

T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME (İKTİSAT) ANABİLİM DALI

DOKTORA TEZİ

**AÇIK MUHASEBE YÖNTEMİ (OPEN BOOK
ACCOUNTING) KULLANAN İŞLETMELERİN
İZOMORFİK (EŞBİÇİMLİLİK) SONUÇLARININ
İNCELENMESİ**

Yasemin KARA

2502130164

TEZ DANIŞMANI

PROF. DR. Selahattin KARABINAR

İSTANBUL – 2024

ÖZ

AÇIK MUHASEBE YÖNTEMİ (OPEN BOOK ACCOUNTING) KULLANAN İŞLETMELERİN İZOMORFİK (EŞBİÇİMLİLİK) SONUÇLARININ İNCELENMESİ

YASEMİN KARA

Günümüzde işletmeler maliyet düşürme çalışmalarını mümkün olan en erken aşamaya çekmeye çalışmakta, maliyetleri düşürmek birçok rekabet avantajını da beraberinde getirmektedir. Şirketlerin gizli maliyet bilgilerini yasal veya organik bağı bulunmayan tedarik zinciri ortakları ile paylaşmasını sağlayan bir muhasebe yöntemi olan Open Book Accounting (OBA), tedarikçi seçimi aşamasından itibaren maliyetleri düşürmeye yardımcı olduğu gibi taraflara anlaşma sürecinden sonraki aşamalarda da maliyet indirme imkânları sunabilmektedir. Bu çalışmada Türkiye otomotiv sektöründe faaliyet gösteren alıcı-tedarikçi şirketlerin OBA'yı nasıl uyguladıkları ve OBA'yı uygulayan şirketlerde kurumsal eşbiçimliliğin meydana gelip gelmediğinin ortaya koyulması amaçlanmaktadır. Yeni kurumsal kuramın ortaya koyduğu bir kavram olan kurumsal eşbiçimlilik, aynı çevrede yer alan örgütlerin benzer kurumsal baskılara maruz kalması ve toplumsal meşruiyet kazanabilmek için bu kurumsal baskılara boyun eğerek birbirine benzer hale gelmesidir. Normatif, zorlayıcı ve taklitçi eşbiçimlilik olarak üç başlık altında ele alınmaktadır. Araştırmada bir nitel araştırma yöntemi deseni olan vaka çalışması kullanılmış, sekiz vakanın incelendiği çoklu bir vaka çalışması yapılmıştır. Yarı yapılandırılmış mülakat, belge incelemesi ve gözlem teknikleri kullanılmış, verilerin analizi nitel veri analiz programı RQDA yardımıyla ve InVivo kodlama yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir.

Araştırma sonucunda OBA'nın uygulanma şeklinin, alıcı ve tedarikçilerin kendi aralarındaki güç dengesine ve şirketlerin büyüklüğü, profesyonelliği, küresel bir şirket olması gibi özelliklere bağlı olarak değişkenlik gösterdiği, standart bir OBA uygulamasının olmadığı belirlenmiştir. Ayrıca şirketlerin normatif, taklitçi ve zorlayıcı eşbiçimlilik baskılarına maruz kaldığı ve bu baskılar sebebiyle tedarikçi muhasebe yapısını alıcıya benzetecek çeşitli değişimler meydana geldiği ancak bu

değişimlerin çoğunlukla alt uygulamalarda meydana gelen küçük ölçekli değişimler olduğu anlaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: open book accounting, açık muhasebe, yeni kurumsal kuram, kurumsal eşbiçimlilik



ABSTRACT

AN ANALYSIS OF ISOMORPHIC RESULTS OF BUSINESSES USING THE OPEN BOOK ACCOUNTING METHOD

YASEMİN KARA

Today, businesses are trying to reduce the costs at the earliest possible stage, and reducing costs brings many competitive advantages. Open Book Accounting (OBA), an accounting method that enables firms to share their confidential cost information with the supply chain partners that have no legal or organic ties, helps reducing costs from the supplier selection stage, can also offer cost reduction opportunities to the parties in the stages after the agreement process. This study aims to reveal that how the buyer-supplier firms operating in the Turkish automotive industry implement OBA method and whether institutional isomorphism occurs in the companies that implement OBA. Institutional isomorphism, a concept introduced by the new institutional theory, is that organizations in the same environment will be exposed to similar institutional pressures and will bow to these institutional pressures and become similar to each other in order to gain social legitimacy. It is discussed under three headings: normative, coercive and mimetic isomorphism. A case study, a qualitative research method pattern, is used in the research, and a multiple case study is conducted in which eight cases are analyzed. Semi-structured interview, document analysis and observation techniques are used, and the data is analyzed using the qualitative data analysis program RQDA and the InVivo coding method.

As a result of the research, it was determined that the way OBA is implemented varies depending on the balance of power between buyers and suppliers and characteristics such as the size, professionalism, and being a global company of the companies, and that there is no standard OBA application. It has also been found that companies are exposed to normative, mimetic and coercive isomorphism pressures, and due to these pressures, various changes have occurred that make the supplier accounting structure similar to the buyer, but these changes are mostly small-scale changes that occur in sub-applications.

Keywords: OBA, open book accounting, new institutional theory, institutional isomorphism



ÖNSÖZ

Bu çalışmanın gerçekleşmesindeki destekleri ve katkılarından ötürü tez danışmanım Prof. Dr. Selahattin Karabınar hocama çok teşekkür ederim. Ayrıca bu süreçte destekleri ve katkılarını esirgemeyen tüm hocalarıma ve meslektaşlarıma, araştırmaya destek olan tüm katılımcılara, Dr. Öğr. Üyesi Esin Nesrin Can hocama, çok sevgili aileme ve özellikle kardeşim Dr. Meryem Kara'ya çok teşekkür ederim.

YASEMİN KARA
İSTANBUL, 2024

İÇİNDEKİLER

ÖZ.....	ii
ABSTRACT	iv
ÖNSÖZ.....	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ.....	x
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL KURAM

1.1. KURUM KAVRAMI: KURUMSAL KURAM AÇISINDAN.....	4
1.2. KURUMSALLAŞMA.....	5
1.3. ESKİ VE YENİ KURUMSAL KURAM.....	7
1.4. YENİ KURUMSAL KURAM.....	10
1.4.1. Kurumsal Kuramda Meşruiyet İlişkisi.....	11
1.4.2. Kurumsal Kuramda Eşbiçimlilik İlişkisi.....	13
1.4.2.1. Zorlayıcı Eşbiçimlilik.....	15
1.4.2.2. Taklitçi Eşbiçimlilik.....	15
1.4.2.3. Normatif Eşbiçimlilik.....	16
1.4.3. Ayrıştırma.....	17
1.5. YENİ KURUMSAL KURAM VE MUHASEBE.....	21

İKİNCİ BÖLÜM

OPEN BOOK ACCOUNTING

2.1. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN TANIMI VE KAPSAMI.....	27
---	----

2.2. OPEN BOOK ACCOUNTING ve ÖRGÜTLER ARASI MALİYET YÖNETİMİ İLİŞKİSİ.....	30
2.2.1. Örgütler Arası Maliyet Yönetimi Teknikleri.....	31
2.3. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN TÜRLERİ.....	33
2.4. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN FAYDALARI.....	34
2.5. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN BOYUTLARI.....	37
2.5.1. Open Book Accounting Yönteminin Yapısı.....	39
2.5.1.1. Açıklanan Veri Türleri	39
2.5.1.2. Open Book Accounting Yönteminin Yönü.....	40
2.5.1.3. Açıklığın Sınırları	42
2.5.2. Open Book Accounting Yönteminin Amacı.....	43
2.5.3. Open Book Accounting Yönteminin Koşulları.....	46
2.5.3.1. Güven.....	49
2.5.3.2. Güç Dengesi.....	51
2.5.3.3. Karşılıklı İş Hacmi.....	52
2.6. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN UYGULANMA ŞEKİLLERİ.....	52
2.6.1. Verilerin Toplanması.....	56
2.6.2. Tedarikçi Seçimi.....	58
2.6.3. Muhasebe Sistemleri.....	59
2.6.4. Teşvikler.....	60
2.6.5. Kâr Paylaşımı.....	62
2.7. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİ VE EŞBİÇİMLİLİK.....	63

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

AÇIK MUHASEBE YÖNTEMİ (OPEN BOOK ACCOUNTING) KULLANAN İŞLETMELERİN İZOMORFİK (EŞBİÇİMLİLİK) SONUÇLARININ İNCELENMESİ

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	67
------------------------------	----

3.1.1. Araştırmanın Temel Soruları	67
3.2. ARAŞTIRMANIN ÖZGÜNLÜĞÜ.....	67
3.3. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI.....	68
3.4. ARAŞTIRMANIN YAKLAŞIMI VE YÖNTEMİ.....	68
3.5. ETİK PROSEDÜR VE GİZLİLİK.....	72
3.6. VERİLERİN TOPLANMASI VE ANALİZİ.....	73
3.6.1. Ön Çalışma ve Soruların Yapılandırılması	73
3.6.2. Araştırmanın Örneklemi	73
3.6.3. Mülakatların Yürütülmesi ve Gözlem	74
3.6.4. Belge Verilerinin Değerlendirilmesi.....	75
3.6.5. Araştırmanın Geçerliği ve Güvenilirliği	75
3.6.6. Verilerin Analizi Süreci	77
3.7. ARAŞTIRMANIN BULGULARI.....	78
1.7.1. Birinci Vaka Çalışması: T1.....	79
1.7.2. İkinci Vaka Çalışması: A1	88
1.7.3. Üçüncü Vaka Çalışması: T2	105
1.7.4. Dördüncü Vaka Çalışması: A2	109
1.7.5. Beşinci Vaka Çalışması: T3.....	121
1.7.6. Altıncı Vaka Çalışması: A3	130
1.7.7. Yedinci Vaka Çalışması: A4	141
1.7.8. Sekizinci Vaka Çalışması: A5	162
3.8. GENEL DEĞERLENDİRME.....	176
3.8.1. Vakaların Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi	176
3.8.2. Vakaların Genel Olarak Değerlendirilmesi	186
SONUÇ.....	193
KAYNAKÇA	199
EKLER.....	213
ÖZGEÇMİŞ.....	218

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1.1: Eski ve Yeni Kurumsallık.....	9
Tablo 1.2: Kurumsal Eşbiçimlilik Mekanizmaları.....	14
Tablo 1.3: Kurumsal Süreçlere Verilen Stratejik Yanıtlar.....	19
Tablo 1.4: Kurumsal Kuram Bağlamında Yapılan Muhasebe Çalışmaları.....	22
Tablo 2.1: OBA'nın Türleri.....	34
Tablo 2.2: Açıklanan Verilerin Türü.....	39
Tablo 2.3: Uygulamadaki OBA Amaçları.....	45
Tablo 2.4: Alıcının Kullandığı Kaynak Stratejisi ve Açıklanan Maliyet Verilerinin Niteliğine Bağlı Olarak Teşviklerin Sınıflandırılması.....	61
Tablo 3.1: Vakaların OBA'nın Uygulanış Şeklinin Karşılaştırmalı Olarak Değerlendirilmesi.....	175
Tablo 3.2: Vakaların Eşbiçimlilik Açısından Karşılaştırmalı Olarak Değerlendirilmesi.....	182

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1: Örgütler Arası Maliyet Yönetimi Gelişme Potansiyeli Analiz Çerçevesi.....	49
Şekil 3.1: Olgunun Ortaya Çıkışı.....	68
Şekil 3.2: Vaka Çalışması Süreci	71
Şekil 3.3: T1 Vakası Kod ve Kategorileri.....	79
Şekil 3.4: A1 Vakası Kod ve Kategorileri.....	88
Şekil 3.5: T2 Vakası Kod ve Kategorileri.....	109
Şekil 3.6: A2 Vakası Kod ve Kategorileri.....	113
Şekil 3.7: T3 Vakası Kod ve Kategorileri.....	125
Şekil 3.8: A3 Vakası Kod ve Kategorileri.....	134
Şekil 3.9: A4 Vakası Kod ve Kategorileri.....	145
Şekil 3.10: A5 Vakası Kod ve Kategorileri.....	166

KISALTMALAR LİSTESİ

AR-GE	: Araştırma Geliştirme
BAE	: Birleşik Arap Emirlikleri
BKZ	: Bakınız
BT	: Bilgi Teknolojileri
CE	: Conformity of Europe (Avrupa Normlarına Uygunluk)
DK	: Dakika
EMA	: Environmental Management Accounting (Çevre Yönetim Muhasebesi)
ERP	: Enterprise Resource Planning (Kurumsal Kaynak Planlama)
FCA	: Free Carrier (Masrafsız Taşıma)
FPQ	: Functionality Price Quality (Fonksiyon Fiyat Kalite)
GAAP	: Generally Accepted Accounting Principles (Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri)
IFRS	: International Financial Reporting Standards (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)
IT	: Information Technology (Bilgi Teknolojileri)
IOCM	: Interorganizational Cost Management (Örgütler Arası Maliyet Yönetimi)
IOT	: Internet of Things (Nesnelerin İnterneti)
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
KVKK	: Kişisel Verileri Koruma Kanunu

MRP	: Materials Requirement Planning (Malzeme İhtiyaç Planlama)
NAO	: National Audit Office (Ulusal Denetim Ofisi)
TSE	: Türk Standardları Enstitüsü
OBA	: Open Book Accounting
OEM	: Original Equipment Manufacturer (Orijinal Parça Üreticisi)
OSD	: Otomotiv Sanayii Derneği
PPAP	: Production Parts Approval Process (Üretim Parçası Onay Süreci)
PPM	: Parts Per Million (Milyonda Bir Birim)
RFQ	: Request for Quotation (Teklif Talebi)
SAP	: Systems Applications and Products (Kurumsal Kaynak Planlama)
SBU	: Strategic Business Unit (Stratejik İş Birimi)
SİB	: Stratejik İş Birimi
USD	: United States Dollars (Amerikan Doları)
TCMB	: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
TÜFE	: Tüketici Fiyat Endeksi
VCA	: Value Chain Analysis (Değer Zinciri Analizi)
Wi-Fi	: Wireless Fidelity (Kablosuz Bağlantı Alanı)

GİRİŞ

Çalışma, yeni kurumsal kuramdan yararlanarak literatürde örgütler arası maliyet yönetimi tekniği olarak da sınıflandırabilen Open Book Accounting yöntemini kullanan işletmelerin, yöntemi uygularken nasıl bir yol izledikleri ve sürecin eşbiçimlilik sonuçlarının olup olmadığını ele alan nitel bir çalışmadır. OBA, birbiriyle yasal veya organik bağı bulunmayan tedarik zinciri ortakları arasında gizli maliyet verilerinin paylaşılması ve bu verilerin maliyetleri düşürüp verimliliği artırmak amacıyla kullanılmasını içeren bir yöntemdir. Şirketlerin artan rekabet baskılarıyla baş edebilmek için birbirleriyle çeşitli iş birlikleri kurduğu günümüz dünyasında, alıcı ve tedarikçiler de iş birliklerini güçlendirmek ve maliyetlerini birlikte düşürmek üzere çalışmalar yapmaktadır. Open book accounting yöntemi, sağladığı şeffaflıkla maliyetleri birlikte düşürebilmek için taraflara önemli fırsatlar sunmaktadır.

Yeni kurumsal kuram, kurumsal çevreden gelen baskıların örgütlerin yapı ve davranışlarını etkileyerek birbirine benzer hale getirdiği tezini ortaya koymaktadır. Kuram, örgütlerin başlangıç aşamalarında çok çeşitli olmalarına rağmen neden bir süre sonra birbirlerine biçim ve davranış olarak bu kadar benzedikleri sorusuna cevap aramaktadır. Yeni kurumsal kuram örgütlerin başlangıçta rasyonel kararlar alabilen yapılar olmakla birlikte kendilerini çevreleyen kurumsal baskılara maruz kaldıklarını ileri sürmektedir. Buna göre söz konusu baskılar örgütlerin kararlarını etkilemekte ve bir süre sonra hepsinin benzer biçimlere sahip olup benzer davranışlar sergilemelerine sebep olmaktadır (Dimaggio, Powell, 1983: 148). Kuram, örgütleri çevreden gelen kurumsal baskılara meşruiyet kaygısı sebebiyle boyun eğdiğini ifade etmektedir. Dolayısıyla meşruiyet kaygısı sebebiyle örgütler rasyonel olmayan birtakım uygulamaları bile benimseyebilmekte, verimlilikten ziyade toplum tarafından meşru görünerek toplumun onayını kazanmak amacıyla hareket etmekte böylece aynı kurumsal çevrede yer alan örgütler birbirleriyle benzer nitelikler kazanarak eşbiçimli bir hale gelmektedirler. Yeni kurumsal kuramın gündeme getirdiği bir kavram olan kurumsal eşbiçimlilik, aynı çevredeki örgütlerin ortak yapı ve yaklaşıma sahip olmasını ifade etmektedir (Daft, Murphy, Willmott, 2010: 203).

Çalışma hem ülkemizde OBA'nın nasıl uygulandığını hem de OBA'yı uygulayan işletmelerin eşbiçimlilik baskılarına maruz kalıp kalmadığını ve bu baskıların alıcı-tedarikçi muhasebe sistemlerini birbiriyle benzer hale getirip getirmediğini ortaya koymayı amaçlamaktadır. Bunun için otomotiv sektöründe faaliyet gösteren tedarik zinciri ortakları seçilmiştir. Bu araştırma ile iki temel soruya yanıt aranmaktadır. Bunlardan birincisi Türkiye'de otomotiv sektöründe faaliyet gösteren ve OBA yöntemini kullanan birbirleriyle yasal veya organik bağı bulunmayan yani birbirinin bağlı ortaklığı, iştiraki olma gibi bir özelliği bulunmayan tedarik zinciri ortaklarının OBA'yı uygularken nasıl bir yol izlediğinin belirlenmesidir. İkinci temel soru da OBA'yı uygulayan alıcı ve tedarikçilerin karşılaştığı, muhasebe yapılarının birbirine benzer hale gelmesine sebep olan kurumsal eşbiçimlilik baskılarının olup olmadığı ve varsa bu kurumsal eşbiçimliliğin ne tür ve boyutta olduğudur.

Literatürde çeşitli ülke ve sektörlerde OBA'nın nasıl uygulandığı ele alınmakla birlikte ülkemizde OBA'nın uygulanış şeklinin detaylarını inceleyerek ortaya koyan bir çalışmanın olmadığı görülmektedir. Bu konuda yapılmış bir çalışma ne otomotiv sektörü ne de diğer sektörler için yer almaktadır. Bu çalışmada otomotiv sektörünün seçilmesinin nedeni, literatürde OBA'nın bu sektörde oldukça yaygın bir şekilde uygulandığının tespit edilip Türkiye'deki otomotiv sektörünün uluslararası şirketlerin baskın olduğu bir sektör olması sebebiyle ülkemizdeki otomotiv sektöründe de OBA'nın yaygın bir şekilde kullanıldığının düşünülmesi olmuştur. Ayrıca OBA yöntemini kullanan işletmelerin eşbiçimlilik sonuçlarını inceleyen benzer bir çalışmaya da rastlanılmamıştır. Dolayısıyla araştırmanın bu açılarından literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Araştırmanın birtakım sınırlılıkları bulunmaktadır. Bunlardan ilki araştırmanın sadece otomotiv sektöründe faaliyet gösteren şirketleri kapsamasıdır. Mülakat yapılan görüşmecilerin çalıştıkları bölümler de araştırmayı sınırlayan bir diğer husustur. Nitekim araştırmada yapılacak görüşmeler için gerçekleştirilen incelemelerde otomotiv sektöründeki köklü şirketlerde çok uzun yıllar bu firmalara mali müşavirlik hizmeti vermiş kişilerle ön görüşmeler yapılmış, bu kişilerin OBA yönteminin uygulanmasına dair neredeyse hiç farkındalığının olmadığı görülmüştür.

Bu kapsamda yapılan incelemeler devam ettiğinde firmalardaki OBA sürecinin ağırlıklı olarak alıcı şirketlerin satın alma, tedarikçi şirketlerin de satış bölümleri yönetiminde gerçekleştiği, muhasebe bölümlerinin sürecin yürütülmesinde çok az dahlinin olduğu anlaşılmıştır. Bu sebepten ötürü araştırmadaki görüşmeler OBA yönteminin uygulayıcısı konumundaki satın alma, satış ve ithalat bölümü çalışanlarıyla gerçekleştirilmiştir. Bununla birlikte söz konusu satış veya satın alma çalışanları muhasebeyi, muhasebe bölümü çalışanları kadar detaylı bilemeyeceği için muhasebe sistemlerinde meydana gelen değişimlerin tüm detaylarıyla belirlenememiş olabileceği düşünülmektedir.

Araştırma nitel araştırma yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiş ve araştırma deseni olarak da vaka çalışması deseni kullanılmıştır. Veri toplama tekniği olarak yarı yapılandırılmış mülakatlar ile gözlem ve belge analizine başvurulmuştur. Mülakatlarda sorulan sorular literatür taraması ile hazırlanmış, mülakatlar yüz yüze, telefonla, Zoom vb. çevrimiçi toplantı programlarıyla ve e-posta ile gerçekleştirilmiş, ortalama 50 dk. sürmüştür. Mülakatlarda bir vaka hariç katılımcılar ses kaydına izin vermiş, ses kayıtları daha sonra yazıya aktarılmış, elde edilen veriler nitel veri analizi programı RQDA yardımı ile nitel veri analizlerinden içerik analizi kullanılarak analiz edilmiştir. Üçgenleme/çeşitleme, meslektaş değerlendirmesi ve pilot çalışmadan yararlanılarak araştırmanın geçerlilik ve güvenilirliği sağlanmaya çalışılmıştır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde kurum ve kurumsallaşma kavramları, Eski ve Yeni Kurumsal Kuramsal Kuram ele alınmakta, Eski ve Yeni Kurumsal Kuram arasındaki farklılıklar ile Yeni Kurumsal Kuram'ın ele aldığı meşruiyet, eşbiçimlilik ve ayrıştırma kavramları, muhasebeyle ilgili Yeni Kurumsal Kuram'dan yararlanılarak yapılmış araştırmalar incelenmektedir. İkinci bölümde Open Book Accounting yöntemi, örgütler arası maliyet yönetimi teknikleri, OBA'nın bu yöntem ile olan ilişkisi, tanımı, kapsamı, boyutları ve literatürde yer alan uygulanma biçimleri, blok zincir teknolojisi ve eşbiçimlilik kavramıyla olan ilişkisi incelenmektedir. Araştırmanın yer aldığı üçüncü ve son bölümde araştırmanın amacı, yöntemi, sınırlılıkları, özgünlüğü ile yöntem ve bulgulara yer verilmektedir.

BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL KURAM

1.1. KURUM KAVRAMI: KURUMSAL KURAM AÇISINDAN

Barley ve Tolbert kurumları toplumsal aktör kategorileri ve bunların uygun faaliyet veya ilişkilerini tanımlayan ortak kurallar ve simgelemeler olarak tanımlamıştır. Buna göre kurumlar eyleme geçme koşullarını belirleyen geçmiş uygulama ve anlayışların tarihsel birikimleridir ve aktörlerin pratik bilgi stoklarına kodlandığı ölçüde insanların nasıl iletişim kuracağını, gücü nasıl uygulayacağını ve hangi davranışları onaylayıp ödüllendireceğini belirlemektedirler (Barley, Tolbert, 1997: 96-99). Meyer vd. kurumları, belirli varlık ve faaliyetlere kolektif bir anlam ve değer yükleyen ve onları daha büyük düzenlere entegre eden kültürel kurallar olarak tanımlamaktadır (Meyer, Boli, Thomas, 1994: 10). Farrell'in ifadesiyle ise bir kurum sadece bir kurumdur çünkü ilgili aktörler topluluğundaki herkes onun bir kurum olduğuna inanır ve aslında onu oluşturan inançlardan bağımsız bir varlığı yoktur (Farrell, 2018: 39).

Kurumlar; az ya da çok kanıksanmış, tekrarlayan toplumsal davranışlardır (Greenwood, vd., 2008: 4). Toplumsal olarak inşa edilmiş, rutin olarak yeniden üretilmiş, program veya kural sistemleridir. Kronik olarak yeniden üretiltiklerinde, hayatta kalmalarını nispeten kendi kendini harekete geçiren toplumsal süreçlere borçlu olan toplumsal kalıplardır. Evlilik, tatil, ordu, sigorta, sözleşme, akademik eğitim, tokalaşma, oy verme, üniversiteye gitme ve şirket kurumlara verilebilecek örnekler arasındadır (Jepperson, 1991: 144-149).

Simgesel unsurlardan, toplumsal faaliyetlerden ve maddi kaynaklardan oluşmaktadırlar. Çok yönlü ve uzun ömürlü olmakla birlikte toplumsal hayata istikrar ve anlam sağlayan düzenleyici, normatif ve kültürel-bilişsel unsurları içeren bir yapıya sahiptirler. Kurumlar; yasal, ahlaki ve kültürel sınırları tanımlamakta, kabul edilebilir ve kabul edilemez davranışları birbirinden ayırarak sınırlamalar getirebilmektedirler. Ancak yetenekleri sadece davranışları kontrol etme ve sınırlandırmadan ibaret değildir. Eyleme geçme konusunda teşvik, kılavuz ve kaynak

sağlayarak faaliyetleri ve aktörleri destekleyip güçlendirme kapasitesine de sahip bulunmaktadır (Scott, 2013: 56-58).

Kurumların önemli ortak özellikleri bulunmasına rağmen aralarında farklılıklar bulunduğu da unutulmamalıdır. Her kurum bir örgüt değildir ve bazı kurumlar daha kültürel niteliklere sahip iken, bazılarıysa daha yapısaldır. Örneğin evlilik ve oy verme biçimsel birer örgüt değildir ama kurumdur (Jepperson, a.g.e.: 144-149).

Jepperson’a göre bir nesnenin kurum olup olmadığı analitik bağlama göre belirlenmektedir. Örneğin akademik eğitim, modern üniversite sistemi içerisinde bir kurumdur çünkü birlikte ele alındığında üniversite sistemini oluşturan diğer benzer kurumsal uygulamalarla bağlantılıdır. Bunun yanı sıra birden fazla örgüt düzeyine veya düzenine sahip herhangi bir sistemde, örgütün birincil seviyeleri, ikincil seviyelerine göre kurumlar olarak çalışabilmekte, bir nesnenin bir kurum olup olmadığı, bir ilişkinin belirli boyutuna bağlı olabilmektedir. Ayrıca bir nesnenin kurum olup olmadığı merkeziyete de bağlı bulunmaktadır. Bir derneğin, üyesi olmayan bir kişi için kurumdan ziyade dış çevrenin sabit bir özelliği olabilmesi gibi bir sistemde yer alan çekirdek, çevre birimlere göre kurum olarak kabul edilmektedirler (Jepperson, a.g.e.: 145-146).

1.2. KURUMSALLAŞMA

Kurumsallaşma kavramı Türkçe literatürde yaygın olarak, özellikle aile işletmeleri ve KOBİ’ler için, “ailenin yönetim sürecindeki ağırlığından dolayı işlerin kişilere ve ilişkilere bağlı yürütülürken daha standart, profesyonel ve bürokratik gereklere göre yürütülmesi” anlamında kullanılmaktadır (Çakar, Danışman, 2012: 253). Kurumsallaşan işletmelerde yönetimin devamlılığının sağlanacağı, işlerin ve eylemlerin sistematik bir şekilde yürüyeceğini varsayan “Türkiye’ye özgü” bu kurumsallaşma anlayışının uluslararası yazınla arasında büyük farklılıklar olduğu görülmektedir (Ulukan, 2005: 31-32). Nitekim kurumsal kuram için kurum sadece örgütlerden meydana gelmemekte, belirli bir niteliği kazanmış toplumsal bir düzen veya kalıbı temsil etmektedir. Kurumsallaşma da bu tür bir niteliğin kazanım sürecidir (Jepperson, a.g.e.: 145).

Kurumsallaşma, örgütün zaman içinde başına gelen kendine özgü geçmişini, içinde yer alan insanları, içerdği grupları, kazanılmış menfaatleri ve çevresine uyum sağlama şeklini yansıtan bir süreçtir (Selznick, 1957: 16). Scott kurumsallaşmayı eylemlerin zaman içinde tekrarlandığı, kendileri ve diğerleri tarafından benzer anlamlar yüklendiği süreçler olarak tanımlamaktadır (Scott, 1987: 495). Meyer ve Rowan kurumsallaşmanın toplumsal süreçlerin, yükümlülüklerin veya gerçeklerin toplumsal düşünce ve eylemde kural benzeri bir statü kazanmaya başladığı süreçleri içerdğini ifade etmektedirler. Örneğin “Sigara İçilmez” işareti hem yasal statüye ve sonuçlara sahip bir kurumdur hem de sigara içme davranışını düzenleyen bir girişimdir (Meyer, Rowan, 1977: 341).

Zucker ise kurumsallaşmayı hem bir süreç hem de mülkiyet değişkeni olarak tanımlamaktadır. Buna göre kurumsallaşma bireysel aktörlerin toplumsal olarak gerçek diye tanımlanan şeyi aktardıkları bir süreçtir. Bunun yanı sıra sürecin herhangi bir noktasındaki bir eylemin anlamı bu toplumsal gerçekliğin az çok kanıksanmış bir parçası olarak tanımlanabilmektedir. Örneğin gençlerin sahip oldukları kültür bir önceki nesil tarafından aktarılmıştır, kendileri de bir sonraki nesile aktaracaklardır. Bu kültürel anlam büyükanne ve büyükbabalarının kendilerine aktardıklarından farklı da olsa her nesil, aktardığı kültürün nesnel gerçekliği tanımladığına inanmaktadır (Zucker, 1977: 728).

Tolbert ve Zucker kurumsallaşma sürecini alışkanlık (habitualization), nesnelleştirme (objectification) ve çökelme (sedimentation) olmak üzere üç aşamalı olarak ele almaktadırlar. Buna göre alışkanlık haline getirme süreci (kurumsallaşma öncesi aşaması), kalıplaşmış davranış biçimlerinin meydana gelme aşamasıdır. Belirli bir örgütsel soruna yanıt olarak yeni yapısal düzenlemelerin üretilmesini ve bu tür düzenlemelerin belirli bir kuruluşun politika ve prosedürlerinde yahut aynı veya benzer sorunlarla karşılaşan bir dizi kuruluştaki resmileştirilmesini içermektedir. Nesnelleştirme (yarı kurumsallaşma aşaması), bir yapının değerine ilişkin örgütsel karar vericiler arasında bir dereceye kadar sosyal uzlaşmanın geliştirilmesini ve örgütlerin söz konusu yapıyı bu uzlaşma temelinde artan oranda benimsemesini içermektedir. Çökelme (tam kurumsallaşma aşaması) ise temelde yapının tarihsel devamlılığına ve özellikle de örgütsel üyelerin nesiller boyunca hayatta kalmasına

dayanan, hem yapıların ilgili aktörler grubuna neredeyse tamamen yayılmasıyla hem de yapıların uzun bir süre boyunca sürdürülmesiyle karakterize edilen bir süreçtir (Tolbert, Zucker, 1996: 181-184; Çakar, Danışman, a.g.e.: 255).

