ISSN: 1303-5495

T.C.
İSTANBUL
TİCARET
ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ

Yıl: 9 Sayı: 17 2010 / 1 BAHAR

Istanbul Commerce University
Journal of Social Sciences

İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ

ISTANBUL COMMERCE UNIVERSITY JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES

Yıl:9 Sayı:17 2010 /1 Bahar

Sahibi
İstanbul Ticaret Üniversitesi Adına Rektör Prof. Dr. Sabri ORMAN

Yayın Kurulu

Prof..Dr. Mim Kemal ÖKE
Doç..Dr. Didem ALGANTÜRK LIGHT
Doç. Dr. Celalettin AKTAŞ
Yrd. Doç. Dr. Mesut ÖZCAN

Editör

Yrd. Doç. Dr. Mesut ÖZCAN

İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi hakemli bir dergidir, yılda iki kez; Bahar ve Güz aylarında yayımlanır.

Bu dergide yayımlanan makalelerin telif hakları İstanbul Ticaret Üniversitesi'ne aittir. Bu yayınla ilgili olarak Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndan doğan her türlü hak saklıdır. Tanıtım için yapılacak alıntılar dışında Üniversitenin yazılı izni olmadan çoğaltılamaz.

Bu dergide yayınlanan makalelerdeki görüşler yazarlarına aittir. Üniversite bu görüşler nedeniyle herhangi bir sorumluluk kabul etmez.

Baskı: Sena Ofset
Kapak: Yayın Atölyesi
ISSN: 1303-5495

Elektronik ortamda erişim : http://www.iticu.edu.tr/yayin/sosyal.htm
İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi
Selman-ı Pak Cad. Üsküdar/İSTANBUL
Tel:0216 553 94 22
e-posta: sosyaldergi@iticu.edu.tr

Dergimiz ASOS Index tarafından indekslenmektedir.

HAKEM LİSTESİ

ANADOLU ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Haluk Gürgen *Prof. Dr. Fevzi Sürmeli *ANKARA ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Ercan Bayazıtlı *Prof. Dr. Ahmet Tolungüç *BAHÇEŞEHİR ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. A. Can Tuncay *Prof. Dr. Taner Berksoy *Prof. Dr. Ekrem Tatoğlu BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ Yrd.Doç.Dr. Sadık Ünay BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Nalan Akdoğan *Prof. Dr. Doğan Yaşar Ayhan *Prof. Dr. Erinç Böge *Prof. Dr. A. Selami Sargut *Prof. Dr. Mehmet Sayarı *Prof. Dr. Orhan Sevilengül *Prof. Dr. Doğan Tuncer *Prof. Dr. Selçuk Uslu *Prof. Dr. Sevinç Üreten *BEYKENT ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Erol Eren *Prof. Dr. Muhittin Karabulut *Yrd. Doç. Dr. Kazım Sarı BİLKENT ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Kürşat Aydoğan *Prof. Dr. Ahmet Ertuğrul *Prof. Dr. Sübidey Togan *BOĞAZİÇİ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Güven Alpay *Prof. Dr. Muzaffer Bodur *Prof. Dr. A. Deniz Erden *Prof. Dr. Özer Ertuna * Prof. Dr. Mine Uğurlu *Doç.Dr. Ahmet Faruk Aysan ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Ali Akdemir *DOĞUŞ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Tamer İşgüden *DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Temel Ergun *Prof. Dr. Ülkü Ergun *Prof. Dr. Oya Yıldırım *Prof. Dr. Süleyman Yükçü *ERZİNCAN ÜNİVERSİTESİ Yrd. Doç. Dr. Oğuz Caner *GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Özden Cankaya *Prof. Dr. Rüstem Hacırüstemoğlu *Prof. Dr. Yasemin İnceoğlu *Prof. Dr. Hakan Pekcanıtez *Prof. Dr. Duygun Yarsuvat *Prof. Dr. Hamdi Yasaman *Prof. Dr. Necmi Yüzbaşıoğlu *GAZİ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Ahmet Aksoy *Prof. Dr. Yurdakul Çaldağ *Prof. Dr. Metin Kamil Ercan *Prof. Dr. Hasan Kaval *Prof. Dr. Şükrü Kızılot *Prof. Dr. Remzi Örten *Prof. Dr. Semih Hüseyin Tokay *GEBZE YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜSÜ *Prof. Dr. Salih Aynural *Prof. Dr. Oya Erdil *HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Mustafa Ömer İpçi *Prof. Dr. Mehmet Baha Karan *Prof. Dr. Orhan Morgil *Prof. Dr. Ahmet Şahinöz *Prof. Dr. M. Erdinç Telatar *Prof. Dr. Hikmet Timur *HALİÇ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Kuter Ataç *İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Yavuz Alangoya *Prof. Dr. Kaya Ardıç *Prof. Dr. Mahmut Arslan *Prof. Dr. Zehreddin Aslan *Prof. Dr. Güler Bahadır *Prof. Dr. Tankut Centel *Prof. Dr. Cengiz Erdamar *Prof. Dr. Öner Esen *Prof. Dr. Suat Gezgin *Prof. Dr. Ersin Güredin *Prof. Dr. Nüzhet Kahraman *Prof. Dr. İsmet Mucuk *Prof. Dr. Saibe Oktay-Özdemir *Prof. Dr. Öget Öktem *Prof. Dr. Işıl Pekdemir *Prof. Dr. Rona Serozan *Prof. Dr. Füsun Sokullu-Akıncı *Prof. Dr. Fevzi Şahlanan *Prof. Dr. M. Şükrü Tekbaş *Prof. Dr. Zafer Tunca *Prof. Dr. Nihal Tuncer *Prof. Dr. Hayri Ülgen *Prof. Dr. Haluk Yavuzer *Prof. Dr. Göksel Yücel *İSTANBUL BİLGİ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Erol Katırcıoğlu *İSTANBUL KÜLTÜR ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Emre Alkin *Prof. Dr. Durmuş Dündar *Prof. Dr. Tamer Koçel *İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ *Dr. Gülgün Kayakutlu *Prof. Dr. Savaş Taşkent *İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Erdoğan Alkin * Prof. Dr. Dr. Sami Karahan *Prof. Dr. Kerem Alkin *Prof. Dr. Cüneyt Binatlı *Prof. Dr. Nuri Çelik * Prof. Dr. Algun Çifter *Prof. Dr. A. Hayri Durmuş *Prof. Dr. Sami Ercan *Prof. Dr. Yasemin Kahramaner *Prof. Dr. Numan Kurtulmuş *Prof. Dr. Bülent Pamukçu *Prof. Dr. Jale Sarmaşık *Prof. Dr. Mim Kemal Öke *Prof. Dr. Çiğdem Solaş *Prof. Dr. Münevver Turanlı *Prof. Dr. Oğuz Uras *Prof. Dr. Ateş Vuran * Prof. Dr. Yücel Oğurlu *Prof. Dr. Şükrü Yıldız * Prof. Dr. Nüzhet Kahraman * Prof. Dr. Haluk Yavuzer *Doç. Dr. Didem Algantürk *Doç.Dr. Bekir Berat Özipek *Doç. Dr. Özgür Çengel * Doç. Dr. Kemal Güven Gülen *Doç. Dr. Esin Okay * Doç. Dr. Ünal Halit Özden * Doç. Dr. Dicle Cengiz * Doç.Dr. Asım Saldamlı *Yrd. Doç. Dr. Beliz Dereli *Yrd. Doç. Dr. İ.Kahraman Arslan *Yrd. Doç. Dr. Tuğba Karabulut *Yrd. Doç. Dr. Mesut Özcan *Yrd.Doç.Dr. Rıdvan Şentürk *Yrd. Doç. Dr. Abdülkadir Akıl *Yrd. Doç. Dr. Masum Türker *Yrd. Doç. Dr. Figen Yıldırım *Dr. İdil Tamer İSTANBUL ŞEHİR ÜNİVERSİTESİ *Yrd. Doç.Dr. Fahrettin Altun KADİR HAS ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Mehmet Akad *Prof. Dr. Ahmet Kızıl *Prof. Dr. Selçuk Öztek *KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Hülya Yengin *KOÇ ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Noyan Arsan *Prof. Dr. Selçuk Karabatı *Prof. Dr. Barış Tan *Prof. Dr. Nuri Uman *MALTEPE ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Peyami Çelikcan *Prof. Dr. Ömer Lâlik *MARMARA ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Işıl Akgül *Prof. Dr. Müfit Akyüz *Prof. Dr. Gökhan Antalya *Prof. Dr. Ümit Ataman *Prof. Dr. Semra Atılgan *Prof. Dr. Betül Aydın *Prof. Dr. Esra Biryıldız *Prof. Dr. Şahamet Bülbül *Prof. Dr. Nur Centel *Prof. Dr. Melda Cinman-Şimşek *Prof. Dr. Nuran Cömert Doyrangöl *Prof. Dr. Canan Çetin *Prof. Dr. Nazım Engin *Prof. Dr. Şükran Esen *Prof. Dr. Esat Göktepe *Prof. Dr. Nurcan Türkoğlu *Prof. Dr. Sahavet Gürdal *Prof. Dr. Selahattin Güriş *Prof. Dr. Gürel Konuralp *Prof. Dr. Adnan Kulaksızoğlu *Prof. Dr. Suat Oktar *Prof. Dr. Merih Kemal Omağ *Prof. Dr. Nihal Saban *Prof. Dr. Orhan Sezgin *Yrd.DoçDr. Ayda Uzunçarşılı Soydaş *Prof. Dr. Mehmet Sungur *Prof. Dr. Nesrin Sungur *Prof. Dr. Rona Turanlı *Prof. Dr. Aypar Topkara *Prof. Dr. Turan Yıldırım *Prof. Dr. Cevdet Yavuz * Doç.Dr. Nurhan Tosun *ODTÜ *Prof. Dr. Ahmet Acar *Prof. Dr. Erol Çakmak *Prof. Dr. Güzin Erlat *Prof. Dr. Haluk Erlat *Prof. Dr. Cengiz Erol *Prof. Dr. Erkut Göktan *Prof. Dr. Can Şımga Mugan *YEDİTEPE ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Mahmut Oktay *Prof. Dr. Ahmet Yücekök *YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ *Prof. Dr. Esin Can-Mutlu *Prof. Dr. A. Murat Demircioğlu *Prof. Dr. Salih Durer *Prof. Dr. İsmail Duymaz

İÇİNDEKİLER

Cüneyt Binatlı, Zeliha Hepkon, Oya Şakı Aydın
Constructing Environmentalist Sensitivity:
Çevreci Duyarlılığın İnşası: Türkiye'de Ekolojik Habercilik.....1-13

Gary Chambers
The Marshall Plan: An Exercise in United States Hegemonic Leadership? Insights From International Political Economy
Marshall Planı: Amerika Birleşik Devletleri'nin Hegemomik Liderliğine Bir Alıştırma mı? Uluslararası Siyasi Ekonomik Bir Kavrayış..... 15-25

Nihat Alayoğlu
Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İnsan Kaynakları ve Rekabet Stratejileri Uyumunun Önemi
The Importance of Alignment Between Human Resources and Competitive Strategies for Gaining Competitive Advantage 27-49

