

ÜRETİM SÜRECİNDE TEDARİK ZİNCİRİNİN ÖNEMİ VE MALİYET YÖNETİMİ

Masum TÜRKER

İstanbul Ticaret Üniversitesi

Figen BALYEMEZ

İstanbul Ticaret Üniversitesi

Ali Altuğ BİÇER

İstanbul Ticaret Üniversitesi

Özet

Tedarik zinciri yönetiminin son dönemlerde özellikle pazarlama ve üretim yönetimi literatüründe ilgi odağı haline geldiği gözlenmektedir. Ancak bu çalışmada tedarik zincirini ağırlıklı olarak operasyonel boyutta ele almaktadır. Literatürde tedarik zincirlerinin işletme (business) stratejileri açısından önemine sınırlı ve genel düzeyde değinilmekle birlikte genel stratejilerle tedarik zinciri tasarımı ilişkisi boyutunun yeterince incelenmediği gözlenmektedir. Bu çalışmada, tedarik zincirinin kapsamı, önemi ve tedarik zincirinde maliyetlerin yapısı ve yönetimi incelenecektir. Tedarik zinciri ürün ve hizmet üretimi ve ticaret döngüsü üretimi süreçlerine göre değerlendirilecek, ürün üretimi sürecinde ise entegre üretim alternatifi olarak tedarik yönetimi incelenecektir.

Anahtar Sözcükler: *Tedarik Zinciri, Tedarik Maliyetleri, Ticaret Döngüsü, Maliyet Yönetimi*

1. GİRİŞ

Günümüzde üretim aşamasında yaratılan içsel avantajlar, gerek işletmeler arası, gerekse müşteriler ve tedarikçiler gibi üçüncü kişilerle entegre edilerek belirlenmektedir. Gelişen teknoloji ve artan tüketici ihtiyaçları işletmelerin itme tipi üretim sistemlerinden, çekme tipi üretim sistemlerine uyumlu olmalarını gerektirmektedir. Bu nedenle işletmeler üretim sistemlerini ve tedarikçiler ile ilişkilerini, değişen müşteri taleplerini karşılayabilecek şekilde ve esnek bir biçimde tasarlamak zorundadırlar. İşletmeler bu sayede maliyet ve kalite ilişkilerini optimum seviyede tutarak müşteri memnuniyetini arttırmalıdırlar.

Küresel rekabet ortamında faaliyet gösteren üretim organizasyonlarının rekabet üstünlüklerini koruyabilmeleri; farklı mamullerin üretilmesine, kaliteyi düşürmeden maliyetlerin azaltılmasına, verimliliğin artırılmasına, satılabilir ürünlerden satılabilir miktarlarda üretilmesine, kalite seviyelerinin iyileştirilmesine ve talepteki değişimlere anında cevap verilmesine bağlıdır (Dursun, 2001; 28). Bu nedenle işletmeler faaliyetlerini birbirlerini tamamlayan bir tedarik zinciri içinde gerçekleştirme yoluna gitmektedirler.

Bu çalışmada tedarik zincirinin kapsamı ve tedarik zincirinde ortaya çıkan maliyetlerin yapısı ve yönetimi incelenecektir. Tedarik zincirinin rekabette etkili olabilmesi için maliyet yapısı, ürün ve hizmet üretimi ile ticaret döngüsü, üretim süreçlerine göre değerlendirilerek, ürün üretimi sürecinde üretim alternatifi olarak tedarik yönetiminin maliyet yönetimine yansımaları irdelenecektir.

2. TEDARİK ZİNCİRİNİN KAPSAMI VE TEDARİK ZİNCİRİNDE MALİYETLERİN YAPISI

İşletme faaliyetlerinde tedarik faaliyeti maddi girdilerin tedariki, finansman tedariki, personel tedariki ve hizmet tedariki şeklinde olmaktadır. Tedarik kavramını şu şekilde tanımlayabiliriz: “Amaca erişmek için gerekli araç ve olanakların temin edilerek emre hazır kılınmasıdır” (Tosun, 1971; 404). Dar anlamda yalnız üretim girdisi olarak düşünülen tedarik; geniş anlamda üretimin belirli aşamalarına eklemlenmesi (entegrasyonu) mümkün

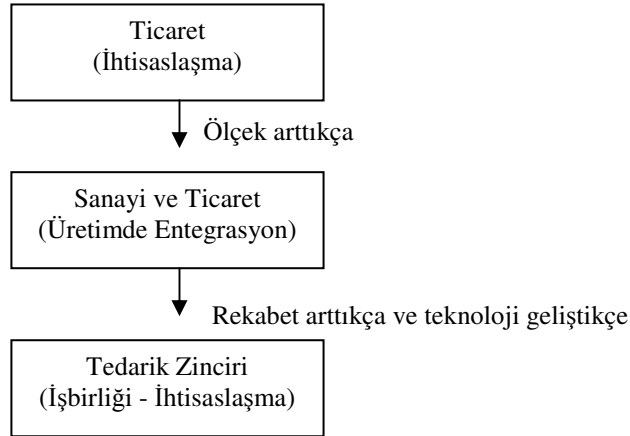
başka mal ve hizmetlerin devreye sokulmasıdır. İşletmelerde ekonomik faaliyetlerin tarihi gelişimine bakıldığında; ekonomik faaliyetler önce ticaret döngüsü süreci içinde ortaya çıkmışlardır.