Berger ve Luckman ise kurumsallaşma aşamalarını dışsallaştırma (externalization), nesnelleştirme (objectivation) ve içselleştirme (internalization) olarak ifade etmektedirler. İlk aşama olan dışsallaştırma aşamasında, bireyler kurumları dışsal olarak algılamaktadır. Bireyler kurumların, varlıkları aktörler tarafından sürekli olarak yeniden üretilmelerine bağlı olsa da herhangi bir bireyden bağımsız olarak var oldukları algısına sahiptirler. İkinci aşama ise kurumların, doğal göründükleri ve toplumsal olarak yapılandırılmadıkları için artık sorgulanmadıkları nesnel bir sosyal gerçeklik statüsüne ulaştıkları nesnelleştirme aşamasıdır. Son aşama ise, toplumsal dünyanın bireyler tarafından artık kanıksandığı içselleştirme aşamasıdır (Sieweke, 2014: 27). Kurumsallaşmanın bir süreç olarak daha net bir şekilde anlaşılmasının, karar vermenin daha toplumsal yönlerinin etkisinin belirlenmesine olanak tanıdığı görülmektedir (Tolbert, Zucker, a.g.e.: 186).

1.3. ESKİ VE YENİ KURUMSAL KURAM

Kökeni 19. yüzyıla dayanan kurumsal kuram, özellikle tüm ekonomik davranışların bireysel kazancı en üst düzeye çıkarmak için sürekli ve yönlendirilmiş bir çaba ile açıklanabileceği şeklindeki rasyonalist mantığı reddetmesiyle dikkat çekmektedir. Kurama göre bireyler yalnızca rasyonel analize göre hareket etmemektedirler. Bunun yanı sıra ve belki de daha sık olarak önceden var olan kurumsallaştırılmış seçeneklere dayalı kararlara göre de davranışlarını belirlemektedirler. Kuram, salt verimlilik odaklı bir anlayışa karşı çıkmakta, ayrıca bireylerin verdikleri kararların sonuçlarını kesin bir şekilde tahmin etmesinin ontolojik olarak mümkün olmadığını ifade etmektedir (Oliveira, Junior, Oliveira, 2013: 62).

Kurumsal kurama gösterilen yoğun akademik ilgi 1940-1970 arası dönemde azalmış, 1970'lerin sonundan itibaren ise tekrar artmıştır. Kurama gösterilen bu

doğrusal olmayan ilgi neticesinde eski kurumsal kuram ve yeni kurumsal kuram şeklinde iki baskın eğilim ortaya çıkmıştır. (Oliveira, Junior, Oliveira, a.g.e.: 62).

Örgüt çalışmalarında yeni kurumsal kuramın doğuşu Meyer ve Rowan'ın 1977'de yayınlanan "Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony" isimli makalesi ile DiMaggio ve Powell'in 1983'te yayınladıkları "The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields" adlı makalesine dayanmaktadır (Mizruchi, Fein, 1999: 656; Dimaggio, Powell, 1991: 11). Nitekim bu çalışmalar ile yeni kurumsalcı düşüncenin birçok temel bileşeni ortaya konulmuştur. Bununla birlikte yeni kurumsalcılığın kökleri -bu gelenekten önemli ölçüde ayrılrsa da- Philip Selznick ve arkadaşlarının "eski kurumsalcılık" yaklaşımına uzanmaktadır. Eski ve yeni kurumsalcı yaklaşımların her ikisi de rasyonel aktör örgüt modellerine şüphecilikle yaklaşmakta ve kurumsallaşmayı, takip edebilecekleri seçenekleri sınırlandırarak örgütleri araçsal olarak daha az rasyonel hale getiren duruma bağlı bir süreç olarak görmektedir. İkisi de örgüt ve çevre arasındaki ilişkiyi vurgulamakta; gerçekliğin, örgütlerin resmi açıklamalarıyla tutarsız olan yönlerini açığa çıkarmayı vadetmekte ve örgütsel gerçekliğin şekillenmesinde kültürün rolünü vurgulamaktadır (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 11-12).

Hem eski hem de yeni kurumsalcılığın "derinlemesine içselleştirilmiş toplumsal bir duyarlılığı" yansıtmasına, kurum ve kurumsallaşmanın tanımlanmasında önemli farklılıklar bulunmamasına rağmen yeni kurumsalcılığın ilginç odak kaymalarının bulunduğu ve yeni anlayışlar ürettiği görülmektedir. Nitekim yeni kurumsalcılık, örgütsel bir zorunluluk olarak gördüğü meşruiyet, eşbiçimlilik, örgütsel efsane ve ritüel gibi kavramları ön plana çıkarmakta, örgütsel bağlamda zihinlerin nasıl oluştuğu ile ilgilenen "yapılandırılmış bilişsellige" büyük önem atfetmektedir (Selznick, 1996: 273-274). Eski kurumsal kuram örgütü içerisinde yer aldığı politik ve sosyal çevre tarafından uygulamalarının nasıl şekillendirildiği bakımından ele almakta, yeni kurumsal kuram ise meşruiyet ve eşbiçimlilik kavramlarını ortaya koymakta ve belirli bir alanda yer alan örgütlerin ortak kurumsal mekanizma ve meşruiyete dayalı benzer uygulamalarını ele almaktadır (Çakar, Danışman, a.g.e.: 246). Eski kurumsalcılık, yasama organları ve

düzenleyici kurumların yaptırım mekanizmalarını barındıran normatif unsurlar üzerine yoğunlaşmakta, yeni kurumsalcılık ise günlük rutinler için bir çerçeve sağlayan kanıksanmış inanç ve varsayımları içeren bilişsel unsurların rolüne vurgu yapmaktadır (Scott, 1994: 81-82).

Eski ve yeni kurumsal kuramın özerklik bakımından da farklılık içerdiği görülmektedir. Eski kurumsalcılığa göre örgütler çevrelerinden daha bağımsız bir niteliğe sahipken yeni kurumsalcılığa göre çevrenin baskısına karşı duyarlı bir yapıları bulunmaktadır (Oliveira, Junior, Oliveira, a.g.e.: 62). Dimaggio ve Powell eski ve yeni kurumsal kurama dair farklılıkları aşağıdaki şekilde tablolastırmıştır (Dimaggio, Powell, 1991: 13) (Bkz. Tablo1.1.):

Tablo 1.1. Eski ve Yeni Kurumsallık

	Eski	Yeni
Çıkar çatışması	Merkez	Çevre
Atalet kaynağı	Şahsi menfaatler	Meşruiyet zorunluluğu
Yapısal vurgu	Biçimsel olmayan yapı	Biçimsel yapının sembolik rolü
Örgütün gömülü olduğu yapı	Yerel topluluk	Alan, sektör, toplum
Gömülülüğün doğası	Kooptasyon	Kurucu
Kurumsallaşma konumu	Örgüt	Alan veya toplum
Örgütsel dinamikler	Değişim	Süreklilik
Faydacılık eleştirisinin temeli	Çıkarları birleştirme kuramı (TheoryOfInterestAggregation)	Eylem kuramı
Faydacılık eleştirisinin kanıtı	Beklenmeyen sonuç	Yansıtmayan etkinlik
Anahtar bilişsellik biçimleri	Değerler, normlar, tutumlar	Sınıflandırma, rutinler, komutlar, şema
Toplumsal psikoloji	Sosyalleşme kuramı	Tutum kuramı
Düzenin bilişsel temeli	Taahhüt	Alışkanlık, pratik eylem
Amaçlar	Yeri değiştirilmiş	Muğlak
Gündem	Politika alaka düzeyi	Disiplin

Kaynak: Dimaggio, Paul J., Walter W. Powell: "Introduction", The New Institutionalism in Organizational Analysis, Ed. Walter W. Powell, Paul J. Dimaggio, Chicago, The University of Chicago Press, 1991, s. 1-38.

1.4. YENİ KURUMSAL KURAM

Dimaggio ve Powell modern örgüt teorisinin çoğunlukla çeşitli ve farklılaşmış bir örgüt dünyası varsaydığını ve örgütler arasındaki farklılıkları yapı ve davranış bakımından açıklamaya çalıştığını ifade etmektedir. Bununla birlikte yazarlara göre örgütsel alanlar yaşam döngülerinin ilk aşamalarında yaklaşım ve biçim bakımından önemli bir çeşitlilik gösterse de alan sağlam bir şekilde kurulduktan sonra hızla homojenleşmektedir. Bu bakımdan “Neden bu kadar çok türde örgüt var?” (Hannan, Freeman, 1977: 936) sorusu yerine “Örgütsel biçim ve uygulamalar neden bu kadar homojen?” sorusunun sorulması gerekmektedir (Dimaggio, Powell, 1983: 148).

Aynı iş kolundaki farklı kuruluşların gerçek bir alanda yapılandırıldıktan sonra birbirlerine daha çok benzemelerini sağlayan etkili güçlerin ortaya çıktığı, başlangıçta rasyonel kararlar veren örgütsel aktörlerin uzun vadede kendi etraflarında değişme yeteneklerini kısıtlayan bir ortam inşa ettikleri görülmektedir (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 148). İşleri doğru ve düzgün bir şekilde yapma baskısının sonucu olarak, birçok örgütün resmi yapısı, işin gerektirdiklerinden çok çevrenin beklenti ve değerlerini yansıtmaktadır. Dolayısıyla örgüt toplumun geniş bir kısmı tarafından önemli olarak algılanan pozisyon ve faaliyetleri meşruiyet ve hayatta kalma beklentilerini artırmak amacıyla benimseyebilmekte, hatta bu uğurda verimliliği bile bir dereceye kadar gözden çıkarabilmektedir. Sonuç olarak, örgütün resmi yapı ve tasarımının, iş akışı, ürün veya hizmetler açısından rasyonel olmadığı, ancak daha geniş bir ortamda hayatta kalmayı garanti edeceği görülmektedir (Daft, 1998: 540).

Yeni kurumsalcıların, gerçekliğin toplumsal olarak inşa edildiği fikrini (Berger, Luckman, 1991) temel aldıkları ve insanların kanıksanmış anlam ve kurallarla dolu, toplumsal olarak inşa edilmiş bir dünyada yaşadıkları inancında oldukları görülmektedir. Buna göre eylemler çoğunlukla bilinçsizce ve rutin olarak gerçekleştirilmekte, örgütsel yapı da ağırlıklı olarak toplumsal çevre tarafından şekillendirilmektedir. Örgütün iç ve dış yapısını birbirine uyumlu hale getiren bu şekillendirme ise teknik gereksinimlerden ve verimlilik kaygısından ziyade meşruiyet ve güçle ilgili kültürel ve politik bir süreçtir (Carruthers, 1995: 315).

Dolayısıyla örgütlerin varlığı sadece teknik çevreye¹ değil, kurumsal çevreye² ve kurumsal çevre içerisinde ne kadar benimsendiğine de bağlıdır (Çakar, Danışman, a.g.e.: 263). Örgütler sadece verimlilik ile varlıklarını sürdürememekte, teknik gereksinimlerinin yanı sıra toplumsal normlara uyumu da gözetmeleri gerekmektedir (Covaleski, Dirmsmith, 1988: 563).

Sonuç olarak, yeni kurumsal kuram, örgütlerin rasyonel ve ekonomik olarak kontrol edildiği ve yönlendirildiği, başarının verimli kontrol ve yönlendirme neticesinde elde edileceği varsayımına karşı alternatif bir bakış açısı sağlamakta, örgüt ve çevresi arasındaki bağlılığa vurgu yaparak örgütün çevreye uyum sağlama ihtiyacı/eğilimi hususunu ön plana çıkarmaktadır (Zhang, Boyce, Ahmed, 2014: 821). Modern toplumlarda örgütlerin, rasyonelleştirilmiş örgütsel çalışma ve toplumda kurumsallaşmış kavramlar tarafından tanımlanan uygulamaları ve prosedürleri dâhil etmeye yönlendirildiği, böylece edindikleri uygulama ve prosedürlerin anlık etkinliğinden bağımsız bir şekilde meşruiyetlerini ve hayatta kalma beklentilerini artırdıkları görülmektedir (Meyer, Rowan, a.g.e.: 340). Örgütler, kurumsal norm ve gereksinimlere uymanın karşılığını artan prestij, istikrar, meşruiyet, toplumsal destek, iç ve dış bağlılık, kaynaklara erişim, idari kategorilere uygunluk, mesleki kabul ve sorgulamalar karşısında koruma sağlamak şeklinde elde etmektedirler (Oliver, 1991: 150). Bütün örgütler çevrelerine, az veya çok, gömülüdür. Bu bakımdan kurumsal kuramdan elde edilen içgörüler genel olarak tüm örgütler için geçerlidir (Zhang, Boyce, Ahmed, a.g.e.: 821).

1.4.1. Kurumsal Kuramda Meşruiyet İlişkisi

Örgütsel aktörler arasında sürdürülebilir ve itici bir güç olarak meşruiyete odaklanması yeni kurumsal kuramın getirdiği yenilikler arasındadır (Selznick, a.g.e.: 273). Meşruiyet, örgütlere hayatta kalma faydası sağlayan toplumsal onaylamadır (Greenwood, vd., a.g.e.: 6). Kurumsal bakış açısına göre örgütlerin

¹Teknik çevre, bir ürün veya hizmetin bir pazarda üretildiği ve değiş tokuş edildiği, böylece örgütlerin üretim sistemlerinin etkili ve verimli kontrolü için ödüllendirildiği ortamlardır (Scott, Meyer, 1991: 123).

²Kurumsal çevre, bireysel örgütün uyması gereken, destek ve meşruiyet kaynağı olan, kural ve gereksinimlerden meydana gelen ortamlardır. Söz konusu gereksinimler, ulus devlet tarafından yetkilendirilen düzenleyici kurumlar, meslek veya ticaret birlikleri gibi kaynaklardan oluşabilmektedir (Scott, Meyer, a.g.e.: 123).

hayatta kalmalarını sağlamak için sadece verimlilik yeterli değildir. Paydaşların meşruiyet algısına da ihtiyaç duyulmaktadır. Örgüt, çevrenin beklentileri ile uyumlu hareket etmesi sayesinde hayatta kalmakta ve başarılı olmaktadır (Daft, a.g.e.: 539).

Örgütsel kurumsallıkta merkezi bir kavram olan meşruiyet, hem bir eylemsizlik kaynağı hem de belirli biçimleri ve uygulamaları haklı çıkarmak için bir çağrı olan örgütsel bir zorunluluktur (Selznick, a.g.e.: 273; Deephouse, Suchman, 2008: 49). Suchman meşruiyeti, bir varlığın eylemlerinin toplumsal olarak oluşturulmuş birtakım normlar, değerler, inançlar ve tanımlar sistemi içinde arzu edilir, uygun veya doğru olduğuna dair genelleştirilmiş bir algı veya varsayım olarak ifade etmektedir (Suchman, 1995: 574). Scott'a göre ise meşruiyet, sahip olunacak bir meta değil, daha ziyade ilgili kural veya yasalarla, normatif değerler veya kültürel-bilişsel çerçevelerle uyumu yansıtan bir durumdur. Tıpkı oksijen gibi, önemi varlığında değil, acil ve acı verici bir şekilde yokluğunda hissedilen, toplumsal varoluş için asli bir koşuldur (Scott, a.g.e.: 72).

Meşruiyet bir algı veya varsayımdır, örgütlerin daha anlamlı, daha öngörülebilir ve daha güvenilir olarak algılanmasını sağlar. Toplumsal olarak inşa edilir, meşru varlığın davranışları ile bazı toplumsal grupların paylaşılan (veya paylaşıldığı varsayılan) inançları arasındaki uyumu yansıtmaktadır. Kolektif izleyiciye bağımlı, belirli gözlemcilerden bağımsızdır. Nitekim bir örgüt toplumsal normlardan sapsa da bu durum fark edilmediğinde meşruiyetini koruyabilmektedir (Suchman, a.g.e.: 574-575).

Örgütler meşruiyetlerini korumak için kurumsal çevrenin efsaneleri ile yapılarını eşbiçimli hale getirmekte³, meşruiyet çabaları veya baskısı ise eşbiçimliliğe yol açmaktadır (Meyer, Rowan, 1977; Dimaggio, Powell, 1983; Selznick, 1996; Soares, André Luiz Vieira, Luiz Mendes-Filho, Ulrike Gretzel, 2021).

³ Meyer ve Rowan güçlü kurumsal kuralları rasyonelleştirilmiş efsaneler olarak tanımlamaktadır. Buna göre kurumsal kurallar, örgütlerin dahil ettiği, meşruiyet, kaynak, istikrar ve gelişmiş hayatta kalma beklentileri elde eden efsaneler olarak işlev görmektedir. Nitekim kurumsallaşmış ürün, hizmet, teknik, politika ve programlar güçlü efsaneler olarak işlev görmektedir ve birçok örgüt de bunları törensel olarak benimsemektedir. Meslekler, programlar ve teknolojiler gibi biçimsel yapının birçok unsuru oldukça kurumsallaşmıştır ve efsaneler olarak faaliyette bulunmaktadır (Meyer, Rowan, a.g.e.).

1.4.2. Kurumsal Kuramda Eşbiçimlilik İlişkisi

Eşbiçimlilik (izomorfizm); matematik, biyoloji ve kimya bilimlerinde de kullanılan bir terimdir. Dimaggio ve Powell'a göre homojenizasyon sürecini en iyi yakalayan kavram eşbiçimlilik (izomorfizm) ve eşbiçimliliğin iki türü bulunmaktadır: rekabetçi ve kurumsal eşbiçimlilik (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 149). Rekabetçi eşbiçimlilik, pazar rekabetinden kaynaklanan benzerliğe yönelik baskıları içermekte iken kurumsal eşbiçimlilik ise siyasi ve kurumsal meşruiyet için örgütsel rekabeti ve aynı zamanda piyasa konumunu içermektedir (Mizruchi, Fein, a.g.e.: 656-657). Örgütler sadece kaynaklar ve müşteriler için değil, aynı zamanda siyasi güç ve kurumsal meşruiyet ile sosyal ve ekonomik uygunluk için de bir rekabet içerisindeyler. Kurumsal eşbiçimlilik kavramı, modern örgütsel yaşamın çoğunu kaplayan siyaset ve töreni anlamak için yararlı bir araçtır (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 150). Kurumsal benzerlik olarak da ifade edilebilen kurumsal eşbiçimlilik, aynı alandaki örgütler arasında ortak bir yapı ve yaklaşımın ortaya çıkmasıdır (Daft, Murphy, Willmott, 2010: 203).

Örgütlerin faaliyetlerini sürdürebilmek için toplumsal bir yetkiye veya meşruiyete ihtiyaç duyduğu ve bu ihtiyacın toplumsal beklentilere uyarak kazanıldığı görülmektedir. Dolayısıyla örgütler sadece teknik baskılara değil, aynı zamanda toplumun onlardan beklediğine inandıkları hususlara da uyum sağlamaktadır ve bu da kurumsal eşbiçimliliğe yol açmaktadır (Boxenbaum, Jonsson, 2008: 78).

Diğer örgütlere benzer yapı, teknik veya davranışları benimsemeleri için uygulanan dış baskı olarak tanımlanan kurumsal eşbiçimlilik, diğer değişikliklerde olduğu gibi, örgütün daha etkili olacağı değil, daha etkili "görüneceği" ve çevrede meşru olarak kabul edileceği anlamına gelmektedir. (Daft, a.g.e.: 542). Meyer ve Rowan eşbiçimliliğin örgütlere sağladığı önemli sonuçları şu şekilde ifade etmektedirler (Meyer, Rowan, a.g.e.: 348-349):

- (a) verimlilik açısından değil, dışarıdan meşru olarak görüldüğü için ilgili unsurları içerirler,
- (b) yapısal unsurların değerini tanımlamak için harici veya törensel değerlendirme kriterleri kullanmaktadırlar,

(c) harici sabitlenmiş kurumlara bağımlılık kargaşayı azaltmakta ve istikrarı korumaktadır.

Kurumsal baskılar verimlilikle doğrudan ilgili değildir ancak bu baskıları gözardı etmek örgütler için, varlıklarını devam ettirebilme hususunda, kesinlikle verimsizlik kadar zararlı olabilmektedir (Orru, Biggart, Hamilton, 1991: 362). Yeni kurumsal kuramın odak noktasını oluşturan eşbiçimliliğin, örgütlerin başarısını ve hayatta kalmasını desteklediği, toplumsal tanıma göre başarılı kalmalarını sağlayarak örgütü başarısızlıktan koruyabildiği görülmektedir (Çakar, Danışman, a.g.e.: 263; Meyer, Rowan, a.g.e.: 349)

Dimaggio ve Powell kurumsal eşbiçimliliği üç başlık altında ele almaktadırlar: zorlayıcı, taklitçi ve normatif eşbiçimlilik. Zorlayıcı eşbiçimlilik siyasi etki ve meşruiyet sorunundan, taklitçi eşbiçimlilik belirsizlik durumuna karşı verilen cevaplardan, normatif eşbiçimlilik ise profesyonelleşmekten kaynaklanmaktadır (Dimaggio, Powell, a.g.e.). Kurumsal eşbiçimlilik türlerinin bir arada var olabileceği, birbirini dışlamadığı (Modell, 2010: 659) ve aralarında her zaman keskin bir ayrım bulunmadığı, yine de hem farklı koşullardan kaynaklanma eğiliminde oldukları hem de farklı sonuçlara yol açabildikleri görülmektedir (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 150). Daft, Murphy ve Willmott, kurumsal uyum mekanizmaları olarak ifade ettikleri zorlayıcı, taklitçi ve normatif eşbiçimliliği aşağıdaki gibi tablolastırmaktadır (Bkz. Tablo 1.2.):

Tablo 1.2. Kurumsal Eşbiçimlilik Mekanizmaları

	Taklitçi	Zorlayıcı	Normatif
Benzeme sebebi	Belirsizlik	Bağımlılık	Görev, yükümlülük
Olaylar	Yenilik (inovasyon) görünürlüğü	Siyasi hukuk, kurallar, yaptırımlar	Profesyonellik-belgelendirme, akreditasyon
Sosyal temel	Kültürel olarak desteklenen	Yasal	Ahlaki
Örnek	Yeniden yapılandırma, kıyaslama	Kirlilik kontrolleri, okul yönetmelikleri	Muhasebe standartları, danışman eğitimi

Kaynak: Daft, Richard L., Jonathan Murphy, Hugh Willmott: Organization Theory and Design, Singapore, South Western Cengage Learning, 2010.

1.4.2.1. Zorlayıcı Eşbiçimlilik

Bir örgütün diğerine bağımlılığı, kural, kanun ve yaptırımlar gibi politik faktörler, sözleşme veya hukuki zemin tarafından tanımlanan bir ilişkinin varlığı gibi kısıtlamalar zorlayıcı eşbiçimliliği meydana getirmektedir (Daft, a.g.e.: 542). Dimaggio ve Powell zorlayıcı eşbiçimliliğin kaynağını, örgütlerin bağlı oldukları diğer örgütler tarafından uygulanan resmi ve gayri resmi baskılar ile faaliyet gösterdikleri toplumun kültürel beklentileri olarak göstermektedirler (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 150). Söz konusu baskılar genellikle yasal gereklilikler, sağlık ve güvenlik yönetmelikleri gibi hususlardan oluştuğu gibi diğer aktörlerle olan sözleşmelerden doğan yükümlülüklerden de kaynaklanabilmekte (Ashworth, Boyne, Delbridge, 2009: 167); hükümetler, çeşitli düzenleme ve mevzuatlarla mal ve hizmet alımı, kaynakların kontrolü ve maliye politikası gibi hususlarda zorlayıcı bir güç oluşturabilmektedir (Buchko, 2011: 32).

Çokuluslu işletmeler de zorlayıcı eşbiçimliliğe sebep olan önemli bir unsurdur (Guler, Guillen, Macpherson, 2002: 212). Küresel tedarik zincirlerindeki güçlü bir alıcının diğerlerini belirli bir girişim veya teknolojiyi benimsemeye zorlaması veya devletin bir iş kanunu veya vergi standardını örgütlere zorla benimsetmesi de zorlayıcı eşbiçimlilikle sonuçlanabilmektedir (Clegg, Kornberger, Pitsis, 2011: 499).

1.4.2.2. Taklitçi Eşbiçimlilik

Taklitçi (mimetik) eşbiçimlilik, belirsizlik zamanlarında ortaya çıkan, örgütlerin belirsizlikle başa çıkabilmek için diğer örgütleri kopyalaması veya modellemesi şeklinde meydana gelen eşbiçimlilik türüdür (Daft, a.g.e.: 541). Modelleme, örgütlerin belirsizliğe verdiği bir cevaptır. Modellenen örgüt, kopyalanmak istemeyebileceği gibi, bu durumun farkında bile olmayabilir, yalnızca ödünç alan örgüt tarafından kullanılabilen uygun bir uygulama kaynağı olarak hizmet etmektedir. Modellerin kasıtsız ve dolaylı olarak çalışan transferi ile veya çalışan sirkülasyonu ya da açık bir şekilde danışmanlık firmaları veya endüstri ticaret birlikleri gibi kuruluşlar tarafından yayılabildiği görülmektedir (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 151).

Taklitçi eşbiçimliliğin zorlayıcı ve normatif mekanizmaların bulunmadığı durumlarda ortaya çıkabildiği görülmektedir. Çünkü kültürel olarak desteklenen mantık ve inançların benimsenmesinin meşruiyeti artıracağı algısı yüksektir (Zhang, Boyce, Ahmed, a.g.e.: 823). Taklitçi eşbiçimliliğin bir de ritüel yönü bulunmaktadır. Bir örgütün istihdam ettiği personel veya hizmet verdiği müşteri sayısı ne kadar fazlaysa diğer örgütler tarafından sunulan program ve hizmetleri sağlamak konusunda hissettiği baskı da o kadar güçlü olmaktadır (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 151).

Örgütler, verimliliğinden emin olmasalar da kendi alanlarında daha meşru veya başarılı olduğunu düşündükleri benzer örgütleri modelleme eğilimindedir (Dimaggio, Powell, a.g.e.:152). Nitekim yöneticilerin, genellikle başarılı olarak kabul edilen firmalarda meydana gelen yenilikleri gözlemlediği, bu nedenle ilgili yönetim uygulaması veya yeniliğin hızla kopyalandığı görülmektedir. Kafeler, oteller ve havalimanlarındaki Wi-Fi⁴ bağlantı noktalarının çoğalması bu durum için iyi bir örnek teşkil etmektedir (Daft, Murphy, Willmott, a.g.e.: 203). Aynı şekilde iş zenginleştirme, sıfır tabanlı bütçeleme ve toplam kalite yönetimi gibi teknikler de verimlilik üzerindeki etkisi bilinmeden benimsenmiş uygulamalardır. Bu durumda elde edilen fayda, yönetimin belirsizlik duygularının azalması ve firmanın en son yönetim tekniklerini kullandığı görüldüğü için şirketin olumlu bir imaj kazanması olarak belirlenmektedir (Daft, a.g.e.: 542).

1.4.2.3. Normatif Eşbiçimlilik

Normatif sistemler hem değerleri hem de normları içermektedir. Değerler, neyin tercih veya arzu edildiği ile davranışların değerlendirilebileceği standartlara dayalıdır. Normlar ise işlerin nasıl yapılacağına dair özellikleri temsil etmektedir (Zhang, Boyce, Ahmed, a.g.e.: 822-823). Normatif eşbiçimlilik esas olarak profesyonelleşmeden kaynaklanmaktadır (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 152). Bununla birlikte firmaları yeniliği benimseyerek benzer şekilde davranmaya teşvik eden tedarikçi, müşteri veya ticaret örgütleri ile sık temasın da normatif eşbiçimliliğe sebep olduğu görülmektedir (Gibbs, Kraemer, 2004: 126).

⁴ Wi-Fi: Wireless Fidelity (Kablosuz Bağlantı Alanı)

Normatif eşbiçimlilik, insanların benzer eğitim ve standartlara maruz kalmaları ve çalıştıkları örgütlerde uygulanan ortak değerleri benimsemeleri sebebiyle meydana gelmekte, mesleki standartlar ve meslek topluluklarının örgütsel özellikler üzerindeki etkisini ortaya koymaktadır (Daft, a.g.e.: 542; Ashworth, Boyne, Delbridge, a.g.e.: 167). Dolayısıyla profesyonelleşmenin iki yönünü teşkil eden üniversitelerde verilen örgün eğitim ile profesyonel/mesleki ağların büyümesi ve gelişmesinin normatif eşbiçimliliğin önemli kaynaklarını oluşturduğu görülmektedir. Üniversiteler ve mesleki eğitim kurumları, profesyonel yönetici ve çalışanları arasında örgütsel normların geliştirilmesine katkı sağlarken, meslek birlikleri de örgütsel ve mesleki davranışla ilgili normatif kuralların tanımlanması ve ilan edilmesi hususunda önem arz etmektedir. Böylece bir örgütteki çeşitli mesleki türlerin birbiriyle farklılaşabildiği bununla birlikte diğer örgütlerdeki profesyonel meslektaşlarıyla oldukça benzerlik gösterdikleri bir durum ortaya çıkmaktadır (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 152).

Personelin filtrelenmesi de normatif eşbiçimliliği teşvik eden önemli bir mekanizma olarak belirlenmektedir. Örgütler personel filtrelemesini aynı sektördeki firmalardan bireylerin işe alımı, dar bir eğitim kurumları yelpazesinden hızlı personel alımı, yaygın tanıtım uygulamalarından olan finans veya hukuk departmanlarından üst düzey yöneticilerin işe alımı ve belirli işler için beceri düzeyi gereksinimlerine göre işe alımlar ile gerçekleştirmektedirler. Sonuç olarak mesleğe girişte ve meslekte ilerlerken karşılaşılan normatif eşbiçimlilik yoğunluğunun pek çok meslekte zirveye ulaşan bireyleri neredeyse ayırt edilemez hale getirdiği görülmektedir (Dimaggio, Powell, a.g.e.: 152).

1.4.3. Ayrıştırma

Örgütler, meşruiyet ve desteklerini artırmak gibi amaçlarla kurumsallaştırılmış kurallara törensel olarak uyum sağlamaktadır. Bununla birlikte verimliliği artırmaya da ihtiyaç duymaktadır ve verimliliği artırmak amacıyla yaptığı faaliyetlerin koordinasyon ve kontrolü gibi uygulamaların örgütlerin törensel uyumluluk ve meşruiyet çabalarına zarar verdiği görülmektedir. Örgütlerin törensel

uyumluluklarını korumak için resmi yapıları ile teknik faaliyetleri arasında gevşek bir bağ (loose coupling) oluşturmaktadırlar (Meyer, Rowan, 1977: 340-341).

Örgütler eşbiçimlilikle birlikte iki genel sorunla karşılaşmaktadırlar. Bunlar, kurumsallaşmış olan örgütün törensel nitelikteki üretim kurallarına uyma çabalarının teknik faaliyetler ve verimlilik talepleriyle yaşadığı çatışma ve tutarsızlıklar ile çevrenin farklı bölümlerinden gelen mitlerle aktarılan kuralların birbirleriyle çatışmaları yani kurumsallaşmış unsurlar arasındaki tutarsızlıklardır. Meyer ve Rowan söz konusu tutarsızlıklar için dört kısmi çözüm önerisi sunmaktadırlar: törensel gereksinimlere direnme, kurumsal reçetelere katı bir uyum, örgütün yapısının iş gereklilikleriyle tutarsızlığını kabul etmesi ve reform sözü verme. Bununla birlikte kısmi çözümlerin yanı sıra kullanılabilecek bir yol daha bulunmaktadır: ayırıştırma (decoupling) ve güven mantığı (Meyer, Rowan, a.g.e.: 355-356).