Ünsal Sığrı, Akif Tabak, Hasan Güngör
Öz Yeterliğin Dönüştürücü Liderlik Üzerine Etkisi: Kamu Sektöründe Bir Araştırma
The Impact of Self-Efficacy on Transformational Leadership: A Reaserch in Public Sector 51-66

Kieran Uchehara
Economic Cooperation and Scholarships to African Countries: The Case of Turkish Government Scholarships for African Countries
Ekonomik İşbirliğinin Burslar Yoluyla Desteklenmesi: Türk Hükümetinin Afrika Ülkeleri için Tahsis Ettiği Burslar Hususu..... 67-82

Başak Erdem Rena
Maliyet Yönetimi Tekniklerinin Ve Uygulamalarının Tedarik Zinciri Açısından Değerlendirilmesi
A Consideration of Cost Management Techniques and Implementations From a Supply Chain Management Point of View.....82-104

Oya Şakı Aydın
Canlandırma Sinemasında Tür Sorunu
The Problem Of Genre in Animation Films 105-118

Gözde Ö.Dikmen
Consumer Responses To Green Advertising In Turkey
Türkiye'de Yeşil Reklama Tüketici Tepkileri.....119-134

Hakan Övünç Ongur
Kimlik, Uluslararası İlişkilerde Kuram Yapımı ve 11 Eylül 2001 Olayları
Identity, Theory-Making in International Relations And The Events of September 11, 2001 135-163

Ekin Gündüz
İletişim Etiği ve Etik Eylem ;
« Thank You For Smoking / Sigara İçtiğiniz İçin Teşekkürler » Filmi Örneği
Communication Ethics And Ethical Action ; The Movie of « Thank You For Smoking » As a Case Study.....165-176

Necmettin Doğan
Türk Düşüncesinde 'Mani-i Terakki' Meselesi
On the Question of 'Obstacles to Progress' in Turkish Thought 177-187

Levent Korap
OECD Ülkeleri İçin Ekonomik Yakınsama Öngörüsünün Zaman Serisi Panel Birim Kök Yöntemleri İle Sınanması
An Essay Upon Testing Economic Convergenge Hypothesis With Time Series Panel Unit Root Methods For The OECD Countries.....189-206

Elbeyi Pelit, Yüksel Öztürk
Kariyer Tercihinde Kişisel Değişkenlerin Rolü:
Turizm Ve Öğretmenlik Eğitimi Alan Öğrenciler Üzerinde Bir Araştırma
A Study on The Impact Of Demografic Variables On the Career
Preferences Of Students Receiving Tourism And
Teaching Education..... 207-234

Aclan Omağ
Türkiye'de A Tipi ve B Tipi Yatırım Fonlarının 2000-2008 Dönemi Performans Analizi
An Analysis of The Performance of A Type and B Type Mutual Funds
Between 2000-2008 in Turkey.....235-250

Istanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Yıl:9 Sayı:17 Bahar 2010 s.83-104

MALİYET YÖNETİMİ TEKNİKLERİNİN VE UYGULAMALARININ TEDARİK ZİNCİRİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

*** Başak ERDEM RENA**

ÖZET

Küreselleşme ve beraberinde getirdiği değişimler, pazara sunulan yeni ürünlerin artmasına neden olurken, üretim maliyetlerinin yapısında da önemli değişmelere yol açmıştır. Geleneksel maliyet muhasebesi sistemi, değişimler karşısında işletme yönetiminin gereksinim duyduğu bilgi ihtiyacını sağlamada yetersiz kalmaktadır. Geleneksel olarak birçok işletme maliyet yönetimi ile ilgili çabalarını sadece işletme içinde bir ya da iki fonksiyonel grup üzerine odaklamaktadır. Bunun en büyük nedeni, daha az çaba ve koordinasyon gerektirmesidir. Fakat yeni nesil maliyet düşürme çabaları, sadece işletme içinde oluşan maliyetler ile sınırlı kalmayıp, işletme dışına çıkarak tedarik zinciri boyunca hem yukarı akım hem de aşağı akım bağlantılar ile ilgili faaliyetler sonucu oluşan maliyetleri de kapsamaktadır. Bu çalışmada, işletme bünyesinde uygulanan maliyet yönetim teknikleri ve uygulamalarının kapsamı hem alıcıları hem de tedarikçileri içerecek şekilde genişletilerek değerlendirilmektedir.

Anahtar Kelimeler :Tedarik Zinciri Maliyetleri, İşletmelerarası Maliyet Yönetimi, Tedarik Zinciri Maliyetlemesi, Tedarik Zinciri, Maliyet Yönetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi.

A CONSIDERATION OF COST MANAGEMENT TECHNIQUES AND IMPLEMENTATIONS FROM A SUPPLY CHAIN MANAGEMENT POINT OF VIEW

ABSTRACT

As a result of globalization and changes in the market, new products arise and production costs vary depending on such changes. Traditional cost accounting system is insufficient to gather the information required to meet the needs of the change. Traditionally, many firms base their efforts in one or two functional groups in terms of cost management. Such attempt is utilized due to low levels of work and coordination. However new cost minimization techniques focus on supply chain management not limiting themselves to costs within the firm. The aim of this study is to reveal implemented cost management techniques and implementations in both buyer and supplier point of view.

Key words: Supply Chain Costs, Interorganizational Cost Management, Supply Chain Costing, Supply Chain, Cost Management, Strategic Cost Management.

- *Dr, İstanbul Ticaret Üniversitesi Öğretim Görevlisi*

1. GİRİŞ

Dünya'daki ekonomik sınırların ortadan kalkması ve küresel rekabetin etkisinin yoğunlaşması ile müşterilerin ihtiyaçlarında ve beklentilerinde meydana gelen değişim; işletmeleri düşük maliyetli, yüksek kaliteli ve fonksiyonel ürünleri müşterilere sunmaya zorlamıştır. Müşterilerin ihtiyaçlarında ve beklentilerinde meydana gelen bu değişim, işletmeleri yeni ürün gelişimine uygun esneklikte üretim sistemlerine sahip olmaları gerekliliğini ortaya çıkartmıştır. İşletmeler üretim esnekliği sağlayacak yapısal gelişimi gerçekleştirmek için ürünü ya da hizmeti ortaya çıkaracak tüm kaynakların işletmenin içerisinde oluşturulması gerektiği fikrinden vazgeçerek, rekabet avantajı yaratabilecekleri temel yeteneklerine odaklanarak, ihtiyaçları olan kaynakların bir kısmının tedarikçilerden sağlanması anlayışını benimsemişlerdir. Böylece işletme yöneticileri, müşteri ihtiyaçlarının karşılanmasında ve rekabet avantajı sağlanmasında tedarikçilerden sağlanan malzeme ve hizmet girdilerinin, işletmeleri için önemli konulardan biri olduğunu anlamışlardır. Bu anlayışın işletme kültürüne entegre edilmesi ile işletmeler sadece kendi işlemlerinin yönetiminin yeterli olmadığını, ayrıca ilişkide olduğu en baştaki tedarikçiden en sondaki müşteriye kadar uzanan tüm bileşenlerin yönetilmesi gerektiğinin farkına varmışlardır.

İşletmelerin yönetim anlayışının kendi sınırları dışına çıkarak tedarikçileri ve müşterilerini kapsayacak şekilde genişlemesi ile işbirliğine dayalı ilişkiler kurulmasının faydalarının görülmesi "Tedarik Zinciri Yönetimi" yaklaşımının ortaya çıkmasına neden olmuştur. 1980'lerden sonra lojistik ve üretim yönetimi literatüründe geniş bir yer alan Tedarik Zinciri Yönetimi'nin konusunu; müşteriye doğru ürünün, doğru zamanda, doğru yerde, doğru fiyata tüm tedarik zinciri için mümkün olan en düşük maliyetle ulaşmasını sağlayan malzeme, bilgi ve para akışının entegrasyonu oluşturmaktadır. Tedarik zinciri yönetimi ile maliyetler azaltılarak, kârlılık arttırılmakta ve böylece güçlü bir rekabet avantajı sağlanmaktadır.

Günümüzdeki değişime ve gelişime uyum sağlamak için oluşturulan tedarik zincirleri, maliyet yönetimi bakış açısında farklılaşmayı beraberinde getirmiştir. Geleneksel maliyet yönetimi yaklaşımı sadece işletme bünyesine oluşan maliyetlerin yönetilmesini kapsarken, yeni nesil maliyet düşürme çabaları, sadece işletme içinde oluşan maliyetler ile sınırlı kalmayıp, işletme dışına çıkarak tedarik zinciri boyunca işletmeler arasındaki ilişkiler ve ürün ile ilgili faaliyetlerden kaynaklanan maliyetleri de kapsamaktadır. Buna göre başarı sağlayabilmek için maliyetlerin bütünleşik bir şekilde yönetilmesi gerekir.

2. TEDARİK ZİNCİRİNDE MALİYET YÖNETİMİ

Tedarik zinciri, tedarik yönetimi ile ilgili en ilginç ve önemli gelişme olarak görülmektedir. Bu zincir, işletmenin sadece üretim faaliyetlerinden değil; aynı zamanda, doğru madde, hizmet ya da teknolojinin, doğru kaynaklardan, doğru zamanda ve kalitede sağlanmasından da sorumludur.(Dobler ve Burt, 1996:s.13) Dolayısıyla; zincir, nakliye, zamanlama bilgileri, nakit ve kredi transferlerini olduğu kadar fikirlerin, dizaynların, madde ve malzemelerin de transfer edilmesini konu

alır.(Heizer ve Render, 1996:s.416) Tedarik zincirinin en geniş anlamı, müşteri isteklerinin karşılanabilmesi için direkt ya da endirekt olarak katkısı bulunan tüm organizasyonları kapsamaktadır. Burada sadece üretici ya da tedarikçi değil, aynı zamanda depocu, dağıtıcı, perakendeci ve müşteri de bu zincirin bir parçası olarak görülmektedir.(Chopra ve Meindil, 2007:s.4) Tedarik zinciri, tedarikçiler, üreticiler, dağıtıcılar ve müşteriler arasındaki etkileşimdir.(Heizer ve Render, 1996:s.416) Bununla beraber, zincirin içindeki her bir organizasyonun, müşteri isteklerini karşılamak için yürütülen fonksiyonlarını da bu zincirin içine dâhil etmek gerekir.(Chopra ve Meindil, 2007:s.4) "*Tedarik Zinciri Yönetimi, üretim için kullanılacak madde ve malzemeleri tedarik etmek, bunları yarı mamul ve mamule dönüştürmek daha sonra müşteriye ulaştırmak gibi faaliyetlerin birbirleriyle birleştirilmesidir*". (Heizer ve Render, 1996:s.416)

Klasik satın alma ve tedarik anlayışında, tedarikçiler ve müşterilerin (dağıtıcı ve perakendeciler) yardımlaşmaktan daha çok rekabet içinde oldukları görülmektedir. Günümüzde, ürüne ilişkin tüm maliyetlerin nihai tüketiciye sunulan satış fiyatına yansıtıldığı konusunda farkındalığın yaratılmış olması sonucunda işletmeler tedarik zinciri oluşturdukları ortaklarını bir rakip olarak görmekten öte, onlarla işbirliğine giderek maliyetlerini azaltma ve kârlarını arttırma yollarını aramaktadırlar. Tedarik zinciri ortakları klasik anlayıştan sıyrılarak, tedarik zincirini bir bütün olarak algılayarak, toplam maliyetleri azaltmalı ve daha fazla değer yaratarak rekabeti arttırma yollarını araştırmalıdır. Çünkü gerçek rekabet şirketler ile şirketler arasında değil, tedarik zincirleri ile tedarik zincirleri arasındadır.(Lambert ve Cooper, 2000:s.65)