Ticaret döngüsü; **para-mal-para** şeklinde, para veya benzeri ödeme ve tahsilat araçlarının şekil değiştirmesi biçiminde oluşmuştur. Ancak zamanla ticaret döngüsünün temel taşıma oluşturan mal akımı üretim sürecinden sonra ortaya çıkmış ve işletmelerde ticaret döngüsü **para-üretim girdileri-üretim-sürüm-para** şeklinde daha geniş bir alana yayılmış ve üretimi kapsayan bir yapıya dönüşmüştür. Bu döngü üretimin pazara hakim olduğu dönemlerde geçerli olmuş ve fiyatlar daha çok üretim maliyetlerinin oluşumuna göre ortaya çıkmıştır. Artan rekabet ve teknolojik gelişmeler sonucunda, üretimin tüketici ihtiyaçlarına göre belirlenir hale gelmesi ve sürümün müşteriye odaklanması ticaret döngüsünün farklı yapılanmasını gerektirmiştir. Bu yapılanma bir taraftan işletmenin farklılığını korurken, diğer taraftan fiyatın pazar koşullarına ve müşterinin kalite taleplerine göre oluşması gerçeğinden hareketle fiyatın maliyete değil maliyetin fiyata bağlı olarak oluşmasına yol açmıştır. Bu nedenle ticaret döngüsü, bu kez üretim yanısıra bazı üretim girdilerinin **üretileme yerine satın alınmalarını, stoklanma yerine lojistik-ikmal yapılmasını kapsayan bir yapıya** dönüşmeye başlamıştır.

Bu gelişme tedarik zincirinin oluşmasına yol açmıştır. Bu nedenle işletmelerde üretme ya da satın alma kararları önem kazanmıştır. (Seraslan, 2002; 17-) Bu durum, bir şirket içinde normal olarak yaptırılması gereken işlerin başka şirketlere yaptırılarak bu konudaki ihtiyacın giderilmesi olgusunun da giderek yayılması şeklinde gerçekleşmektedir. Dış kaynak kullanımı olarak nitelendirilen bu durum aslında bir tedarik zincirinin oluşması şeklinde ortaya çıkmıştır. Ticaret döngüsünün bu tarihi gelişimini şu şekilde tanımlamak mümkündür:

- a- Mal alım ve satımına dayalı ticaret (İhtisaslaşma),
- b- Sanayi ve ticaret (ticaretin ölçeği arttıkça, entegre üretim)
- c- Tedarik Zinciri (rekabet arttıkça ve teknoloji geliştikçe, işbirliği ve ihtisaslaşma).

Ticaret döngüsünün bu tanım çerçevesindeki yapısı Şekil 1’de görülmektedir.



Şekil 1. Ticaret döngüsünün evrimi

Teknoloji sonrası ihtisaslaşmanın gereği ortaya çıkan dış kaynak kullanımı gereksinimi tedarik zincirini oluşturmaktadır. Tedarik zincirinin tanımını yapmadan önce dış kaynak kullanım nedenlerini ve dış kaynak kullanımını gerektiren faktörleri değerlendirme ihtiyacı ortaya çıkmaktadır. Dış kaynak kullanım nedenleri her üretim sürecine göre farklı dikkate aldığımız zaman genel olarak şu başlıklar altında toplayabiliriz: (Aktaş, 2005; 12-)

- 1- Maliyetleri azaltma,
- 2- Temel (öz) yeteneklere odaklanma,
- 3- Süreç yenileme,
- 4- Küçülme,
- 5- Teknolojik yenilikleri takip etme,
- 6- Esnekliği artırma,
- 7- Riski azaltma,
- 8- Başarılı işletmeler arasına girebilme,
- 9- Kontrol dışı fonksiyonlar,
- 10- Kaynak transferi,
- 11- Yatırım harcamalarını azaltma,
- 12- Finansal kaynaklardan yararlanma,

- 13- Kaliteyi arttırma,
- 14- Hız kazanma ve yeni projelere süratle geçiş,
- 15- Mali operasyonel riski yönetme.