Ayrıştırma örgütlerin standartlaştırılmış, meşrulaştırıcı resmi yapıları sürdürürlerken faaliyetlerini pratik değerlendirmelere göre değişik şekillerde gerçekleştirmeleridir. Kurumsal baskılara uyarlamalar iç verimlilik ihtiyaçlarıyla çeliştiğinde, örgütler bazen gerçekte yapmadıkları şeyleri yaptıklarını, söz konusu kurumsal baskılara uyum sağladıklarını iddia etmekte ama aslında örgütsel verimliliği korumak için eylemi yapıdan ayırmaktadırlar. Böylece örgütler kurumsal baskıya yalnızca yüzeysel olarak bağlı kalmakta, zorunlu uygulamalar yerine yeni yapılar benimseyebilmektedirler. Yapısal unsurların faaliyetlerden ve birbirlerinden ayrılabilmesi sayesinde, anlaşmazlıklar en aza indirilebilmekte, dış bileşenlerin desteği daha geniş bir yelpazede sağlanabilmektedir (Meyer, Rowan, a.g.e.: 356-357, Boxenbaum, Jonsson, a.g.e.: 78-81).

Örgütlerde biçimsel yapı, örgütün varlığının sunumuyla ilgilidir; bir nevi sembolik vitrindir. Ayrıştırma ile biçimsel örgüt yapısının görünümü, gerçek örgütsel uygulamalardan ayrılmaktadır. Bununla birlikte bu durum örgütleri düzensizliğe sürüklememekte, günlük rutinin ayrıştırılmış bir yapıyla gerçekleştirmesine olanak tanımaktadır. Carruthers'a göre; planlar, müfredat, örgüt şeması ve bütçelerin devamlı bir değişim içinde olduğu ama sınıflardaki işleyişte sürekli bir istikrarın söz

konusu olduğu Amerikan devlet okulları, ayrıştırma hususunda mükemmel bir örnek teşkil etmektedir (Meyer, Rowan, a.g.e.: 357, Carruthers, a.g.e.: 315).

Oliver, Meyer ve Rowan'dan farklı olarak, örgütlerin kendilerine uygulanan kurumsal baskılara uyum sağlamak hususunda farklı tepkiler verdiğini ifade etmektedir. Yazara göre örgütlerin kurumsal çevre ile uyumluluk yönündeki baskılara yanıt olarak uygulayabilecekleri beş stratejik davranış bulunmaktadır. Bunlar, boyun eğme, uzlaşma, kaçınma, karşı koyma ve manipölasyondur (Oliver, a.g.e.: 151). Söz konusu stratejiler aşağıdaki gibi tablolastırılmıştır (Bkz. Tablo 1.3.).

Tablo 1.3. Kurumsal Süreçlere Verilen Stratejik Yanıtlar

Strateji	Taktik	Açıklama
Boyun eğme	Alışkanlık	Görünmez, kanıksanmış bir takım kural ve değerlere körü körüne veya bilinçsizce bağlılık göstermek.
	Taklit Etmek	Taklitçi eşbiçimlilik ile de tutarlı olarak, kurumsal modelleri bilinçli veya bilinçsizce taklit etmek.
	İtaat Etmek	Kurallara itaat etmek ve normları kabul etmek. Örgütün kırılabilirliğini azaltmakta, ürün/hizmet/davranışlarına ilişkin gelebilecek olumsuz değerlendirmeler karşısında daha güçlü bir duruş sergileyebilmesini sağlamaktadır.
Uzlaşma	Dengelemek	Kurumsal baskı ve beklentilere yanıt olarak birden fazla kurucu talebin uzlaştırılması.
	Yatıştırmak	Örgütün bir veya daha fazla bileşenin beklentilerine kısmen uyması, kurumsal baskılara bir miktar direnmekle birlikte enerjisinin büyük bir kısmıyla bu baskıları yatıştıracak hamlelerde bulunmasıdır.
	Pazarlık etmek	Kurumsal paydaşlarla müzakere etmek, kuruluşun taleplerinde veya beklentilerinde bir dış bileşenden birtakım tavizler alma çabasıdır.
Kaçınma	Gizlemek	Uyumsuzluğu gizlemek. Örgütün kurumsal kural ve baskılara uyum sağlar gibi gözüküp mevcut uyumsuzluğu boyun eğme maskesi altında saklamasıdır.
	Tampon	Örgütün teknik faaliyetlerini resmi yapılar ve dış değerlendirmeden ayırma, örgütsel faaliyetleri halkın denetim ve değerlendirmesinden ayırmak. Meşruiyet elde etmenin kamuoyunun onayından bağımsız olduğu durumlarda faydalı olmaktadır tersi durumlarda örgütü şüpheli bir duruma düşürüp toplumsal destekten uzaklaştırabilmektedir.
	Kaçış	Örgütün baskı gördüğü alanı veya kendini -hedef, faaliyet ve etki alanını- değiştirmesidir.

Karşı koyma	Reddetmek	Açık normları ve değerleri görmezden gelmek. Kurumsal kuralların dışarıdan gelen zorlamayla uygulanma potansiyeli düşük olarak algılanmaktaysa veya iç hedefler kurumsal değerler veya gereksinimlerle önemli ölçüde farklılaşmaktaysa kullanılmaktadır.
	Meydan okumak	Kural ve gereksinimlere itiraz etmek. Reddetme taktiğinden daha aktif bir şekilde kural, norm veya beklentilerden uzaklaşmayı ifade eder.
	Saldırı	Kurumsal baskının kaynaklarına saldırmak, küçümsemek veya şiddetle kınamaya çalışmak.
Manipülasyon	Seçmek	Etkili bileşenleri alma, kurumsal baskının kaynağını seçebilmek. Kurumsal muhalefeti etkisiz hale getirmeyi ve meşruiyeti arttırmayı amaçlayan bir taktiktir.
	Etkilemek	Kurumsallaşmış değer ve inançları, geçerli tanım ve ölçütleri etkilemek, yeniden yorumlayarak örgüt çıkarları doğrultusunda şekillendirmek.
	Kontrol	Kurumsal bileşenlere ve süreçlere hakim olmak. Kurumsal beklentilerin başlangıç aşamasında olması, sınırlı olması veya verilen desteğin zayıf olması gibi durumlarda kullanılma eğilimindedir.

Kaynak: Oliver, Christine: "Strategic Responses to Institutional Processes," The Academy of Management Review, C. 16, No:1, 1991, s. 145-179.

Örgütler kurumsal baskılar karşısında direnç oranı değişen tepkiler göstermektedir. Bu bakımdan örgütlerin kurumsal baskılara verdikleri en pasif tepki boyun eğme olmaktadır en aktif tepki ise manipülasyon taktiğidir. Örgütlerin kurumsal baskılara direnme veya uyum gösterme kararı, örgütün türü (örneğin, kâr ve sivil toplum kuruluşu), beklenen meşruiyet veya ekonomik kazanç seviyesi, baskıyı uygulayan dış bileşenlere bağlılık oranı, söz konusu değer, uygulama ve beklentilerin uygulanma ve desteklenme yaygınlığı gibi faktörlere bağlıdır. Örgütler bu faktörler bağlamında uygunluk gereklilikleriyle uzlaşmaya, uygunluğu gerekli kılan koşullardan kaçınmaya, uymaları tavsiye edilen kurumsal gerekliliklere karşı koymaya veya uygunluk kriterleri veya koşullarını manipüle etmeye çalışacaklardır (Oliver, a.g.e.).

1.5. YENİ KURUMSAL KURAM VE MUHASEBE

Muhasebe, sadece ekonomik faaliyetlerin raporlandığı, tarafsız bir araç değil aynı zamanda toplumsal ve kurumsal bir uygulamadır (Miller, 1994: 1). Örgütsel ve toplumsal işleyişte önemli rolleri bulunmaktadır (Hopwood, 1990). Sadece bireyi ve örgütün işleyişini değil tüm toplumu etkilemektedir (Potter, 2005: 266). Muhasebe, örgüt ve kurumlar birbiriyle hem ilişkili hem de birbirine bağımlıdır (Uçma, 2012: 151). Muhasebe uygulamalarının daha eksiksiz bir şekilde anlaşılması için sosyal bilimler muhasebe çalışmalarına dâhil edilmeli, muhasebe araştırmacıları örgüt ötesine de bakmalıdır (Chapman, Cooper, Miller, 2009).

Muhasebenin toplumsal ve kurumsal bir uygulama olarak yorumlanmasının ideolojik arka planında yeni kurumsal kuram bulunmaktadır. Kurumsal kuram bakış açısından muhasebe uygulamaları, kurumsallaşmış rutinlerdir (Scapens, 1994: 301) ve örgütleri bağlayıcı efsaneler haline gelmişlerdir (Meyer, Rowan, a.g.e.: 344). Örgütün, örgüt içi katılımcılar, hissedarlar, kamu veya düzenleyici kurumlar gibi "kullanıcıları" nezdinde meşruiyet kazanmasına yardımcı olan törensel bir işlevi yerine getirmektedirler (Chapman, Cooper, Miller, a.g.e.: 13). Modern muhasebe kuralları örgütleri eşbiçimli hale getiren anahtar mekanizmalardan biridir ve örgütler tarafından prosedürlere dâhil edildikleri ölçüde örgütün meşruiyet ve hayatta kalma beklentilerini artırmaktadırlar. Belirli faaliyetlerin örgütlenmesi ve izlenmesi hususunda bir dizi teknik sağlamakta, örgütsel ilke ve amaçların belirlenmesinde, bireylerin faaliyetlerini açıklamak için kullandıkları sözcüklere benzer bir dil veya sözcük dağarcığı oluşturulmasına katkı sağlamaktadır (Miller, a.g.e.: 10-11).

Muhasebeyi salt teknik bir uygulama olarak görmek yerine toplumsal ve kurumsal bir uygulama olduğu bakış açısı ile ele almak muhasebe araştırmalarının kapsamının oldukça genişlemesine katkıda bulunmuştur. Bu çalışmaların genellikle örgütsel ve toplumsal ortamlarda muhasebe uygulamalarının geliştirilmesi ve uygulanmasıyla ilgili gerçek koşul ve sonuçların sorgulanmasına, özellikle ilk kez uygulanan muhasebe teknik ve yaklaşımlarının belirli ortamlarda meydana getirdiği muhasebe değişikliği süreç ve sonuçlarının anlaşılmasına yönelik olduğu

görülmektedir (Miller, a.g.e.: 11; Potter, a.g.e.: 266). Konuyla ilgili yapılan çalışmalardan birkaçı aşağıdaki gibi tablolatırılmıştır (Bkz.: Tablo 1.4.):

Tablo 1.4. Kurumsal Kuram Baēlamında Yapılan Muhasebe Çalışmaları

Çalışmanın Adı & Yazar	Yıl	Araştırma Sonucu
Organizational Isomorphism in East Asia: Broadening The New Insitutionalism Orru, Biggart, Hamilton	1991	Doēu Asya ekonomilerinin sadece teknik çevresel gerekliliklere uyum saēlamamakta aynı zamanda sosyokültürel çevrenin beklentilerini de dikkate almaktadır ve ekonomik gelişme stratejilerine uygun piyasa faaliyeti ilkelerini başarılı bir şekilde kurumsallaştırdıkları için gelişmişlerdir.
Towards Increasing Business Orientation: Finnish Management Accountants in a Changing Cultural Context Grandlund, Lukka	1998	Finlandiya'daki yönetim muhasebesi uygulamaları, kendisini çevreleyen ulusal kültüre baēlıdır.

Institutional Theory and Accounting Rule Choice: An Analysis of Four US State Governments' Decisions to Adopt Generally Accepted Accounting Principles Carpenter, Feroz	2001	Dört eyalet hükümeti (New York, Michigan, Ohio, Delaware) Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinin (GAAP) uygulanması konusunda hükümetler, federal hükümet, profesyonel muhasebe dernekleri ile kredi piyasaları temsilcileri tarafından normatif ve zorlayıcı eşbiçimlilik baskılarına maruz kalmışlardır. GAAP bir meşruiyet sembolü olarak benimsenmekte, eyaletler GAAP'ın uygulanması hususundaki kurumsal baskılar karşısında uzlaşma, manipüle etme, boyun eğme ve meydan okuma stratejilerine ⁵ başvurmaktadırlar.
The Adoption of US GAAP by French Firms Before The Creation of The International Accounting Standard Committee: An Institutional Explanation Touron	2005	Fransız firmalarının Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe Uygulamaları'nı kullanım sebebinin amacı taklitçi eşbiçimliliklidir. Örgütler meşruiyet arayışı ile kurumsal ortamların baskılarına boyun eğmişlerdir.

⁵ Oliver'ın Kurumsal Süreçlere Verilen Stratejik Yanıtlar Stratejisi Modeli (Oliver, a.g.e.).

Assessing International Accounting Harmonization Using Hegelian Dialectic, Isomorphism and Foucault Rodrigues, Craig	2007	Ana şirketin, bağlı ortaklıklarına IFRS'yi (International Financial Reporting Standards) ⁶ kullanmaları konusunda baskı yapması zorlayıcı eşbiçimliliğe yol açmıştır. Bunun yanı sıra üniversite müfredatlarında IFRS derslerinin yer alması, muhasebe meslek kuruluşlarının IFRS'in kullanılmasını teşvik etmeleri, büyük uluslararası muhasebe firmalarının IFRS'yi kullanmaları ve müşterilerine bu yönde tavsiyede bulunmaları normatif eşbiçimliliğe; IFRS'nin zorunlu olmadığı halde modaya uygun iş tekniklerinin modern uygulayıcıları olarak itibar kazanmak ve meşruiyeti geliştirmek amacıyla benimsenmesi de taklitçi eşbiçimliliğe yol açmıştır.
The Global Institutionalization of Financial Reporting: The Case of The United Arab Emirates Irvine	2008	BAE (Birleşik Arap Emirlikleri) IFRS'yi küreselleşmiş kurumsal baskılar sebebiyle benimsemiştir. Dünya bankası ve sermaye piyasaları zorlayıcı; dört büyük muhasebe firması normatif; ticaret ortakları ve çok uluslu şirketler de taklitçi baskılara sebep olmuştur.
The Development of Accounting Regulations in Egypt: Legitimizing the International Accounting Standards Hassan	2008	Mısır'da finansal muhasebe standartlarının geliştirilmesi sürecinde zorlayıcı eşbiçimlilik, Mısır Muhasebe Standartlarının formüle edilmesinde büyük bir rol oynamıştır.

⁶ IFRS: International Financial Reporting Standards (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)

Understanding Environmental Management Accounting (EMA) Adoption: a New Institutional Sociology Perspective Jalaludin, Sulaiman, Ahmad	2011	Malezya'daki imalat şirketlerinin çevresel yönetim muhasebesini (EMA) ⁷ benimsemesinde normatif ve zorlayıcı eşbiçimliliğin etkileri görülmüştür.
Türkiye'deki Muhasebe Sisteminin Gelişiminin Kurumsal Teori Çerçevesinde Açıklanması Uçma	2012	Türkiye'deki muhasebe sisteminin gelişiminde muhasebe uygulamalarının şekillenmesinde izomorfik eğilimler hâkimdir. Cumhuriyet'in ilk yıllarındaki düzenlemelerde devlet aktif rol oynayarak zorlayıcı eşbiçimliliğe; daha sonraki süreçte standartlaşma olgusu ve küreselleşmenin önem kazanması ise normatif eşbiçimliliğe yol açmıştır.
Corporate Social Reporting Practices of French And Brazilian Companies: A Comparison Based on Institutional Theory Oliveira, Junior, Oliveira	2013	Küçük şirketler meşruiyet kazanmak için daha büyük rakipleri tarafından uygulanan prosedürleri taklit etmişlerdir (taklitçi eşbiçimlilik).
Accounting Changes and Beyond Budgeting Principles (BBP) in The Public Sector: Institutional Isomorphism Alsharari	2019	Lübnan'daki kamu sektöründeki muhasebe değişiklikleri ve bütçe reformu değişiklikleri kurumsal eşbiçimlilik süreçleriyle yönetilmiştir.

⁷ EMA: Environmental Management Accounting (Çevre Yönetim Muhasebesi)

İKİNCİ BÖLÜM

OPEN BOOK ACCOUNTING¹

Geleneksel maliyet muhasebesinin, tedarikçilerinin faaliyet maliyetleri bir yana, kendi işlemlerindeki maliyet etkenlerini bile tanımlayamayan düşük kalitede maliyet bilgileri üreten bir yapıya sahip olduğu görülmektedir. Fakat maliyet kavramı sadece bir ürünün satın alınması veya üretilmesi kararını verirken değil, maliyet düşürmeye yönelik dinamik süreçleri yürütürken de önem arz etmektedir. Ürüne dair tedarikçiden itibaren ayrıntılı maliyet bilgilerinin sağlanması hem ilgili ürünün gerçek maliyetini ortaya koyarak firmanın en iyi kaynağı seçmesine yardımcı olmakta hem de tedarikçi maliyetlerinin alıcı tarafından anlaşılmasını sağlayarak tedarikçi maliyetlerinin düşürülmesi ve verimliliğin artırılmasına destek olmaktadır (Seal, vd., 1999).

Günümüzde alıcı ve tedarikçi arasındaki iş birlikleri giderek gelişmekte, bu durum firmalar arasındaki sınırları bulanıklaştırmaktadır (Cooper, Slagmulder, 1999). Firmalar, ürün çeşitlerini değiştirmemelerine rağmen, bileşen üretimini diğer firmalara bırakmakta, destek hizmetler için dış kaynak kullanımına daha da fazla yönelmektedirler. Çekirdek olmayan faaliyetlerin fasona devredilmesiyle, iyi performans gösterebileceği faaliyetlere odaklanabilmekte ve böylece en yüksek katma değeri üretebilmektedirler. Dış kaynak kullanımı temel bileşenler ve hizmetler ile ilgili olduğunda, firmalar arasında yakın iş birliği biçimlerinin kurulduğu görülmektedir. Şirketler arası ilişkilerin yapılandırılması ve kontrolü uygun yönetim kontrol sistemleri ve süreçlerinin kurulmasını gerektirmektedir (Van der Meer-Kooistra, Vosselman, 2000: 51).

Şirketlerin ana işlerine odaklanması ve geri kalanları dışarıdan temin etmesi, maliyet yönetiminin kapsamını genişletmekte ve başarıyı giderek artan bir oranda sınırlarının dışındaki faaliyetleri kontrol edebilme yeteneklerine bağlamaktadır (Kulmala, Paranko, Uusi-Rauva, 2002: 42).

¹ Kavramın orijinalinin kullanılması tercih edilmiştir.

Nihai ürünün maliyeti üzerinde rasyonel bir etkiye sahip olmak, yani maliyet yönetimini gerçekleştirmek için, ürünün maliyetindeki unsurların bilinmesi gerekmektedir. Bununla birlikte bir tedarik zincirinde maliyet şeffaflığı yoksa satın alma fiyatları ve iç maliyetler bilinse bile tedarikçi maliyetleri bilinmemekte, ürünün maliyet birikimini yönetmek zorlaşmaktadır. Sonuç olarak firma içindeki olayları incelemek için tasarlanmış olan geleneksel maliyet muhasebesinin firmalar arası iş birlikleri söz konusu olduğunda yetersiz kaldığı, yeni muhasebe tekniklerinin de kullanılması gerektiği görülmekte, tedarik zincirlerindeki bu gizli maliyetler sorununu çözmek için open book accounting yöntemi önerilmektedir (Kulmala, 2002: 158; Scaletti, Pisano, 2011).

2.1. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN TANIMI VE KAPSAMI

Maliyet bilgisinin sağlanması, literatürde çeşitli fakat esasen benzer ifadelerle açıklanmaktadır (Hoffjan, Linnenbrink, Lührs, 2008): open book accounting (Mouritsen, Hansen, Hansen, 2001; Kajüter, Kulmala, 2005; Hoffjan, Linnenbrink, Lührs, a.g.e.; Windolph, Moeller, a.g.e.), open book costing (McIvor, 2001), cost transparency (McIvor, a.g.e.; Lamming, 1993), open books, open books policy (Agndal, Nilsson, a.g.e.), open book negotiation (Lamming, vd., 2005; Seal, vd., a.g.e.), accounting information exchanges (Caglio, Ditillo, 2012). Her ne kadar bu terimler open book accounting yönetiminin farklı tanımlarına atıfta bulunsalar da OBA'nın tedarikçiler ve müşteriler arasında maliyet bilgisi alışverişi ile ilgili olduğu konusunda hemfikirdirler (Romano, Formentini, 2012: 69).

Open book accounting kavramına Türkçe literatürde çok az çalışmada karşılaşılmaktadır. Türkçe literatürde kısaca değinildiği görülen OBA için maliyet bilgilerinin taraflar arasında açıklanması şeklinde özetleyebileceğimiz bir tanım birliği bulunmaktadır. Bununla birlikte kavramın Türkçe karşılığı için bir terim birliği bulunmamaktadır. “Finansal Bilgi Paylaşım Sistemi” (Erdem Rena, 2010: 96), “açık defter muhasebesi” (Çetin, Elitaş, 2010: 99)² veya (herhangi bir Türkçeleştirme

² Håkansson, Håkan and Lind, Johnny, “Accounting and Network Coordination”, Accounting, Organizations and Society, 29, 2004, pp. 51-72’den tercüme edilmiştir.

yapılmadan doğrudan İngilizce) “open book accounting” ifadelerinin kullanıldığı görülmektedir (Yükçü, Koçakoğlu, 2015: 10).

Open book accounting, kuruluşlar arası bir bilgi paylaşım faaliyetidir (Romano, Formentini, a.g.e.: 70). Tedarik zinciri ortakları arasında karşılıklı maliyet bilgisi alışverişidir (Piontkowski, vd., a.g.e.). Belirli bir firmanın özel ortaklar için maliyet verileri ile ilgili ayrıntıları açıkladığı bir muhasebe tekniğidir (Sadeghi, Jokar, 2014: 295). Şirket sınırlarındaki karşılıklı bağımlılıkları yönetme aracı olarak ortaya konulan bir muhasebe yöntemidir (Alenius, Lind, Strömsten, 2015). Bir firmanın şahsi maliyet verilerinin diğer firmalarla paylaşılmasıdır (van Triest, Blom, 2007:2). Tedarikçilerin müşterileriyle belirli bir sözleşmenin maliyetleri ve kârları hakkında bilgi paylaştığı belirli bir tedarik zinciri güvencesi türüdür (Morse, 2015).

İşletmeler arası bilgi paylaşımı ve verilerin ifşa edilmesi genellikle open book accounting olarak adlandırılmaktadır (Di, Wang, 2017). OBA bir şirketin iç maliyet bilgisi ve bununla ilgili diğer bilgilerini başka bir şirket ile paylaşmasıdır. Bu bilgiler, iç maliyet seviyelerini ve/veya yapılarını içermekle birlikte bunlarla sınırlı değildir (Ellström, Larsson, 2017).

Open book accounting, bir tedarik zincirinde yer alan firmalar arasında iş birliğine yol açan bir stratejidir. Firmalar arasındaki ürün ve hizmet akışını etkilemek için kullanılmakta, daha önce gizli tutulan bilgileri kullanıma sunmaktadır (Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.) OBA’da mali bilgilerin yanı sıra mali olmayan bilgiler de taraflar arasında paylaşılabilir (Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.: 195). Bununla birlikte maliyet verilerinin şirketler için genellikle en gizli ve hassas bilgileri teşkil etmesi sebebiyle OBA’nın hala yeni bir fenomen olduğu görülmektedir (Sadeghi, Jokar, a.g.e.: 296).

Lamming vd., OBA’nın tek yönlü (one-way) uygulanmasını açık defter müzakeresi (open book negotiation), çift yönlü (two-way) uygulanmasını ise şeffaflık (transparency) olarak adlandırmaktadırlar. Buna göre bilgi akışı açık defter müzakeresinde sadece tedarikçiden alıcıya doğru, şeffaflıkta ise karşılıklı olarak gerçekleşmektedir (Lamming, vd., a.g.e.). Maliyet şeffaflığı, maliyet bilgisinin, müzakerelerde kullanılmak üzere, alıcı ile tedarikçi arasında çift taraflı

paylaşılmasıdır. Söz konusu maliyet bilgisi tarafların geleneksel olarak gizli tutacakları bilgileri de kapsamaktadır. Amaç alıcı ve tedarikçinin maliyetleri düşürmek (ve diğer etmenleri geliştirmek) için birlikte çalışmasını sağlamaktır (Lamming, a.g.e.: 214).

Bununla birlikte tedarik ilişkilerindeki şeffaflığı, sosyal filozoflar (Foucault'ın herşeyi gören göz sistemi gibi)³, politik sistemler, finansal yasa koyucular, merkez bankaları ve hükümetler gibi meta sistemleri tarafından üretilen şeffaflık algılarından ayırt etmek gerekmektedir (Lamming, vd., a.g.e.: 556). Örneğin Foucault'ın bahsettiği şeffaflık, (işçi, mahkûm, vergi mükellefi gibi) bireye dayanarak kaygı ile kontrolünü sürdüren bir güç ilişkileri ağının konusudur (Lamming, Caldwell, Harrison, 2004: 295). Merkez bankaları açısından bakıldığında ise şeffaflık, para politikası stratejisi, amaç ve uygulamaları ile merkez bankalarının kurumsal düzenlemelerinin kamuoyu tarafından anlaşılmasına imkân verecek bilgilerin sağlanması olarak tanımlanmaktadır (TCMB, 2011).

Timming ve Brown ise farklı bir OBA tanımlaması yapmakta ve yöntemi, bir şirketin hesaplarının çalışanlar ve hissedarlar gibi kurumsal paydaşlara ve hatta halka açık olan ve yorumlanabilen sosyal bir muhasebe uygulaması olarak ifade etmektedir (Timming, Brown, 2015) Ancak bu tanımın literatürde açık defter yönetimi (open book management) terimi için kullanıldığı görülmektedir (Davis, 1997).

Literatürde OBA'nın ağırlıklı olarak otomotiv sektöründe (Kajüter, Kulmala, a.g.e.; Kumra, Agndal, Nilsson, 2012; Agndal, Nilsson, 2008; Agndal, Nilsson, 2010; Möller, Windolph, Isburch, 2011; Seal vd., a.g.e.) uygulandığı görülse de inşaat (Ellström, Larsson, a.g.e.; Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.), imalat (Kajüter, Kulmala, a.g.e.; Suomala vd., 2010; Romano, Formentini, a.g.e.), gıda (van Triest, Blom, a.g.e.; Agndal, Nilsson, 2010; Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.), moda (Caglio, Ditillo, a.g.e.), petrokimya (Sadeghi, Jokar, a.g.e.), telekomünikasyon (Agndal,

³ Foucault'ın herşeyi gören göz (all-seeing eyes) sistemi ilhamını Bentham'ın Panopticon'undan almaktadır. Panopticon, merkezinde bir gözetleme kulesi bulunan halka şeklinde bir yapıdan oluşan hapisane tasarımıdır. Bu yüksek kuleli, şeffaf, dairesel kafes, mahkûmların tek kişilik hücrelerde, sürekli gözetim altında olduğu, diğerleriyle irtibat kurmadığı, sürekli izlendiği ama kendisinin kimseyi göremediği bir yapıdır (Foucault, 2008).

Nilsson, a.g.e.), teknoloji (Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.) ve bilişim (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.) sektörlerinde de uygulandığı belirlenmektedir.

Bunun yanı sıra yapılan çalışmaların Hollanda (Van Triest, Blom, a.g.e.), İsveç (Agndal, Nilsson, 2008; Agndal, Nilsson, 2010; Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.), Hindistan (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.), Almanya (Kajüter, Kulmala, a.g.e.; Möller, Windolph, Isburch, a.g.e.), Finlandiya (Kajüter, Kulmala, a.g.e.), İtalya (Caglio, Ditillo, a.g.e.; Romano, Formentini, a.g.e.), İran (Sadeghi, Jokar, a.g.e.) ve İngiltere (Seal vd., a.g.e.; Ellström, Larsson, a.g.e.; Carr, Ng, 1995) gibi ülkeleri kapsadığı ve yalnızca özel sektörde değil kamu sektöründe de uygulandığı, kamu/askeriye-özel sektör işbirliklerinde OBA'dan yararlanılabildiği görülmektedir (Kajüter, Kulmala, 2010; Morse, a.g.e.). Nitekim İngiltere Ulusal Denetim Ofisi'nin (NAO)⁴ yayınladığı rapora göre İngiltere devletinin en az 1960'lardan, Savunma Sanayisinin ise 1968'lerden beri OBA kullandığı ifade edilmekte, 1990'lardan itibaren de inşaat sektöründe yaygın bir uygulama haline geldiği belirtilmektedir (Morse, a.g.e.).

2.2. OPEN BOOK ACCOUNTING ve ÖRGÜTLER ARASI MALİYET YÖNETİMİ İLİŞKİSİ

Çoğu firma maliyet yönetimini firma sınırları kapsamında uygulamakta, bu durum tedarik zinciri içerisinde yer alan ve ancak birden fazla firmanın maliyet düşürme faaliyetlerini koordine ederek sağlanabilecek olan maliyet düşürme sinerjilerinden faydalanmalarını zorlaştırmaktadır. Örgütler arası maliyet muhasebesinin amacı söz konusu sinerjiden yararlanarak alıcı ve tedarikçinin ayrı ayrı elde edebilecekleri maliyet düşürme fırsatlarından daha fazlasını elde edebilmeyi sağlamaktır (Kulmala, Paranko, Uusi-Rauva, a.g.e.: 37-38).

Örgütler arası maliyet yönetimi (Interorganizational cost management-IOCM), bir tedarikçi ağındaki firmaların faaliyetlerini koordine ederek ağın maliyetini düşürme çabalarından meydana gelen yapılandırılmış bir yaklaşımdır (Cooper, Slagmulder, a.g.e.). Maliyetleri düşürmek amacıyla gösterilen eşgüdümlü

⁴ NAO: National Audit Office (Ulusal Denetim Ofisi)

alıcı ve tedarikçi çabalarını ifade etmektedir (Agndal, Nilsson, 2009). IOCM, alıcının dışarıdan temin ettiği ürün özellikleriyle tedarikçide ortaya çıkan maliyetler arasındaki ilişkiye dair alıcı ve tedarikçi arasındaki bilgi asimetrisini azaltmaya yardımcı olmakta (Cooper, Slagmulder, 2004: 5-6), önemli maliyet indirimleri sağlayabilmektedir (Piontkowski, vd. 2012).

Örgütler arası maliyet yönetimi maliyetleri üç şekilde azaltabilir: ürün tasarımında (ürün ve bileşenleri hedef maliyet doğrultusunda üretebilmek için), üretim aşamasında (tedarikçinin üretim faaliyetlerini koordine etmek ve ürün ve bileşenlerin kaizen maliyet doğrultusunda üretilmesi için) ve alıcı ile tedarikçi firmalar arasındaki arayüzleri daha verimli hale getirerek (Cooper, Slagmulder, 1999).

2.2.1. Örgütler Arası Maliyet Yönetimi Teknikleri

Örgütler arası maliyet yönetimi tekniklerinin birbiriyle kesiştiği, birbirini etkilediği ve tedarik zincirinin farklı aşamalarında kullanılabildiği görülmektedir. Farklı koşullar altında farklı teknikler kullanılmakta ve farklı teknikler, IOCM'un uygulanması için farklı türde bilgilere gereksinim duymaktadır (Xu, 2011).

Cooper ve Slagmulder IOCM tekniklerini, işlevsellik-fiyat-kalite değiş-tokuşları (Functionality–price–quality tradeoffs), örgütler arası maliyet araştırmaları (Interorganizational cost investigations) ve eşzamanlı maliyet yönetimi (Concurrent cost management) olarak ifade etmektedir (Cooper, Slagmulder, 2004). Bir diğer sınıflandırma şu şekildedir: Hedef maliyetlendirme, FPQ⁵ tradeoffs, örgütler arası maliyet araştırmaları, eşzamanlı maliyet yönetimi, değer mühendisliği ve değer analizi (kaizen/sürekli iyileştirmeler), minimum maliyet araştırmaları, maliyet tabloları ve open book accounting (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 86-88).