Küreselleşme ve beraberinde getirdiği değişimler karşısında geleneksel maliyet muhasebesi sistemi, işletme yönetiminin gereksinim duyduğu bilgi ihtiyacını sağlamada yetersiz kalmaktadır. Bu gelişmeler ile maliyet muhasebesi sistemlerinin uyumlaştırılabilmesi için; işletmenin ürünlerinin ve işlemlerinin geliştirilmesi amacıyla planlama yapmak, ölçümlemek ve geri bildirim sağlamak için kullanılan maliyet yönetimi tekniklerinin ve yöntemlerinin işletmeler tarafından uygulanması gerekmektedir.(Gündüz, 1997:s.33) Maliyet yönetimi çabalarının, işletmeyi uzun vadeli hedeflerine ulaştıracak stratejiler çerçevesinde uygulanması bu tekniklerden biri olan stratejik maliyet yönetiminin konusunu oluşturmaktadır.(Bhimani vd., 2008:s.6)

Geleneksel olarak birçok işletme maliyet yönetimi ile ilgili çabalarını sadece işletme içinde bir ya da iki fonksiyonel grup üzerine odaklamaktadır. Bunun en büyük nedeni, daha az çaba ve koordinasyon gerektirmesidir. Fakat yeni nesil maliyet düşürme çabaları, sadece işletme içinde oluşan maliyetler ile sınırlı kalmayıp, işletme dışına çıkarak tedarik zinciri boyunca hem yukarı akım hem de aşağı akım bağlantılar ile ilgili faaliyetler sonucu oluşan maliyetleri de kapsamaktadır.(Handfield ve Nicholas, 1999:s.210) Stratejik maliyet yönetiminin temeli, işletme maliyetlerinin ve işletme faaliyetlerinin nasıl yönetileceğinin, dışsal çevre ve pazar faktörleri göz önüne alınarak belirlenmesi ve buna bağlı olarak işletme performansının geliştirilmesine dayanır.(Hines vd., 2002:s.57) Dolayısıyla maliyet yönetim çabalarının kapsamının, tedarik zinciri boyunca genişletilmesi

ancak stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, işletme dışına tedarikçileri ve müşterileri de kapsayacak şekilde yayılması ile mümkün olmaktadır. Müşterileri ve tedarikçileri ile birlikte, maliyet yönetim programlarını koordine eden işletmeler, kendi içlerinde ve tedarik zinciri ortakları ile bir sinerji yaratarak, rakiplerine göre avantaj sağlarlar. (Slagmulder, 2002:s.79) Stratejik maliyet yönetimi tedarik zincirini olabilecek en etkili hale getirmek amacıyla, değer zinciri içerisindeki tüm işletmeleri, maliyet düşürme veya ürün farklılaştırma yoluyla rekabet avantajı yaratmasını sağlayarak motive etmektedir. (Fayard vd., 2007:s.8) Tedarik zincirinin her aşamasında müşteriler tarafından yaratılan maliyet baskılarına cevap vermeyi ve maliyetlerin oluşum gerekçelerini ortaya koymayı kapsamaktadır. Geniş anlamda stratejik maliyet yönetimi, tedarik zinciri boyunca toplam maliyet bakış açısı gerektiren bütünsel bir yaklaşımdır.(Ellram, 2008:s.181)

2.1. Tedarik Zinciri Ortakları Arasındaki İlişkiler

Tedarik zincirinde, maliyetlerin stratejik olarak yönetilebilmesi için, tedarik zinciri ortakları arasında, yalın tedarikçi ağlarının kurulması gerekmektedir. (Cooper ve Slagmulder, 2005/b:s.293)Yalın tedarikçi ağlarında, karşılıklı bağlılık ve güven esaslarına dayanan bilgi paylaşım süreçlerinin geliştirildiği, alıcı ve tedarikçi ilişkileri söz konusudur. Tedarik zincirinde kurulacak yalın ilişkiler, stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının etkin bir şekilde sürdürülebilmesi için gereklidir. Bu açıdan yalın ilişkiler, tedarik zinciri boyunca tedarikçi sayısının azaltılması ve tedarikçilerin, genel tedarikçiler, taşeronlar, ana tedarikçiler ve aile üyeleri olarak sınıflandırılarak, stratejik maliyet yönetimi uygulamalarını bu sınıflandırma derecesinde yürürlüğe koymaları açısından değerlendirilmelidir. (Cooper ve Slagmulder, 1999:s.90) Tedarik zincirindeki işletmeler arasındaki ilişkilerin gücü, güven, bağımlılık ve bağlılık anlayışı temelinde kurulmuştur. Bu güç anlayışı sonucunda, ilişkiden sağlanılan faydaya karşı katlanılacak maliyetlerin algısı olarak tanımlanan ilişkinin değeri de artacaktır.(Golicic, 2009:s.711-739) Bu anlayışın tedarik zinciri yönetiminde sağlanması için tedarik zinciri ortakları arasında uzun dönemli ve istikrarlı ilişkiler sürdürülmeli, işbirliği sağlanmalı ve karşılıklı fayda elde etmeleri gerekmektedir.(Cooper ve Slagmulder, 1999:s.93) Yalın üretim anlayışının benimsenmesi ve güçlü tedarik zinciri ilişkilerinin kurulması sonucunda, işletme sınırları ortadan kalkmakta, hem maliyet hem de diğer verilerin paylaşımı artmakta, alıcı işletme, tedarikçinin yaptığı yenilikleri ödül sistemi ile de teşvik edebildiğinden innovasyon seviyesi yükselmektedir.(Cooper ve Slagmulder, 1999:s.93)

2.2. Tedarik Zinciri Açısından Değer Zinciri Analizi

Değer zinciri, ilk hammaddenin tedarikçiden alınmasından, nihai müşterinin eline ulaşmasına kadarki tüm değer yaratan faaliyetlerden oluşan bağlantı olarak tanımlanmaktadır. (Shank, 1989:s.50) Değer zinciri içerisinde, birçok ilişki ve bağlantı çeşidi söz konusu olup bunlar; faaliyetler arasındaki ilişkiler, işletme birimleri arasındaki ilişkiler, işletme ile tedarikçileri ve alıcıları arasındaki ilişkiler olmak üzere sıralanabilir. En son sıradaki ilişki çeşidi, işletme içi değer zincirinin, tedarikçileri ve alıcıları ile nasıl ilişkilendirileceği ile ilgilenen bir dikey bağlantı şekli olan tedarik zincirleri ile ilgilidir. Bağlantı kelimesi, bir faaliyetin

performansının, diğer bir faaliyetin performansı ile arasındaki ilişkisini ifade etmekte ve faaliyetlerin birbirlerine olan bağımlılığından ortaya çıkmaktadır. Tedarik zinciri ilişkileri açısından, değer zincirindeki bağlantılar, tedarikçinin faaliyetlerinin alıcının faaliyetlerini (ya da tam tersi), maliyet ve farklılaştırma açısından nasıl etkilediğini ifade etmektedir. Aynı zamanda tedarik zinciri yönetiminin de esas konusunu teşkil eden, değer zinciri içerisindeki bağlantıların yönetilmesi ile maliyetlerin düşürülmesi ya da farklılaşma elde edilmesi söz konusu olur.(Dekker, 2003:s.4) Müşteriye olan değerin nasıl yaratıldığı veya maliyetlerin nasıl düşürüleceğinin, tedarik zinciri olarak ifade edilen bağlantı içerisinde tecrübe edilmesi gerekmektedir.(Ellram, 2008:s.181)

Shank ve Porter'a göre "Değer Zinciri Analizi"(DZA) değer zincirindeki faaliyetler arasındaki bağlantıların birbirlerine karşılıklı bağımlılıklarına odaklanarak, analiz edilmesi, koordinasyonun sağlanması ve optimizasyonu için kullanılmaktadır. DZA, değer zincirinde stratejik açıdan önemli olan faaliyetlerin, maliyet ve farklılaştırma açısından analiz eden yapısal bir yöntemdir. Tedarik zincirinde değer zinciri analizi, tedarikçileri ve alıcıları da kapsayacak şekilde işletme sınırlarının dışına çıkarak, , birbirine bağımlı olan faaliyetlerin optimize edilmesi ve koordinasyonunu sağlayan mekanizmadır. (Dekker, 2003:s.5) Böylece analiz, değer zinciri maliyetlerinin nasıl düşürüleceğini veya farklılaşma yollarının neler olduğunu ortaya koyarak, işletmelerarası bağlantıların analizine destek olmaktadır. (Shank ve Govandirajan, 1992:s.180)

DZA sürecinde, ilk olarak değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, daha sonra her faaliyete ilişkin maliyet sürücülerinin tespit edilmesi ve son olarak işletmenin davranışlarının maliyet ve farklılaşma açısından incelenmesinden oluşmaktadır. Bu analizler, birden fazla işletme için yapıldığında, maliyet liderliği ve farklılaştırma stratejileri açısından, tedarikçilerin ve alıcıların faaliyetlerinin birbiriyle ilişkilerini anlamak mümkün hale gelmektedir. Rakiplerden daha iyi bir şekilde maliyet sürücülerinin anlaşılması veya değer zincirinin oluşturulması işletmeye sürdürülebilir rekabet avantajı kazandırmaktadır. (Dekker, 2003:s.7) "Faaliyet Tabanlı Maliyetleme" analizleri, değer zincir analizlerinin uygulanmasında temeli oluşturmaktadır.(Guilding vd., 2000:s.130) Faaliyet tabanlı maliyet analizinin kullanılması ile belirlenen maliyetler ve maliyet sürücüleri, tedarik zincirindeki faaliyetlerin performanslarının optimize edilmesi ve daha iyi bir şekilde koordine edilmesi için kullanılmaktadır.(Dekker, 2003:s.7)

DZA, tedarik zinciri açısından değerlendirildiğinde, "Tedarik Zinciri Maliyetlemesi" (Supply Chain Costing) kavramı ortaya çıkmıştır.(Dekker ve Van Goor, 2000:s.45) Tedarik zinciri yönetimi açısından birbirileri ile çok benzer olan bu iki kavram, Porter tarafından geliştirilen değer zinciri analizi ve Cooper ve Kaplan tarafından geliştirilen faaliyet tabanlı maliyetleme prensiplerinin, tedarik zinciri boyunca tüm işletmelerin faaliyetleri için analiz edilmesi, koordine edilmesi ve optimize edilmesini içeren yöntemdir. (Wagner, 2008:s.311) Bu yöntemin amacı hem tedarik zinciri maliyetlerini düşürmek hem de rekabet avantajı elde etmek için farklılaşma stratejisi geliştirmektir. Bu yöntemin uygulanması ile geleneksel maliyet yönetimi yaklaşımının bu konudaki eksikliği giderilmiş olur. Değer zinciri analizi ve

tedarik zinciri maliyetlemesi, hem müşteriler hem de tedarikçiler açısından maliyetleri ve faaliyetleri göz önüne alarak, bu maliyetler ve faaliyetleri, bağımsız olarak kabul eder. Bu bakış açısı, çalışmanın tedarik zincirinde maliyet yönetimi teknik ve uygulamaları ile ilgili bölümünde incelenecek olan "Toplam Sahip Olma Maliyeti" (TSOM) yaklaşımının, satın alma faaliyetleri dışına çıkararak, tüm tedarik zincirinde uygulanmasıdır. (Wagner, 2008:s.311)