Dış kaynak kullanımının yaygınlaşmasını sağlayan faktörler ise; (Aktaş, 2005; 18-)

- 1- Küreselleşme,
- 2- Hızlı değişim,
- 3- Teknolojik gelişmeler,
- 4- Rekabetin artması.

Dış kaynak kullanımı zinciri başka bir deyimle tedarik zinciri mal ve hizmetlerin tedarik aşamasından, üretimine ve nihai tüketiciye ulaşmasına kadar birbirini izleyen tüm halkaları kapsar. İş süreçleri açısından bakıldığında tedarik zinciri; satış süreci, üretim, envanter yönetimi, malzeme temini, dağıtım, tedarik, satış tahmini ve müşteri hizmetleri gibi pek çok alanı içine almaktadır. Bu zincirin yönetilmesi büyük önem taşımaktadır. Tedarik zincirinin yönetimi; 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 entegre yönetimidir (Şen, 2004; 3).

Tedarik zinciri yönetiminin en önemli ve etkin yönü maliyetlerin pazar koşullarına uygun bir şekilde ve rekabet sürecinde işletmenin güçlü olmasını sağlayan maliyetlerin yönetimidir. Üretim sürecinde tedarik zincirinin önemi doğru ürünün, doğru zamanda, doğru yerde ve doğru fiyatla tedarikinin yanısıra işletmenin çıkarlarını ve hedeflerini koruyacak doğru fiyatla sunulmasıdır. Buda etkin maliyet yönetimi ile sağlanır.

3. TEDARİK ZİNCİRİNDE MALİYET YÖNETİMİ

Küresel rekabet, işletmeler arası rekabetten çok tedarik zincirleri arası rekabete dönüşmüştür. Bu nedenle tedarik zinciri içinde yer alan işletmeler; halkası oldukları tedarik zincirlerinin diğer halkalarından kendilerini soyutlayarak yalnız kendilerinin üstün olduğu alanlarda rekabet gücünü elde etmeleri oldukça zordur. Çünkü tedarik zincirleri birden fazla organizasyonu ve bu organizasyonların gücünü kapsayan tek bir organizasyonmuş gibi davranmayı gerektirmektedir. Bu nedenle tedarik zinciri içinde en önemli nitelik bilginin paylaşımıdır (Akgün, 2004; 72). Tedarik zincirinde ve işbirliğinin temelinde müşteriden tedarikçilere doğru eksiksiz, güncel ve hızlı bilgi akışının aynı zamanda tam ters yönünde müşteriye doğru materyal akışının sağlanamaması durumunda birçok problem ortaya çıkmaktadır. Bunların içinde en çok bilinen ve karşılaşılanı "Bilginin Erozyonu" (Bullwhip Etkisi) olarak adlandırılan talepte ve teslim sürelerinde belirsizlik ve farklılaşma yaşanmasıdır. Söz konusu durumda tedarik zincirinin müşteriden uzaklaşılan herbir halkasında sipariş miktarlarında ve teslimatlarda ortaya çıkan ve tedarikçiler arasında yol aldıkça giderek büyüyen aksaklıkların etkisi büyüktür. Bilginin erozyonu sonucunda tedarik zinciri performansına etkisi şöyledir (Chopra ve diğerleri, 2001; 363):

- Üretim maliyetleri..... artar
- Envanter maliyetler..... artar
- İkmal Zamanı artar
- Nakliyat maliyetleri..... artar
- Yükleme ve karşılama maliyetiler.. artar
- Ürünün bulunurluk seviyesi..... azalır
- Kârlılık..... azalır

Görüldüğü gibi bu durumda tedarik zincirinde bulunan herkes bilgi akışından olumsuz etkilenmektedir. Bu nedenle tedarik zincirinin halkalarını oluşturan tüm katılımcıların (kişi ya da işletmelerin) hem kendileri hem zincirin diğer katılımcıların maliyet bilgilerine ulaşmaları, daha az maliyetle daha yüksek müşteri memnuniyetine erişmelerini sağlayabilir (Akgün, 2004; 72). Tedarik zincirinde yer alan işletmelerin uzun vadede ayakta kalabilmelerinin önkoşulu aynı anda rekabet şartlarına uygun fiyat ve yeterli bir kâr marjını sağlayacak maliyetle üretim yapmalarına bağlıdır (Akgün, 2004; 68).