Hedef Maliyetleme: Öncelikli olarak bir kar yönetimi tekniği olan hedef maliyetlendirmede, hedeflenen satış fiyatından istenen kar oranı çıkarılarak ürünün üretilmesi gereken hedef maliyet elde edilmektedir. Hedef maliyetlendirme ürün tasarımı konusunda örgütler arası maliyet yönetiminin merkezinde yer almakta ve bir

⁵ FPQ: Functionality Price Quality (Fonksiyon Fiyat Kalite)

disiplin mekanizması olarak hareket etmektedir. Alıcının hedef maliyet sistemi tedarikçinin satış fiyatını oluşturduğu gibi maliyet yönetim çabalarını hangi konularda yoğunlaştırması gerektiğini de işaret etmektedir. Tedarikçi bu işaretlerden yararlandığında maliyet yönetim faaliyetlerini de otomatik olarak alıcınıninkilerle uyumlu hale getirmiş olmaktadır (Cooper, Slagmulder, 1999).

Kalite-fonksiyon-fiyat (QFP) Değiş Tokuşları (Functionality–price–quality tradeoffs): Tedarikçinin, taşeron ürünün üretim maliyetinin hedef maliyeti aşacağı ve hedef maliyeti tutturmanın tek yolunun ürünün işlevselliği ve/veya kalite özelliklerinde alıcının kabul edebileceği gevşetmelerin yapılması olduğu belirlendiğinde bir FPQ takası başlatmasıdır (Cooper, Slagmulder, 2004).

Örgütler Arası Maliyet Araştırması: Tedarik zincirindeki herhangi bir firma, ilgili ürün parçasını hedef maliyette üretemeyeceğini ve FPQ takasının maliyeti düşürme konusunda yeterli olmayacağını belirlediğinde, örgütler arası maliyet araştırması yapılır. Örgütler arası maliyet araştırmaları, ilgili tüm firmaların sorunun çözümü için tasarım ekiplerinden temsilciler gönderdiği, hammaddeden bitmiş ürüne dek üretim sürecinin tüm adımlarının daha uygun maliyetli olması için parçaların yeniden tasarlanmasına imkân sağlayan bir tekniktir (Cooper, Slagmulder, a.g.e.).

Eşzamanlı Maliyet Yönetimi: Maliyetli olması sebebiyle ana işlevler gibi yüksek değerli kalemler için kullanılan eş zamanlı maliyet yönetimi, tedarikçinin tasarıma dair üstlenebileceği değişikliklerin kapsamını artırarak maliyetleri agresif bir şekilde azaltmayı amaçlamaktadır (Cooper, Slagmulder, a.g.e.).

Kaizen Maliyetlendirme: Kaizen, ürünün üretim aşaması safhasına odaklanan güçlü bir maliyet yönetim tekniğidir. Her ürün için ürünün ömrü boyunca yeterli bir kar elde etmesini sağlamaya yardımcı olmayı amaçlayan Kaizen maliyetlendirme, hedef maliyetlendirme ile ürün geliştirme sürecinde oluşturulan disiplini üretim aşamasına kadar genişletmekte ve böylece hedef maliyetlendirmeyi tamamlamaktadır (Cooper, Slagmulder, 1999).

Değer Zinciri Analizi (VCA): Değer zinciri analizi, firmalara rekabet avantajı sağlayabilmenin (Ensign, 2001: 18) yanı sıra tedarik zinciri ilişkilerinin yönetiminde de önemli bir rol oynayabilmektedir. Örgütler arasında eşgüdüm sağlayıcı bir mekanizma işlevi bulunan değer zinciri analizi, değer zincirindeki faaliyetler arasındaki karşılıklı bağımlılığa odaklanarak mevcut bağlantıları incelemek, birbirleriyle eşgüdüm sağlamak ve mümkün olan en iyi hale getirmek için kullanılmaktadır (Dekker, 2003: 4).

OBA: OBA, firmaların kendi defterlerini açmalarını ve muhasebe bilgilerini paylaşımlarını gerektiren etkili ve kullanışlı bir firmalar arası yönetim muhasebesi tekniğidir (Scaletti, Pisano, a.g.e.; Xu, a.g.e.). Literatürde genel olarak bir IOCM tekniği olarak sınıflandırılmakta (Scaletti, Pisano, a.g.e.; Windolph, Moeller, 2012; Uddin, 2013) ancak konuyla ilgili tam bir fikir birliği bulunmadığı görülmektedir. Nitekim Windolph ve Moeller OBA'yı fayda ve uygulamaları IOCM ile kısmen örtüşen bağımsız bir yönetim aracı, DhaifAllah bağımsız bir örgütler arası muhasebe uygulaması, Ylä-Kujala vd. (tüm IOCM teknikleri için gerekli olmamakla birlikte) "IOCM'u sağlayan bir platform" olarak tanımlamaktadır (Windolph, Moeller, a.g.e.; DhaifAllah vd., 2016, Ylä-Kujala vd., 2020). Agndal ve Nilsson ise OBA'yı IOCM'un altında sınıflandırmakla birlikte bir maliyetleme tekniğinden ziyade örgütlerin birlikte çalışmaları için bir yol olarak ifade etmektedirler (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 87).

2.3. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN TÜRLERİ

Literatürde open book accounting yöntemi türlerine dair en yaygın kullanılan sınıflandırmanın bilgi akış yönü esas alınarak yapılan tek yönlü-çift yönlü OBA sınıflandırması olduğu görülmektedir (Lamming, vd., a.g.e.; Agndal, Nilsson, 2010; Romano, Formentini, a.g.e.; Kumra, Agndal, Nilsson, 2012; Caglio, Ditillo, a.g.e.; Ellström, Larsson, a.g.e.; Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.). Bununla birlikte Cooper ve Slagmulder OBA'yı bilgi akışının yönü bakımından değil kapsamı bakımından ele almakta ve taraflardan birinin tüm maliyet verilerini diğer tarafla paylaştığı OBA'yı tam açık kitap (open-book), sadece iş birliği yapılan ürünle ilgili yapılan maliyet verileri paylaşımını ise kısmi açık kitap (partial open – book) olarak

ifade etmektedir (Cooper, Slagmulder, 1999). Kim, Lee ve Liu ise tedarikçilerden alıcıya tek yönlü veri akışının olduğu ve tedarikçilerin alıcılar tarafından maliyet bilgilerini tamamen açmaya zorlandığı OBA'yı zorlayıcı OBA (forcing open book accounting)⁶ olarak adlandırmaktadır (Kim, Lee, Liu, 2021).

Kajüter ve Kulmala'nın (2010) ise çeşitli özellikleri esas alarak çok daha kapsamlı bir OBA sınıflandırmasına gittiği görülmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 220) (Bkz. Tablo 2.1.):

Tablo 2.1. OBA'nın Türleri

OBA Türleri	Özellik
İkili- Çok taraflı	Firmalar arası ilişki
Fiili- Planlanan	Maliyet verilerinin türü
Tam- Kısmi	Açıklamanın kapsamı
Tek yönlü- Çift yönlü	Bilgi akışı
Güven temelli- Güç temelli	Temel

Kaynak: Kajüter, Peter, Harri I. Kulmala: "Open-Book Accounting in Networks," Accounting in Networks, Ed. Hakan Hakansson, Kalle Kraus, Johnny Lind, New York, Routledge, 2010, s. 211-232.

Söz konusu tabloya göre OBA, maliyet verilerinin alıcı-tedarikçi temelinde iki firma arasında açıklanması veya daha fazla firmanın sürece dâhil edilmesi, ürün maliyet yapısı analiz edilirken fiili maliyetlerin veya planlanan maliyetlerin kullanılması, açıklığın ürünün ilgili tüm unsurlarını veya bir kısmını kapsaması ve verilerin açıklanmasında güvenin veya güç dengesinin etkili olması gibi özellikler bakımından farklı türler altında sınıflandırılabilir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 219-221).

2.4. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN FAYDALARI

OBA'nın potansiyel faydaları temel amaçları olan maliyet azaltma ve güven oluşturma ile yakından bağlantılı olduğundan oldukça çeşitlidir. OBA'nın sağladığı faydaların kesin bir ölçüsü bulunmamakla birlikte mali performansın iyileştirilmesi gibi parasal faydalardan firmalar arası ilişkilerin kalitesinin artırılması gibi maddi

⁶ Kore'de özellikle büyük çok uluslu şirketler tarafından uygulanan zorlayıcı OBA türünün, 2010 yılında yapılan bir düzenleme ile kanunlarla yasaklandığı belirtilmektedir (Kim, Lee, Liu, 2021).

olarak ölçülemeyen faydalara dek geniş bir kapsamı bulunmaktadır (Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 221).

Open book accounting yöntemi tedarikçi ve alıcıya arz ve talep emniyeti ve güvenliği (Ellström, Larsson, a.g.e.) ile ürün maliyetlerinin gerçekte nasıl oluştuğu ve gerçek karlılık dağılımına dair daha doğru bilgiler sağlamakta (Suomala vd., a.g.e.: 83), yöneticilerin üretimi uzaktan kontrol etmelerine imkân vermektedir. Tedarikçiden elde edilen ayrıntılı üretim süreçleri raporlarıyla şeffaflığı artırmakta, alıcıya üretim süreçlerine dair üretimi kendileri gerçekleştirirken bile sahip olmadığı bilgileri sağlayabilmektedir (Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.).

Şirketler arasında yapılan anlaşmalar, maliyetler değil fiyatlar temel alınarak yapıldığı için ürün ve süreçlere dair mali performans düzeyindeki görünürlük, fiziksel sonuçlar düzeyindeki görünürlükten daha sınırlı olmaktadır. Bu bakımdan open book accounting, performans değerlendirmesinin sınırlarını ortadan kaldırarak tedarikçi süreçlerinin daha iyi anlaşılmasını sağlamakta, maliyet analizleri ile ilgili yanlış sonuçlara güvenme riskini azaltabilmektedir (Suomala vd., a.g.e.: 90).

OBA'nın ortakların faaliyetlerindeki maliyetleri düşüren eylemleri belirleme şansını artırdığı, tedarikçi seçimi aşamasında fiyat müzakerelerini desteklediği ve maliyet verileri değişimi sürecinde tedarikçinin kontrolüne yardımcı olabildiği görülmektedir (Jarimo, Kulmala, 2008: 510; Agndal, Nilsson, a.g.e.: 163). Agndal ve Nilsson OBA tarafından desteklenen özel karar ve faaliyetleri şu şekilde sıralamaktadır (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 159):

- Tedarikçi seçimi
- Diğer tedarikçilere fiyat baskısı uygulamak
- Fiyat müzakereleri ve düzeltmeleri
- Ortak ürün geliştirme (kavramsal tartışmalardan nihai ürün tasarımı ve imalat sırasında ürünün yeniden tasarlanmasına kadar, alt tedarikçileri de içeren kararlar)
- Hangi iyileştirme projelerinin sürdürüleceğine ilişkin kararların alınması

- Lojistik, pazarlama, müşterek alımlar ve ambalaj malzemelerinin satın alınması (bu tür faaliyetlerin nasıl yapılması ve bunları kimin yapması gerektiği) ile ilgili kararların desteklenmesi

Open book accounting, doğrudan maliyet yönetimi karar alma süreci ile ilgili olmayan amaçlara da hizmet edebilmekte, alıcının, belirli bir bileşenle ilgili olmayan idari rutinlerin ve üretim süreçlerinin geliştirilmesi, alt tedarikçi seçimi gibi konularda tedarikçinin verimliliğini artırmasına yardım edebilmektedir. Ayrıca, daha sonra diğer tedarikçi ilişkilerinde kullanmak üzere tedarik piyasası hakkında önemli bilgiler edinilmesini sağlayabilmekte, belirli bir bakış açısı veya önerilen bir fiyat seviyesini haklı çıkarmak için bir “hakem” gibi kullanılarak özellikle fiyat müzakerelerinde yaşanabilecek gerilimleri azaltabilmektedir. Tedarikçinin kalite, Ar-Ge, strateji ve finansal durum gibi alanlardaki genel kapasite ve yetenekleri ile maliyet sisteminin değerlendirilmesini sağlayabilmekte, güven ve bağlılık göstermek için kullanılarak uzun vadeli ilişkiler kurulabilmesine yardımcı olmaktadır (Agndal, Nilsson, 2008: 165)

OBA, maliyet düşürme ve verimliliği artırma ile ilgili kritik sorulara dikkat çekmenin yanı sıra yöneticilere, öncelik vermeleri gereken hususları görebilmeleri ve bağlantılı tedarikçi ilişkilerinde satışları nereden artıracaklarını belirleme konusunda da rehberlik etmektedir. Bu bakımdan OBA’nın sadece maliyet düşürmek konusunda değil, aynı zamanda para kazanmak, yeni kaynak arayüzlerinin oluşturulması ve araştırılması yoluyla kritik kaynaklardan elde edilen gelirleri artırmak konularında da faydalı olduğu görülmektedir (Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.).

OBA’dan sağlanan faydalar ağırlıklı olarak alıcı tarafından elde edilse de (McIvor, a.g.e.: 241) OBA’nın tedarikçi için de çeşitli yararları bulunmaktadır. Kim, Lee ve Liu bunları satış hacminin artması, idari/pazarlama maliyetlerinin azalması, sermaye piyasalarındaki görünürlüğü artması ve halka arzı başarıyla tamamlama olasılıklarının yükselmesi olarak ifade etmektedir (Kim, Lee, Liu, a.g.e.). Van Triest ve Blom ise söz konusu faydaları şu şekilde ifade etmektedir (Van Triest, Blom, a.g.e.: 9):

- Tedarikçinin satış hacminin artması ve/veya alıcıyla uzun vadeli bir sözleşme sağlanması
- Tedarikçinin maliyetlerini düşürmek alıcının da çıkarına olduğundan tedarikçinin işlemlerinin iyileştirilmesi için alıcıdan teknik destek sağlanması
- OBA'nın düzgün bir şekilde çalışabilmesi için maliyet bilgilerinin doğru olması gerektiğinden tedarikçinin muhasebe sisteminin iyileştirilmesi için alıcı tarafından kaynak ve destek sağlanması
- Tedarikçinin ürünlerinin maliyet bileşenleri bilindiğinden, hammadde maliyetlerinde meydana gelen kontrol dışı artışların, alıcı şikâyet etmeden veya reddetmeden, kolayca iletilebilmesi ve onaylatılabilmesi
- Tedarikçinin daha iyi bir planlama yapmasını ve sermaye bütçelemesi için de uzun vadede daha iyi kararlar alabilmesini sağlamak
- Elde edilen tedarik zinciri iyileştirmelerinin diğer ilişkilerde de uygulanabilmesi ve diğer alıcıların ilgisini artırabilmesi

2.5. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN BOYUTLARI

Windolph ve Moeller open book accounting yönteminin boyutlarını, bilgi alışverişinin yönü (direction of the information exchange), açıklamanın derecesi ve kalitesi (disclosure's degree and quality) ve açıklığın sınırları (boundaries to openness) olarak ifade etmektedir (Windolph, Moeller, a.g.e.: 48).

- Bilgi alışverişinin yönü: Tek yönlü (yalnızca tedarikçinin maliyet verilerini açıkladığı) ve çift yönlü
- Açıklamanın derecesi ve kalitesi: Bilgi türü (gerçek maliyet verileri ve maliyetle ilgili bilgiler) ve ayrıntı düzeyi (özel olmayan maliyet verileri ve iç muhasebe verileri)
- Açıklığın sınırları: İkili açıklama ve ağ genelinde açıklama

Maliyet verileri açıklamasının derecesi ve kalitesi, açıklanan bilgi türü ve ayrıntı düzeyi ile ilgilidir. Her ikisi de uygulama amacına ve değişim ilişkisine bağlıdır (Windolph, Moeller, a.g.e.: 48).

Agndal ve Nilsson open book accounting uygulamalarını verilerin niteliği ve şekli (nature and form of data), verilerin kullanımı (uses of data) ve verilerin açıklandığı koşullar (conditions under which data are disclosed) olarak benzer şekilde ilişkili üç boyutta sunmaktadırlar (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 152).

- Verilerin niteliği ve şekli (Yapı): Açıklanan verilerin türü, ana maliyet nesneleri, maliyet verilerini açıklama kapsamı ve şekli, veri açıklama yönü
- Açıklanan muhasebe verilerinin kullanımı (Amaç): Maliyet verisi açıklamanın ana amaçları, açıklanan maliyet verisi tarafından desteklenen özel kararlar ve faaliyetler
- Verilerin açıklandığı koşullar (Koşullar): Maliyet verilerinin açıklanmasına yönelik tutumlar, tedarikçilere veri ifşa etme teşvikleri

Bu üç boyutun birbiriyle açıkça ilişkili olduğu görülmektedir. Nitekim verileri açıklama amacı, açıklanacak veri türünü, veri açıklama koşulları da tedarikçinin ne tür verileri paylaşmaya istekli olduğunu etkilemekte, sonuç olarak açıklanan verilerin hangi faaliyetleri destekleyebileceğini belirlemektedir. Yapı, amaç ve koşullar OBA'nın nasıl uygulandığını incelemek için yararlı başlangıç noktaları oluşturmaktadırlar (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 151).

Sadeghi ve Jokar ise literatürdeki bu sınıflandırmaya bir boyut daha ekleyerek OBA'yı dört boyutta ele almaktadır (Sadeghi, Jokar, a.g.e.: 297):

- Verinin doğası ve muhasebe verilerini açıklama uygulamaları (Yapı)
- Açıklanan muhasebe verilerinin kullanımı (Amaç)
- Open book accounting yönteminin eşgüdüm şartları (Koşullar)
- Open book accounting yönteminin uygulama maliyeti

Open book accounting yönteminin uygulama maliyeti, verilerin ifşa edilmesi durumunda ne olacağına dair maliyet (azalan kar marjları gibi), bilgileri gözlemlemek için bilgi teknolojilerini kullanmanın getirdiği maliyet ve doğrudan belirlenemeyen veya doğrudan tahsis edilemeyen maliyetler gibi maliyetleri ifade etmektedir (Sadeghi, Jokar, a.g.e.: 298).

2.5.1. Open Book Accounting Yönteminin Yapısı

OBA'nın yapısının, açıklanan verilerin türü, yönü, sınırları gibi konuları kapsadığı görülmektedir (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 152).

2.5.1.1. Açıklanan Veri Türleri

Open book accounting yöntemi kapsamında açıklanan veri türleri OBA'nın kullanım amacına ve taraflar arasındaki ilişkinin yapısına göre değişiklik göstermektedir (Windolph, Moeller, a.g.e.: 48). OBA ile açıklanan verilerin, ürün maliyeti gibi mali nitelikteki verilerden; teslimat süreleri, üretkenlik ve kaynak tüketimi gibi mali olmayan verilere kadar geniş bir kapsamı bulunmaktadır (Caglio, Ditillo, a.g.e.).

Paylaşılan veriler çok ayrıntılı olabildiği gibi kısıtlı da olabilmekte, sadece maliyet verilerini kapsayabildiği gibi kalite ve çevre programları, ürün geliştirme planları gibi mali nitelikli olmayan verileri de kapsayabilmekte, parasal terimlerle ifade edilebildiği gibi, yüzdeler, oranlar veya birim başına düşen zaman gibi parasal olmayan terim ve rakamlarla da ifade edilebilmektedir (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.: 197). Bunun yanı sıra açıklanan maliyet verilerinin fiili maliyet verileri olabildiği gibi planlanan maliyet verileri de olabildiği görülmektedir (Kajüter, Kulmala, 2010: 219). Literatürdeki çalışmalarda şirketlerin open book accounting kapsamında açıkladıkları veri türleri aşağıdaki gibi tablolastırılmıştır (Bkz.: Tablo 2.2.).

Tablo 2.2. Açıklanan Verilerin Türü

Veri Türü	Kaynak
• Malzeme maliyeti • İşçilik maliyeti • Genel giderler • Özel direkt maliyetler • Tahmini hammadde maliyeti • Lojistik, paketleme, elleçleme • Mağaza içi teşhir • Üretim süreleri • Kalite, dönüşüm maliyetleri	Agndal, Nilsson, 2010; Suomala vd., 2010: 83; Romano, Formentini, 2012

• Tedarikçilerin tedarikçileri hakkında (tedarik zinciri) bilgiler • (Ekonomik istikrar, strateji, üretim ve ar-ge kapasitesi, güvenlik, etik, çevresel strateji gibi) genel tedarikçi verileri • Kalite kontrol, satın alma ve tedarik yönetimi maliyetleri hakkında ayrıntılı tahminler	
• Lojistik yönetimi için üretim süreçlerinde zaman ve maliyeti açıklayan finansal bilgilere erişim • Stoklu ara ürünler ve ciro oranı • Montaj makineleri için ayar süreleri bilgileri	Mouritsen, Hansen, Hansen, 2001
• Üretim ve dağıtım maliyetleri kâr marjları (bileşen fiyatlarının eksiksiz bir dökümü)	Kumra, Agndal, Nilsson, 2012: 202; Carr, Ng, 1995: 359; Ellström, Larsson, 2017
• Proje aşamasına göre maliyet bilgileri	

2.5.1.2. Open Book Accounting Yönteminin Yönü

Open book accounting yöntemi, tek yönlü ve çift yönlü olarak uygulanmaktadır. Tek yönlü OBA’da bilgi akışı tedarikçiden alıcıya doğrudur, çift yönlüde ise maliyet verisi alıcı ve tedarikçi arasında karşılıklı olarak paylaşılmaktadır (Lamming, a.g.e.).

Seal vd.’ne göre yönetim muhasebesi için ideal olan her iki tarafın da diğer ortağın gelir ve maliyetlerini inceleyebildiği çift taraflı bir open book accounting anlaşmasıdır (Seal vd., a.g.e.: 321). Lamming’e göre de open book accounting çift taraflı olmalıdır. Aksi takdirde toplam katma değer maliyetinin düşürülmesinde bir değer oluşturmamaktadır. Alıcı, bileşenlerin teslimatı ve daha sonra montaj sürecinde kullanılması arasındaki yöntemler hakkında tedarikçi ile (maliyetler ve katma değer hesaplamaları dâhil) veri paylaşmalıdır (Lamming, a.g.e.) Tek taraflı OBA, tedarikçinin ilişkiye dair memnuniyetini olumludan çok olumsuz etkileme eğilimindedir (Fehr, Rocha, 2018).

Literatürde OBA’nın tek yönlü (Agndal, Nilsson, 2010; Romano, Formentini, a.g.e.; Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.: 202), kısmi tek yönlü (Agndal, Nilsson, a.g.e.; Caglio, Ditillo, 2012) ve çift yönlü (Caglio, Ditillo, a.g.e.; Ellström, Larsson, a.g.e.; Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.) olarak uygulanabildiği görülmektedir. Tek yönlü OBA’da bilgi akışı tedarikçiden alıcıya şeklinde gerçekleşmektedir. Kısmi tek yönlü

OBA’da alıcı tedarikçiye referans değerler, kıyaslama, iyileştirme önerileri, alt tedarikçiler için öneriler, performans değerlendirmeleri şeklinde kapsamlı bir geri bildirimde (Agndal, Nilsson, a.g.e.) bulunabildiği gibi; kısa, orta vadeli sipariş tahmini veya yeni ürün lansman tarihini tedarikçiyle paylaşmak gibi sınırlı bir geri bildirimde de bulunabilmektedir (Caglio, Ditillo, a.g.e.). Bunun yanı sıra alt tedarikçilerden elde edilen satış noktası, hammadde ve ambalaj bilgilerinin zaman zaman tedarikçiyle paylaşılması gibi büyük ölçüde sınırlı bir geri bildirim de (Agndal, Nilsson, a.g.e.) gerçekleştirilebilmektedir.

Çift yönlü open book accounting yönteminde ise alıcı satış tahminlerini tedarikçiye, tedarikçiler de üretim muhasebe sistemi bilgilerini alıcıya açabilmektedir (Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.). Ancak maliyet muhasebesi verilerinin akışının genellikle tek yönlü olduğu, tedarikçinin verilerini alıcıya açtığı görülmektedir (Van Triest, Blom, a.g.e.: 4). Tedarikçiden alıcıya doğru tek yönlü bir açıklıkta alıcı, tedarikçinin karar verme sürecinde birtakım dayatmalarda bulunabilmektedir. Bu durum tedarikçinin, alıcı baskısı altında kaldığı veya alıcı ile adil olmayan bir ilişki içinde olduğu şeklinde düşünmesine yol açabilmektedir (Kulmala, 2002: 172). Ayrıca tedarikçilerin tüm maliyet bilgilerini alıcıya açtıkları tek yönlü bir OBA’nın, (nispeten küçük ve şeffaf olmayan) tedarikçinin sürdürülebilir inovasyon ve AR-GE çalışmalarını baltalayabileceği de ifade edilmektedir. Bunun sebebi olarak da tedarikçinin kendi AR-GE çalışmalarıyla üretim verimliliğinden elde ettiği kazancın, alıcı tarafından fiyat indirimleriyle sonuçlanması halinde, tedarikçiye bir fayda sağlamaksızın alıcıya devredilecek olması gösterilmektedir (Kim, Lee ve Liu, a.g.e.).

Sadece tedarikçiden müşteriye doğru bir bilgi akışının olduğu tek yönlü OBA’nın bir güç oyununa, alıcının fiyatları mümkün olan her şekilde düşürme girişimine dönüşebileceği, alıcının tedarikçiden “defterlerini açmasını” isterken aslında ondan risk almasını istediği görülmektedir. Alıcı verileri elde ettikten sonra onları rakiplere sızdırmak gibi fırsatçı davranışlarda bulunabilmekte ve bu arada hiç risk almamakta, esas faydayı da alıcı kazanmaktadır. Tedarikçiye sağlanan faydalar, alıcı işletmenin elde tutulması ve dolaylı olarak verimlilikteki gelişmelerle sınırlıdır. Maliyetleri ve dolayısıyla fiyatları düşürmek için tedarikçinin, satış cirosunu ve karını düşürmesi gerekebilmektedir. Bu durumun, satış rakamlarının azalması,

verilerin rakiplerin eline geçmesi, dolayısıyla tedarikçinin sahip olabileceği rekabet avantajlarının geçersiz kılınması şeklindeki riskleri ihtiva ettiği görülmektedir (Lamming, vd., a.g.e.: 558).

Bununla birlikte bu şekilde bir open book accounting uygulaması karşısında tedarikçinin de bir takım karşı hamleleri söz konusu olabileceği, bunların da tek yönlü OBA'nın alıcı için oluşturabileceği olumsuzlukları teşkil edebileceği belirlenmektedir. Bu şekilde bir tek yönlü OBA'da, tedarikçinin riskten korunmak için yapabileceği tek şey rakamları çarpıtmak, abartmak ve hile yapmaktır. Bu tür bir hilenin, alıcının OBA ile edindiği bilgiyi kaçınılmaz olarak bozacağı, bu nedenle bilgiyi işe yaramaz olmaktan da kötü bir hale getirip işletme için tehlike arz edebilecek bir hale dönüştürebileceği görülmektedir (Lamming, vd., a.g.e.: 558).

2.5.1.3. Açıklığın Sınırları

Open book accounting uygulamalarındaki açıklığın sınırları, maliyet verilerinin ikili bir alıcı-tedarikçi ilişkisinde mi yoksa ağ genelinde mi gerçekleştiğine ilişkin olarak farklılaştırılabilmektedir (Windolph, Moeller, a.g.e.: 48).

Tomkins iş birliklerini üç farklı hiyerarşik düzeyde ele almaktadır: ilişkiler (relationships), ittifaklar (alliances) ve ağlar (networks). İlişkiler herhangi bir ittifakın üzerine inşa edildiği temeli ifade etmektedir. İttifaklar, işletme bilgileri için farklı etkileri olabilecek bir dizi farklı kurumsal ittifak biçimini içermeleri bakımından ilişkilerden ayrılmaktadırlar. Ağlar ise çeşitli iş birlikleri ve ittifaklardan oluşan yapısı ile çok daha karmaşık bir yapıya sahiptir (Tomkins, 2001: 164). Ağlarda ortaklara derin bir bağlılık ve örgütün tüm seviyelerinde çeşitlendirilmiş bir iletişim bulunmakta, yetkiler merkezi olmayan, esnek ve bağımsız birimlere aktarılmaktadır. Ağlar değişim ve işlemlerin hızını artırdığı gibi, içerisindeki bileşen ve sistem tedarikçileri için de nihai ürün ve müşteri yaklaşımını getirmektedir (Kulmala, Paranko, Uusi-Rauva, a.g.e.: 36).

Open book accounting yöntemi, ikili ilişki, çoklu tedarikçi ilişkisi ve ağlar şeklinde üç başlık altında ele alınabilmektedir. Buna göre ikili ilişki (dyadic

relationship) tek bir tedarikçi ve tek bir alıcı arasında gerçekleştirilen, çoklu tedarikçi ilişkisi (multiple suppliers) birden fazla tedarikçinin tek bir alıcıya maliyetlerini açtığı, ağlar (networks) ise tedarikçiler arasındaki ilişkilerin de dahil olduğu OBA yapılanmalarını ifade etmektedir (Van Triest, Blom, a.g.e.: 3).

Kulmala bir ağ içindeki açıklığın sınırlarının, birbirleriyle iş yapan firmalarla sınırlı olduğunu ve bütün ağ üyelerini kapsamadığını ayrıca katılımcılar birçok ağa dahil olabileceğinden açıklığın belirli bir ağla sınırlı olmasının beklenemeyeceğini ifade etmektedir (Kulmala, a.g.e.: 163).

2.5.2. Open Book Accounting Yönteminin Amacı

Şirketlerin, bağlılık göstermek, rakip firmalar arasındaki konumlarını güçlendirmek, diğer firmanın işlemleri hakkında bilgi edinmek ve bir tedarik zincirinin nihai ürününün toplam maliyeti ile ilgili ortak maliyet azaltma çabaları yürütmek gibi amaçlarla open book accounting yöntemini uyguladıkları görülmektedir (Kulmala, a.g.e.: 158).

Open book accounting yöntemi ile kritik alanların tanımlanması ve ardından maliyet düşürülmesine yol açan iş birliğini kolaylaştırmak amaçlanmaktadır (Ramos, 2004: 135). Nitekim maliyet azaltma fırsatlarının belirlenmesi ve potansiyel tasarrufların boyutunun ölçülmesinin OBA sayesinde daha kolay olacağı belirlenmektedir (Jarimo, Kulmala, a.g.e.: 515).