İşletmelerarası ilişkilerde yapılacak değer zinciri analizi, tedarik zincirindeki alıcı ve satıcıların katılımını gerektirmektedir. Bunun için ise, işbirliği içerisinde bulunan işletmelerin performans ve maliyet bilgilerini paylaşması gerekmektedir. Bu paylaşım, tedarik zinciri ortaklarının her birinin istekliliğine bağlıdır. Bu istekliliğin sağlanması için, işletmelerin bireysel olarak yapacakları analizlere göre, ortaklaşa yapılacak analizlerin daha doğru sonuçlar vereceğine ve işletmelerine daha büyük katma değer yaratacağına inandırılmaları gerekmektedir.(Dekker, 2003:s.7)

İşletmeler arasında yapılacak değer zinciri analizleri, potansiyel faydaların yanı sıra bazı riskleri de içinde bulundurmaktadır. Tedarik zincirinde, değer zinciri analizin ortaklaşa bir şekilde sürdüren işletmeler için; bilgi paylaşımı, maliyet ve faydaların makul bir şekilde paylaşımı ve belirli varlıklara yapılacak yatırımların dağıtımı konularında riskleri bulunmaktadır. (Dekker, 2003:s.8)

3. TEDARİK ZİNCİRİNDE MALİYET YÖNETİM TEKNİKLERİ VE UYGULAMALARI

Tedarik zincirinde maliyetlerin yönetilmesi, işletmenin çevre faktörlerini de içine alan dışsal bir bakış açısı gerektirdiğinden stratejik maliyet yönetimi yaklaşımı açısından değerlendirilmesi gerekmektedir. Tedarik zincirinde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımı, işletmenin kendi bünyesindeki maliyet yönetimi çabalarından farklı olarak tedarik zinciri içerisindeki ilişkilerin ve bu ilişkilere ait maliyetlerin de yönetilmesini içermektedir.

Tedarik zincirinde uygulanacak stratejik maliyet yönetim teknikleri, işletme bünyesinde uygulanan maliyet yönetim tekniklerinin, kapsamının hem alıcıları hem de tedarikçileri içerecek şekilde genişletilerek maliyet yönetimi çabalarının ortaklaşa sürdürülmesini gerektirmektedir.(Cooper ve Slagmulder, 2004:s.6) Ayrıca maliyet yönetiminde hedeflenen kârlılığın piyasanın belirlediği fiyat çerçevesinde gerçekleşebilmesi ve gerekli maliyet indirimlerinin sağlanabilmesi yalnız üretim tasarımından değil aynı zamanda tedarik zincirindeki diğer katılımcıların maliyetlerinden, indirim yapılması ile mümkündür. (Türker vd., 2005: s.461)

Tablo 1'de, "Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımı"nın, tedarik zinciri boyunca değerlendirilmesinde kullanılan teknikler ve uygulamalar, ürün ve ilişki boyutu ile değerlendirilmektedir. Her boyutun, ürün dizaynı aşamasında, üretim aşamasında ve bunlara ilişkin performans değerlendirilmesi aşamasında farklı teknik ve uygulamalar gerekmektedir.

3.1. Hedef Maliyetleme

"Hedef Maliyetleme" tekniği, en basit anlamıyla " *bir mamule ait beklenen kâr oranını kazandıracak kabul edilebilir maliyet düzeyi*" şeklinde tanımlanmaktadır. (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002:s.117) Mamul yaşam dönemi boyunca beklenen kârlılığı sağlamak için öngörülen satış fiyatı ile belirtilen fonksiyonellik ve kalitede ürün üretebilmek için gereken maliyeti belirlemek için yapılandırılmış bir yaklaşımdır.(Cooper ve Slagmulder, 2005/a:s.243)

Hedef maliyet, yeni bir ürünün veya mevcut ürünün tamamının ya da bir kısmının değiştirilmesinde, tasarım ve geliştirme aşamasında kullanılan maliyet düşürme sistemidir. (Monden ve Hamada, 1991:s.17) Hedef maliyetlemeye ilk olarak, yönetimin optimal ürünlerin maliyet tasarımına en fazla katkıda bulunduğu ürün dizayn ve geliştirme safhasında başvurulur. (Karcıoğlu, 2000:s.185) Ürün dizayn aşamasının sonunda maliyetlerin büyük bir kısmı belirlendiğinden daha sonra bu maliyetlerden azaltım yapmaya çalışmak hem zor, hem de ürün üzerinde zaman kayıplarına ve fazladan maliyetlere sebep olan hataların revizyonlarının yapılmasına neden olmaktadır. Hedef maliyetleme, tedarik zinciri boyunca maliyetlerin yönetilmesinin temelini oluşturan tekniktir. (Cooper ve Slagmulder, 1999:s.163) Literatürde, tedarik zincirinde hedef maliyetleme uygulaması ile ilgili geniş bir çalışma yoktur. Aşağıda, tedarik zincirinde hedef maliyetleme tekniği ile ilgili Ansari ve diğerleri, Cooper ve Slagmulder, Lockamy ve Smith'in çalışmaları incelenmiştir. Ansari ve diğerlerine göre; "Hedef Maliyetleme" tekniği, sadece işletmenin üzerindeki pazar baskısının giderilmesine yönelik bir yaklaşım olarak görülmemekte aynı zamanda tedarik zinciri ortaklarının ilgilenimleri ile her birinin kârlılığını sürdürebilmelerini sağlamaktadır. Tedarikçiler, ürün dizayn aşamasının her sürecine dâhil olarak, maliyet düşürme hedeflerine katkıda bulunmakta, bunun için ise uzun süreli tedarikçi ilişkileri sürdürülmesi gerekmektedir. (Ansari vd., 1997:s.79-97)

Tablo 1
Tedarik Zincirinde Maliyet Yönetimi Teknikleri ve Uygulamaları

Tedarik Zincirinde Ürün İle İlgili Maliyet Yönetim Teknikleri ve Uygulamaları

Ürünün Dizayn Aşamasında	Üretim Aşamasında	Performans Değerlemede Aşamasında
- Hedef Maliyetleme - Değer Mühendisliği (FFK, IMA, EMY)	**Maliyetlerin Yönetilmesi** - Kaizen - Toplam Kalite Yönetimi **Maliyetlerin Belirlenmesi** - Toplam Sahip Olma Maliyeti - Faaliyet Tabanlı Maliyet	- Kurumsal Karne (Balanced Scorecard) - Kıyaslama (Benchmarking)

Tedarik Zincirinde İlişkiler İle İlgili Maliyet Yönetim Teknikleri ve Uygulamaları

Ürünün Dizayn Aşamasında	Üretim Aşamasında	Performans Değerleme Aşamasında
- Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi - Çapraz Fonksiyonel Gruplar - Tedarikçi Değerlendirme	- Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi - Çapraz Fonksiyonel Gruplar - Tedarikçi Anketleri	- Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi - Çapraz Fonksiyonel Gruplar - Tedarikçi Değerlendirme

Tedarik zincirinde hedef maliyetleme uygulamaları ile ilgili diğer bir çalışma Cooper ve Slagmulder tarafından geliştirilen "Zincirleme Hedef Maliyetleme" (Chained Target Costing) tekniğidir. Cooper ve Slagmulder'a göre tedarik zincirinde hedef maliyetleme tekniği zincirleme bir şekilde uygulandığı takdirde etkin olmaktadır. Tedarik zincirinde tedarikçi işletmenin çıktısı, alıcı işletmenin girdisi olduğundan "Zincirleme Hedef Maliyetleme" tekniğinde alıcının parça düzeyindeki hedef maliyeti, tedarikçinin pazar düzeyindeki hedef maliyetini oluşturmakta ve bu oluşum ilk tedarikçiye kadar zincirleme devam etmektedir. Böylece zincirin en tepesindeki işletmenin, karşı karşıya kaldığı pazar baskısı, tedarik zincirindeki diğer işletmelere müşteri baskısına dönüşerek, iletilmektedir. Bundan dolayı zincirleme

hedef maliyetleme uygulaması, tedarik zincirindeki bütün işletmeleri, yeterli düzeyde kâr sağlamak için maliyetlerini düşürmeye zorlamaktadır.(Cooper ve Slagmulder, 2003:s.12)

Lockamy ve Smith'e göre farklı tedarik zincirleri için farklı hedef maliyetleme uygulamaları söz konusudur. İşletmelerin içinde bulundukları rekabet çevresindeki müşteri ihtiyaçları değişiklik gösterdiğinden, bu ihtiyaçlara göre oluşturulacak tedarik zinciri ilişkileri de birbirinden farklı olacaktır. Bu da işletmelerin farklı hedef maliyetleme stratejileri benimsemelerini gerektirmektedir. Bu stratejiler, "Fiyat Tabanlı Yaklaşım", "Değer Tabanlı Yaklaşım" ve "Faaliyet Tabanlı Yaklaşım"dır.(Lockamy ve Smith, 2000:s.215-216) "Fiyat Tabanlı Yaklaşım" stratejisinin uygulanacağı, işletme çevresi, istikrarlı ve az çeşit talep eden müşteri profilinden oluşmaktadır. Dolayısıyla bu çevrede, piyasaya yeni ürün sunumu nadiren gerçekleşmekte ve tedarik zincirinde nadiren ürün çeşitlemesi yapılmaktadır. Bu ortamda, hedef maliyetleme öncelikli olarak; piyasa fiyatları ve kâr marjlarını doğru bir şekilde belirlemeyi ve tedarik zinciri ortaklarından sağlanacak kaynakların fiyatlarının indirilmesine ilişkin anlaşma zeminini oluşturmayı amaçlamaktadır.(Lockamy ve Smith, 2000:s.215) "Değer Tabanlı Yaklaşım" stratejisi, birbirinden farklı ve hızla değişen müşteri isteklerini karşılamaya yönelik olarak oluşturulan tedarik zincirlerindeki hedef maliyetleme uygulamalarında tercih edilmelidir. Bu çevrede oluşturulacak tedarik zincirleri, kısa ömürlü ve yüksek değerli ürünlerin pek çok çeşidini pazara sunarak müşteri memnuniyetini sağlamaktadırlar. Bu ortamda hedef maliyetlemenin rolü, kalite fonksiyon göçerimi gibi, teknikler ile yeniden yapılanma sürecini desteklemektir. "Faaliyet Tabanlı Yaklaşım", müşteri isteklerinin tek tip olduğu, sürekli değişmediği ve iyi bilindiği, bunun yanında tedarik zinciri ilişkilerinin işbirlikçi bir anlayışta ilerlediği bir çevrede faaliyet gösteren tedarik zincirlerinde uygulanmaktadır. Bu çevrede hedef maliyetin rolü; maliyet liderliği gibi rekabet gücünü sürekli artıracak çabaları teşvik etmek ve yapılandırmaktır. Tedarik zinciri ortakları arasında yapılacak 'kazanç bölüşümü' ile ilgili düzenlemeler, zincirin bütününün varlığını sürdürebilme kapasitesini garanti edebilecek ve maliyetleri optimize etme çabaları tarafından tehdit edilmeyecek kadar sağlam olmalıdır.(Smith ve Lockamy, 2000:s.74)