Bu nedenle tedarik zincirinde maliyet yapısının modellenmesi önem kazanmaktadır. Tedarik zincirinde alıcı konumunda olan katılımcılar gittikçe tedarikçinin özellikle hammadde, direkt işçilik ve işletme giderlerine ait fiyatlandırma mantığını daha iyi anlamak adına modeller kurgulamaktadırlar. Bunun için kapsamlı bir tedarik pazarı bilgisi gerekmektedir. Sadece tedarikçiye verilen fiyatlar değil; çalışanların maaşları, kullanılan araçların yaşı, amortisman yöntemleri, kuruluşa sahip olma ve çalıştırma maliyeti, endirekt çalışanların etkisini bilmek bu modelleme de önemli yer tutmaktadır. Taraflar tedarik zinciri sözleşmesinin hazırlanması sırasındaki pazarlıklarında destek amaçlı fiyat ayarlamalarında nicel mekanizma sağlamak ve yap ya da satın al karar verme sürecini daha iyi anlamak için maliyet modellemesi kullanılmaktadır (Cavinato ve diğerleri, 2000; 102).

Bununla birlikte tedarik zinciri maliyetlemede çeşitli yöntemler ortaya çıkmaktadır. Bu yöntemler direkt ürün kârlılığı, toplam mülkiyet maliyeti, etkin tüketici tepkisi, faaliyet tabanlı maliyetleme ve hedef maliyetleme yaklaşımları şeklinde ortaya çıkmaktadır (Akgün, 2004; 72). Bir başka stratejik maliyet sistemi ise Japonya temelli olan Kaizen maliyetleme yöntemidir. Bu yöntem kalite kavramı esasına dayanmaktadır ve üretim sürecini ve maliyetleri sürekli iyileştirmeyi hedeflemektedir. Henüz mamulün tasarım aşamasında maliyetleri şekillendirmeyi hedefleyen hedef maliyetleme ile beraber kullanıldıklarında; mamul tasarımından, satış sonrası hizmetlere kadar ürünün yaşam süresi boyunca maliyetlerin yönetimine katkıda bulunularak maliyet azaltımı sağlanabilir (Özkan ve diğerleri, 2002; 49-). Bu yaklaşımlara rağmen maliyet yönetiminde hedef maliyetleme ve faaliyet tabanlı maliyetleme birbirlerinin alternatifi olarak kullanılabilirdiği gibi birbirleriyle bütünleşik olarak da kullanılabilir. Bunun temel nedeni tedarik zinciri yönetiminin tek başına lojistik ile eş anlamlı düşünülmemesi ya da tedarik zinciri yönetiminin sadece teknolojiden ibaret görülmemesi gereğinden kaynaklanmaktadır (Lysons, 2000, 70-71). Tedarik zincirinde maliyet yönetiminin önemi; tedarik zinciri içinde yer alan lojistik ile ilgili olan maliyetlerin işletmenin üretim sürecindeki maliyetlerden ayırt edilmesinden kaynaklanmaktadır. Bu durum tedarik zincirinin önemini ortaya çıkaran hususlardan biridir. Çünkü maliyet yönetiminde hedeflenen kârlılığın piyasanın belirlediği fiyat çerçevesinde gerçekleştirilmesi ve gerekli maliyet indirimlerinin sağlanabilmesi yalnız üretim tasarımından değil aynı zamanda tedarik zincirindeki diğer katılımcıların maliyetlerinden, indirim yapılması ile mümkündür.

Bir işletmenin bizzat yaptığı bazı işleri piyasada daha kaliteli, daha ucuz ve daha kısa zamanda yapabilen başka işletmeler varsa; bu faaliyetlere ısrarla devam etmesinin ve maliyetleri arttırmasının mantığı yoktur (Can, 2002; 150). Esasen maliyet yönetiminde işletme faaliyetlerinin analizi önem kazanmaktadır. Çünkü faaliyet analizi faaliyetlerin yönetimi için yol göstericidir ve işletmenin stratejik amaçlara ulaşmasında nasıl bir katkısı olduğunu görmesini sağlamaktadır (Köse, 2005; 120). Teknolojinin ürünün kısa veya uzun yaşamı olmasına etkisine bağlılığı vardır. Bu bağlılık tedarik zincirine katılan her halka için farklı ürün yaşam eğrisinden kaynaklanan fiyatlamaların değişebilir özelliğinden kaynaklanmaktadır. Bu maliyetler birlikte değerlendirildiğinde tedarik zincirinin toplam maliyetlerini oluşturmaktadır. Bu nedenle zincirde yer alan her halkanın kendisinden bir sonraki halkaya uyguladığı fiyatlar ürünün tüm yaşam döneminde ortaya çıkabilecek maliyetlerini karşılayabilecek ve hedeflenen kârın elde edilmesini sağlayacak düzeyde olmalıdır. Mamul yaşam döneminde maliyetleme yaklaşımında bir mamulün kârlılığını o mamulün tüm yaşamı döneminde elde edilen gelirlerle yine aynı dönemde katılan maliyetlerin karşılaştırılmasına göre belirlenmesi esastır. (Erden, 2003; 86).

