çalışılmıştır.

Uygulamada özellikle dikkat edilmesi gereken konu; bir porsiyona uygulanacak olan direkt işçilik standartının ilk porsiyonda uygulanacak olan direkt işçilik standartının ilk porsiyonda daha fazla olduğu ve daha sonra da azalarak devam ettiğidir.

Günümüzde turizm işletmelerinde standart maliyetleme yalnızca yiyecek-içecek işletmelerinde uygulanmakta, buralarda da D.İ.S. hammaddenin % 50'si olarak, G.İ.G.'leri ise hammaddenin % 40'ı olarak sabit sayılar ile ele alınmaktadır. Uygulamada ele alınan bu sabit rakamlar gerçek değerleri yansıtmamaktadır. □

KAYNAKÇA

- ALTUĞ, Osman, **Maliyet Muhasebesi-İlkeler Uygulamalar**, Metler Matbaası, İstanbul, 1982.
 FÖK, Rafet, **Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi**, Muğla İşletmecilik Yüksek Okulu Yayın No: 164, Muğla, 1981.
 TÜFEKÇİOĞLU, Tuğrul, **Standart Maliyetler ve Türkiye'de Uygulanması**, Sevinç Matbaası, Ankara, 1972.
 YÜKÇÜ, Süleyman, **Maliyet Muhasebesi**, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1992.