3.2. Değer Mühendisliği

Hedef Maliyetleme uygulamasının bir sonucu olarak, alıcı işletmeler tedarikçilerinin satış fiyatlarını belirlemektedirler. Dolayısıyla zincirin en başındaki işletme, karşı karşıya kaldığı pazar baskısını müşteri baskısı olarak tedarikçilerine yansıtmaktadır. Tedarikçi işletmenin, alıcının belirlediği satış fiyatına ulaşamaması durumunda ek değer mühendisliği uygulamaları gerekmektedir.(Slagmulder, 2002:s.81) Bu anlamda Cooper ve Slagmulder, işletmelerarası hedef maliyetleme uygulamalarıyla değer mühendisliğini birleştirerek bu kapsamda kullanılacak teknikleri, "Fonksiyonellik, Fiyat ve Kalite Dengelemeleri"(FFK) (Functionality, Quality and Price Trade-Offs), "İşletmelerarası Maliyet Araştırmaları"(İMA) (Interorganizational Cost Investigations) ve "Eşzamanlı Maliyet Yönetimi"(EMY)

(Concurrent Cost Management) olarak tanımlamıştır. (Cooper ve Slagmulder, 2004:s.6)

Üretici işletmenin tedarik ettiği bir kaynağın üretim maliyetinin hedef maliyetini aşması durumunda, maliyetleri hedef maliyet düzeyine indirmek için, alıcının onayını almak suretiyle tedarik edilen ürünün fonksiyonunda ya da kalitesinde ufak değişiklikler yapmak "Fonksiyonellik, Fiyat ve Kalite Dengelemeleri" tekniğinin konusunu oluşturmaktadır. (Cooper ve Slagmulder, 2004:s.6)Bu teknik ile %0 ile %5 arasında maliyet tasarrufu sağlanmaktadır.(Hakansson ve Lind, 2007:s.890-891)

"İşletmelerarası Maliyet Araştırmaları" tekniği; üretim maliyetlerinin, FFK dengelemeleriyle ulaşılan hedef maliyetleri çok fazla geçmesi durumunda, tedarik zinciri ilişkilerinde esaslı bir değişim yapılması gerekliliğinde, maliyetlerin uygun bir şekilde düşürülmesi için kullanılmaktadır. (Hakansson ve Lind, 2007:s.891) Bu teknik, ürünlerin ve bileşenlerinin hedef maliyetlerinde üretilebilmeleri için tekrardan dizayn edilmesinin yollarını aramaktır. (Slagmulder, 2002:s.83) Bu tekniğin gücü, nihai ürün ve bileşenleri ile ilgili maliyet düşürücü dizayn değişikliklerinin, üreticinin yanı sıra tedarik zinciri ortaklarının da katılımı ile yapılmasına izin verilmesidir. İşletmeler, bu tekniği uygulayarak maliyetlerinde %5 ile %10 arasında tasarruf sağlamaktadırlar. (Hakansson ve Lind, 2007:s.891)

Yukarıda bahsi geçen iki teknik tedarikçinin alıcının ürettiği nihai ürün üzerindeki tasarım değişikliğine olan etkisini sınırlı tutmaktadır. Bu sınırlamanın sebebi, tedarikçinin alıcının ürün geliştirme sürecine oldukça geç seviyelerde katılmasıdır. Bu geç katılım tedarikçinin maliyet düşürücü önerilerinin alıcı tarafından değerlendirilmesini imkânsız hale getirmektedir. Özellikle, söz konusu değişiklik taleplerinin ürüne ait temel bileşenleri içermesi, ürünün piyasa çıkış zamanında gecikmeye neden olacağından tedarikçilerin değişim üzerindeki etkisini azaltmaktadır. Tedarikçilerin, tasarım sürecine daha erken seviyelerde katılımı, alıcılar için tedarikçinin önerdiği değişiklikleri yapabilmeyi mümkün hale getirerek nihai ürünün tasarımında fikir birliğini sağlamaktadır.(Cooper ve Slagmulder, 2003:s.20) Tedarikçinin dizayn faaliyetleri başlamadan önce, sürece erken müdahalesi sadece önemli unsurlar söz konusu olduğunda geçerlidir. EMY tekniği ile %10-15 arasında maliyet tasarrufu sağlanabilmektedir.(Hakansson ve Lind, 2007:s.891)

3.3. Kaizen Maliyetleme

"Kaizen Maliyetleme", bir mamulün üretim aşamasında maliyetlerin düşürülmesine yardımcı olan maliyetleme yöntemidir. (Monden ve Hamada, 1991:s.71) Kaizen maliyetlemenin amacı, mevcut ürünlerin üretim süreçlerinin geliştirilmesine odaklanarak, üretim süreçlerinin etkinliğinin arttırılması ya da ürünün fonksiyonelliğini değiştirmeden maliyetlerde azalma sağlanmasıdır.(Yalçın, 2009:s.296) Böylece, etkin olmayan her türlü unsur, üretim süreçlerinden kaldırılmaktadır. (Altınbay, 2006:s.240) Zira kaizen maliyetleme hedeflerine ulaşılmasında ürüne değer katmayan faaliyetler ve maliyetlerin sürekli azaltılması, israfın ortadan kaldırılması ve üretim sürecindeki sürekli gelişmeler üzerine yoğunlaşılır.(Karcıoğlu, 2000:s.198) Ürün maliyetlerinin azaltılması açısından

benzer amaçları olan hedef maliyetleme tekniği ile kaizen maliyetleme arasındaki fark, mamul yaşam döneminde hedef maliyetlemenin ürünün dizayn safhasına, kaizen maliyetlemenin ise ürünün üretim safhasına ilişkin çabalar ile ilgilenmesidir.

Tedarik zinciri boyunca uygulanacak kaizen maliyetleme, alıcının ürettiği ürünün satış fiyatında, pazar baskısı dolayısıyla zaman içinde meydana gelen azalmayı, tedarikçisine iletmesi ile başlar. (Cooper ve Slagmulder, 1999:s.288) Dolayısıyla alıcı işletmenin kaizen maliyetleme sistemi, tedarikçinin satış fiyatını belirler. Sonrasında tedarikçiler, alıcının fiyat baskısı dolayısıyla, maliyetlerini düşürmek üzere kendi kaizen maliyetleme sistemlerini kullanırlar.(Ramos, 2004:s.135)

Tedarik zinciri boyunca, kaizen maliyetleme uygulamaları, alıcı işletme tarafından başlatılabileceği gibi tedarikçi işletme tarafından da başlatılabilir. Alıcı tarafından başlatılan kaizen maliyetleme uygulamalarında işletme, tedarikçilerinin işlemlerinde daha verimli olmasına yardım etmek amacıyla proaktif bir rol üstlenmektedir. Bunun için ilk olarak yüksek montanlı kaynak sağladığı tedarikçilerine, kendi mühendislerini ve uzmanlarını göndererek, sahip olduğu bilgi, tecrübe ve yeteneklerini aktarmak için eğitim vermektedir. İşletmenin, tedarikçilerinin dışarıdan sağladığı kaynakların maliyetlerinin yüksek olması, tedarik zinciri maliyetlerini doğrudan etkilediğinden, maliyet düşürme çabaları, tedarikçilerin tedarikçilerine kadar genişletilmektedir. Bundan dolayı işletme tedarikçisinin, dışarıdan sağladığı kaynakların maliyetlerinin yüksek olduğu durumlarda, daha düşük maliyetli bir kaynak bulmasına yardım ederek tedarikçilerinin maliyet tasarrufu sağlama çabalarına dâhil olmaktadır. Aynı amaçla, işletme tedarik zinciri içerisindeki birden fazla tedarikçisinin birleşimi ile oluşan yüksek hacimli alımlarda oluşan pazarlık gücünü kullanarak, satın alma fiyatı indirimleri sağlamaktadır.(Cooper ve Slagmulder, 1999:s.291-293) Tedarikçilerinin maliyetlerinde sağladığı tasarruf, alıcı işletmenin maliyetlerinde de iyileştirmelerle sonuçlanmaktadır.

Tedarikçi işletmenin kendi bünyesinde gerçekleştirdiği kaizen maliyetleme uygulamalarına, alıcı işletme de dâhil olduğu takdirde, tedarik zinciri kaizen maliyetlemesinden bahsedilebilir. Alıcının, tedarikçinin kaizen maliyetlemesine dâhil olabileceği üç durum söz konusudur. Bunlardan en önemlisi, alıcının, yeni düşük maliyetli parçaya göre, kendi ürettiği üründe değişiklik yapmasıdır. İkinci olarak, alıcının tedarik ettiği parçaya göre, üretim sürecini değiştirmesidir. Bu değişimin gerçekleşmesi için, alıcının çok büyük oranda fayda sağlaması gerekir. Bu fayda, alıcının üretim faaliyetlerinin azaltılması ya da basitleştirilmesi veya tedarikçi maliyetlerinde yüksek düzeyde azalış meydana getirmesi yoluyla direkt olarak sağlanabileceği gibi, tedarikçi ile ilişkilerini geliştirmek amacıyla ileriye dönük dolaylı olarak da sağlanabilir. Alıcı işletmenin, tedarikçisinin kaizen maliyetlemesine dâhil olabileceği son durum ise; alıcının kendi mühendislerini, tedarikçisine göndererek, tedarik edilen parçanın dizaynında ya da üretim sürecinde değişiklik yapmasına destek olarak düşük maliyet çözümleri geliştirmesidir. (Cooper ve Slagmulder, 2005/b:s.311)

3.4. Toplam Sahip Olma Maliyeti

"Toplam Sahip Olma Maliyeti" (TSOM) analizi, belirli bir süreç içinde oluşan tedarikçi veya dış kaynak kullanım kararının gerçek maliyetlerinin anlaşılması ve yönetilmesi ile ilgili bir yaklaşım olarak tanımlanmaktadır. (Ellram, 2002:s.37) Aynı zamanda, belirli bir tedarikçiden belirli bir mal veya hizmetin alınması ile ilgili tüm maliyetleri anlamayı amaçlayan, bir yaklaşım ve satın alma aracıdır. (Ellram ve Siferd, 1998:s.56) Toplam sahip olma maliyetinin analizinde birçok bileşen önemli rol oynamaktadır. Bunlardan satın alma fiyatı sadece başlangıç bileşeni olup, kalite, teslimatlarda meydana gelen aksaklıklar, sipariş, mal kabulü, muayene ve nakliye maliyetleri gibi bileşenler de analiz için önem teşkil etmektedir. (Roodhooft vd., 2003:s.28)

TSOM analizi ise, tedarikçilerin seçilmesi, değerlendirilmesi, yönetilmesi ile ilgili diğer işletme içi ve dışı maliyetleri, satın alınan unsurun kullanılması ile ilgili işletme içi maliyetleri, ürün veya hizmetlerde ortaya çıkan hatalar ve bunların elden çıkarılması ile ilgili işletme içinde ve dışında oluşan maliyetleri esas alan, tedarikçiler ile ilgili toplam maliyetleri değerlendirdiğinden, değer zinciri analizini destekleyen bir yaklaşımdır. (Ellram ve Siferd, 1998:s.59)

Tedarik zincirinde aşağı akım, üreticiden hammadde tedarikçisine kadar olan faaliyetleri kapsarken, yukarı akım, üreticiden nihai müşteriye kadar olan faaliyetleri kapsamaktadır. TSOM analizinin tedarik zincirdeki uygulama alanı, çoğunlukla tedarik zincirinin aşağı akım alanına yöneliktir.