Tedarik zincirinde maliyet yönetimi, zinciri oluşturan halkaların farklı maliyet yapısına sahip olmalarından etkilenmektedir. Bu etkilenme fiyatlama ve maliyetlemenin yanısıra işletme kararlarının alınmasına maliyet bilgilerinin etkisinden kaynaklanmaktadır. Çünkü bir işletmenin dışındaki kaynaklardan sağlanacak bilgiler çoğu zaman karar hedeflerine uygun bulunmayacaktır. Çünkü maliyetin yönetiminde kullanılan bilgilerin saptanması ile ilgili kavram ve kuralların uygulayıcıların yargılarına bağlı olması ile maliyetlerin saptanmasında kullanılan yöntemlerin işletmelerin gereksinimlerine göre değişmesi maliyet bilgilerinin karar aşamasında kullanımlarında özel bir dikkatle seçimini gerektirmektedir (Aysan, 1974; 95). Bu nedenle tedarik zincirinde maliyet yönetiminin temel hedefi; maliyet ve yönetim muhasebesi sistemlerinde basitleştirme, kolaylaştırma ve amaçlar doğrultusunda stratejilerle bütünleşmedir (Aydemir, 2005; 163). İleri teknolojilerin uygulanma süreçlerinde maliyet yönetiminde gerekli maliyet bilgilerini sağlayacak farklı maliyet muhasebesi yöntemlerine gereksinme vardır. (Yükçü ve diğerleri, 2003; 151).

4. TEDARİK ZİNCİRİNDE ÜRÜN VE HİZMET ÜRETİMİ İLE TİCARET DÖNGÜSÜ ÜRETİM SÜRECİ

Tedarik zincirinde en önemli konulardan birisi satın alma ya da üretme kararının verilmesidir. Tedarik zincirinde satın alma kararı verildiğinde satın alınacak ürün veya hizmet girdilerinin nihai tüketiciye sunulacak olan nihai ürünün niteliğine uyumlu olması ve bu nitelikteki fonksiyonu yerine getiren koşulların belirlenerek sözleşmeye bağlanması gerekmektedir. Satın alınacak ürün ya da hizmetin sağlanacağı tedarikçinin bu ürün kapsamında yenilik yapmasına imkan verilmelidir. Çünkü günümüzde hiçbir işletmenin tek başına kendi teknolojisini, üretim sürecini, ürün ve servislerini geliştirerek başarılı olamayacağı bilinmektedir (Cavinato ve diğerleri, 2000; 105).

Bu sözleşmede aynı zamanda ürün veya hizmetin temin edilme takvimide müşteri durumundaki üretici firmanın üretimini etkilemeyecek bir takvim dahilinde olmalıdır. Tedarik zincirinde ürün ya da hizmetin üretilmesinde lojistik ürünler ile işletmenin üreteceği üretim süreci birbirlerini tamamlayacak kalitede ve süreçte olmalıdır. Bu nedenle tedarik zincirinde ürün ve hizmet üretiminin oluşumunu tedarik süreci ile birlikte ele almak ve bu süreç çerçevesindeki faaliyetlerin birbirleri ile bağlantılarını bütünsellik içinde tasarlamak gerekmektedir. Bu nedenle tedarik zinciri yönetiminde üretim öncesi lojistik tedariki ile üretim sonrası lojistik faaliyetlerinin uyum içinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Tedarik zincirinin yönetiminde planlama, tedarikten müşteriye siparişine doğru değil müşteriden geriye doğru akışın irdelenmesi ile yapılmalıdır. Müşteriden geriye doğru akış; ürün ve hizmet üretiminin tedarik zinciri kapsamındaki konumunu dikkate alan ticaret döngüsünün analitik yapısına bağlı alt

döngülerin üretim süreci içindeki yerinin belirlenmesi ile sağlanmaktadır. Buna göre ticaret döngüsünün alt döngüleri şöyledir:

- 1- Üretim öncesi tedarik döngüsü (muhatap tedarikçi)
- 2- Üretim süreci döngüsü (muhatap üretici)
- 3- Üretim sonrası lojistik faaliyetler döngüsü (muhatap dağıtım ve depolama)
- 4- Dağıtım kanallarına ulaşım döngüsü (muhatap toptancı ve perakendeci)
- 5- Müşteri talebinin yerine getirilmesi döngüsü (muhatap müşteri-nihai tüketici)