Ellström ve Larsson open book accounting yönteminin kabul edilmesinin nedenlerinin sayısız olduğunu belirtmekle birlikte başlıcalarını şu şekilde sıralamaktadır (Ellström, Larsson, a.g.e.):

- İşletme süreçlerine dair uzun vadeli bir görüş elde etmek
- Maliyet verimliliğini sağlamak ve dolayısıyla rekabet gücünü artırmak
- Fiyat baskısı sağlamak
- Tedarikçi bilgileri üzerinde kontrolü sağlamak
- İşlem maliyetlerini ve kâr marjı farkını alıcıdan tedarikçiye kaydırmak
- Hata kontrolü

- Şeffaflığı, fırsatçı olmayan davranışı, bağlılığı ve güveni teşvik etmek
- Tedarikçi ve alıcıyı ilgili iş birliğine bağlamak

Problem çözme, kar paylaşımı ve fiyat kontrolleri OBA'daki genel amaçları teşkil etmekle birlikte OBA'nın, uygulayıcıların satın alma stratejisine bağlı olarak değişik amaçlara da hizmet ettiği ve çeşitli faaliyetleri destekleyebildiği görülmektedir (Agndal, Nilsson, a.g.e.). Bunlar, farklı örgütler arası durumlarda karşılıklı bağımlılıklar oluşturulması ve yönetilmesi, diğer tedarikçilerle yapılan müzakerelerde avantaj sağlamak (Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.), alternatif tedarikçilerden elde edilen bilgilerle mevcut tedarikçiye maliyet düşürme baskısı kurabilmek (Suomala vd., a.g.e.: 86-87), dış kaynak kullanan firmaların üretim süreciyle ilgili kontrol duygusunu yeniden sağlayabilmeleri, üretim esnekliğini kontrol edebilmeleri ve kolaylaştırmaları (Mouritsen, Hansen, Hansen, a.g.e.) gibi amaçlar olabilmektedir.

Hoffjan vd.'ne göre yöntemin amaçları optimum fiyatların korunması / fiyat değişikliklerinin yönetimi, maliyet düşürme fırsatlarının belirlenmesi, risk yönetimi, tedarikçi hesaplama hatalarını ortaya çıkarma ve düşük maliyetli ürünlerin geliştirilmesidir. Bununla birlikte birincil amacın kendi müzakere pozisyonunu iyileştirerek en uygun fiyatı korumak olduğu, alıcının çoğu zaman aşırı tedarikçi marjlarından kaçınmaya çalıştığı ifade edilmektedir. Tedarikçi maliyet dezavantajlarının belirlenmesi için genellikle tedarikçiler arasında kıyaslama analizi yapılması veya tedarikçi maliyet bilgisinin endüstri kriterleri ile karşılaştırılması yöntemleri kullanılmaktadır. Maliyet bilgilerinin maliyet azaltma açısından bir başka kullanımı da düşük maliyetli ürünler geliştirmektir. Open book accounting yöntemi sayesinde alıcı firma yöneticileri, yeni geliştirilen bir ürünün maliyetlerinin oluşma sebeplerini ürün özellikleri temelinde bilebilmekte, ürün tasarımında değişikliğe gidildiğinde hangi maliyet indirimlerinin gerçekleşeceğini belirleyebilmektedirler. Open book accounting ayrıca risk yönetimini de destekleyebilmekte; alıcılar, tedarikçinin karlılık seviyelerinin yetersiz kalmaması için tedarikçinin karlılığını kavrayıp değerlendirebilmektedirler (Hoffjan, Lührs, Kolburg, 2011: 239-241).

Literatürdeki çeşitli çalışmalarda firmaların OBA'yı aşağıda yer alan amaçlarla uyguladığı görülmektedir (Bkz.: Tablo 2.3.):

Tablo 2.3. Uygulamadaki OBA Amaçları

Amaçlar	Kaynak
- Fiyat baskısı yoluyla maliyet kontrolünü sağlamak - Her iki taraf için düşük maliyetli ürünler ve üretim süreçlerinin geliştirilmesini desteklemek (özellikle değer mühendisliği, hedef maliyetleme ve kaizen ile) - Maliyet azaltma konusundaki ortak çalışmalar için temel teşkil edebilecek maliyet faktörlerini belirlemek - Verimli tedarik zinciri akışları tasarlamayı amaçlayan ortak değer zinciri analizini desteklemek - Bir dereceye kadar ürünlerin maliyetinin düşürülmesini desteklemek (örneğin daha ucuz hammaddeler) - Tedarikçilerin koşullarına ve tedarik zincirinin nasıl çalıştığına ilişkin fikir edinmek - Gelecekteki fiyat düşüşleriyle ilgili beklentileri bildirmek - Tedarikçilerin fazla para istemesini engellemek - Firmanın karmaşık teklifleri metalaştırma çabalarını desteklemek (satın alınan hizmetleri "metalaştırarak" ve kapsamlı bir şekilde belgelendirerek tedarikçileri birbirinin yerine geçebilir hale getirebilmek) - Satış artışları için kar paylaşımı modellerini ortaklaşa geliştirmek - Yanlış anlaşılımları önlemek	Agndal, Nilsson, 2010
- Yalın yönetim doğrultusunda tedarikçideki israfın belirlenmesi, ortadan kaldırılması ve dolayısıyla maliyetlerin düşürülmesine yardımcı olmak - Hammadde, işçilik ve envanter gibi bazı toplu maliyet yapıları hakkında bilgi toplamak - Tedarikçiyi hammadde ve bileşen giderlerinin azaltılmasında desteklemek	Romano, Formentini, 2012
- Ortakları kontrol etmek - Tedarikçilerle ilişkileri denetlemek - Dış ortakların yöneticilerinin ilişkinin hedeflerini karşılayıp karşılamadığını doğrulamak	Caglio, Ditillo, 2012

• Fırsatçı davranışları kontrol etmek	
• Ürün geliştirme aşamasında tedarikçi seçimi ve değer mühendisliğine yardımcı olmak • Tedarik zincirindeki israfları ortadan kaldırmak • İşlevsellikten ödün vermeden tedarikçilerin üretim verimliliğini artırmak • Ortak ürün geliştirmek • Pazarlığı desteklemek • Gizli maliyetler hakkında bilgi edinmek • Tedarikçinin kar marjlarını rasyonelleştirebilmek • Fiyat görüşmelerinde kullanmak • İstihdam edilecek insan gücünün kalitesini değerlendirmek ve hizmet kalite düzeylerini tahmin etmek • Dış kaynak kullanmaya devam etmek veya başka bir ülkeye giriş/genişleme ile ilgili stratejik kararlarda alıcıya bilgi sağlamak	Kumra, Agndal, Nilsson, 2012: 202

2.5.3. Open Book Accounting Yönteminin Koşulları

Verilerin paylaşıldığı koşullar open book accounting yönteminin çok önemli bir yönünü temsil etmektedir. Koşulların, hem tarafların OBA'yı uygulamaları konusunda belirleyici bir niteliği bulunmakta hem de taraflar arasındaki geçmiş deneyimlerin bir sonucu olarak etkili olduğu görülmektedir. Bu bakımdan koşullar, az veya çok bir oranda rakip/güvensiz veya işbirlikçi/güvenilir olarak tanımlanabilmektedir (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 152).

OBA'nın uygulanması çeşitli etkenlere bağlı bulunmaktadır. Etkileşimde bulunan kişilerin özellikleri, durumsal koşullar ve etkileşim süreci gibi unsurların etkileşiminin OBA'nın uygulanması konusundaki genel eğilimi belirlediği görülmektedir. Tarafların OBA'yı uygulama konusundaki istekliliği hem sürecin başlatılmasını kolaylaştırmakta hem de başarılı bir OBA uygulamasının gerçekleştirilmesini sağlamaktadır. Taraflardan birinin maliyet bilgilerinin açıklanması hususunda teklifte bulunması ortaklığa güçlü bir şekilde bağlı olduğu yönünde bir taahhüt olarak görülebilmekte, OBA'yı uygulama yönündeki istekliliği artırabilmektedir (Piontkowski, Hoffjan, 2009: 72).

OBA'nın uygulanması için büyük miktarda maliyet verisi açıklama ve ilişkiye özgü bir varlık yatırımı gibi teklifler sunulabilmektedir. Başlangıçta büyük

miktarda veri sunulması karşı tarafın da benzer şekilde büyük miktarda veri açıklaması yönünde oldukça teşvik edici olabilmektedir. Ancak ilk aşamada ortak bir yatırım ile birleştirilmiş büyük maliyet verisi sunmak gibi kapsamlı bir teklifin karşı tarafta, özgürlüğünün/bağımsızlığının kısıtlanacağına dair bir tehdit olarak veya ortağının gizli niyetlerinin olduğu şeklinde algılanabileceği görülmektedir. Bu bakımdan ilk teklif aşamasında daha dar kapsamlı taahhütlerde bulunmak OBA'nın uygulanabilmesi adına daha uygun olabilmektedir (Piontkowski, Hoffjan, a.g.e.).

Kajüter ve Kulmala, open book accounting yönteminin yalnızca belirli durumlarda başarılı olacağını ifade ederek ağlarda maliyet verilerinin açıklanmasına neden olan üç tür etkenin söz konusu olduğu bir çerçeve geliştirmişlerdir. Buna göre ağ açısından bakıldığında, yalnızca dış çevre ve şirkete özgü iç etkenler değil, aynı zamanda ağa özel bazı faktörler de göz önünde bulundurulmalıdır. Söz konusu etkenler (harici) çevresel, ağa özgü ve (iç kaynaklı) firmaya özgü etkenler olmak üzere üç ana başlık altında incelenmektedir. Çevresel etkenler, maliyet düşürme baskısının yüksek veya düşük olması ile belirlenen rekabet derecesi ve ekonomik eğilimi (büyüme) kapsamaktadır. Ağa özgü etkenler, ağ tipi (olgun, hiyerarşik), ürün tipi (işlevsel), altyapı (araçlar, maliyet muhasebesinde örgütler arası destek gibi) ve ağ ilişkilerinin yapısı (karşılıklı güven seviyesi gibi) alt başlıklarını ihtiva etmektedir. Firmaya özgü iç etkenler ise firma büyüklüğü, doğru maliyet verileri üretme yeteneğini sağlayacak olan maliyet muhasebesi sistemleri, rekabet politikası (iş birliği) ve taahhüt alt başlıklarını kapsamaktadır (Kajüter, Kulmala, 2005: 197- 198).

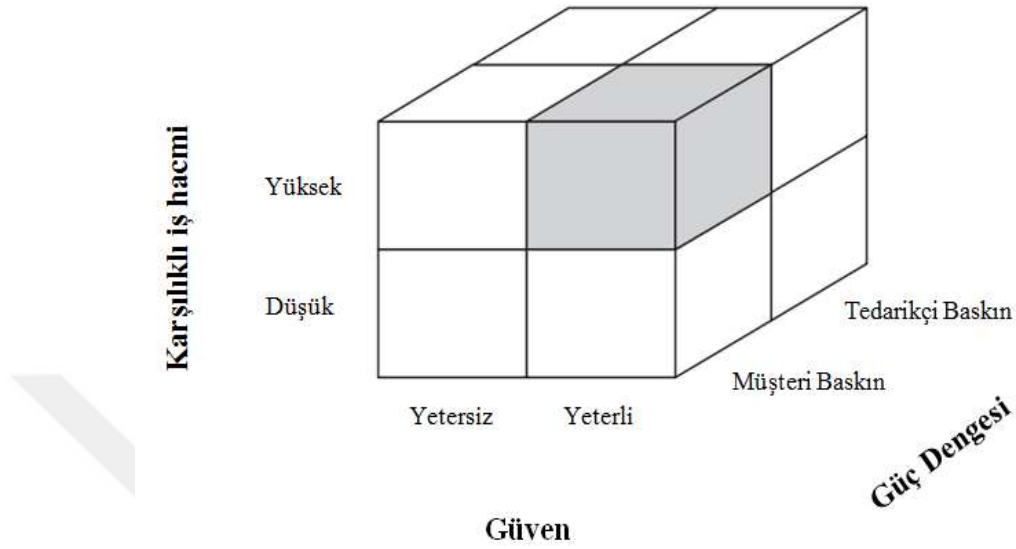
Zayıf maliyet verilerinin OBA için engel teşkil ettiği, OBA için her şeyden evvel sağlam bir maliyet muhasebesi sistemine ihtiyaç duyulduğu görülmektedir. Büyük şirketler hem yeni muhasebe yöntemlerini küçük şirketlerden daha kapsamlı olarak benimseme eğilimindedirler hem de maliyet muhasebesi sistemleri küçük şirketlerin sistemlerinden genellikle daha ileri düzeydedir. Güvenilir maliyet muhasebesi sistemleri OBA uygulamalarını kolaylaştırdığı için mevcut eksikliklerin giderilmesi ve gereken iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir. OBA'yı başlatan/yöneten tarafın, ortaklarına bu konuda destek olması gerektiği belirlenmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.).

Kajüter ve Kulmala, üyeler zamanla ortak maliyet indirimlerinden faydalanabilecekleri için maliyet verilerinin açıklanmasının öncelikle uzun vadeli hiyerarşik ağlarda güçlü sonuçlar sunan bir uygulama olabileceğini ifade etmekte; proje tabanlı, kısa vadeli, hiyerarşik olmayan ağlarda maliyet tasarrufunu gerçekleştirmek için daha az fırsat olduğunu dolayısıyla OBA'nın uygulanabilmesi için de daha az potansiyele sahip olduklarını belirtmektedirler (Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 199).

Dikkat edilmesi gereken bir diğer hususunda open book accounting yönteminin uygulama maliyeti olduğu görülmektedir. Sistemin kurulması ve yönetimi için belirli bir insan kaynağı, zaman ve yatırım gerekmektedir ve bu durum OBA'nın kullanımını sınırlandırmaktadır (Agndal, Nilsson, 2010: 161). Nitekim OBA'nın ucuz ürünler için değil, önemli maliyet düşürme potansiyeli olan pahalı ürünler için uygulandığı görülmektedir (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.).

Sektörde yaygın bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının da OBA'nın uygulanabilirliğini etkilediği belirlenmektedir. OBA'nın bazı sektörlerde yaygın bir şekilde kullanılmasının OBA'ya karşı olumsuz önyargıları ortadan kaldırmak suretiyle veya adeta bir zorunluluk olarak görülmesi sebebiyle OBA'nın uygulanmasına elverişli bir ortam oluşturabildiği görülmektedir (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.).

Open book accounting yönteminin uygulanma koşulları konusunda Kulmala'nın üç boyutlu bir çerçeve geliştirdikleri belirlenmektedir. Örgütler arası maliyet yönetiminin gelişme potansiyelini analiz etmek için geliştirilmiş söz konusu çerçeveye göre maliyet bilgilerinin aktarımı ve kullanımı, firmalar arasındaki güç dengesine (müşteri baskın ve tedarikçi baskın), personel arasındaki güvene (yeterli ve yetersiz) ve firmaların karşılıklı iş hacmine (yüksek ve düşük) bağlıdır. Çerçevenin (Şekil 2.1), OBA'nın yararlılığını analiz etmek hususunda karar vericilere yardımcı olmaya yönelik olduğu, çerçevedeki renkli kutunun OBA'nın uygulanması konusunda en yüksek potansiyeli sağlayan koşulları ortaya koyduğu görülmektedir (Kulmala, 2004: 74 - 75) (Bkz. Şekil 2.1.).



Şekil 2. 1: Örgütler Arası Maliyet Yönetimi Gelişme Potansiyeli Analiz Çerçevesi

Farklı alıcı – tedarikçi ilişkilerinde örgütler arası maliyet yönetiminin gelişme potansiyelini analiz etmeye yönelik bir çerçeve (Renkli kutu, open book accounting yöntemi için en yüksek potansiyeli göstermektedir.) (Kulmala, a.g.e.: 75).

2.5.3.1. Güven

Güven, bir değiş tokuş sürecinde tarafların birbirlerinin zayıflığından faydalanmaya çalışmayacağına dair karşılıklı itimat etme durumudur (Barney, Hansen, 1994: 177). Bir ruh hali, bir ticari ortağın diğeri hakkındaki tahmin edilebilir ve karşılıklı olarak kabul edilebilir bir şekilde davranacağı veya yanıt vereceği beklentisidir. Üç çeşit güven bulunmaktadır: sözleşmeye dayalı güven, yeterlilik güveni ve iyi niyet güveni (Sako, 1992: 37).

Sözleşmeye dayalı güven (contractual trust), her iki ticari ortağın sözünü tutması üzerine kuruludur. Yazılı anlaşmalardan ziyade sözlü anlaşmalara güven söz konusudur. İkinci tür güven olan yeterlilik güveni (competence trust), ticari ortağın görevini yeterli bir şekilde yerine getirmesi beklentisini içermektedir. Burada teknik ve yönetsel yeterlilik söz konusudur. Üçüncü güven türü olan iyi niyet güveni (goodwill trust) daha yaygın bir türdür ve tarafların karşılıklı açık bağlılık

beklentisini ifade etmektedir. Bağıllık resmi olarak beklenenden daha fazlasını yapmaya istekli olmak olarak tanımlanabilmektedir (Sako, a.g.e.: 37 - 38).

Uygulamada güven, open book accounting yönteminin bir gereği ve sonucu olarak görülmektedir (Kulmala, a.g.e.: 165). Oopen book accounting için güven, özellikle de taahhütlü ve uzun vadeli – değiş tokuş düzenlemeleri ile karakterize edilen işlemlerde önemli bir önkoşuldur. Tedarikçinin güvene dayalı olarak alıcıya defterlerini açtığı durumlarda güven türlerinden iyi niyet güveninin rol aldığı görülmektedir. Bu bakımdan iyi niyete dayalı olarak OBA'nın uygulanması için tarafların uzun vadeli, birbirlerini yakından tanıdıkları ve niyetlerinin farkında oldukları, iyi gelişmiş bir ilişki içinde bulunmaları gerekmektedir. Bunun yanı sıra güven her zaman open book accounting yöntemi için bir önkoşul olarak görülmemekte hatta bazı ilişkilerde OBA'nın taraflar arasında güven inşa etmek için kullanıldığı görülmektedir. Diğer taraftan, alıcının ve tedarikçinin “hasım” rolleri oynadığı ilişkilerde güven daha az önemlidir. Çünkü alıcı, sözleşme gücünden yararlanarak tedarikçinin defterlerini zorla açmasını sağlayabilmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 69; Van Triest, Blom, a.g.e.).

Yasal anlaşmaların paylaşılan verilerin art niyetli bir şekilde kullanılmayacağına dair güven oluşmasına yardımcı olduğu (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.) bununla birlikte OBA'nın taraflar arasındaki maliyet bilgisi asimetrisini azaltarak karşılıklı güvene (mutual trust) fayda sağlayabildiği görülmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 69). Sadece tek yönlü paylaşılan maliyet bilgisi de tedarikçinin güvenini azaltabilmekte ve koşullu açıklığa yol açabilmektedir (Kulmala, a.g.e.: 73).

Güven seviyesinin de önemli bir husus olduğu, özellikle stratejik ve mahrem olduğu düşünülen maliyetlerle ilgili bilgi paylaşımı söz konusu olduğunda taraflar arasında yüksek derecede güven gerektiği ifade edilmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 72-79). Nitekim open book accounting hakkındaki en büyük endişe, maliyet bilgilerinin alıcı firma tarafından fırsatçı kullanımı ile ilgilidir (Romano, Formentini, a.g.e.: 69). Open book accounting, her iki tarafın da mutlaka faydalanabileceği uygulamalarla sınırlı değildir. Güvenin yerine güç asimetrisinin de tedarikçinin

maliyet verilerini alıcıyla paylaşması hususunda önemli bir etkisi bulunmaktadır. Bu tür ilişkilerde alıcı, tedarikçi maliyet bilgisini ortak amaçlar dışında kendi lehine kullanarak, tedarikçi de maliyet bilgisini değiştirerek fırsatçılık yapabilmekte (Hoffjan, Lührs, Kolburg, a.g.e.: 246); alıcı, OBA ile elde ettiği tedarikçi iş süreçleri ve iş yapış şekline dair ayrıntılı bilgileri kendi iş süreçlerine uygulamak veya diğer tedarikçilerle paylaşmak suretiyle tedarikçi üzerinde baskı aracı olarak kullanmaya çalışabilmektedir (Van Triest, Blom, a.g.e.).

2.5.3.2. Güç Dengesi

Open book accounting yönteminin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için sadece güven değil, güç dengesinin de önemli bir etken olarak karşımıza çıktığı görülmektedir (Kulmala, a.g.e.). Güç dengesi, alıcının sözleşmeden doğan gücünü ifade etmektedir. Müşterinin baskın olması, maliyet verilerinin ifşasını kolaylaştırmaktadır çünkü tedarikçiler kilit hesaplarla ilişkileri kesmemek ve sürdürmekle ilgilenmektedir. Ayrıca alıcının satın alma hacmi, tedarikçinin cirosunun önemli bir bölümünü oluşturmaktadır (Romano, Formentini, a.g.e.: 72-79).

Asimetrik güç tedarikçiler tarafından maliyet verilerinin açıklanmasına katkıda bulunabilmekte, tedarikçinin defterlerini alıcıya açması hususunda güven yerine önemli bir etkiye bulunabilmektedir. Ancak güç, başarılı bir OBA uygulamasının garantisi de değildir. (Kajüter, Kulmala, 2005: 200; Hoffjan, Lührs, Kolburg, a.g.e.). Hatta güç asimetrisinin varlığı güçsüz ortağın sömürülme korkması, güçlü ortağın da gereksiz görmesi sebebiyle ortakların OBA'yı uygulama eğilimini olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Piontkowski, Hoffjan, a.g.e.: 77). Bununla birlikte güvene dayalı olmayan ama tedarikçinin elinin de güçlü olduğu ilişkilerde, tedarikçinin alıcı tarafından gelen fiyat indirme baskılarına direnebildiği ve OBA'yı fırsatçılığa maruz kalmadan sürdürebildiği görülmektedir (Van Triest, Blom, a.g.e.).

Alıcı ve tedarikçi arasında güvene ve ortaklığa değil, alıcının zorlamasına dayanan bir open book accounting uygulaması, düşük ürün karmaşıklığı içeren sektörlerde işe yarayabilmektedir. Ancak tedarikçinin gücünün önemli bir bileşeni üretmeye ilişkin özel bir bilgiye dayalı olduğu sektörlerde tehlikeli bir yöntem

olabileceği belirlenmektedir (Seal, vd., a.g.e.). Bunun yanı sıra, OBA'nın sadece bir firmanın diğerine bağlı olduğu doğrudan bir ikili ilişkide mümkün olduğu, dolaylı iş ilişkileri olan firmaları içeren bir ağda güç kullanımının, OBA'yı ağın tamamına yaymaya genellikle yardımcı olmadığı ifade edilmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 200).

2.5.3.3. Karşılıklı İş Hacmi

Yapılan araştırmalar tedarikçi bağlılığının OBA'yı gerçekten kolaylaştırdığını göstermektedir. Bu yüzden alıcının, tedarikçinin ilişkiye özgü varlık yatırımı yapmasını sağlamak gibi tedarikçi bağlılığını geliştirecek uygulamalara başvurusu tavsiye edilmektedir (Möller, Windolph, Isbruch, a.g.e.). Bunun yanı sıra karşılıklı bağımlılık arttığında ortakların daha yüksek miktarda yönetim muhasebesi bilgisi alışverişinde bulunduğu görülmektedir (Caglio, Dittillo, a.g.e.; Scaletti, Pisano, a.g.e.).

Hacim artışının OBA'yı uygulamak konusunda önemli bir etken olduğu görülmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.). Tek taraflı open book accounting sözleşmelerinin, sahip oldukları potansiyel olumsuzluklara rağmen güçlü müşteriler tarafından garanti edilen büyük ve istikrarlı ticaret hacmi sayesinde tedarikçileri OBA'yı sürdürmeye sevk edebildiği belirlenmektedir (Kim, Lee, Liu, a.g.e.). Sonuç olarak alıcı ve tedarikçinin birbirine uzun vadeli olarak bağlı olması, OBA için uygun bir ortam sağlayabilmektedir (Kajüter, Kulmala, 2010: 214).

2.6. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİNİN UYGULANMA ŞEKİLLERİ

OBA'nın nasıl uygulanacağına dair literatürde çok az çalışma bulunmaktadır (Scaletti, Pisano, a.g.e.). Uygulamada hangi tür verilerin paylaşıldığı, küçük detaylar içerip içermediği veya daha genel maliyet yapılarını kapsayıp kapsamadığı konularında büyük bir belirsizlik görülmektedir. Çalışmalar ayrıca bilginin nasıl paylaşıldığı, ne kadar veri alışverişi yapıldığı ve veri hacminin temel belirleyicileri hakkında da çok az şey söylemektedir (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 151 - 152). Nitekim

başarılı OBA uygulamalarının ortak paydası olarak “örgütler arası bir ortamda kullanılması” ifade edilmektedir (Ylä-Kujala vd., a.g.e.: 58).

Open book accounting yöntemi farklı şekillerde uygulanabilmekte, farklı boyutlarda önemli ölçüde değişebilmektedir. Tutarlı bir open book accounting uygulaması henüz ortaya çıkmamıştır (Windolph, Moeller, a.g.e.: 48; Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.). Bununla birlikte OBA’nın gerçekte ne zaman ve nasıl kullanıldığı konusunun, ürünler ve iş süreçleri ile ilgili kararların alınmasıyla ilişkili olabileceği görülmektedir. Agndal ve Nilsson open book accounting yönteminin maliyet yönetimi ile ilgili karar alma süreçlerinde ilgili olabileceği üç ana aşama bulunduğunu ifade etmektedirler. Bunlardan ilki hangi tedarikçilerle iş birliği kurulacağı veya bir iş birliği kurulup kurulmayacağının belirlendiği tedarikçi seçimi aşamasıdır. İkincisi tedarikçi seçildikten sonra ancak üretim başlamadan önceki karar alma sürecini içeren ön üretim aşamasıdır. Üçüncü ve son aşama ise süreç iyileştirme, fiyatların yeniden düzenlenmesi ve bileşenlerin yeniden tasarlanması gibi safhalardan oluşan üretim aşamasıdır (Agndal, Nilsson, 2008: 156 - 157).

Literatürde OBA’yı başlatma isteğinin çoğunlukla alıcıdan geldiği, tedarikçinin OBA’yı başlatmak için gönüllü olduğu vakaların oldukça nadir olduğu görülmektedir⁷ (Van Triest, Blom, a.g.e.: 2; Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.). Bunun yanı sıra OBA’nın kapsamının birinci kademe tedarikçilerle sınırlı kalmadığı, ikinci ve üçüncü kademe tedarikçileri de içine alan bir genişlikte uygulanabildiği belirlenmektedir (Kajüter, Kulmala, 2005; Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.).

Scaletti ve Pisano OBA’nın uygulama sürecine dair, OBA’yı sadece ortak maliyetlerin azaltılması açısından değil aynı zamanda firmalar arası ekonomik alanın meydana getirdiği değer açısından da anlamak amacıyla, kuramsal bir model önermektedirler. Söz konusu modele göre OBA’yı uygulama süreci firmaların mali tablolarının analizi ile başlamaktadır. Daha sonra ilişki için oluşturulan değeri

⁷ BreadCo vakasında tedarikçi firmanın (BreadCo) birlikte iş yaptığı ve sektördeki en büyük müşterilerden olan alıcı firmaya (CaterOne) mevcut fiyatlandırmayı değiştirmeyi ve tedarikçinin maliyet bilgilerinin alıcıyla paylaşıldığı yeni bir çalışma şeklini uygulamayı teklif ettiği (Van Triest, Blom, 2007) görülmektedir. Tedarikçi tarafından başlatılan bir diğer OBA uygulaması olan FoodStore vakasında ise OBA’yı uygulama fikrinin kaynağının, tedarikçinin başka bir ülkede yaptığı bir OBA anlaşması olduğu ifade edilmektedir (Alenius, Lind, Strömsten, 2015).

anlamak adına ilişkiye atanmış bir stratejik iş birimi (SİB)⁸ belirlenerek maliyetler SİB'e yeniden dağıtılmaktadır. Bu süreçte firmaların tam maliyetleme, faaliyete dayalı maliyetleme gibi geleneksel maliyet muhasebesi sistemlerini kullanması gerektiği gibi ekonomik alanın performansını doğru bir şekilde ölçebilmek için maliyet muhasebesi sistemlerinin de uyumlu (veya makul bir doğruluk elde edilebilecek şekilde) olması gerekmektedir. Daha sonra her bir firmanın ilgili stratejik iş birimi tarafından oluşturulan net değer ölçülmekte (bu değer, firmalar arası iş birliğinden kaynaklanan sinerjiden de faydalanmaktadır), dilimsel bir rapor hazırlanmakta, (firmalar arası ekonomik alanın meydana getirdiği değeri hesaplamak için) ilgili değerler toplanmakta ve özel bir raporda gösterilmektedir. Bu raporlar, sürece olan katkılarını anlamalarını ve iyileştirme fırsatlarını belirlemelerini sağlamak adına ilişkili tüm firmalara verilmelidir (Scaletti, Pisano, a.g.e.).

OBA'nın uygulanması sürecinde maliyet sistemlerinin iyileştirilmesi, maliyet bilgilerinin sunulması, maliyet düşürme arayışları ve verimliliğin artırılması gibi konularda tedarikçi ve alıcıların belirli aralıklarla ve/veya belirli dönemlerde bir araya gelerek toplantılar yaptığı belirlenmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.; Van Triest, Blom, a.g.e.; Agndal, Nilsson, 2010; Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.). Ayrıca tedarikçi maliyetlerinin incelenmesi ve üretim süreçlerinin daha iyi anlaşılabilmesi için tedarikçinin alıcı tarafından denetlenmesinin de söz konusu olabildiği görülmektedir (Van Triest, Blom, a.g.e.).

OBA'nın başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için tedarikçinin, hem alıcıyla paylaştığı verilerin kendi aleyhine kullanılmayacağına güvenmesi hem de paylaştığı verilerin ortak faydalar elde etmek için gerekli olduğuna ikna olması gerekmektedir (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 164). Maliyet verilerinin, tarafların birbirine bağlı maliyet yapılarının belirlenmesi amacıyla karşılıklı olarak paylaşılması ve bir "kazan-kazan" durumu sağlanması halinde OBA'nın gerçek potansiyeline ulaşılacağı ifade edilmektedir (Piontkowski, Hoffjan, a.g.e.: 73).

OBA'dan elde edilen girdi ve çıktıların da adil ve dürüst bir şekilde dağıtılması gerektiği, aksi takdirde ortakların OBA'yı uygulamayı reddetmesi,

⁸ SBU: Strategic Business Unit (Stratejik İş Birimi)

taraflar arasında yanlış veya geçersiz veri paylaşımı yapılması veya verilerin rakiplerle paylaşılması gibi sorunların ortaya çıkabildiği görülmektedir (Piontkowski, Hoffjan, a.g.e.: 73-74). Nitekim Romano ve Formentini'nin çalışmasında başlangıçta indirim talep etmeyeceğini söyleyen alıcının, open book accounting başladıktan sonra hammadde maliyetlerinde meydana gelen düşüşleri belirterek indirim talep ettiği, bu durumun tedarikçi tarafından fırsatçılık olarak algılandığı ve tedarikçinin OBA'yı sonlandırmasına sebep olduğu belirlenmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.).

Bunun yanı sıra tedarikçiler open book accounting ile ekstra bir fayda elde edemediklerini düşündüklerinde ve alıcı bir kazan-kazan çözümü sunmadığında, OBA'nın tedarikçiler için amaçsız bir eylem haline gelebildiği görülmektedir. Tedarikçilerin muhasebe bilgilerinin kurum içinde tutulması gerektiğini ve OBA'nın bağımsızlıklarını kısıtlayacağını düşünmeleri, maliyet verilerini paylaşmaları halinde bu bilgilerin suistimal edileceğinden korkmaları ile OBA'nın nasıl ve hangi muhasebe kurallarıyla uygulanacağı konularında ortak bir karara varılamaması da OBA'nın başarısını etkilemektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 195-197).