Tedarik zinciri boyunca yapılacak TSOM analizi sonucunda elde edilen maliyetler ve maliyet etkenleri, faaliyetlerin performanslarını optimize etmek ve koordine etmek amacıyla kullanılmaktadır. Tedarik zincirindeki TSOM analizi esnasında, maliyet etkenlerinin belirlenmesinde, sadece işletme içi etkenler ile sınırlı kalınmayıp, tedarikçi ve müşteriler ile bağlantıları da dikkate almak gerekir. Bunun içi ise verilerin, bilgilerin ve kararların ortaklaşa paylaşıldığı değer zinciri boyunca işbirliği süreçlerinin geliştirilmesi gerekir. (Roodhooft vd., 2005:s.14)

TSOM maliyeti uygulamaları, toplam maliyetler ve bu maliyetlerin etkenleri ile ilgilendiğinden, bu yaklaşımın tedarik zinciri boyunca uygulanabilmesi "Faaliyet Tabanlı Maliyetleme" uygulamaları ile mümkündür.(Wouters vd., 2005:s.167)

Tablo 1
Tedarik Zincirinde TSOM Karaları

• Tedarikçi Seçimi • Ana Tedarikçiler İle İlgili Sürekli İyileştirmeye(Kaizen) Odaklanma • Tedarikçi Maliyetlerinin Anlaşılması	• Tedarik Zinciri Maliyetlerinin Yönetimi • Müşterinin Verdiği Kararların Anlaşılması
• Süreç Maliyetlerinin Anlaşılması • Maliyet Tasarruflarının Analiz Edilmesi Ve Raporlanması	• Tedarik Zinciri Süreci • Hedef Maliyetlemenin Bir Parçası Olmak • Risklerin Değerlendirilmesi Ve Yönetilmesi • Stratejik Satın Alma Kararları

Kaynak: Ellram, 2002:s.38

3.5. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

"Faaliyet Tabanlı Maliyetleme"(FTM), geleneksel maliyetleme sistemlerine karşı ortaya konulmuş, genel üretim maliyetlerinin mamullere yüklenmesine ilişkin yeni bir yaklaşım getiren bir maliyet dağıtım tekniğidir.(Ergun ve Kahramanmaraş, 2002:s94) FTM yöntemi, maliyet hesaplama yönteminden öte, bir stratejik karar verme tekniği ve bunun yanında operasyonel yetersizliklere odaklanan bir yönetim anlayışının ilk aşamasıdır. FTM yöntemi, bu yapısı ile bir taraftan maliyet hesaplama, diğer taraftan da performans ölçümünde kullanılan bir yönetim muhasebesi aracıdır. (Kaygusuz, 2005:s.106)

Tedarik zincirinde faaliyet tabanlı maliyet tekniği prensiplerinin uygulanması tedarik zinciri maliyetlemesi olarak adlandırılmaktadır. (La Londe ve Pohlen, 1996:s.5) Tedarik zincirinde, uygulanacak FTM tekniği, zincirdeki faaliyetlerin maliyetlerinin hesaplanması ile ilgili modeli oluşturmaktadır. (Dekker ve Van Goor, 2000:s.45) Bu modelde ilk olarak tedarik zinciri boyunca oluşan süreçler ile ilgili faaliyetler ve bir alt faaliyetlerin tümü göz önüne alınarak, faaliyetlerin neden olduğu maliyetler belirlenmelidir. Bu maliyetlerin başlıcaları, stok bulundurma maliyeti, ikmal maliyeti, sipariş süreci maliyetleri, taşıma maliyetleri, depolama maliyetleri olarak sıralanabilir. (Lin vd., 2001:s.705) Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin amacı maliyet taşıyıcılarının, tükettikleri faaliyetler ile bunların kullanıldıkları kaynakların ilişkilendirilmesidir. Tedarik zinciri maliyetlemesinde karşılaşılan en önemli güçlük, düşük seviyedeki işbirliklerinde, maliyet bilgisinin işletmelerarası paylaşımında yeteri kadar açık olunmamasıdır.

3.6. Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi

Tedarik zinciri ortaklarının, maliyet yönetimi çabalarını sadece işletme bünyesinde gerçekleştirmeleri yetersiz kaldığından bu çabaların tedarik zinciri boyunca genişletilmesi gerekmektedir. Maliyetlerin yönetilebilmesi için maliyetlerin

ve maliyetleri oluşturan unsurların bilinmesi gerekmektedir. (Kulmala, 2002:s.158) Dolayısıyla tedarik zinciri ortakları arasında, maliyet verilerinin paylaşımı ile ilgili işletmelerarası boyutta oluşturulacak sistematik bir süreç geliştirilmesi gerekmektedir.

Literatürde Açık Defter Maliyetleme (Open book costing) ya da Açık Defter Şeffaflık (Open book transparency) olarak adlandırılan, "Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi" (FBPS) (open book accounting) kavramı, hukuksal olarak birbirinden bağımsız işletmelerin birbirlerine karşılıklı olarak maliyet bilgilerini sistematik bir şekilde açıklaması olarak tanımlanmaktadır. (Hoffjan ve Kruse, 2006:s.40)Tedarik zinciri ortakları arasındaki FBPS uygulamaları, paylaşılan verilerin temel aldığı esaslara göre, alıcı ve tedarikçi arasındaki bilgi akışının yönüne ve açıklanma derecesine göre çeşitlilik göstermektedir. FBPS uygulamaları, planlanan verilerin paylaşımı veya gerçekleşen verilerin paylaşımı olmak üzere iki farklı temelde edinilen bilgiye dayanabilir.(Hoffjan ve Kruse, 2006:s.46)FBPS uygulamalarında, tedarik zinciri ortakları arasındaki maliyet bilgileri, tek yönlü veya çift yönlü olarak paylaşılabilir. (Hoffjan ve Kruse, 2006:s.46)

Tek taraflı bilgi paylaşımında, tedarikçi işletme tek taraflı olarak alıcıyla, maliyet hesaplamalarını paylaşmaktadır. Burada alıcı işletmelerin baskınlığı söz konusudur. Literatürde yapılan birçok araştırmada maliyet verilerinin tek yönde paylaşıldığı görülmektedir.(Hakansson ve Lind, 2007:s.890) Uygulamada çok az görülmekle beraber, sadece alıcı işletme tedarikçisi ile maliyet verilerini tek taraflı olarak paylaşabilmektedir.(Hoffjan ve Kruse, 2006:s.46) Lamming, araştırmasında "Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi" uygulamalarının tek taraflı bilgi paylaşımını içermesi nedeniyle eleştirerek, tedarik zinciri ortakları arasında çift taraflı maliyet ve bilgi paylaşımına dayalı alternatif bir yaklaşım olarak *Şeffaflık* anlayışına dayanan süreçler geliştirilmesi gerektiğini savunmaktadır. Sadece tedarikçi işletmenin maliyet bilgilerini alıcı işletme ile paylaşması tedarikçiyi, satışlarının azalması veya maliyet verilerinin rakiplerinin eline geçmesi bakımından riskli konuma sokmaktadır. Buna karşın, alıcı işletme açısından herhangi bir risk söz konusu değildir. Bu yüzden kendini güvende hissetmeyen tedarikçi, zaman içerisinde doğru ve dürüst bilgi paylaşımından kaçınma eğilimine girmektedir. Gerçek bilgileri içermeyen maliyet verilerinin paylaşımı ise, tedarik zinciri maliyetlerinin etkin bir şekilde yönetilememesine neden olacaktır. *Şeffaflık* yaklaşımının odak noktası sadece maliyetler değil, değer yaratma ile dizayn ve üretim süreçlerindeki atıl kapasitenin ortadan kaldırılmasıdır. Bu yüzden alıcının da tedarikçisi ile maliyetlerini ve diğer verilerini paylaşması gerekmektedir. Çift taraflı bilgi paylaşımı, tedarikçi işletme kadar alıcı işletme açısından da riskli olduğundan, taraflar arasında geliştirecek güven güçlenecektir. (Lamming vd., 2005:s.558) Mourtisen tarafından yapılan araştırmada, iki teknoloji işletmesi arasında çift yönlü finansal bilgi akışının başarılı bir şekilde yürütüldüğü görülmektedir.(Mouritsen vd., 2001:s.222)

FBPS kapsamında maliyet verilenin paylaşımında işletmeler farklı yollar izleyebilirler. Tedarik zinciri ortakları arasında, gerekli tüm verilerin paylaşılmasının yanı sıra bu verilerin sadece bir kısmının paylaşılması söz konusu olabilir. Örneğin,

işletmeler maliyet verilerinin tamamen paylaşıldığı, tam bir FBPS uygulayabilecekleri gibi, tedarikçinin üretim maliyetini kapsamayan, sadece satın alma maliyetlerinin paylaşıldığı, kısmi FBPS uygulamasını tercih edebilirler.(Cooper ve Slagmulder, 1999:s.106) Sistematik olmayan bir şekilde maliyet verilerinin paylaşılması, FBPS kapsamında olmadığından sadece "Bilgi Paylaşımı" olarak kabul edilmektedir.(Hoffjan ve Kruse, 2006:s.46) FBPS uygulamalarının yukarıda bahsedilen kapsamı, tedarik zinciri ortaklarının arasındaki ilişkiye göre değişmektedir. Bu ilişkilerin farklılaşmasında etkili olan unsurlar (i)işletmelerin birbirlerine ekonomik olarak bağımlılık derecesi, (ii) ilişkilerin sürekliliği ve (iii) ortakların sayısıdır. (Hoffjan ve Kruse, 2006:s.40)

3.7. Çapraz Fonksiyonel Takımlar

"Çapraz Fonksiyonel Takımlar", farklı uzmanlık alanlarına sahip kişilerin, ortak bir hedef için beraber çalışmaları olarak tanımlanmaktadır. Finans, pazarlama, operasyon, üretim, mühendislik ve insan kaynakları departmanları çalışanlarından oluşmaktadır. (Cross Functional Team, (t.y.) http://en.wikipedia.org/wiki/Cross-functional_team (06.04.2009).) Tedarik zincirindeki ortaklar arasında oluşturulan, çapraz fonksiyonel takımlar işletmenin, tedarikçilerin ve müşterilerin fonksiyonel birimlerinde çalışanlardan oluşmaktadır. İşletmelerarasında oluşturulacak çapraz fonksiyonel takımlar, işbirliğine engel olan işletme farklılıklarını aşmak için köprü görevini yerine getirmektedir.(Fawcett vd., 2007:s.446) Çapraz fonksiyonel takımlar, işletmelerarası iletişimi kuvvetlendirerek, işbirliğinin artmasına ve alınacak kararların odak noktasını lokal optimizasyondan, toplam işletme performansına yönelmesine neden olmaktadır.(Fawcett vd., 2007:s.446) Fakat, takım çalışmasına dâhil olan işletme yöneticilerinin seçiminde mesleki bilgi ve tecrübe kriterlerine uyum sağlanması ve bu çalışanların hedefler doğrultusunda eğitilmesi önem taşımaktadır.