Tedarik zinciri döngüsünün bu aşamalarını planlarken geriye doğru zamanlama ve temin etme planlaması yapılarak lojistik hizmetler, tedarik ve üretim zamanlamaları esas alınmalıdır. Buna göre ticari döngünün üretim süreci ortaya çıkmaktadır. Bu süreç şebeke analizi (PERT) yöntemi ile optimal tedarik zamanlamasına göre optimal stoklama yapılarak gerçekleştirilir. Buna göre tedarik zincirinde tedarik edilecek malın sipariş verilme zamanı ve sıklığıyla stok yönetimi dengelenmesi ticaret döngüsünün üretim süreci çerçevesindeki aşamalarını belirler. Bu aşamalar maliyetleme modelinde ortaya çıkacak maliyet yüklerini ve rekabet ortamında belirlenen piyasa fiyatlarına göre aynı kalitede malın üreticiye ulaştırılabilmesi için gerekli maliyetlerin oluşturulmasını sağlar. Bu oluşum ticaret döngüsü üretim sürecine bağlı olarak maliyet yönetiminde maliyetleri azaltacak dış kaynak kullanımını da ortaya koyar. Maliyet yönetiminde üretimin yanısıra hem üretim öncesi ARGE çalışmalarının maliyetleri hem üretim sonrası pazarlama faaliyetlerinin maliyetleri de dikkate alınarak analiz yapılmalıdır. Bu analizde ürünün markası, işletme faaliyetlerinin temel yeteneği olarak görülmelidir (Özbay, 2004; 10). Bu nedenle ticaret döngüsü üretim sürecinde maliyetin yapısı satın alma maliyetleri, üretim maliyetleri ve satış sonrası maliyetlerinin toplamından oluşmaktadır.

5. TEDARİK ZİNCİRİNDE MALİYETLEME

Birbirinden farklı kültüre farklı yönetim anlayışına ve farklı yapıya sahip işletmelerin bir nihai ürünün bir ana işletmede homojen olarak üretilebilmesi için sundukları ürün ve hizmetlerin aynı kalitede ve nihai tüketicinin satın alabileceği piyasa fiyatında olması ve pazarda istenilen zamanda hazır olması için, bu ürünün toplam maliyetini ve toplam üretim sürecini baştan tasarlamak gerekmektedir. Bu nedenle tedarik zincirinde maliyetleme yöntemini basit bir yöntem olarak seçmek mümkün değildir. Satınalma ve tedarik zinciri yönetimi fonksiyonu stratejik maliyet yönetimi yaklaşımı üzerinde inşa edilmelidir. Yani firmalar maliyet hesaplarırken yalnızca malın veya hizmetin alış bedelini dikkate almak yerine, satın almaya etki eden tüm faktörlerin bütünsel maliyetini minimize etmeye çalışmalıdır (İlter, 2002; 26).

Çevre koşullarına uyum sağlamak için yeniden şekillenen üretim süreçlerinde çalışan sayısının azaltılmasına, işletme dışı üretime ağırlık verilmesine, işletme içinde küçük ama verimli çalışma birimlerinin oluşturulmasına yönelik alınacak kararlarda, finansal raporlama üzerine kurulu geleneksel muhasebenin yerini stratejik yönetim için gerekli bilgilerin sağlanabileceği maliyet yönetimi anlayışı almıştır. Bu anlayış ile yeniden yapılanan maliyet bilgileri işletmenin başarısında önemli bir etken olacaktır (Öker, 2003, 20). Çünkü geleneksel maliyet muhasebesi anlayışı günümüz üretim faaliyetlerinin analiz edilmesinde yetersiz kalmaktadır. Geleneksel sistemde kalite maliyetlerinin, stok bulundurma maliyetlerinin, üretkenlik hesaplamalarının ve yenileşme maliyetlerinin tespitine ilişkin bilgiler yer almamaktadır (Pekdemir, 1998, 14). Yeni ekonomi yaklaşımına göre tasarlanan stratejik maliyet yönetimi felsefesi ise müşteri merkezli bir sistemdir. Bu sayede minimum envanter maliyetleri, yüksek kaliteli ürünler, üretim tasarımında minimize edilen hatalar ve maliyetler, ürün çeşitliliği ve bilgi teknolojilerinden yararlanma seviyesi maksimum kılınmıştır. Tüm bu yeni yaklaşımları geleneksel yöntemlerden ayıran ortak nokta ise maliyet ve para biriminden farklı olarak bilgiyi ve entellektüel sermayeyi ortaya koyan ve ölçümleyen bir yapıda olmalarıdır.