Firmaların iç maliyet sistemlerindeki zayıflıklar da OBA'nın uygulanması noktasında engel teşkil edebilmekte (Seal vd., a.g.e.), doğru/yeterli veri üretilmemesi veri paylaşımını anlamsız bir hale getirebilmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.). Nitekim tedarikçinin maliyetleri yanlış hesaplaması veya bu konuyu hafife alması, daha sonra fiyatlarla ilgili alıcıyla anlaşmazlıklar yaşamasına ve OBA'nın iptaline sebep olabilmektedir (Ellström, Larsson, a.g.e.: 31). Ayrıca iş birliği yapılacak taraflar ve teşvik kümesinin de doğru bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Bu konudaki yanlış seçimlerin istenen maliyet iyileştirmelerinin başarısını tehlikeye atabildiği görülmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 68).

Open book accounting yönteminin temel amacı olan maliyet düşürme, aynı zamanda open book accounting yönteminin temel sorunlardan birini de teşkil edebilmektedir. Çünkü tedarikçinin gelirini alıcının maliyeti oluşturmakta ve open book accounting neredeyse kesin olarak tedarikçinin fiyatları ve genellikle de kar marjları üzerinde baskıya yol açmaktadır (Van Triest, Blom, a.g.e.: 8). Stratejik bir

yaklaşımında tedarikçilerle müzakerelerde fiyat değil maliyetin temel alınması, özellikle open book accounting anlaşmalarında geçici rekabet avantajından faydalanmak adına tedarikçiyi sıkıştırma yoluna gidilmemesi ve tasarım aşamasında maliyet düşürme fırsatlarının belirlenebildiği sürekli bir iyileştirme sürecinin sağlanmaya çalışılması gerekmektedir (Seal, vd., a.g.e.).

Tedarikçiler tarafından kullanılan üretim muhasebe sistemlerinin çeşitliliği ile hem alıcı hem de tedarikçideki “insan” kültürü de OBA’nın önündeki önemli engellerdendir (McIvor, a.g.e.: 240). Bu nedenle OBA’nın başarısı, büyük ölçüde, alıcı-tedarikçi şirketlerdeki operasyonel seviyede ilişkide bulunan insanların tutumlarına bağlı olduğu belirlenmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 69).

Sonuç olarak OBA’nın kullanıcılarının uygulama amaçlarına bağlı olarak farklılaşabilen esnek bir yapısı olması sebebiyle (Suomala vd., a.g.e.: 93) “herkese uyan tek beden” çözümlerin pek mümkün gözükmediği, farklı alıcı-tedarikçi ilişkileri için farklı open book accounting anlaşmalarının yapılması gerektiği anlaşılmaktadır (Romano, Formentini, a.g.e.). OBA’yı kimin başlatacağı, verilerin nasıl elde edileceği, hangi araçların kullanılacağı, hangi verilere ihtiyaç duyulduğu gibi sorulara verilen cevapların çeşitlilik arz ettiği görülmekte; OBA’nın uygulanmasına dair temel konuları oluşturan verilerin toplanması, kullanılacak muhasebe sistemleri, teşvikler, tedarikçi seçimi ve kar paylaşımı gibi başlıklar ayrıntılı bir şekilde incelenmektedir.

2.6.1. Verilerin Toplanması

Literatürde yer alan uygulamalarda verilerin toplanması hususunda OBA’nın uygulanmasını kolaylaştırmak ve yeni tedarikçilerin kolay uyum sağlaması için maliyet verilerinin açıklanması ve analizini kolaylaştıracak özel araçlar geliştirildiği görülmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.; Van Triest, Blom, a.g.e.). Muhasebe bilgilerini diğer firmalarla paylaşmak için Excel gibi elektronik tablolar, ERP (Kurumsal Kaynak Planlama) veya Genişletilmiş ERP gibi entegre bilgi sistemleri kullanabilmektedir (Scaletti, Pisano, a.g.e.).

Bununla birlikte bilgiler ortak BT (Bilgi Teknolojileri) sistemleri gibi biçimsel uygulamalara ihtiyaç duyulmadan karmaşık sistemler veya maliyetli teknikler kullanmadan da toplanabilmekte, Excel tabloları veya standartlaştırılmış formlar gibi oldukça basit yöntemlerle ihtiyaç duyulan veriler elde edilebilmektedir (Caglio, Ditillo, a.g.e.). Bu formlar alıcı tarafından ayrıntılı ve kesin talimatların verildiği yapılandırılmış formlar, kısmi yapılandırılmış formlar veya sadece ana kategorilerin alıcı tarafından belirlendiği ayrıntıların tedarikçiye bırakıldığı yapılandırılmamış formlar olabilmektedir. Bunun yanı sıra verilerin nispeten gayri resmi ve düzensiz bir açıklama ile de toplanabildiği belirlenmektedir (Agndal, Nilsson, 2010; Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.: 202). Bu formlarda proje başına adam-saat, çalışanların aylık maaşları veya saatlik ücretleri ve kâr marjı maliyet dökümü gibi bilgiler istenebilmektedir. Formların formatı hem tedarikçi endüstriler arasında hem de bireysel tedarikçiler arasında farklılık gösterebilmekte, maliyetlere dair satın alma faturaları gibi kanıtlar talep edilebilmekte, sözleşme imzalanmadan önce bile tedarikçilerden yüksek derecede şeffaflık talep edilebilmektedir (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.).

Alenius, Lind ve Strömsten'in çalışmasında taraflar OBA'yı uygulamak için bir ana çalışma sayfası ve onu destekleyen ek sayfaları içeren büyük bir Excel dosyası kullandığı görülmektedir. Ana tablonun ilk sütununda üretilen tüm ürünler, son sütunda alıcı için oluşan fiyat, ilk ve son sütunun arasında ise üretim sürecinin temel yönlerini açıklayan ana veriler, türler, hacim, üretim, paketleme gibi bir dizi farklı sütun yer almakta, böylece alıcı maliyetleri ürün temelinde görebilmektedir. Tedarikçinin hazırladığı Excel tablosundaki ürün maliyet ve fiyatlarının alıcıdan alınan hacim tahminine dayanmakta, her dört haftalık dönemden sonra tedarikçi, gerçek rakamlarla tablodaki rakamları karşılaştırıp olumlu bir fark varsa alıcıyla kar paylaşımına gitmekte, olumsuz bir sapma olması durumundaysa bu tutarı alıcıdan tazmin etmektedir (Alenius, Lind, Strömsten, a.g.e.).

Eurocar vakasında ise verilerin toplanması için özel çalışma sayfalarının tasarlandığı, hammadde, işçilik, genel gider, paketleme, nakliye, garanti ve AR-GE bilgilerinin yer aldığı maliyet unsurlarıyla kâr marjı hakkındaki bilgilerin bu sayfalar vasıtasıyla tedarikçiden toplandığı belirlenmektedir. Bunun yanı sıra üç kademeli

tedarikçilerin yer aldığı bir open book accounting uygulaması olması sebebiyle birinci kademe tedarikçinin tedarikçileri ile bileşen ve parçalar için benzer bir maliyet dökümü elde ettiği bir iş birliği içinde olduğu görülmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.).

Karşılaştırılabilir maliyet analizlerinin sağlanabilmesi için OBA'yı uygulamadan önce maliyet analizinde kullanılacak muhasebe ilkeleri üzerinde anlaşmalar yapıldığı ve tedarikçinin hedef karlılığının belirlenmesini sağlayacak çeşitli oranların saptanması gerektiği belirlenmektedir. Tedarikçinin maliyetlere "gizli kar" veya "kar üstüne kar" koymasının engellenebilmesi için standartlaştırılmış bir maliyet analizi çerçevesi oluşturulması gibi yollara başvurulabilmektedir (Suomala vd., a.g.e.: 82-85). Bununla birlikte tedarikçinin ilk başta düşünemediği bir maliyet kaleminin farkına varmaması adına ana kategoriler hariç yapılandırılmamış formların da kullanabildiği görülmektedir (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.).

2.6.2. Tedarikçi Seçimi

Alıcı firmaların, kimi tedarikçileri çok büyük ve karmaşık olması, kimini ise zaten ucuz bir tedarikçi olması gibi sebeplerle OBA'ya dâhil etmedikleri görülmektedir. Tedarikçi seçiminde tedarikçinin istekliliği ve alıcının ilgisi, OBA'nın uygulanması noktasında önem arz etmektedir. Tedarikçinin istekliliği güç dengesi ve güven boyutlarıyla ölçülürken, yöneticilerin ilgilerini belirli tedarikçilere yönelten faktörler ise, alıcının şirket stratejisine bağlı olması nedeniyle genelleştirilememektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 73).

Alıcının, fiyat revizyonu taleplerine neden olabileceği düşüncesiyle bazı tedarikçilerle maliyet bilgisi paylaşımını risk olarak algılayabileceği ve bu durumun tedarikçi seçiminde etkili olabileceği görülmektedir. Bunun yanı sıra tedarikçinin üretim süreçlerinin karmaşıklığı veya alıcının kilerden farklı olup olmaması, teknik bilgisinin yeterliliği ve maliyet düşürme potansiyeli gibi konular da tedarikçi seçiminde belirleyici olmaktadır (Romano, Formentini, a.g.e.: 73).

Alıcıların tedarikçi seçiminde fiyattan ziyade alıcının uzun vadeli olarak birlikte çalışabileceği yeterlilik ve kabiliyetlere sahip olmasına önem vermesi halinde

genellikle mevcut tedarikçileri tercih ettikleri, kaliteye önem vermesi halinde ise geçmişte kaliteli işler yapmış tedarikçileri tercih etme eğiliminde oldukları görülmektedir (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.).

2.6.3. Muhasebe Sistemleri

Maliyet muhasebesi uygulamaları, finansal muhasebedeki gibi resmi kurallar ve düzenlemelerin olmaması gibi sebeplerle, firmadan firmaya değişkenlik göstermekte, farklı şirketlerde tam olarak benzeyen bir maliyet muhasebesi yapısı bulmak oldukça nadir görülen bir durum olmaktadır. Bu durum ortakların birbirlerinin maliyet muhasebesi çıktılarını anlamaları için fazladan çaba ve zaman harcaması anlamına gelmekte, ortakla arasında geniş ölçüde kabul edilen maliyet muhasebesi uygulamalarının gerektiği görülmektedir (Kulmala, Paranko, Uusi-Rauva, a.g.e.: 38).

Örgütler arası muhasebenin doğası gereği her firmanın yönetim muhasebesi sistemi kendine özgüdür ve firmaların ortak bir sahibi olmadığından ötürü ortak muhasebe kuralları koyacak merkezi bir otorite de bulunmamaktadır (Seal, vd., a.g.e.). Kullanılan üretim muhasebesi sistemlerinin çeşitliliğinin hem open book accounting gibi müşterek maliyet azaltma tekniklerinin uygulanmasını sınırladığı (McIvor, a.g.e.) hem de yöntemin uygulanması esnasında alıcı ve tedarikçi için sorun teşkil ettiği görülmektedir. Nitekim farklı maliyet tanımları ve maliyet dökümleri yanlış anlaşılmalara ve istenmeyen maliyet tartışmalarına yol açmakta, maliyet kalemlerinin anlaşılmasını zorlaştırmaktadır (Hoffjan, Lührs, Kolburg, a.g.e.).

Farklı muhasebe yöntemlerinin farklı muhasebe sonuçları üreteceği görülmektedir. Dolayısıyla OBA'nın uygulandığı bir tedarik ağında farklı muhasebe yöntemlerinin nasıl kullanıldığı sorusu ortaya çıkmaktadır. Firmalardan muhasebe sistemlerini standart bir hale getirmeleri talep edilebilir. Ancak katı kuralların ağa zarar verebileceği göz ardı edilmemelidir. Nitekim bir firma aynı anda birden fazla ağın içerisinde yer alması halinde, dâhil olduğu her ağ için ayrı bir muhasebe sistemiyle çalışması gerekecektir ve bu makul bir çalışma şekli olmayacaktır (Kulmala, a.g.e.: 167-168).

Muhasebe sistemlerinin standartlaştırılmasında adalet ve etkinlik konularına dikkat edilmesi, muhasebe sorunlarının ortaklaşa ve üye firmaların her birinde benzer şekilde çözülmesi gerekmektedir. Muhasebe problemlerinin detayları, kullanılan faiz oranları ve seçilen amortisman yöntemi gibi konuların, kullanılan muhasebe yönteminden bağımsız olması bakımından, tüm maliyetlendirme yöntemleri için benzer şekilde çözülebileceği görülmektedir (Kulmala, a.g.e.: 168).

2.6.4. Teşvikler

Tedarikçiler maliyet verilerini paylaşmak hususunda genellikle isteksiz olduğu, tedarikçilerin open book accounting yöntemine yönelik tutumlarının teşviklerle bağlantılı olduğu görülmektedir (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 159). OBA ile belirlenen hedefler, farklı tedarikçilere uygun yaklaşım ve teşvikler uygulandığı takdirde elde edilebilmektedir (Kulmala, a.g.e.: 74). Teşvikler, firmaların maliyet verilerini paylaşma hususundaki doğal isteksizliği azaltmaları bakımından önem arz etmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 78).

Tedarikçileri OBA'ya ikna etmek için teknik ve uzman personel desteğinin sağlanması (Carr, Ng, a.g.e.; Kajüter, Kulmala, a.g.e.; Romano, Formentini, a.g.e.), sabit bir getiri, kar marjı, kazançların paylaşılması ve büyük tutarlı satış hacmi garantisi verilmesi (Ellström, Larsson, a.g.e.; Romano, Formentini, a.g.e.; Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.: 202), en çok tercih edilen tedarikçi olma ve hammadde fiyatlarındaki risklere karşı önlem alma güvencesinin verilmesi (Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.: 202), rakip tedarikçilerin open book accounting kapsamına alınmaması, ikinci kademe tedarikçilerle yapılan müzakerelerde tedarikçiye pazarlık desteği verilmesi, yeni ürünler ve lansman zamanları hakkında alıcıdan tedarikçiye bilgi akışı sağlanması, yatay bilgi paylaşımı ve kıyaslamayı önlemek için tedarikçinin ana rakibi alıcının satıcı listesinden çıkarılması ve OBA'nın sadece arayüzdeki süreçlerle sınırlandırılması, üretim süreci bilgilerinin OBA'ya dahil edilmemesi (Romano, Formentini, a.g.e.) gibi teşvikler verildiği görülmektedir.

Agndal ve Nilsson tedarikçilere verilen teşvikleri şu şekilde sıralamaktadır (Agndal, Nilsson, a.g.e.: 159):

- Tedarikçinin, alıcının girdilerinden yararlanarak daha rekabetçi hale gelmesi
- Tercih edilen tedarikçi olma (daha büyük hacim, daha uzun vadeli sözleşmeler, daha fazla mağaza içi teşhir, satış noktası verilerine erişim)
- Hammadde maliyeti ve üretilen miktardaki dalgalanmaların telafisi
- Ortak iyileştirmelerden kar paylaşımı
- Tedarikçilerin kendi tedarikçi ilişkilerinde kullanılacak uygulamaları öğrenmesi
- Özel etiket üreticisi olma olanağı

Romano ve Formentini (2012), tedarikçi ve alıcıların teşviklere tepkisini tek kaynak ve çoklu kaynak stratejileri şeklinde ele almaktadırlar. Alıcının tek tedarikçisi olması durumunda (tek kaynak) teşviklerin güven inşa edici ve uzun vadeli olduğu, birden fazla tedarikçisinin olması durumunda ise (çoklu kaynak) teşviklerin maddi ve kısa vadeli olduğu görülmektedir. Çalışma, teşvikleri kaynak stratejisi ve açıklanan maliyet verilerinin niteliğine bağlı olarak şu şekilde sınıflandırmaktadır (Bkz.: Tablo 2.4.):

Tablo 2.4. Alıcının Kullandığı Kaynak Stratejisi ve Açıklanan Maliyet Verilerinin Niteliğine Bağlı Olarak Teşviklerin Sınıflandırılması

Kaynak Stratejisi	Açıklanan maliyet verilerinin niteliği	
	Detaylı ve sık	Genel ve ara sıra
Tek Kaynak	Anahtar teşvikler	Anahtar teşvikler
	Şirketler arası ortak sorun çözme ekipleri kurulması	Şirketler arası ortak sorun çözme ekipleri kurulması
	Teknik Destek	Alıcının tahmin ve üretim planları hakkındaki verileri tedarikçiyle paylaşması
	Pazarlama desteği	
	Müzakere desteği	

	Alicının tahmin ve üretim planları hakkındaki verileri tedarikçiyle paylaşması	
Çoklu Kaynak	Büyük hacimler ve daha uzun vadeli sözleşmeler	Büyük hacimler ve daha uzun vadeli sözleşmeler
	Pazarlama desteği	Alicının tahmin ve üretim planları hakkındaki verileri tedarikçiyle paylaşması
	Müzakere desteği	
	Alicının tahmin ve üretim planları hakkındaki verileri tedarikçiyle paylaşması	

Kaynak: Romano, Pietro, Marco Formentini: “Designing and Implementing Open Book Accounting in Buyer–Supplier Dyads: A Framework for Supplier Selection and Motivation,” International Journal of Production Economics, C. 137, No: 1, 2012, s. 68 – 83.

Teknik destek teşviki ile tedarikçi firma, alıcı firmadan yalın üretim, değer mühendisliği gibi uygulamaları öğrenebilmekte, pazarlama desteği ile alıcının ürünlerindeki görünürlük sayesinde marka tanıtımı yapabilmekte, müzakere desteği ile ikinci kademe tedarikçilerle pazarlık konusunda kendini geliştirebilmekte, daha büyük hacim ve uzun vadeli sözleşmeler ile daha fazla gelir elde edebilmekte ve esas tedarikçi konumuna yükselebilmektedir. Bunun yanı sıra ortak sorun çözme ekipleri sayesinde üretim/tasarım/tedarik zinciri sorunlarının çözümünde firmalar arasında kurulan ortak ekipten faydalanabilmekte, alıcı firmanın üretim planlarına erişme teşviki ile de kendi üretim ve satın almasını daha kolay bir şekilde planlayabilmektedir (Romano, Formentini, a.g.e.: 75).

2.6.5. Kâr Paylaşımı

Toplam gelirden maliyetin çıkarılması, kâr için ortaya konulan en basit tanımlardan birini ifade etmektedir. Gelir ve maliyetlerin belirlenmesi basit olabileceği gibi son derece karmaşık da olabilmektedir. Ortaklar arasındaki farklı türde kâr payı anlaşmaları için güvenilir maliyet bilgisi son derece önemlidir. OBA ile tarafların, ürün tasarımı gibi ortak sorunları çözmeleri ve bu tür iyileştirmelerden elde edilen kârların adil bir şekilde paylaşımı sağlanabilmektedir Özellikle kazan-kazan ilişkisinde alıcı ve tedarikçi arasındaki kâr paylaşımı için OBA’ya ihtiyaç

duyulduğu görülmektedir (Kulmala, Paranko, Uusi-Rauva, a.g.e.; Kumra, Agndal, Nilsson, a.g.e.: 207).

Kâr paylaşımı hususunda güven ve güç dengesinin de önemli etkisi bulunmaktadır. Güç dengesi/pazarlık gücünün alıcının lehine olması durumunda alıcı, kâr paylaşımı kurallarını belirleyebilmekte, daha fazla kâr payı talep edebilmektedir. Bununla birlikte pazarlık gücünün tedarikçi karşısında bir tehdit olarak kullanılmasının ilişkilerde güven tesis etmeyi olumsuz olarak etkileyeceği ve alıcının güven ile elde edilebileceği kazanımları kaybetmemek adına pazarlık gücünden kısmi olarak vazgeçebileceği görülmektedir (Jarimo, Kulmala, a.g.e.).

Jarimo ve Kulmala, çok taşeronlu ağlarda uygulanabilecek ve piyasa koşullarının dinamiklerini hesaba katan iki farklı kâr paylaşım kuralı sunmaktadırlar: birleştirme kuralı (combination rule) ve eşitlikçi kural (egalitarian rule). Eşitlikçi kural, tüm taşeronlara eşit bir pay verme temeline dayanmaktadır. Birleştirme kuralında ise yalnızca yenilikçi ve maliyet azaltma hedefine katkıda bulunanlara geri ödeme yapılmaktadır. OBA'nın birleştirme kuralı ile birlikte kullanılmasının, bir tedarik zinciri ağında sürekli maliyet azaltma ve yenilik için uygun bir teşvik olabileceği gözükmemektedir (Jarimo, Kulmala, a.g.e.: 515).

Bununla birlikte open book accounting uygulamalarının farklılık arz edebilmesi sebebiyle tasarrufların ortaklar arasında nasıl paylaşılacağına dair genel bir kural olamayacağı, koşullar değişince anlaşmaların da değişebileceği görülmektedir. Elde edilen fayda taraflar arasında eşit bir şekilde paylaşılabilmekte, fiyat artırmaması koşuluyla tedarikçiye bırakılabilmekte veya alıcının teknik desteğinden yararlandığı gibi sebeplerle alıcıya bırakılabilmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.).

2.7. OPEN BOOK ACCOUNTING YÖNTEMİ VE EŞBİÇİMLİLİK

Muhasebe sistemlerinin hem örgütsel tasarım hem de davranışla ilgili olarak bir dizi dolaylı etkisi bulunmaktadır. Şirketler mevcut faaliyetlerini fasona devretmekte, diğer firmalarla yeni iş birliği biçimleri kurmakta ve gittikçe daha kapsamlı ağlarda daha derin bir şekilde yer almaktadır. Ancak maliyet

sistemlerindeki farklılıklar, maliyet yapılarının yorumlanmasını zorlaştırmakta ve tedarikçiler arasında karşılaştırmalı maliyet analizleri için engeller koymaktadır. Tedarikçi ve alıcı arasındaki, firma sınırlarını sürekli değişime uğratan bu yakın ve karmaşık ilişkiler sebebiyle iş birliği yapan firmaların muhasebe sistemlerinin birbirleriyle uyumlu olma ihtiyacı doğmakta, maliyet analizlerini doğru bir şekilde yapabilmek için firmaların maliyet muhasebesi sistemlerini birbirine uyarlaması ve uyumlu bir hale getirmesi, kullanılan her farklı muhasebe yöntemi ve aracı için kendilerini yeniden düzenleme gerekliliğini getirmektedir (Hakansson, Lind, 2006: 898-899; Ramos, a.g.e.: 137; Van der Meer-Kooistra, Vosselman, a.g.e.: 51; Scaletti, Pisano, a.g.e.; Kajüter, Kulmala, a.g.e.: 183).

Buchko, örgütler arası ağlardaki kurumsal güçlerin şirketlerin benzer stratejiler izlemesine neden olabilecek eşbiçimli bir süreç oluşturduğunu ifade etmekte, otomotiv sektöründe gerçekleştirdiği çalışmasında alıcı şirketlerle yüksek düzeyde bağımlılığı olan tedarikçi şirketler üzerindeki zorlayıcı baskıların, bu şirketlerin stratejilerinde büyük benzerliklere yol açtığını ortaya koymaktadır (Buchko, a.g.e.). Çokuluslu şirketlerin ve güç asimetrisi kendi lehlerine olan alıcıların, tedarikçileri maliyet verilerini tek yönlü olarak paylaşmaya mecbur bırakması şeklindeki uygulamalar, open book accounting çalışmalarında yaygın bir şekilde gerçekleşmektedir (Kim, Lee, Liu, a.g.e.; Kulmala, a.g.e.). Bu örnekler, OBA'nın zorlayıcı eşbiçimliliğe sebep olacak şekilde sonuçlanabileceği ihtimalini ortaya koymaktadır. Ayrıca OBA'nın uygulanmasında tarafların tutumlarını şekillendiren insan faktörünün de önemli bir etken olduğu görülmekte, bu durum kaynağını eğitimle oluşan ortak anlayış ve iş yapış tarzları ve standartlarının meydana getirdiği normatif eşbiçimlilik için bir temel oluşturabileceği şeklinde okunabilmektedir. Bunun yanı sıra örgütler meşruiyet arayışı ile taklitçi eşbiçimliliğe yönelebilmekte (Touren, 2005; Rodrigues, Craig, 2007); bu durum, görünürlüğün artması, halka arzın başarıyla tamamlanması, alıcının görünürlüğünü avantaj olarak kullanmak suretiyle marka tanıtımı yapılması gibi meşruiyet kazanma amaçlarıyla uygulanan open book accounting çalışmalarının, şirketleri taklitçi eşbiçimliliğe yöneltebileceğini düşündürmektedir (Kim, Lee, Liu, a.g.e.; Romano, Formentini, a.g.e.).

Bununla birlikte mevcut sistemlerle makul bir doğruluk elde edilebilmesi halinde sistemleri uyumlaştırmaya gerek olmadığı da görülmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.). Nitekim Agndal ve Nilsson'ın çalışmasında alıcının hiçbir zaman doğrudan tedarikçinin maliyet sistemiyle çalışmadığı, maliyet verileri ve raporların mevcut karar verme süreci doğrultusunda tedarikçi tarafından hazırlandığı, tedarikçinin maliyet sisteminin alıcıya uyarlanması söz konusu olmadığı görülmekte, maliyet sisteminin literatürde belirtildiği kadar önemli olmayabileceği ifade edilmektedir (Agndal, Nilsson, 2008: 164). Kajüter ve Kulmala'nın 3. kademe tedarikçileri de kapsayan bir OBA uygulamasının söz konusu olduğu çalışmada (EuroCar vakası), firmaların eşzamanlı olarak başka ağlarda da yer almasından dolayı maliyet muhasebesi sistemlerinin birbiriyle uyumlu olmadığı ve firmaların böyle bir uyarlamaya istekli de olmadıkları görülmektedir. Çalışmada mevcut sistemlerle makul bir doğruluk elde edilebildiği için buna ihtiyaç duyulmadığı belirtilmekte, uluslararası tedarikçilerin de yer aldığı ağda maliyet muhasebesi sistemlerindeki ulusal farklılıkların da aynı şekilde göz ardı edildiği ifade edilmektedir. Çalışmadaki bir diğer vakada da (Finli firmalar) tedarikçilerin maliyet muhasebesi sistemlerinde farklılıklar bulunduğu, firmaların maliyet sistemlerini iyileştirmek için çaba sarf ettiği fakat birbirine uyumlu hale getirmeye çalışmadığı görülmektedir (Kajüter, Kulmala, a.g.e.). OBA'nın ağ kapsamında uygulandığı Offshore vakasında (2007) ise ağ üyelerinin farklı maliyet muhasebesi sistemleri kullandıkları ve OBA kapsamında muhasebe sistemlerinde herhangi bir uyumlaştırmaya gidilmediği görülmektedir. Bunun yerine standart bir sunum şekli belirlenmekte, firmalardan maliyet verilerini bu standarda göre hesaplayıp sunmaları istenmektedir (Kulmala, Kajüter ve Valkokari, 2007).

Tedarikçilerin pek çok vakada, büyük ve güçlü (pek çok vakada uluslararası ölçekte) alıcılarla iş birliği yapabilmek için OBA'yı uygulamaya razı oldukları görülmektedir. Bu şirketlerin tedarikçilerden profesyonelleşme anlamında talepleri olmaktadır. Bu durum, normatif eşbiçimlilikle ilgili söylenen “profesyonelleşmenin, normatif eşbiçimlilikle sonuçlanacağı” (Pal, Ojha, 2017: 150) ifadesindeki gibi OBA uygulayan şirketlerin normatif eşbiçimliliğiyle sonuçlanabilecektir.

Sonuç olarak OBA'nın firmalar arasında eşbiçimliliğe sebep olma potansiyeline sahip olduğu ancak şu anki literatürün bu konudaki sorulara henüz cevap veremediği görülmektedir.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

AÇIK MUHASEBE YÖNTEMİ (OPEN BOOK ACCOUNTING) KULLANAN İŞLETMELERİN İZOMORFİK (EŞBİÇİMLİLİK) SONUÇLARININ İNCELENMESİ

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu araştırmacın amacı, ülkemizde OBA yöntemini kullanan otomotiv sektörü şirketlerinin OBA'yı nasıl uyguladıklarının belirlenmesi ile muhasebe bilgi sistemlerini birbirine benzer hale getirmeye yönelik karşılaştıkları kurumsal eşbiçimlilik baskılarının olup olmadığının, varsa ne boyutta olduğunun ele alınıp incelenmesidir.

3.1.1. Araştırmanın Temel Soruları

Bu araştırma ile aşağıda yer alan iki temel soruya yanıt aranmaktadır.

1. Türkiye’de otomotiv sektöründe faaliyet gösteren ve OBA yöntemini kullanan birbiriyle yasal veya organik bağı bulunmayan tedarik zinciri ortakları OBA’yı uygularken nasıl bir yol izlemektedir?

2. OBA’yı uygulayan alıcı ve tedarikçiler, muhasebe yapılarının birbirine benzer hale gelmesine sebep olan kurumsal eşbiçimlilik baskıları ile karşılaşmakta mıdır? Karşılaşıyorsa bu kurumsal eşbiçimliliğin tür ve boyutları nelerdir?

3.2. ARAŞTIRMANIN ÖZGÜNLÜĞÜ

Yapılan literatür taramasında open book accounting yöntemini kullanan otomotiv sektörü dahil çeşitli sektör ve ülkelerden tedarikçi ve alıcıların OBA'yı nasıl uyguladıklarına dair çeşitli çalışmalar yer almakla beraber Türkiye’deki şirketlerin -otomotiv veya diğer sektörlerde- OBA'yı nasıl uyguladıklarını, süreci baştan sona nasıl işlettiklerini araştıran bir çalışmanın bulunmadığı görülmüştür. Ayrıca open book accounting yöntemini kullanan işletmelerin eşbiçimlilik sonuçlarını inceleyen bir çalışmaya da rastlanılmamıştır. Araştırma bu bakımdan özgün bir niteliğe sahip bir araştırmadır.

3.3. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

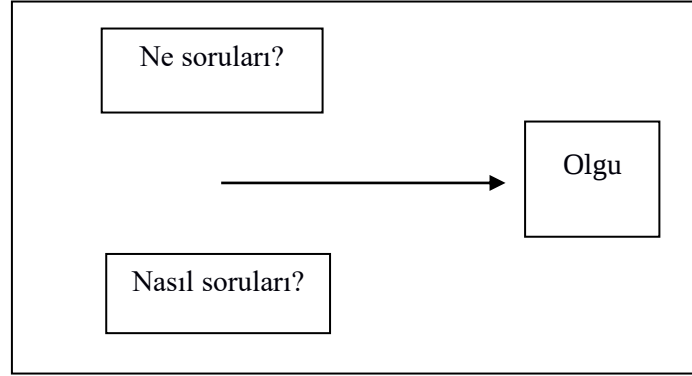
Bu araştırmanın sınırlılıkları aşağıda ifade edilmektedir:

- Araştırma sadece otomotiv sektöründe faaliyet gösteren tedarik zinciri ortaklarını kapsamaktadır.
- Araştırmada yapılacak görüşmeler için yapılan incelemelerde otomotiv bu firmalara mali müşavirlik hizmeti vermiş kişilerle yapılan görüşmelerde bu kişilerin open book accounting yönteminin uygulanmasına dair pek az veya hiç farkındalığının olmaması sebebiyle araştırmadaki görüşmeciler open book accounting yöntemine hâkim satın alma, satış ve ithalat bölümü çalışanlarıyla gerçekleştirilmiştir. Dolayısıyla araştırmada satış veya satın alma çalışanları muhasebeyi muhasebe bölümü çalışanları kadar detaylı bilemeyeceği için meydana gelen değişimlerin tüm detaylarıyla belirlenememiş olabileceği düşünülmektedir.