Tedarik zinciri boyunca maliyetlerin yönetilmesinde çapraz fonksiyonel grupların rolü; maliyet sürücülerinin belirlenmesi, toplam sahip olma maliyeti yaklaşımını kullanarak süreçlerin değiştirilmesi, çevrimiçi ters müzayede*, ürün ve süreç geliştirme konularında tedarikçiler ile beraber çalışılması gibi maliyet düşürme faaliyetlerinin işletmeler arasındaki koordinasyonunu sağlamaktır. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımı açısından çapraz fonksiyonel takımların amaçlarından ilki yüksek performanslı ve düşük maliyetli tedarikçi bazı oluşturmak, ikincisi ise pazara düşük fiyatta, yüksek kalitede ürün ve hizmet sunarak müşterilerin memnun edilmesini sağlamaktır. Bu amaçların gerçekleştirilmesi ile işletme daha yüksek kâr, ekonomik katma değer ve hisse başına kazanç elde etmiş olur.(Ellram, 2002:s.12)

3.8. Tedarikçi İlişkileri İle İlgili Uygulamalar

Tedarik zinciri ilişkilerine ait maliyetlerin yönetilmesinde, tedarik zinciri ortaklarından biri olan tedarikçiler ile kurulacak ilişkiler önem teşkil etmektedir. Bu

* Alıcıların ihtiyaç duydukları mal veya hizmetleri tedarikçilere bildirmesi ile yapılan müzayede şeklidir. Geleneksel müzayededen farklı olarak fiyatlar aşağı doğru hareket eder. Alıcının güçlü olduğu ters müzayedelerde büyük hacimli alıcılar veya çok sayıda küçük hacimli alıcılar birleşerek taleplerini piyasaya verir.

ilişkilere ait maliyetlerin etkin bir şekilde yönetilebilmesi için, tedarikçi performansının değerlendirilmesi (Ittner vd., 1999; Öz ve Baykoç, 2004), tedarikçilerin denetlenmesi (Wagner, 2008; Johnson, 2006)ve tedarikçilere anket düzenlenmesi (La Londe ve Raddatz, 2002: s.13) gerekmektedir.

3.9. Kurumsal Karne

Kurumsal Karne (KK), 1990'lı yılların başında Harvard Üniversitesi profesörlerinden R.S. Kaplan ve D.P. Norton tarafından geliştirilmiş bir performans ölçüm sistemidir.(Wagner ve Kaufmann, 2004:s.270) Bu yenilikçi yaklaşımın temel amaçlarından biri önceden ölçümlenemeyen, değeri yeterince anlaşılmamış "maddi olmayan" değerleri dikkate almaktır. KK yöntemi işletmenin vizyon ve stratejisini finansal ve finansal olmayan ölçütlerin kullanıldığı; finansal boyut, müşteri boyutu, içsel süreç boyutu ile öğrenme ve eğitim boyutu olmak üzere dört boyutta toplamaktadır.

Tedarik zinciri performansının değerlendirilmesinde en çok önerilen çok boyutlu performans ölçüm sistemi, "Kurumsal Karne" (Balanced Scorecard) modelidir. Tedarik zinciri performansının ölçülmesinde "Kurumsal Karne"den yararlanılmasıyla, tedarik zincirinin tüm aşamalarında kullanılan performans ölçütlerini değerlendirmek, bu ölçütler ile genel tedarik zinciri amaçlarına ulaşmak için belirlenen yaklaşımları ilişkilendirmek mümkün olmaktadır. (Handfield ve Nicholas, 1999:s.63) Tedarik zincirinde kurumsal karne uygulamaları, "Satın alma Kurumsal Karnesi", "Tedarikçi Kurumsal Karnesi" ve "Tedarik Zinciri Kurumsal Karnesi"inden oluşmaktadır. (Wagner, 2008:s.296-315)

3.10. Kıyaslama

İşletme literatüründe son yıllarda ön plana çıkan yönetim konularından biri, "Benchmarking", "Kıyaslama" veya "İşletmelerarası Karşılaştırma" olarak adlandırılan yönetim tekniğidir. Kıyaslama, en iyi uygulamaların, yenilikçi fikirlerin ve sürekli iyileştirmeye dayalı verimliliklerin araştırıldığı sistematik sürece ait yönetim aracıdır. (Bogan ve Callahan, 2001:s.39) Tedarik zincirinde kıyaslama uygulamaları, satın alma fiyatı kıyaslama, süreç kıyaslama ve tedarik zincirinin kıyaslamasından oluşmaktadır. Maliyet yönetiminde performans ölçümü tekniklerinden biri olan satın alma fiyatı kıyaslaması ile ilgili maliyet konuları, makul fiyatların belirlenebilmesi için benzer ürünlerin piyasa fiyatını, satın alınacak ürünün piyasa fiyatını, geçmiş fiyat trendlerini, teçhizat fiyatlarını/yeterliliklerini içermektedir.(Ellram, 2002:s.33-34)

Süreç (proses) odaklı kıyaslama tekniğinde; mükemmelliği ile tanınan bir işletmenin (BIC) seçilen üretim, pazarlama, insan kaynakları dağıtım, bakım, servis, satın alma, eğitim gibi belirli bir işlevine ait süreci nasıl gerçekleştirdiği incelendikten sonra sonuçlar işletmeye uyarlanmaktadır. (Wagner, 2008:s.307) Süreç kıyaslaması, satın alma fiyatı kıyaslamasının aksine, oluşan fiyatın ötesinde, oluşan maliyet yapılarının anlaşılmasına yönelik bir tekniktir. Süreç kıyaslamanın tedarik zinciri maliyetleri ile ilgili temel konularını; dış kaynak sağlama süreci, stratejik kaynaklama süreci, tedarikçi geliştirme süreci, üretim süreci, bunlar ile ilgili terimlerin ve durumların

diğer sektörlerdeki uygulamalarını işletmeye adapte etmek oluşturmaktadır. (Ellram, 2002:s.34)

Tedarik zinciri boyunca oluşturulan işbirliklerinin gelişimi, geleneksel kıyaslama yaklaşımının odak noktasını tek bir işletmeden, işletmeler arası boyuta taşımıştır. (Simatupang ve Sridharan, 2004:s.486) Bundan dolayı tedarik zinciri kıyaslamasında, sadece işletme içi süreçlere odaklanan süreç kıyaslama yaklaşımının kapsamı, işletme dışına ilk tedarikçiden nihai müşteriye kadar tüm tedarik zinciri boyunca genişletilmektedir. (Wagner, 2008:s.311) Tedarik zincirinde kıyaslama; ürün, süreç, performans ve strateji vs. olmak üzere birçok yönlü olarak yapılabilir. Çalışmanın önceki bölümlerinde bahsedildiği gibi, bu alanlarda en iyi uygulamaları olan işletmeleri birebir kopya etmek, farklı yönetim, kültür anlayışı, politika ve süreçleri olan işletmeler için oldukça çok zordur. Bu yüzden, uygulamaları birebir kopya etmekten ziyade bu uygulamaların esas alındığı prensipleri anlamak işletmeleri başarıya ulaştıracaktır. (Lapide, 2005.s.31)

4. SONUÇ

Maliyet yönetim çabalarının kapsamının, tedarik zinciri boyunca genişletilmesi ancak stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, işletme dışına tedarikçileri ve müşterileri de kapsayacak şekilde yayılması ile mümkün olmaktadır. Müşterileri ve tedarikçileri ile birlikte, maliyet yönetim programlarını koordine eden işletmeler, kendi içlerinde ve tedarik zinciri ortakları ile bir sinerji yaratarak, rakiplerine göre avantaj sağlarlar. Tedarik zinciri boyunca, maliyetlerin stratejik olarak yönetilmesi, işletmenin kendi bünyesindeki maliyet yönetimi çabalarından farklı olarak tedarik zinciri içerisindeki ilişkilerin ve bu ilişkilere ait maliyetlerinde yönetilmesini içermektedir.

Tedarik zincirinde maliyet yönetimi teknikleri ve uygulamaları üretilen ürün ile tedarik zinciri ortakları arasındaki ilişkiye göre farklılaşmaktadır. Tedarik zinciri boyunca üretilen ürünün maliyetlerinin yönetilmesinde, ürünün dizayn aşamasında; hedef maliyetleme ve bu maliyetlere ulaşmada değer mühendisliği uygulamaları tercih edilmelidir. Ürünün üretim aşamasında; üretim maliyetinin belirlenmesinde toplam sahip olma maliyeti ve faaliyet tabanlı maliyet, maliyetlerin yönetilmesinde ise kaizen ve toplam kalite yönetimi uygulanmalıdır. Performans değerleme aşamasında ise, satın alma, tedarikçi ve tedarik zinciri kurumsal karnelerinden faydalanılmalıdır. Ayrıca ürün, süreç, performans ve strateji vs. olmak üzere birçok yönlü olarak tedarik zinciri kıyaslaması yapılmalıdır. Tedarik zinciri ilişkileri ile ilgili maliyetlerin yönetilmesinde, dizayn aşamasında, üretim aşamasında ve performans değerleme aşamasında finansal bilgi paylaşım sistemi sağlanmalı, çapraz fonksiyonel takımlar oluşturulmalıdır. Tedarikçiler, ürün dizayn edilirken ve performans değerlendirilirken, değerlendirmeye tabi tutulmalıdır. Ayrıca üretim aşamasında ve performans değerlemesi sırasında tedarikçi anketlerinden faydalanılmalı, ürün üretilirken tedarikçilerin sürekli ve sistematik olarak denetlenmesi sağlanmalıdır.

Tedarik zincirindeki işletmelerin maliyet yönetimi ile ilgili çabalarını ortaklaşa sürdürebilmesi için maliyetlerin ve maliyetleri oluşturan unsurların bilinmesi

gerekmektedir. Dolayısıyla tedarik zinciri ortakları arasında, maliyet verilerinin paylaşımı ile ilgili işletmelerarası boyutta oluşturulacak finansal bilgi paylaşım sisteminin geliştirilmesi, tedarik zinciri maliyetlerinin yönetilmesinde ayrı bir öneme sahiptir. Bu sistemin uygulanabilmesi; tedarik zinciri ortaklarının, işbirliği ve güven temeline dayanan istikrarlı ilişkiler geliştirerek, gerçek verilere dayanan finansal bilgilerini birbirleri ile paylaşmaları ile mümkündür.

Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi 1990'lı yılların başında Japonya'da ortaya çıkan bir uygulamadır. Japon toplumunda kişiler topluma yararlı olabildiği ölçüde değer kazanırlar. Dolayısıyla bağlı bulundukları grup içerisinde uyumlu olmak ve grup içinde ters düşmemek çok önemli olduğundan buna uymayan grup üyesi dışlanır. Bu toplumsal olgu işletmelerarası boyuta da taşınmış ve Japon işletmecilik anlayışının tarihsel gelişim süreci içerisinde en önemli dinamiklerinden biri olan kümelenme (Keiretsu) uygulamaları, işletmelerin rekabet gücünün artırılmasında ve küresel pazarlara girebilmelerinde önemli edinimler sağlamıştır. Japonya'nın dünyanın önemli bir üretim merkezi olmasında kümelenmiş şirket ağlarının etkisi yadsınamaz. Bu kültür ve toplumsal bakış anlayışında gelişen güven anlayışı ile batı kültüründe gelişen güven anlayışı arasındaki büyük fark olduğu aşikârdır. Dolayısıyla, Japonya'da başarı ile uygulanan FBPS uygulamalarının batıdaki işletmelere birebir uyarlanması çok zordur.