Tedarik zincirinde seçilecek maliyet modelinde, ürünlerin yenileşme ve yeniden yapılanmaları sürecinin maliyetinin, arzulanan kârın elde edilmesi için hedeflenen maliyetin, tedarik zincirindeki faaliyetleri dikkate alarak tedarikçilerin katma değerine uygun fiyatı sağlayabilen bir faaliyet tabanlı maliyetlemenin ve teknolojinin niteliğine göre ürünün yaşam sürecine uyumlu maliyetlemenin dikkate alınması gerekmektedir. Başka bir deyişle tedarik zincirinde maliyetlemenin geleneksel maliyetlere, geleneksel maliyet muhasebesine ya da stratejik maliyet yönetimi anlayışlarından yalnız birisine dayandırılması mümkün değildir. Bu konuda gerekli seçimin yapılabilmesi için tedarik zinciri yönetimi anlayışına dayalı bir maliyet yönetimi felsefesinin oluşturulmasına gereksinim vardır. Bu felsefede tedarik zincirine katılan tedarikçilerin bütünsel bir yaklaşımla maliyeti belirlemeleri gerekmektedir. Bu belirlemede tedarik zincirinin oluşumda rol alan tüm işletmelerin nihai tüketicinin taleplerine ve gereksinimlerine karşı aynı derecede sorumluluk taşımaları anlayışı benimsenmelidir. Başka bir deyişle tedarik zincirine katılanlar üretilen mal veya hizmetin oluşumundan müşterek ve müteselsil sorumludurlar. Bu bağlamda oluşturulacak olan maliyet sistemi merkezi müşteri ihtiyaç ve gereksinimleri olan bir değer zincirinden ibarettir. Tedarik zincirinde üretim sistemi, kullanılan teknoloji, ürünün çeşidi ve yaşam eğrisi, dağıtım kanallarının yapısı, finans maliyeti, stoklama olanakları, faaliyetlerin niteliği ve yenileşme gereği

maliyet yönetimi felsefesinin oluşumunu etkilemektedir. Uygulanacak maliyet sisteminin belirlenmesinde en önemli etkenlerden birinin üretim sistemi olduğu açıktır (Şakrak, 1997; 17). Maliyet yönetimi yaklaşımında temel felsefe fiyatları piyasa koşullarında ve rekabet ortamında oluştuğu, kalitenin belirli düzeyde ve standardı tutturması gerektiği, malın arzulan yer ve zamanda bulundurulması gereklerine dayanmalıdır. Bu nedenle tedarik zincirinde maliyet yönetimi hedef maliyet yöntemi ve faaliyet tabanlı maliyet yöntemlerinin birlikte ele alınmalarını teknolojik yenilenme varsa hayat eğrisinin de dikkate alınmasını gerektirmektedir. Bu noktadan bakıldığında tedarik zincirinde bu maliyet yöntemlerinin maliyeti azaltarak ve maliyet değişimlerini kontrol ederek hedeflenen kârın elde edilebilmesi için tedarik zincirine katılanların nihai fiyata göre toplam maliyet içindeki payları oranında maliyetlerin azaltılmasında rol oynamaları gerekmektedir. Bu bağlamda tedarik zincirine katılanların ürüne sundukları katma değer oranında hedefledikleri kârdan vazgeçmeden maliyetlerini azaltma yoluna gitmeleri gerekmektedir. Bu durum tedarik zinciri içinde üretimde bulunmanın entegre üretim sistemine göre en büyük avantajıdır. Çünkü entegre sistemde rekabet ortamındaki piyasa fiyatlarına göre hedeflenen kâr marjının tutturulması ve teknolojik yenilenmelerinde sağlanması için toplam maliyetin azaltılmasında tek sorumlu taraf entegre üretimi gerçekleştiren işletmedir. Bu durum maliyetlerin azaltılması sürecinde arzulan maliyetleri sağlayacak yeni bir üretim tasarımı gerektirmektedir. Oysa tedarik zincirinde üretim tasarımında değişiklik yapılmadan, maliyetler katılımcıların tedarik zincirine katma değerleri oranında paylaştırılarak azaltılabilmektedir.

6. SONUÇ

Yeni dünya düzeninde işletmelerin rekabet ortamı buldukları bölgenin ve ülkenin sınırlarını aşarak uluslararası bir niteliğe ulaşmıştır. Bir işletme dışı açılmasa bile dış alemdeki işletmelerle kendi bölgesinde karşı karşıya kalmaktadır. Özellikle e-ticaretin gelişmesi ile birlikte rekabet ortamı, ürünleri kaliteli ve zamanında buldurmanın yanısıra ürün fiyatlarının aynı düzey ve kalitede olmasını gerektirmektedir. İşletmeler yaşamlarını sürdürebilmek ve dünyadaki ve sektörlerindeki gelişmelere ayak uydurabilmek için hem hedefledikleri kârlılığı elde etmeleri hemde pazar paylarını muhafaza etmeleri gerekmektedir. İşletmeler bu hedeflerine ulaşabilmek için maliyetlerini kontrol altına almalı ve önceden tasarlama yolu ile azaltmalıdır. Bu durum bir taraftan tedarik zincirinin oluşturulmasını gerekli kılarken diğer taraftan tedarik zinciri çerçevesinde toplam maliyet yönetimini de gerekli kılmaktadır. Bu durum tedarik zincirinin bir genel sözleşme çerçevesinde ve tüm tarafların sorumluluğu dahilinde olmasını gerektirmekte ve bunu toplam maliyetlerin azaltılmasında herkesin yarattığı değer oranında katkıda bulunarak gerçekleştirmesini hedeflemektedir. Bu nedenle tedarik zinciri yönetiminde, tedarik zincirine katılanların toplam maliyetin azaltılmasında paydaş olmaları ve buna göre hedef maliyeti ve faaliyet tabanlı maliyetlemeyi esas alan ancak koşullara göre de diğer maliyet yöntemlerinden yararlanılan karma niteliğe sahip bir stratejik maliyet yöntemini seçmeleri gerekmektedir.