3.4. ARAŞTIRMANIN YAKLAŞIMI VE YÖNTEMİ

Araştırmada nitel araştırma yöntemi kullanılmıştır. Nitel araştırma, bir konunun veya problemin keşfedilmesi gerektiğinde kullanılan bir yöntemdir ve olguların içeriden derinlemesine bir bakış açısıyla çözümlenerek anlaşılmasına imkân sağlamaktadır. Nitel araştırmalar bir okul, örgüt, sosyal katman, insan grubu gibi belirli bir içeriğin derinlemesine ve ayrıntılı bir şekilde irdelenmesine yardımcı olduğu için bu araştırmada nitel araştırma yöntemi tercih edilmiştir (Cresweel, 2020: 48; Yıldırım, Şimşek, 2018: 55-56).

Katılımcıların anlamlandırma ve uygulamalarını (“ne”) içeren düzenin (“nasıl”) bulunmasını sağlayabilmesi ve incelenen ortama ait verileri kullanabilmesi ile olgunun ortaya çıktığı daha kapsamlı bağlamı inceleyerek “niçin sorusuna cevap arayabilmesi, nitel araştırmanın en güçlü yönlerinden birini oluşturmaktadır (Silverman, 2018: 25) (Bkz. Şekil 3.1.).



Şekil 3.1: Olgunun Ortaya Çıkışı

Nitel araştırma; içeriden bir bakış açısı kazanmak, kapsamlı veri toplamak gibi amaçlarla alanda geniş zaman geçirmeyi gerektirmekte, elde edilen verilerin kategori ve temalara indirgenebilmesi için karmaşık ve uzun süreli bir mesai istemekte, ulaşılan bulguların araştırmacının iddialarını kanıtlayabilmesi için uzun pasajlar yazılmasına ihtiyaç duymaktadır (Creswell, a.g.e.: 50).

Yıldırım ve Şimşek nitel araştırmaların en yaygın olarak karşılaşılan özelliklerini şu şekilde sıralamaktadırlar (Yılmaz, Şimşek, a.g.e.: 42-48):

1. Doğal ortama duyarlık: Sosyal olgular bağlı oldukları ortama göre biçimlenmektedirler, bu yüzden de yapılan araştırmanın sonuçları bu ortam içerisinde anlam kazanmaktadır, elde edilen sonuçların başka ortamlara doğrudan bir genellemesi mümkün değildir. Ayrıca her nitel araştırma kendine has özellikler taşıdığı için yapılan araştırmanın deseni ve veri analiz stratejisi gibi hususlar da araştırmaya özeldir.

2. Araştırmacının katılımcı rolü: Nitel araştırmalarda araştırmacı veri kaynaklarına yakınlığı, gözlem ve görüşme yapması, belge incelemesi, alanda zaman harcaması, gerekli olması halinde görüşülen kişilerin deneyimlerini bizzat yaşaması gibi katkılarıyla araştırma için oldukça önemli bir yer tutmaktadır.

3. Bütüncül yaklaşım: Nitel araştırma, değişkenlerin kendi başına anlamlı olmadığı yaklaşımıyla değişkenleri yapay bir şekilde birbirinden ayırıp incelemek yerine ilişkili olduğu değişkenlerle birlikte ele almaya çalışmaktadır.

4. Algıların ortaya konması: Araştırmada yer alan bireylerin sahip olduğu görüş, algı ve deneyimlerin ortaya konulabilmesi nitel araştırmalar için son derece önem arz etmektedir.

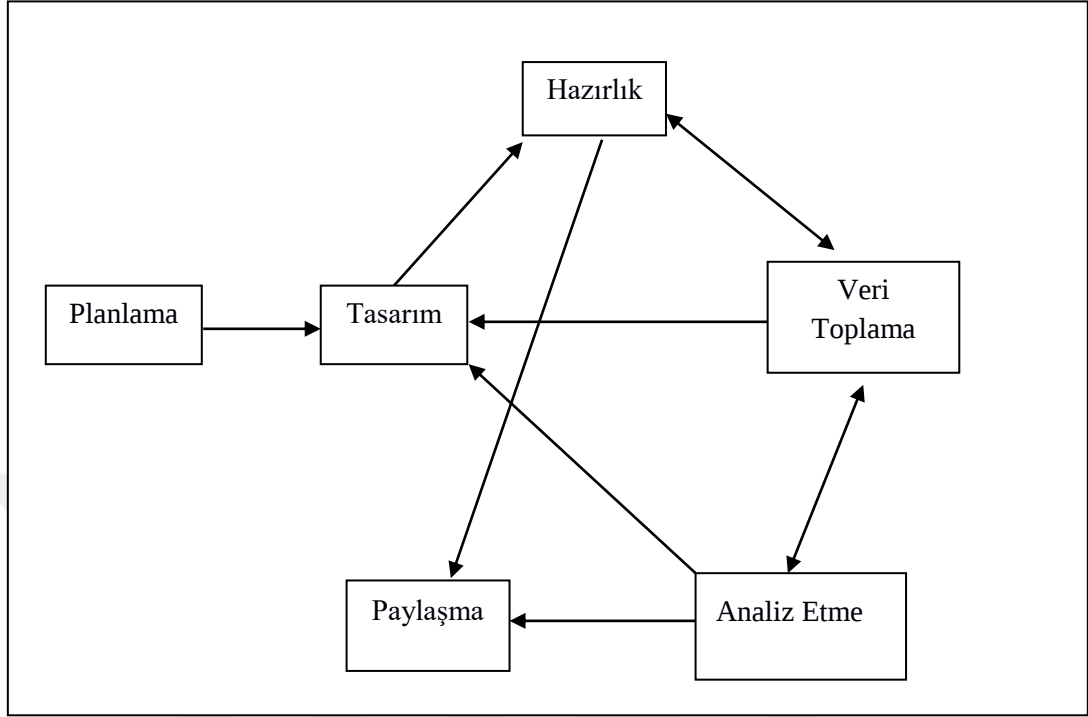
5. Araştırma deseninde esneklik: Araştırma sürecinde karşılaşılan durumların niteliğine bağlı olarak araştırmanın yönünde bazı değişikliklere sebep olabileceği için nitel araştırmada kullanılacak olan desenin de ortaya çıkan yeni duruma bağlı olarak yeniden biçimlendirilmesi gerekebilmektedir.

6. Tümevarımcı analiz: Nitel araştırma süreci esnek bir süreçtir ve veri toplama ile kuram oluşturma eşzamanlı olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla araştırmada belirli aralıklarla açıklama yapılması, toplanan verilerin açıklanan temayı teyit etmesi veya eksiklerin tamamlanması yönünde hareket edilmesi şeklinde tümevarımcı bir yaklaşımla hareket edilmektedir.

7. Nitel veri: Nitel araştırmalarda toplanan verilerle birtakım sayısal analizler yapmak mümkün olsa da asıl amaç okuyucuya araştırılan konuyla ilgili betimsel ve gerçekçi bir resim sunabilmektir. Dolayısıyla toplanan verilerin ayrıntılı ve derinlemesine bir yapıda olması son derece önemli bir konudur.

Nitel Araştırma Deseni Olarak Vaka Çalışması Deseni ve Uygulanması

Araştırmada desen olarak vaka çalışması deseni kullanılmaktadır. Örnek olay çalışması veya durum çalışması olarak da ifade edilebilen vaka çalışması deseni, bir olayı mümkün olduğunca tüm yönleriyle incelemeyi amaçlayan bir desendir (Punch, 2014: 144). Planlama, tasarım, hazırlık, veri toplama, analiz, paylaşma adımlarından oluşan vaka çalışması, doğrusal ama tekrarlanan aşamalara sahip bir süreçtir (Yin, 2009: 1) (Bkz. Şekil 3.2.).



Şekil 3.2: Vaka Çalışması Süreci

Vaka; tek bir olay, etkinlik, program veya birey olabileceği gibi ayrı ayrı veya bir grup içerisindeki olaylar, bireyler, etkinlikler veya programlar da olabilmektedir (Creswell, 2017: 604). Vaka çalışması da topluluk çalışmalarını, işletmeleri, kamu yönetimini, toplumsal sorunları ele alabileceği gibi bebekler, çocuklar, gençler ve aileleri kapsayan kliniksel ve biyografik alanları da inceleyebilmektedir (Yin, 2017). Bu noktada dikkat edilecek husus, vakanın özel bir zaman veya yer gibi belirli parametrelerle ölçümlenebilir veya tanımlanabilir olmasıdır (Cresswell, 2020: 100).

Vaka çalışması türleri keşfedici, açıklayıcı ve betimsel olmak üzere 3 başlık altında değerlendirilebilmektedir (Berg, Lune, 2019: 333). Betimsel vaka çalışmaları en yaygın olarak kullanılan vaka çalışması türüdür ve belirli bir vakanın/olgunun sosyal dünyasına zengin bir yaklaşım sunarak ele alınan olayın iç yüzünü gösteren bir bakış sağlayabilmektedir (Yin, a.g.e.: 49). Açıklayıcı vaka çalışmaları, bir dizi olayın nasıl ve neden meydana geldiğini açıklamaya çalışan, oldukça karmaşık ve zaman alıcı olabilen bir vaka çalışması türüdür (Yin, a.g.e.: 89). Keşfedici vaka çalışmaları, yapılan araştırmanın kurgulanma aşamasının araştırma sorusu

tanımlanmadan önce tamamlanabildiği, daha geniş bir araştırmanın girişi olarak ele alınabilen bir yapıya sahiptir (Berg, Lune, a.g.e.: 333).

Vaka çalışmaları tek bir analiz biriminin ele alındığı tekli, birden fazla vakanın incelendiği çoklu, birden fazla alt tabaka veya birimin ele alındığı iç içe geçmiş tekli veya her biri kendi içerisinde çeşitli alt birimlere ayrılmış birden fazla vakanın incelendiği iç içe geçmiş çoklu olarak gerçekleştirilebilmektedir (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 300-302). Bu çalışmada birden fazla vakanın kendi içerisinde bütüncül olarak ele alındığı çoklu vaka çalışması gerçekleştirilmiştir. Çoklu vaka çalışmaları, tekli vaka çalışmalarına göre daha güvenilir sonuçlar verme imkânına sahiptir. Tıpkı iki deneyden elde edilen sonucun tek bir deneyden daha güçlü olması gibi iki bağımsız vakadan elde edilen analitik sonuçlar da tek bir vakadan daha güçlü olacaktır (Yin, a.g.e.: 133).

Vaka çalışmasında, evrene kıyasla küçük bir örneklem kullanılmakta, bu da vaka çalışmasından elde edilen bulgulardan genelleme yapıp yapılamayacağı, yapılabilirse nasıl gerçekleştirilebileceği sorularını beraberinde getirmektedir. Yin bu sorulara vaka çalışmasından elde edilen bulguların genellenebileceği ancak bu genellenenin istatistiksel değil analitik bir temele dayandırılarak yapılabileceğini ifade ederek cevap vermektedir (Yin, a.g.e.: 177).

3.5. ETİK PROSEDÜR VE GİZLİLİK

Araştırmada etikle ilgili İstanbul Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Etik Kurulu tarafından hazırlanan Bilgilendirilmiş Gönüllü Onam Formu'nun düzenlenerek araştırmadaki katılımcıların onayına sunulmuş, araştırmaya katılan şirketlerin isimleri yerine tedarikçiler için T1, T2, T3, alıcılar için de A1, A2, A3, A4 ve A5 şeklinde rumuz kullanılmıştır. Ayrıca araştırmada bahsi geçen kişi ve şirket isimlerinin gizli tutulması, katılımcılardan elde edilen verilerin üçüncü taraflarca erişimine kapalı olarak saklanması gibi önlemler de alınarak araştırmanın gizliliğinin sağlanması ve etikle ilgili sorunların ortadan kaldırılması amaçlanmıştır.

3.6. VERİLERİN TOPLANMASI VE ANALİZİ

Bu başlık altında araştırma verilerinin nasıl toplandığı ve analiz edildiğine dair sürecin detayları yer almaktadır.

3.6.1. Ön Çalışma ve Soruların Yapılandırılması

Araştırma soruları open book accounting ve yeni kurumsal kuram literatürü incelenerek, yarı yapılandırılmış görüşme formatına uygun bir şekilde hazırlanmıştır. OBA'nın işletmeler tarafından nasıl uygulandığıyla ilgili soruların hazırlanmasında bu konuda yapılmış çalışmalarda ele alınan başlıklar, önem dereceleri gibi hususlar dikkate alınmıştır. Yeni kurumsal kuram literatüründe yapılan incelemelerde de özellikle kurumsal eşbiçimlilik kavramının işletmeler üzerindeki etkisine odaklanan çalışmalardan istifade edilmeye çalışılmıştır.

Soruların genel çerçevesi; görüşmecinin yaşı, eğitimi ile şirketin kuruluş tarihi ve çalışan sayısı gibi sorulardan oluşan genel sorular ile open book accounting yönteminin nasıl uygulandığını belirlemeye yönelik sorular ve eşbiçimlilik sonuçlarını belirlemeye yönelik sorular olarak düzenlenmiştir.

Yapılan pilot çalışmada sorular tekrar düzenlenmiştir. Pilot çalışmada ve tüm vakalarda şirketlerin OBA'yı terim olarak bilmediği, yöntemi maliyet kırılımı, maliyet dökümü veya cost breakdown gibi kelimelerle ifade ettiği belirlenmiş, open book accounting ifadesinin görüşmecilerin kafasını karıştırdığı anlaşılmıştır. Bu yüzden OBA'yı uygulayan şirketlerin belirlenmesinde open book accounting kelimesi kullanılmadan yöntem tarif edilerek gerekli belirleme yapılmış, sorular da yine open book accounting kelimesi kullanılmadan “veri paylaşımı” ifadesiyle düzenlenerek sorulmuştur.

3.6.2. Araştırmanın Örneklemi

Nitel araştırma geleneği içerisinde ortaya çıkmış olan amaçlı örnekleme, araştırmada incelenen konuya dair zengin bilgi içeren vakaları seçmeyi hedeflemektedir ve aşırı veya aykırı örnekleme, yoğunluk örnekleme, kartopu veya

zincir örnekleme, tipik durum örnekleme gibi türleri bulunmaktadır (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 116; Patton, 2018: 46).

Nitel araştırmalarda örneklem büyüklüğü için kesin kurallar bulunmamakta; örneklem büyüklüğü araştırmanın amacı, araştırılan konu, fayda ve zarar durumu, sahip olunan kaynak ve zaman, güvenilirlik gibi pek çok değişkene bağlı olarak farklılaşmaktadır (Patton, a.g.e.: 244). Nitel araştırmalarda, amaçlı örneklem kullanılarak tek bir vakaya bile odaklanabilmektedir. Tek bir vaka veya çok küçük örneklem genelleme yapmaya imkân vermese de bir olgu veya vakanın derinlemesine incelenmesini sağlayarak çok şey öğrenilmesine imkân sağlayabilmektedir (Patton, a.g.e.: 46) Araştırmacının vaka sayısını belirlemesinde, elde edilen verilerin birbirini tekrarlayıp, yeni bir bulgu ve görüşün elde edilmediğinin fark edilerek araştırmada elde edilen bulguların yeterli bir seviyeye geldiğini belirten “doyum noktası” yol gösterici olmaktadır (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 309).

Bu çalışmada Türkiye’deki otomotiv sektöründe open book accounting yöntemini uygulayan tüm tedarikçi ve alıcı şirketler araştırmanın evrenini oluşturmaktadır. Ayrıca sadece OBA’yı yasal veya organik bağı bulunmayan şirketlerle birlikte uygulayan alıcı ve tedarikçiler kapsama dâhil edilmiştir. Araştırmada amaçlı örnekleme kullanılmış ve örneklem seçiminde hem tedarikçi hem de alıcı konumundaki şirketlerle çalışılmasına dikkat edilmiştir. Araştırma, örneklem büyüklüğü bakımından doyum noktasına ulaşıldığının düşünüldüğü sekiz vakadan oluşmaktadır.

3.6.3. Mülakatların Yürütülmesi ve Gözlem

Araştırma kapsamında yapılan mülakatlar yüz yüze, telefonla, yazılı veya çevrimiçi toplantı programları ile gerçekleştirilmiştir. Bir vaka ile yüz yüze, bir tanesi ile e-posta aracılığıyla yazılı olarak, bir tanesi ile de telefonla mülakat yapılmış ancak yüz yüze yapılan görüşmede katılımcı ses kaydına izin vermemiştir. Tüm katılımcılara Gönüllü Onam Formuyla ilgili bilgi verilmiş ve ses kaydı için izin istenmiştir. Telefon ve çevrimiçi toplantı programları vasıtasıyla yapılan tüm görüşmelerde katılımcılar ses kaydına izin vermiş ve ses kaydı alınmıştır. Çevrimiçi

toplantı programları olarak Zoom ve Microsoft Teams kullanılmış, bu programlar katılımcıların isteği doğrultusunda seçilmiştir.

Katılımcıların verdiği cevapların içeriğine göre soruların sıralaması ile alt soruların sorulması değişkenlik göstermiştir. Bazı katılımcılar sorulara son derece detaylı cevap vermeyi tercih ederken bazıları kısaca yanıtlamayı tercih etmiştir. Mülakatların süresi de katılımcıların soruları cevaplamaındaki tutumuna bağlı olarak değişkenlik göstermiştir. Katılımcıların şirket içindeki görevleri tedarikçilerde satış yöneticisi, alıcılarda bir tanesi ithalat yöneticisi olmak üzere satın alma yöneticisi şeklindedir. Araştırmanın başında muhasebeci ve yeminli mali müşavirlerle yapılan ön görüşmelerde muhasebe bölümü çalışanlarının open book accounting konusuyla ilgili bilgi sahibi olmadığı veya çok az bilgilerinin olduğu, süreci daha çok satın alma ve satış bölümlerinin yürüttüğü belirlendiği için görüşmeler bu bölümlerle yapılmıştır.

Yüz yüze yapılan mülakat esnasında gözlem yapma imkânı da bulunmuş, mülakat yapılan şirketin binasının konumu, çalışma ortamı, katların düzeni, çalışanların fiziki özellikleri gibi konulara dair gözlem yapılmıştır. Yapılan gözlemle ilgili notlar alınarak analiz sürecine dâhil edilmiştir.

3.6.4. Belge Verilerinin Değerlendirilmesi

Araştırmada yer alan şirketlere dair sürdürülebilirlik raporları, faaliyet raporları gibi çeşitli raporlar, şirketlerin resmî web sayfaları, çevrimiçi ortamlardaki haberler, istatistiki veriler ile LinkedIn üzerinden şirket ve çalışan bilgilerinin incelenmesi ile elde edilen veriler araştırmanın analizi ve yorumlanması sürecine dâhil edilmiştir.

3.6.5. Araştırmanın Geçerliği ve Güvenilirliği

Geçerlik, araştırma sonuçlarının katılımcıların ifade ettiği hususları ne derece doğru bir şekilde yansıttığını, araştırmada istenen şeyin gerçekten ölçülüp ölçülmediğini, ölçme aracından kaynaklı sistematik bir hatanın olup olmadığını göstermektedir (Güler, Halıcıoğlu, Taşgın, 2015: 371; Aydın, Bayazıt, 2021: 186; Bal, 2016: 139). Geçerliği ortaya koyan en önemli iki kıstas elde edilen verilerin

ayrıntılı bir biçimde rapor edilmesi ile araştırmacının sonuçlara nasıl ulaştığını açıklamasıdır. Geçerlik, kendi içerisinde iç geçerlik ve dış geçerlik olarak ikiye ayrılmaktadır. İç geçerlik, araştırmacının veri toplama süreçleri ile bunların analiz ve yorumlanma kısmında tutarlı olması, kendini ve araştırma süreçlerini sürekli olarak eleştirel bir gözle sorgulayıp denetlemesi ve bu süreci okuyucuya açık ve anlaşılır bir şekilde anlatabilmesidir. Dış geçerlik ise araştırma sonuçlarının genellenebilir olması ile ilgilidir. Araştırmanın sonuçlarının benzer ortam ve durumlara benzer bir yapıya sahip olması dış geçerliğin olduğunu gösterebilmektedir. Ancak nitel çalışmaların nicel çalışmalarda olduğu gibi sayısal bir genellemesi söz konusu değildir. Burada bahsedilen genelleme analitik bir genellemedir çünkü toplumsal olayların içerisinde yer aldıkları ortama göre değiştiği dolayısıyla elde edilen sonuçların diğer araştırmalara doğrudan bir genellemesinin yapılamayacağı varsayılmaktadır (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 270-271).

Güvenilirlik, bir araştırmada elde edilen sonuçların benzer bir örneklem kullanılarak yapılan başka bir araştırmada tekrar veya benzer bir şekilde elde edilebilmesidir (Güler, Halıcıoğlu, Taşkın, a.g.e.: 384). Güvenilirlikte araştırmacı ve kullanılan yöntemler arasında tutarlılık ile makul bir ölçüde istikrar olup olmadığının, araştırmaya gereken özenin gösterilip gösterilmediğinin değerlendirilmesi esas alınmaktadır (Miles, Huberman, Saldana, 2023: 405). Güvenilirliğe dair en çok başvuru yapılan yöntemlerden biri kodlayıcılar arasında görüş birliği olmasıdır (Cresweel, a.g.e.: 267). Vaka çalışmalarında güvenilirliği arttırmak için araştırmacının dikkat etmesi gereken hususlar şu şekildedir (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 300):

- Araştırmacı tarafından araştırmada izlenen süreçlerin açık bir şekilde tanımlanması ve ilgili belgelerle desteklenmesi
- Araştırmanın, araştırmacı tarafından belirli bir sistem içerisinde adım adım geliştirilmesi ve sunulması
- Araştırmaya dair gerektiği takdirde başka araştırmacılar tarafından da kullanılabilecek veya denetlenebilecek bir veri tabanının oluşturulması

Araştırmada geçerlik ve güvenilirliğin sağlanabilmesi için veri kaynakları, araştırmacılar, başvuru kuram ve yöntemleri çeşitlendirmek gibi uygulamalara başvurularak kullanılabilen “üçgenleme/çeşitleme”; dışarıdan bakan bir çift göz ile araştırmanın daha doğru bir şekilde gerçekleşmesine yardımcı olabilecek “meslektaş değerlendirmesi”; veri miktarı ve niteliğini en üst seviyeye çıkararak derinlemesine inceleme yapılmasına yardımcı olacak “amaçlı örnekleme” kullanılması; araştırma için ön çalışma niteliğinde bir “pilot uygulama” yapılması; araştırma verilerinin güvenilirliği belirlemeye katkı sağlayacak, birden fazla vakanın incelendiği “çoklu vaka” çalışması yapılması gibi uygulamalara başvurulmuştur (Aydın, Bayazıt, a.g.e.: 190-204).

3.6.6. Verilerin Analizi Süreci

Nitel veri analizi araştırma kapsamında elde edilen verilerin bulgulara çevrilmesi işlemidir. Büyük miktarlarda verinin; ham bilgi hacmini azaltma, gereksiz bilgileri gerekli bilgilerden ayırma, önemli örüntüleri tanımlama, verilerin özünü ortaya çıkarıp bir çerçeve oluşturulmasını sağlama şeklinde açıklanıp anlamlandırılmasını gerektirmektedir. Analiz sürecine dair kesin bir reçete yoktur, nasıl bir yol izleneceği her araştırmanın kendi özellikleri ve ihtiyaçları doğrultusunda farklılaşmakta ve amaç analize yön vermektedir (Patton, a.g.e.: 432-434). Nitel veri analizinde araştırmada elde edilen verilerin daha önceden belirlenmiş temalara göre özetlenip yorumlanması şeklindeki betimsel analiz ile verilerin derin bir işleme tabi tutularak kavram ve temaların elde edilmesi şeklindeki içerik analizi kullanılabilmektedir (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 239-242).

Creswell veri analizinde kesin çizgileri olan bir yöntem olmadığını belirtmekle beraber analiz sürecinin genel bir şekli olduğunu ifade ederek söz konusu süreci veri analiz sarmalı olarak tanımlamaktadır. Buna göre süreç verileri düzenleme, okuma ve hatırlatıcı notlar alma, kodlardaki ve temalardaki verileri betimleme, sınıflandırma ve yorumlama, verileri yorumlama, verileri sunma ve görselleştirme adımlarından oluşmaktadır (Creswell, a.g.e.: 184-189). Yıldırım ve Şimşek içerik analizi kapsamında nitel veri analizini verilerin kodlanması, temaların

bulunması, kodların ve temaların düzenlenmesi ile bulguların tanımlanması ve yorumlanması olarak ifade etmektedir (Yıldırım, Şimşek, a.g.e.: 243).

Bu çalışmada tümevarımcı bir yaklaşım olan içerik analizi tercih edilmiştir. Verilerin analizinde öncelikli olarak mülakatlar, gözlem ve belgelerden elde edilen veriler dosyalanarak düzenlenmiştir. Mülakatlara ait ses kayıtları metne aktarılmış, ilgili metinlerin birinci döngü kodlaması yapılmıştır. Daha sonra metinler açık kaynaklı bir nitel veri analiz programı olan RQDA programına aktarılarak ikinci döngü kodlama işlemi gerçekleştirilmiştir. Kodlamada harfiyen kodlama, motamot kodlama, doğal kodlama gibi isimlerle ifade edilebilen katılımcıların kullandığı dilden hareket eden InVivo kodlama yöntemi (Saldana, 2019: 97-107) kullanılmıştır. Kodlar belirlendikten sonra Microsoft Word programına aktarılmış ve kodlardan kategorilere ulaşılmıştır. Ulaşılan kategori başlıkları RQDA programına girilerek programda yer alan kodlar ait oldukları kategori başlıkları altına alınmıştır. Bazı kodlar birden fazla kategoriye dâhil olabilmektedir. Kategorilerden “OBA’nın Uygulanış Şekli” ve “Eşbiçimlilik” isimli iki ana temaya ulaşılmıştır. Bu süreç tüm vakalar için tekrar edilmiş ve hepsinde bu iki ana tema ortaya çıkmıştır. Elde edilen bulgular her bir vaka için ana temalar altında ayrı ayrı değerlendirilmiş, RQDA programı ile kodların ve kategorilerin kendi içlerinde ve birbiriyle bağlantısını gösteren grafikler oluşturulup söz konusu grafikler bulgularla birlikte sunulmuştur. Verilerin analizi ve yorumlanması sürecinde araştırmacı notlarından da istifade edilmiş, bazı kod ve kategorilerin yeniden düzenlenmesi gerekebilmiştir. Her bir tema için tüm vakaların karşılaştırmalı olarak gösterildiği tablolar oluşturulmuş, vakaların karşılaştırmalı bir değerlendirmesi yapılmıştır. Ayrıca bulguların tanımlanması ve yorumlanmasına dair genel bir değerlendirme yapılmış, sonuç bölümünde çalışma özetlenerek araştırmadan elde edilen sonuçlar ortaya konulmuştur.

3.7. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Araştırmada elde edilen verilerin analizinde kodlardan kategorilere, kategorilerden temalara ulaşılmış; tüm vakalarda “OBA’nın Uygulanış Şekli” ve “Eşbiçimlilik” temaları isminde 2 ana tema belirlenmiştir. OBA’nın Uygulanışı

teması open book accounting yönteminin T1 tarafından nasıl uygulandığını açıklamaktadır. Eşbiçimlilik teması ise OBA kullanımının taraflar için herhangi bir eşbiçimlilik durumuna sebep olup olmadığı konusundaki yapısal etkileri ortaya koymaktadır. Bu bakımdan söz konusu vakada elde edilen verilerin araştırma sorularıyla örtüştüğü görülmektedir.

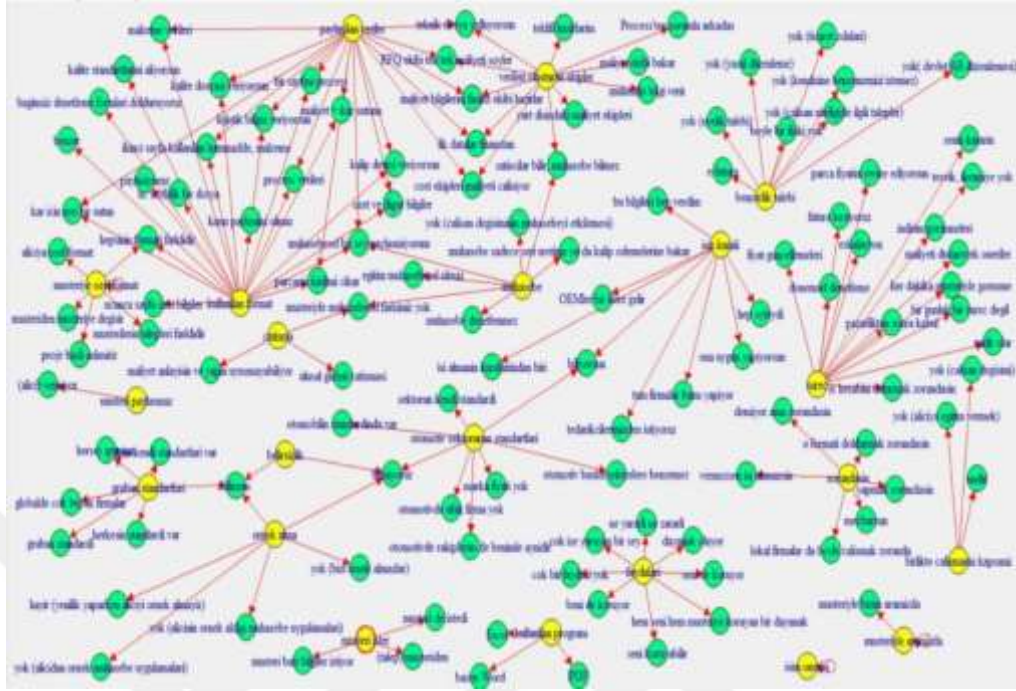
Araştırmanın bulguları aşağıda tüm vakalar ayrı başlıklar altında olmak suretiyle verilmiştir. Katılımcıların kavram olarak open book accounting ifadesine aşina olmamaları ve bu ifade kullanılarak sorulan sorulara cevap verirken kafalarının karıştığının belirlenmesi sebebiyle yapılan mülakatlarda open book accounting yerine veri paylaşımı ifadesi kullanılmıştır.

Araştırmada üçü tedarikçi, beşi de alıcı şirket olmak üzere sekiz vaka ile çoklu vaka çalışması gerçekleştirilmiştir. Tedarikçilere T1, T2, T3; alıcılara da A1, A2, A3, A4 ve A5 şeklinde rumuz verilmiştir.

1.7.1. Birinci Vaka Çalışması: T1

Merkezi Avrupa’da bulunan T1 firması otomotiv sektörü için plastik çözüm sağlayıcısı olarak hizmet vermektedir. 22 ülkede 10.000’den fazla çalışanı, 1.2 milyar Euro yıllık geliri bulunan grup şirketin Türkiye ayağı olan T1, 1993 yılında kurulmuştur. Şirket 400 civarında mavi ve beyaz yaka çalışanı ile Türkiye pazarı için boyalı ve boyasız enjeksiyon parçaları üretmektedir. Bu vakada tedarikçi T1’in alıcılarıyla (müşterileriyle) olan ilişkileri incelenmiştir.

İlgili kodlar ve kategoriler T1 vakasının analiz edildiği RQDA programında oluşturulan grafikte aşağıdaki gibi gösterilmektedir (Bkz. Şekil 3.3.).



Şekil 3.3: T1 Vakası Kod ve Kategorileri

OBA'nın Uygulanış Şekli

OBA'nın uygulanışı teması T1 vakasının OBA'yı uygulama sebeplerinin, uygulama şeklinin ve formatının nasıl olduğu hususunda bilgi vermektedir.