KAYNAKLAR

Altınbay A.,(2006), "Kaizen Maliyetleme Sistemi: Dinamik Bir Maliyet Yönetim Sistemi", *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt.8, (Sayı.1), 103-121.

Ansarı S.S., Bell J.E. ve The CAM-I Target Cost Core Group, (1997), **Target Costing: The Next Frontier in Strategic Cost Management**, ABD, Irwin Professional.

Bhimani A., Horngren C.T., Datar S.M. ve Foster G., (2008), **Management and Cost Accounting**, 4. Baskı, United Kingdom, Prentince Hall.

Bogan C. ve Callahan D., (2001), "Benchmarking in Rapid Time", *Industrial Management*, Vol.43, (No.2), 28-33.

Chopra S. ve Meindil P., (2007), **Supply Chain Management**, 3. Baskı, New Jersey, Prentincehall.

Cooper R. ve Slagmulder R., (2003), "Interorganizational Costing, Part II", *Cost Management*, Vol.17, (No.6), 12-24.

Cooper R. ve Slagmulder R,.(2004), "Interorganizational Cost Management and Relational Context", *Accounting, Organizations and Society*, Vol.29, (No.1), 1-26.

Cooper R.ve Slagmulder R.,(1999**), Supply Chain Development for the Lean Enterprise: Interorganizational Cost Management**, New Jersey, Productivity Press.

Cooper, R. ve Slagmulder R., (2005/a), ***Target Costing for New Product Development***, Roman L. Weil ve Micheal W. Maher (Edts.), **Handbook of Cost Management**, (243-268), 2. Baskı, New Jersey, John Willey.

Cooper, R. ve Slagmulder R., (2005/b), ***Interorganizational Costing***, Weil R.L. ve Maher M.W. (Edts.), **Handbook of Cost Management**, (289-312), 2. Baskı, New Jersey, John Willey.

Dekker H.C. ve Van Goor A.R., (2000), "Supply Chain Management and Management Accounting: A Case Study of Activity-Based Costing", *International Journal of Logistics: Research and Applications*, Vol.3, (No.1), 41-52.

Dekker H.C., (2003), "Value Chain Analysis in Interfirm Relationships: A Field Study", *Management Accounting Research* , Vol.14, (No.1), 1-23.

Dobler, D.W., ve Burt D.N., (1996), **Purchasing and Supply Management**, Colarado, Mc Grawhill.

Ellram L.M., (2008), "Integrating Strategic Cost Management With 3DCE Environment: Strategies, Practices and Benefits", *Journal of Purchasing and Supply Management*, Vol.14, (No.3), 180-191.

Ellram, L.M., (2002), **Strategic Cost Management in the Supply Chain: A Purchasing and Supply Management Perspective**, Caps Research.

Ellram L.M. ve Siferd S.P., (1998), "Total Cost of Ownership: A Key Concept in Strategic Cost Management Decisions". *Journal of Business Logistics*, Vol.9, (No.1), 55-84.

Ergun Ü. ve Kahramanmaraş B.E., (2002), "İki Çağdaş Yönetim Muhasebesi Yaklaşımının Karşılaştırılması: Faaliyet Tabanlı Maliyet Esasına Dayalı Maliyetleme ve Kısıtlar Teorisi", *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*., Cilt.4, (Sayı.1), 93-108.

Fawcett, S.E., Ellram L.M. ve Ogden J.A., (2007), **Supply Chain Management: From Vision to Implementation**, New Jersey, Pearson Prentince Hall,

Fayard, D., Lee L., Leitch R., ve Kettinger W., (2007), "The Effect of Internal Cost Management, Information Systems Integration, and Absorptive Capacity on Inter-organizational Cost Management: A Pilot Study", *American Accounting Association - Management Accounting Section Midyear Meeting*, Texas, 1-40.

Golicic S.L., (2009), "A Comparison of Shipper and Carrier Relationship Strength", *International Journal of Physical Distrubution & Logistics Management,* Vol.37, (No.9), 722-739.

Guilding C., Cravens K.S. ve Tayles M.E., (2000), "An International Comparison of Strategic Management Accounting Practices", *Management Accounting Research,* Vol.11, (No.1), 113-135.

Gündüz, E., (1997), **Dünya Klasındaki İşletmelerde Bir Maliyet Yönetim Aracı Olarak Faaliyete Dayalı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama**, Ankara, SPK Yayın No:99.

Hacırüstemoğlu R. ve Şakrak M., (2002), **Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar**, İstanbul, Türkmen Kitabevi.

Hakansson H. ve Lind J., (2007), ***Accounting in an Interorganiational Setting***, Chapman C., Hopwood A.,ve Shields M.D., (Edts.), **Handbook of Management Accounting Research**, Norway, Elsevier, (885-901).

Handfield R.B. ve Nicholas E.L.,(1999), **Introduction To Supply Chain Management**, New Jersey, Prentince Hall.

Heizer J.ve Render B.,(1996), **Operations management**, New Jersey, Prentince Hall.

Hines P., Silvi R., Bartolini M. ve Raschi A., (2002), ***A Framework for Extending Lean Accounting into Supply Chain***, Seuring S. ve Goldbach M, (Edts.), **Cost Management in Supply Chains**, **(**54-70), Germany, Phsiyca Verlag Publishing.

Hoffjan A. ve Kruse H., (2006), "Open Book Accounting in Supply Chains-When and How is Used in Practice?", *Cost Management*, Vol.20, (No.6), 40-47.

Ittner C.D., Larcker D.F., Nagar V. and Rajan M.V., (1999), "Supplier Selection, Monitoring Practices and Firm Performance", *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol.18, (No.3), 253-281.

Johnson, G.L., (2006), "New Standards Guides Internal and Supplier Audits", *Quality Progress,* Vol.39, (No.3), 26-30.

Karcıoğlu R., (2000), **Stratejik Maliyet Yönetimi: Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar**, İstanbul, Aktif Yayınevi.

Kaygusuz S., (2005), "Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi ve Kısıtlar Teorisinin En Uygun İşletme Kararlarının Verilmesinde Birlikte Kullanılması", *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi,* Cilt.7, (Sayı.3),105-128.

Kulmala H., (2002), "Open-Book Accounting in Networks", *The Finnish Journal of Business Economics,* Vol.51, (No.2), 157-177.

La Londe P.C. ve Raddatz J.R., (2002), "Tools for Improving Customer-Supplier Relationships", *The Journal for Quality and Participation*, Vol.25, (No.3), 12-18.

La Londe, B.J. ve Pohlen T.L., (1996), "Issues in Supply Chain Costing", *International Journal of Logistics Management,* Vol.7, (No.1),1-12.

Lambert D.M. ve Cooper M., (2000),"Issues in Supply Chain Management", *Industrial Marketing Management,* Vol.29, (No.1), 65-83.

Lamming R., Caldwell N., Phillips W. ve Harrison D.,(2005), "Sharing Sensitive Information in Supply Relationships: The Flaws in One-Way Open-Book Negotiation and the Need for Transparency", *European Management Journal,* Vol.23, (No.5), 554-563.

Lapide L., (2005), "Benchmarking Best Practices", *The Journal of Business Forecasting,* Vol.24, (No.4), 29-32.

Lin B., Collins J. ve Su R.K., (2001),"Supply Chain Costing and Activity Based Perspective", *International Journal of Phsysical Distrubution and Logistics,* Vol.31, (No.10), 702-713.

Lockamy III A., ve Smith W.L., (2000), "Target Costing for Supply Chain Management: Criteria and Selection*", Industrial Management & Data Systems*, Vol.100, (No.5), 210-218.

Monden Y. ve Hamada K., (1991), "Target Costing and Kaizen Costing in Japenese Automobile Companies", *Journal of Management Accounting Research*, Vol.3, 16-35.

Mouritsen J., Hansen A ve Hansen C.Ǿ.,(2001), "Interorganizational Controls and Oranizational Competencies: Episodes Around Target Cost Management/Functional Analysis and Open Book Accounting", *Management Accounting Research*, Vol.12, (No.2), 221-244.

Öz E. ve Baykoç Ö.F., (2004), "Tedarikçi Seçimi Problemine Karar Teorisi Destekli Uzman Sistem Yaklaşımı", *Gazi Üniversitesi Muh. Mim. Fak. Dergisi*, Cilt.19, (Sayı.3), 275-286.

Ramos M.M., (2004), "Interaction Between Management Accounting and Supply Chain Mangament", *Supply Chain Management: An International Journal*, Vol.9, (No.2), 134-138.

Roodhooft F., Peeters F. ve Van den Abbeele A., (2005), "Calculating the Total Cost of Ownership of Utilities: A Case of Interfirm Cost Management", *Accounting & Tax with Standards*, Vol.9, (No.5), 13-23.

Roodhooft F., Hiel G., Van den Abbeele A. ve Van Doveren B., (2003), "Optimized Sourcing Strategies Using Total Cost of Ownership", *Accounting & Tax With Standards*, Vol.17, (No.4), 28-35.

Shank J.K. ve Govandirajan V., (1992), "Strategic Cost Management and The Value Chain", *Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry*, Vol.5, (No.4), 179-197.

Shank J.K., (1989), "Strategic Cost Management: New Wine or Just New Bottles?", *Journal of Management Accounting Research,* Vol.1, 47-65.

Simatupang T.M. ve Sridharan R., (2004), "Benchmarking in Supply Chain Collaboration", *Benchmarking*, Vol.2, (No.5), 484-503.

Slagmulder, R., (2002), ***Managing Costs Across the Supply Chain***, Seuring S. ve Goldbach M. (Edts.), **Cost Management in Supply Chains**, (75-87), Germany, Physica-Verlang.

Smith, W.L. ve Lockamy III A., (2000), "Target Costing for Supply Chain Managment: An Economic Framework", *The Journal of Corporate Accounting*, Vol.12, (No.1), 67-77.

Türker M., Balyemez F., ve Biçer A.A., (2005), "Üretim Sürecinde Tedarik Zincirinin Önemi ve Maliyet Yönetimi", *V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu,* İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi, 459-465.

Wagner S.M. ve Kaufmann L., (2004), "Overcoming the Main Barriers ın Initiating and Using Purchasing- BSC", *Journal of Purchasing & Supply Management,* Vol.10, No.6, 269-281.

Wagner S.M., (2008), "Cost Management Practices for Supply Chain Management: An Exploratory Analysis", *International Journal of Services and Operations Management*, Vol.4, (No.3), 296-320.

Wouters M., Anderson J.C. ve Wynstra F., (2005), " The Adoption of Total Cost of Ownership for Sourcing Decisions- A Structural Equations Analysis", *Accounting Organizations and Society*, Vol.30, (No.2), 161-191.

Yalçın S., (2009), "Ürün Tasarım ve Ürün Hayat Seyrinde Maliyetlerin Stratejik Yönetimi", *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi,* (Sayı.23), 289-301.