7. KAYNAKÇA

- AĞÜN, M., 2004, "Tedarik Zinciri Yönetiminde Bütünleşik Faaliyet-Tabanlı-Hedef Maliyetleme Yaklaşımı", MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:6, Sayı:1, Mart.
- AKTAŞ, İ., 2005, "Muhasebe ve Finansman Alanında Dış Kaynak Kullanımı", T.C. İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Bitirme Projesi, İstanbul: Temmuz.
- AYDEMİR, İ., 2005, "Maliyet Yönetimi Konusundaki Yeni Yaklaşımlar ve Muhasebe Eğitimi ve Uygulamalarına Yansımaları", XXIV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Muhasebe Ortamındaki Güncel Gelişmeler ve Muhasebe Eğitimine Etkileri, 27-30 Nisan.
- AYSAN, M., 1974, "Maliyetler ve İşletme Kararları", Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- CAN, V., 2004, "Maliyet Yönetimi Aracı Olarak 'OUTSOURCING' (Bir Nakliye Şirketi Örneği)", MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:6, Sayı:3, Eylül.
- CAVINATO, J. L., KAUFMANN, R. G., 2000, "The Purchasing Handbook: A Guide for the Purchasing and Supply Professional", 6.Baskı, Mc Graw- Hill, New York.
- CERAN, Y., 2003, "Hedef Maliyetleme Yöntemini Destekleyici Bir Enstrüman Olarak Ürün Geliştirme ve Tasarım Anında Maliyet Hesaplama", MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:5, Sayı:4, Aralık.
- CHOPRA, S., MEINDL, P., 2004, "Supply Chain Management: Strategy, Planning and Operation", 2. Baskı, Prentice Hall.
- DURSUN, A., 2001, "Tam Zamanında Üretim (TZÜ) Sisteminde Standart Maliyet Fark Analizleri", Muhasebe ve Denetim Bakış, Yıl: 1, Sayı:2, Ocak.
- ERDEN, A., 2003, "Maliyet Yönetimi ve Küresel Rekabete Yönelik Maliyetleme", MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:5, Sayı:4, Aralık.
- İLTER, H. M., 2002, "Global Dışsal Tedarik (Outsourcing)", İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No: 2002-31, İstanbul.

V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu, İstanbul Ticaret Üniversitesi, 25-27 Kasım 2005

- KÖSE, T., 2005, “Maliyet Yönetiminde Faaliyet Analizi ve Bir Uygulama”, MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:7, Sayı:1, Mart.
- LYSONS, K., 2000, “Purchasing and Supply Chain Management”, Addison Wesley, 5.Basım, England.
- ÖKER, F., 2003, “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Üretim ve Hizmet İşletmelerinde Uygulamalar”, Literatür Yayınları: 109, Birinci Basım, Kasım.
- ÖZBAY, T., 2004, “Sorularla Dış Kaynak Kullanımı (Outsourcing)”, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2004-27, İstanbul.
- ÖZKAN, A., AKSOYLU, S., 2002, “Kaizen ve Faaliyete Dayalı Maliyetlemenin Birlikte Uygulanabilirliği”, MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:4, Sayı:3, Eylül.
- PEKDEMİR, R., 1998, “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Genel İmalat Maliyetleri”, Temel Eğitim ve Staj Merkezi, Yayın No: 17, İstanbul.
- SERASLAN, N., 2002, “Türkiye Uygulamaları: Lojistik ve Tedarik Yönetimi”, Orhim Organizasyon ve Halkla İlişkiler Merkezi Limited Şirketi, 10-12 Haziran Eğitim Notları.
- ŞAKRAK, M., 1997, “Maliyet Yönetimi: Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar”, Yasa Yayınları, İstanbul.
- ŞEN, E. , 2004, “Kobi’lerin Uluslararası Rekabet Güçlerini Arttırmada Tedarik Zinciri Yönetiminin Önemi”, İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi, Aralık.
- TOSUN, K., 1971, “İşletme Yönetimi”, Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- YÜKÇÜ, S., ÖZKAN, S., 2003, “Teknolojik Gelişmelerin Maliyet Muhasebesine Etkileri”, XXII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Muhasebe-Eğitim: Eğilim ve Etkileşimler, 21-25 Mayıs.