T1 ile yapılan görüşmeler neticesinde open book accounting yönteminin otomotiv sektöründe uzun zamandır çok yaygın bir şekilde kullanıldığı ve sektörde iş yapabilmek için adeta bir mecburiyet teşkil ettiği anlaşılmaktadır. T1'in OBA'yı uygulama sebebinin de alıcılarının talebi olduğu, karşılığında alıcılarından herhangi bir veri paylaşımı alamamasına rağmen OBA'yı uyguladığı, bu konunun bir tercih değil, zorunluluk olduğu hatta T1'in de kendi tedarikçilerinden OBA'yı uygulamalarını istediği görülmektedir. Otomotiv sektörünün rekabetçi yapısı ve iş birliklerinin uzun vadeli olmasının da bu konuda bir baskı unsuru olduğu bununla birlikte open book accounting yöntemi uygulamalarını düzenleyen herhangi bir kurum, standart vs. olmadığı ve alıcıyla paylaşılan bilgilerin üçüncü taraflarla paylaşılmadığı belirlenmektedir. T1'in bu konuyla ilgili orijinal ifadeleri aşağıda verilmektedir.

T1:

“(OBA’yı uygulama talebi) müşteriden geldi.”

“İşi almak için gerekli. Yapmak zorundasın.”

“Yok, müşteri bize (maliyetlerini) vermiyor.”

“Hep öyleydi. Çalıştığım üç firmada da bu bilgileri hep verdim. Otomobilin standardında vardır. İşi almanın kurallarından birisi de o, o formatı da doldurmak zorundasın.”

“Aslında tüm firmalar bunu (OBA’yı) yapıyor.”

“Evet, biz de tedarikçilerimizden istiyoruz. Detay alıyoruz tedarikçilerimizden.”

“Otomotiv sektörü başka sektörlerle benzemez. Mesela giyim markaları. Biri aynı/benzer malı 100 TL’ye satar, öbürü 500 TL’ye. Marka fiyatım var der. Otomotivde benim rakiplerim de benimle aynıdır. OEM’ler¹, bizde bir kere geliyor, projeyi aldın aldın, alamadın beş yıl mesela o müşteriyle çalışamazsın, bir dahaki ihaleye kadar.”

“Yok, düzenlemeler müşteriyle bizim aramızda.”

“Veri paylaşımı sadece müşteriyle bizim aramızda.”

T1’in OBA’yı uygulamak konusunda alıcılardan herhangi bir özendirici davranış, teşvik vs. görmedikleri, mecbur oldukları için yaptıkları ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte işin başında tüm maliyetlerini kalem kalem karşı tarafla paylaştıkları için mevcut şartlarda maliyetleri etkileyecek bir değişiklik olduğunda, fiyatları/bazı şartları yenilemek için yapılacak müzakerelerde OBA’nın kendileri için bir dayanak olduğu, bu bakımdan hem alıcı hem de T1 için fayda sağladığı görülmektedir. Ayrıca T1’in yaptığı işlerin bir senesi tasarım, bir senesi kalıp, bir senesi de seri üretim olmak üzere en az 3 yıl süren uzun soluklu işler olduğu, fiyat hesaplaması tasarımdan önce yapıldığı için fiyatlarda sürekli güncellemelere ihtiyaç duyulduğu bu yüzden alıcıyla maliyetlerle ilgili sürekli bir görüşme ve veri paylaşımı olduğu belirlenmektedir.

T1:

“(OBA’nın) Çok bir faydası yok, seni koruyabiliyor. Ne zararı var, ne faydası. İşi almak için gerekli. Yapmak zorundasın. Ama dayanak oluyor. Adetler düştüğünde çok işe yarayan bir şey. Adetler arttığında da işe yarayabiliyor. Adeti arttırdın, bu sayıda parça için bana iki kalıp lazım, kalıbın parasını öde diyorsun.”

¹ OEM: Original Equipment Manufacturer (Orijinal Parça Üreticisi)

“Bir mecbursun, iki seni de koruyor değişen dizaynlara² karşı. Onu vermezsen işi alamazsın. Teşvik, ikramiye vb. yok.”

“Bu (OBA) beni de koruyor bu arada. Çünkü araba kesinleşmeden, dizayndan önce yapıyorsun fiyat hesaplamasını. İşe başladıktan sonra anlaşılan dizayna göre bir bazın³ olması lazım. Parça fiyatını revize⁴ ediyorsun. Hem seni hem müşteriye koruyan bir dayanak aslında bu yöntem. 3 senen var çünkü işi aldıktan sonra. Bu arada 1 sene dizayn, bir sene kalıp, sonra seri üretime giriyorsun.”

“Bu bir günlük süreç değil, minimum 2 aylık pazarlık- iyileştirme- dizayn değişim süreci. Yıllık fiyat. Hammadde üç ayda bir, bazen ayda bir güncelleniyor. Fiyat güncellemeleri oluyor. Eskalasyon⁵. Fiyatın TL ise, maliyetimin şu kadarı TL, şu kadarı Euro diyorsun mesela. Yıllık indirim görüşmelerin oluyor. Her dakika müşteriyle görüşüyorsun.”

T1’in standart bir OBA formatının bulunmadığı, her bir alıcı için alıcıların ihtiyaç ve talepleri doğrultusunda farklılaşan bir format kullandıkları, formatın yapılan anlaşmanın niteliğine bağlı olarak değişkenlik arz ettiği, önemli olanın maliyeti doğru bir şekilde hesaplayabilmek olduğu görülmektedir.

T1:

“Her alıcı için farklı bir format vardır.”

“Hepsinin formatı farklıdır. Bazı müşteriler finans giderlerini soruyor, bazıları sormuyor.”

“(Müşteriye sunulan) satış fiyatı, detayları müşteriden müşteriye değişir.”

“Müşterilerin bu konuda talepleri farklıdır. Bazısı maliyet fiyatını saatlik görmek ister, bazıları bütün. Mesela 1 ton, 1 milyon diyorsun. A firması farklı hesaplıyor, hepsi farklı ister. Sen iç hesabını tutturmak zorundasın.”

“(Müşteriye sunulan) satış fiyatı, detayları müşteriden müşteriye değişir.”

“Proje bazlı anlaşırız firmalarla, belirli bir hedefi var.”

Her ne kadar alıcıya özel format kullanılsa da bu formatın ana hatlarının benzer nitelikte olduğu görülmektedir. İlk sayfada sürece dair bilgiler, ikinci sayfada hammadde, malzeme ve lojistik bilgilerinin yer aldığı, üçüncü sayfada da ikinci sayfadaki bilgilerin özeti ile maliyeti oluşturan tüm kalemlerin sunulduğu genel bir format kullanılmaktadır. Maliyete dair genel diğerler, kâr ve hurda gibi bilgilerin yer

² Dizayn: Tasarım

³ Baz: Temel

⁴ Revize: Düzeltmek, yenilemek

⁵ Eskalasyon: İhalelerde sözleşme fiyatının maliyetlerdeki artışa göre güncellenmesi. (Çevrimiçi), <https://sozluk.gov.tr/>, 22.06.2024.

aldığı ayrıntılı bir döküm yapıldıktan sonra bitmiş parça maliyeti ortaya konulmaktadır.

T1:

“Her şirketin (müşterinin) kendi formatı var, yapı olarak benzer.

“Bir sayfası process⁶: makine bilgileri, çalışan, operatör, circle⁷. İkinci sayfa kullanılan hammadde, malzeme ... Üçüncü sayfa özet sayfa, ilk olarak malzeme, ikinci işçilik için özet bilgiler. En altta genel gider, kâr, scrap⁸ bilgileri. Maliyeti oluşturan tüm kalemler. En sonunda bitmiş parça maliyeti.

“Genelde üç sayfa olur bu dosya. Bir sayfada malzeme verileri, diğer sayfada process verileri. Ön sayfada da bunun özeti ve alacağınız genel gider, kâr, finans giderleri, scrap (hurda) bilgilerinin olduğu bilgiler oluyor.”

T1’in kârı maliyetlere yedirmeyerek ayrı bir sütun olarak sunduğu, alıcının kabul edeceği bir kâr oranını belirleyerek ayrı bir kalem olarak ifade ettiği görülmektedir.

T1:

“Kâr için ayrı bir sütun oluyor bu dosyalarda, kârı yedirmiyorsunuz malzeme maliyetlerine. Müşterinin kabul edeceği şekilde maliyet + kâr sütunu var.”

“Kâr için ayrı bir sütun vardır.”

T1’in paylaştığı verilerin niteliğinin alıcının isteği doğrultusunda çeşitlendiği belirlenmektedir. Bu kapsamda kimi alıcıların finansla alakalı bir bilgi talebi olmazken kimi alıcıların bilanço, borç bilgileri vb. detaylı finansal bilgiler talep ettiği, T1 tarafından yapılacak işin teknik kısmı, lojistik, paketleme, kalite gibi konularda veri paylaşımı yapılabildiği, bağımsız denetleme formları doldurabildiği görülmektedir.

T1:

“Bağımsız denetleme formları dolduruyoruz. Müşterinin bizden istediği bilgiler oluyor. Finans, bilanço, borç bilgileri istiyor. Paylaşıyoruz.”

“Teknik dosya yolluyorsun. Kalıp detayı veriyorsun. Kalıpcı, malzemesi, nakliyesi budur diye. Lojistik, paketleme yapacaksan veriyorsun. Kalite dosyası veriyorsun. Benim auditim⁹ ISO 16.949 gibi. Bu kalite standartlarını alıyorsunuz.”

⁶ Process: Süreç

⁷ Circle: Döngü

⁸ Scrap: Hurda

⁹ Audit: Denetim

“Hepsinin formatı farklıdır. Bazı müşteriler finans giderlerini soruyor, bazıları sormuyor.”

Paylaşılan maliyetlerin belirlenmesi hususunda ilk verilerin Finans ekibinden alındığı, Finans, Mühendislik, Satın Alma ve Satış bölümlerinin maliyeti oluşturmak için birlikte çalıştıkları görülmektedir. Gelen işin yapılabilirliğinin belirlenmesi, parçanın kırılımının oluşturulması ve süreç içerisinde ihtiyaç duyulacak diğer üretim ekipmanları gibi teknik kısımların belirlenmesi hususlarının mühendislik ekibi tarafından yapıldığı; ilgili kalemlerin maliyetlerini finans ve satın alma ekiplerinin belirlediği; satış bölümünün de ilgili ürünün ne kadar satılabileceğini belirleyerek teklifi hazırladığı belirlenmektedir. Bununla birlikte maliyetin belirlenmesi hususunda T1’in müstakil ve bağımsız karar veremediği, şirketin yurtdışındaki maliyet ekiplerinden gelen bilgi ve talimatlar doğrultusunda bu teklifi oluşturabildiği anlaşılmaktadır. Ayrıca T1’in maliyeti düşürecek öneriler getirmesi durumunda elde edilecek kârın taraflar arasında paylaşımının ise son derece nadir gerçekleşebilen bir durum olduğu belirlenmektedir.

T1:

“İlk paket gelir, maliyet ekibiyle paylaşırsınız. Fizibilite üretebilir miyim bakarsınız. Cost¹⁰ ekibi, mühendis yatırımlara bakar. Önce parçanın kırılımı çıkar. Mühendis bilgi verir. Bu vidayı kullanacağız gibi, tek tek. RFQ¹¹ ekibinin içinde satın alma tek tek maliyeti söyler. Process’ten sorumlu arkadaş mühendisin verdiği bilgilere göre bu ekipmana ihtiyacım var der. Ben de maliyeti buysa, bu kadara kadar satabilirim diye tek tek çıkartırım. Teklifi hazırlıyorum. Pazarlıktan sonra kabul. Bizim mühendisimiz alıcının mühendisiyle görüşür, pazarlık aşamasında, maliyeti düşürecek öneriler veriyorsun.”

“Kârın paylaşımı olmuyor. Maliyeti düşürecek bir şey önerildi, yapıldı diyelim. Ama zaten nadir olur o da. Projenin başında olur.”

“Sadece Finans ekibi maliyet bilgilerini hazırlıyor. İşçiliğim ne kadar, makine saat ne kadar harcıyor, genel giderler ne kadar gibi. İlk dataları¹² Finans’tan alıyorsun.”

“Cost ekipleri maliyeti çalışıyor, satmanız gereken ürün için. Ekiplerimiz var Avrupa’da, Amerika’da. Başka yerlerde de var ama ben onlarla çalışmadım. Bunlar, maliyet ekipleri, maliyeti çıkarıyor. Sizin firmanızın işçilik fiyatını belirliyor. Yönetim, maliyeti buysa buna satmak zorundasın diyor.”

¹⁰ Cost: Maliyet

¹¹ RFQ: Request for Quotation (Teklif Talebi)

¹² Data: Veri

Bununla birlikte maliyetin oluşturulmasında Muhasebe bölümünün bir katkısından bahsedilmediği dikkat çekmektedir. T1 vakasında maliyet oluşturulması hususunda muhasebe bölümünün etkisi/bilgisi olmadığı, satış fiyatını oluşturma işini satışçıların yaptığı, muhasebecilerin bu konudan haberdar olmadığı belirlenmektedir.

T1:

“Muhasebe bizde sadece seri üretime ya da kalıp ödemelerine bakıyor.”

“(Open book accounting yöntemini) Satışçılar bilir, muhasebe bilmez.”

Ayrıca verilerin paylaşılması ile ilgili özel bir yazılımlarının olmadığı, bunun için çoğunlukla Excel, nadiren de Word yazılımlarını, sunum hazırlamak içinse PDF’yi kullandıkları belirlenmektedir.

T1:

“Excel kullanıyoruz. Bazen Word’de resmi hale getiriyoruz teklifleri ama %99 Excel. Sunum yapacaksak PDF.”

Eşbiçimlilik

Bu tema altında zorunlu, taklitçi ve normatif eşbiçimliliğe yönelik elde edilen bulgular yer almaktadır.

T1 vakasının alıcılarının isteği doğrultusunda OBA’yı uyguladığı, işlerin ve muhasebenin yürütülmesi ve örgütlenmesi konularında alıcıların müdahalesine maruz kalmadığı anlaşılmaktadır. OBA’nın uygulanışı ile ilgili bir yasal düzenleme veya devlet/kurum müdahalesinin de olmadığı belirlenmektedir. Ayrıca kalite, lojistik, süre ölçümü gibi konularda alıcı denetimlerine tabi tutulabildikleri ancak muhasebeyle ilgili bir denetimin söz konusu olmadığı görülmektedir.

T1:

“Müşteri kendisine benzememizi istemez.”

“Ticaret odaları vb. kurumlara üyelik talebi yoktur.

“Veri paylaşımına dair yasal düzenleme veya devlet düzenlemesi bulunmuyor.”

“Dönemsel denetlemeler oluyor. Kalite, lojistik, süre ölçümü gibi konularda denetim olur. Ama fatura, muhasebe denetimi olmaz.”

Özellikle muhasebe ile ilgili yapısal bir değişiklik talebinin bulunmadığı, otomotiv sektöründeki şirketlerin büyük ölçekli ve uluslararası nitelikte şirketler olmasının belirli uluslararası standartlar getirdiği ve bu durumun yerel şirketlerin de bu standartlara uyum sağlaması şartını doğurduğu, T1'in de bu konuda kendi grup şirketinin belirlediği standartları uyguladığı görülmektedir.

T1:

“Böyle bir ilişki yok. Ben bunu kullanıyorum, sen bunu kullan diye bir şey yok. Her şey gruptan.”

“Otomotivde ufak firma yok, global¹³ firmalar, herkesin standardı var. Sen biliyorsun otomotivin gerekliliklerini ona göre uygun yapıyorsun sistemini. Lokal¹⁴ firmalar da bu şekilde çalışmak zorundalar.”

T1'in muhasebe ile ilgili yeni bir uygulamaya geçme veya mevcut sistemde değişikliğe gitme konularında alıcılarından örnek aldığı bir uygulama olmadığı, alıcıların da küresel standartlar doğrultusunda hareket ettiği anlaşılmaktadır.

T1:

“Hayır, yenilik yaparken alıcıyı örnek almayız.”

“Müşteriden örnek aldığımız bir muhasebe uygulaması yok.”

“Onlar grubun standardı.”

“Hayır. Alıyorlarsa bile biz bilmiyoruz, yurtdışı menşeli olduğu için. Grubun kendi standartları var. Kendi global standartları. Çok tepede bilgi alışverişi varsa bilmem.”

“(Alıcı firmalar) Bizi örnek almazlar, yok. Globalde çok büyük firma onlar zaten.”

Alıcıların, T1'in çalışanlarının eğitim seviyesi veya kalitesiyle ilgili özel bir talebinin bulunmadığı bununla birlikte sektörün taleplerinin alıcı istemese bile karşılanmak zorunda olduğu belirlenmektedir. T1'in alıcılarından aldığı eğitimlerin genelde kalite, lojistik gibi konuları kapsadığı, muhasebe ile ilgili bir eğitim almadıkları, kendilerinin de alıcılara sunduğu herhangi bir eğitimin olmadığı, çalışan değişimi gibi uygulamaların ise son derece nadir gerçekleştiği görülmektedir.

T1:

“Çalışanların eğitimiyle ilgili talepleri yok.”

¹³ Global: Küresel

¹⁴ Lokal: Yerel

“Müşterilerin, çalışanların nitelikleri konusunda talepleri yok ama sektörün kendi standardı var.”

“Demiyor ama almak zorundasın, operatörün kalite eğitimi almak zorunda. Eğitim seviyesine sen karar veriyorsun.”

“Muhasebesel değil, kendi sistemleriyle ilgili eğitim aldırabiliyor. Kalite, lojistik.”

“Alıcı firmaya eğitim vermiyoruz.”

“Çalışan değişimi yapmıyoruz. Proje aşamalarında nadir, bir iki gün.”

T1 ile alıcılarının muhasebe sistemleri bakımından farklılıkları olabildiği ancak bu farklılıkların çok büyük ölçekli olmadığı, bu konuda bazı anlaşmazlıklar yaşanabildiği, şirketlerin küresel-yerel niteliklerinin de bir çatışma kaynağı olabildiği görülmektedir. Konuyla ilgili sadece e-faturaya geçiş ile ilgili bir istek geldiği, bunun da tüm dünyada kullanılmaya başlanan bir uygulama olduğu belirlenmektedir.

T1:

“Bir tek e-fatura. Ama o da bütün dünya geçtiği için e-faturaya geçildi. Ama müşteri de istedi. Muhasebesel olarak çok da bir farkımız yok müşterilerle birbirimizden.”

“Muhasebesel bir şey paylaşmıyorum. Bugüne kadar öyle bir şey yaşamadık. Fatura kesiyoruz.”

“Senin maliyet anlayışın ve yapıyla müşterinininki uymayabiliyor. Makine fiyatlarını anlayamayabiliyorlar. Ulusal, global firma çatışması olabiliyor.”

Değerlendirme

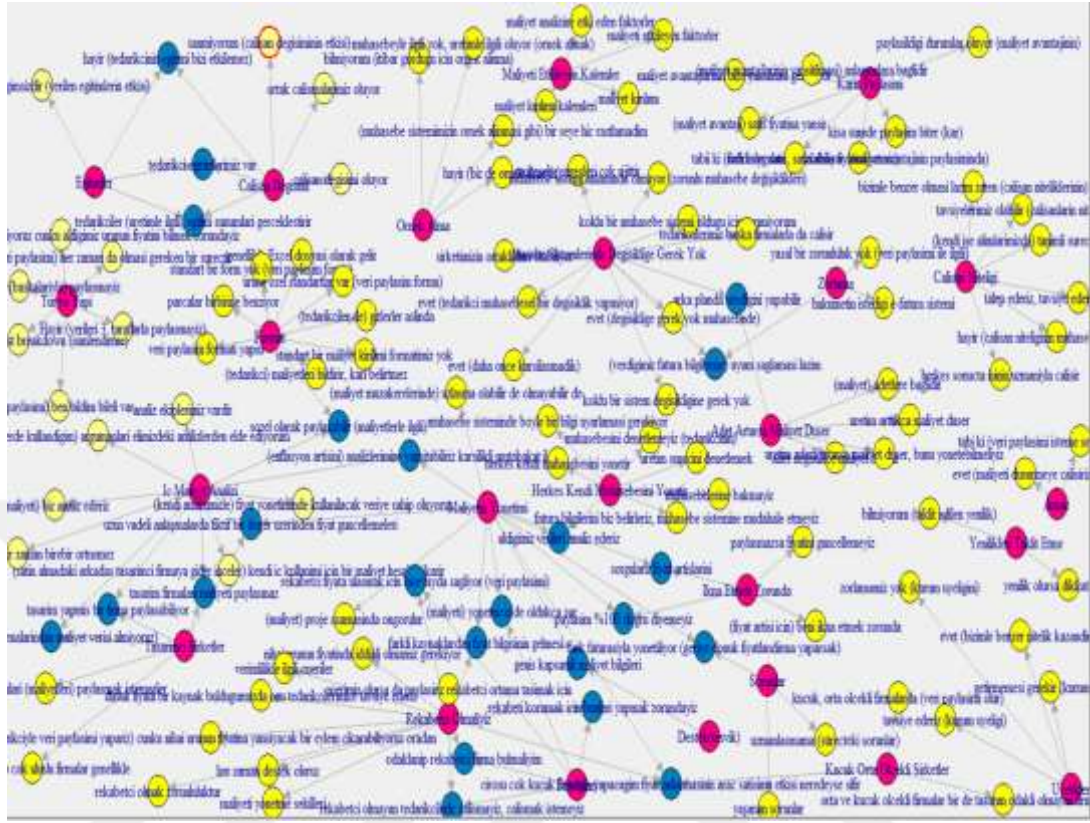
T1 vakasının uyguladığı OBA’nın tedarikçiden alıcıya tek yönlü veri akışının olduğu tek yönlü ve alıcı tarafından bir zorunluluk olarak talep edilen zorlayıcı/güç temelli bir OBA olduğu görülmektedir. T1 tarafından paylaşılan veriler alıcı dışında üçüncü taraflarla paylaşılmamakta, açıklığın sınırları iki taraf arasında kalmaktadır. Açıklanan verilerin kapsamı alıcının talebine bağlı olarak değişkenlik arz etmekte, ürünün maliyetini oluşturan genel giderler, işçilik, hammadde malzeme gibi kalemlerin yanı sıra işletmenin finansal ve teknik bilgileri, kalite, lojistik, paketleme gibi bilgiler de paylaşılabilmektedir. T1, sektörde iş yapabilmek amacıyla OBA’yı uygulamaktadır. Bununla birlikte maliyetleri ayrıntılı bir şekilde paylaşmış olmasının mevcut şartlar veya maliyetlerde değişiklik olması halinde karşı tarafla yapılacak müzakerelerde kendisine fayda sağladığı görülmektedir.

T1 maliyet verilerinin oluşturulmasında satış, satın alma, finans ve mühendislik bölümlerinden faydalanmakta, muhasebe bölümünden bu konuda destek almamaktadır. Verileri oluşturmak/paylaşmak için özel bir yazılımları bulunmamakta; Word, Excel gibi hazır paket programlar kullanılmaktadır. Mevcut muhasebe sistemleri ile alıcınıninki arasında farklılıklar olduğu fakat bu farklılıkları gidermek adına alıcıdan herhangi bir talep gelmediği, alıcıların T1'in muhasebe sistemlerini denetlemediği ayrıca open book accounting yöntemi ile ilgili yasal vb. bir düzenleme veya zorunluluğun da bulunmadığı görülmektedir. T1 muhasebeyle ilgili bir değişiklik yapmak veya yeni bir uygulamaya geçmek istediğinde bunu alıcılarının baskısı veya özendirmesi ile değil kendi grup şirketinin talebiyle yapmaktadır, alıcılarını örnek aldığı herhangi bir uygulama da mevcut değildir. Bu konudaki tek istisnanın e-fatura olduğu, e-faturaya geçiş konusunda alıcı tarafından bir baskı söz konusu olduğu belirtilmektedir. Alıcılar tarafından T1'in çalışanlarına, onların işe alınması veya sahip olmaları gereken nitelikler hususunda bir yönlendirme veya baskının olmadığı bununla birlikte nadir de olsa çalışan değişimi yapıldığı, alıcılardan çeşitli konularda eğitimler aldıkları ancak bunların muhasebe ile ilgili eğitimler olmadığı, kendilerinin alıcılarına eğitim vermedikleri ifade edilmektedir. Bunların yanı sıra yapılan belge incelemelerinde T1'in yönetici kadrosundaki bazı çalışanların daha önce T1'in büyük alıcılarında çalışmış oldukları anlaşılmaktadır. Tüm bunlar zorlayıcı, normatif ve taklitçi eşbiçimlilik baskılar olduğunu göstermektedir.

1.7.2. İkinci Vaka Çalışması: A1

Türkiye'nin en büyük otomotiv üreticilerinden biri olan A1, yabancı ortaklı bir şirket olarak 1968 yılında kurulmuştur. Hafif ticari araç ve binek otomobil üretmekte, başta Avrupa olmak üzere 80 ülkeye otomobil ihracatı yapmaktadır. A1'in yaklaşık 7.000 çalışanı ve 4.3 milyar USD yıllık geliri bulunmaktadır.

İlgili kodlar ve kategoriler A1 vakasının analiz edildiği RQDA programında oluşturulan grafikte aşağıdaki gibi gösterilmektedir (Bkz. Şekil 3.4.).



Şekil 3.4: A1 Vakası Kod ve Kategorileri

OBA'nın Uygulanış Şekli

A1, OBA'nın uygulanmasını tedarikçilerden kendilerinin talep ettiğini ifade ederek bunu sektördeki rakipleriyle rekabet edebilmek adına kendileri için bir zorunluluk olarak gördüklerini, OBA'yı uygulayarak tedarikçinin kendilerine ne kadar rekabetçi bir fiyat sunduğunu görebildiklerini belirtmektedir.

A1 ile yapılan görüşmeler neticesinde open book accounting yönteminin otomotiv sektöründe, maliyet analizi veya cost breakdown¹⁵ gibi isimlerle eskiden beri uygulanan bir süreç olduğu anlaşılmaktadır. A1'in de tedarikçilerinden OBA kapsamında veri paylaşımı yapmalarını istediği, tedarikçilerin ne kadar rekabetçi fiyatlar sunduğunu görebilmek ve pazardaki diğer firmalarla rekabet edebilmek için OBA'nın bir zorunluluk olduğunu düşündüğü belirlenmektedir. Ayrıca tedarikçi, enflasyon vb. sebeplerden ötürü fiyatlarda artış talep ettiğinde ayrıntılı veri paylaşımı yapmazsa fiyatların güncellenmediği, dolayısıyla iş birliğinin hem başlangıcında hem

¹⁵ Cost Breakdown: Maliyet Dökümü

de devamında olmak üzere sürecin tamamında tedarikçiden A1'e doğru zorunlu bir veri paylaşımı gerektiği görülmektedir. A1'in bu konuyla ilgili orijinal ifadeleri aşağıda verilmektedir.

A1:

“Maliyet analizi ya da cost breakdown diye isimlendirdiğimiz paylaşım şeklini kullanıyoruz.”

“Yani bu süreç (OBA) ben bildim bileli var, bu analizi yapmazsak zaten yolumuzu bulamayız, nereye gittiğimizi kavrayamayız. Her zaman da olması gereken bir süreçtir, bunu söyleyebilirim.”

“Tabi ki (yöntemi uygulamayı) biz talep ediyoruz çünkü biz aldığımız ürünün fiyatını bilmek zorundayız, nasıl ki siz bir markete gidip domatesi, peyniri, vesaireyi irdeliyor iseniz biz de alım yaptığımız ürünleri, kimin ne kadar rekabetçi olduğunu biliriz, öğreniriz, öğrenmek zorundayız. Bu bir birikimdir, bazı firmalar işte büyüklüklerine bağlı olarak bazı farklı parçalarda uzmanlık, uzman olabiliyorlar, her firma her parçada uzman olamaz, size rekabetçi fiyat getiremez dolayısıyla pazardaki rekabetinizi de engeller.”

“Ülkemizde hep fiyat artış trendi vardır, hiçbir şey düşmüyor dolayısıyla artış trendini onun (tedarikçinin) bizden talep etmesi gerekiyor. Talep ederken de belge isteriz biz. Bu onları bir zorlayıcı unsur oluyor, talep ederken bunu bize paylaşmaz ise kabul etmeyiz yani fiyatını güncellemeyiz, artırmayız, artırımını bize belgeleriyle paylaşması lazım.”

“Zaten doğru bilgiyi paylaştığı zaman biz de ona yani sonuçta bir artış ortamında diyor ki benim fiyatım şu hammaddeyi dolayı arttı, bana bunun detaylarını gönderip beni ikna etmezse zaten onu ben vermem dolayısıyla ikna etmek zorunda.”

A1'in tedarikçilerden talep ettiği verilerin kapsamının hammadde, işçilik, genel giderler, üretim maliyetleri ile yan ürünlerin yanı sıra tedarikçi firmanın yeme içme maliyetlerine kadar genişleyebildiği, elde edilen bu verilerin üçüncü taraflarla paylaşılmadığı ifade edilmektedir.

A1:

“Hammadde, işçilik genel giderler, üretim maliyetleri, yan ürünler, tedarikçi firmanın a'dan z'ye yeme içme maliyetlerine kadar.”

“Yok, tedarikçinin bilgilerini (üçüncü taraflarla) paylaşmayız.”

Veri paylaşımının tüm tedarikçilerden istenemediği, küçük imalat parçaları, orta ölçekli plastik parçalar, döküm parçalar ve tasarımın A1'e ait olduğu parçaların

üretiminde talep edilebildiği, üretilecek parçanın tasarımının (know-how)¹⁶ tamamı kendisine ait tasarımcı firmaların bu bilgileri paylaşmadığı, bu tarz firmalarla yapılan fiyat anlaşmalarının karşılıklı pazarlık veya uzun vadeli anlaşmalar ile kurgusal değerler üzerinden yapıldığı anlaşılmaktadır. Bunun yanı sıra tasarım firmalarının genellikle çok uluslu büyük şirketler olduğu; dolayısıyla OBA'nın küçük, orta ölçekli ve tasarım odaklı olmayan şirketlerle uygulanabildiği görülmektedir.

A1:

“Şimdi otomotivde codesign¹⁷ firmalar vardır yani siz o aracı üretilecek şimdi o diyor ki bana akü lazım, akü nasıl bir şey olacak, aracı işte 5 saat, 10 saat yolda gidebilecek, bu kadar kw'lık güç sağlayacak vs. bir tanım yapıyor. Buna göre akü firmaları bir akü geliştiriyor, diyor ki senin isteklerini bu akü karşılıyor, bu akünün de fiyatı şudur. Bu, bu şekilde çalışan firmalarda bahsettiğiniz akünün maliyeti vs. her şey bunun know-how'ıdır. Bunun içeriğinin hepsini paylaştığı zaman yani işini de teslim etmiş oluyor dolayısıyla burada bir gizlilik birtakım sınırlandırmalar vardır, birçok bu anlamda çalışan designer¹⁸ firmalar bunları paylaşmak istemezler.”

“A'dan z'ye bütün firmalar bu maliyet detaylarını paylaşmazlar, paylaşılmayan sektörler tasarım firmalarıdır. Yani parçayı tasarlayıp tamamen know-how'ı kendisine ait firmalar vardır, bunlar maliyet detaylarını paylaşmazlar.”

“Genellikle böyle tasarım firmalarında yani ürünü kendi tasarlamış firmalarda bu tip anlaşmalar olmaz. Karşılıklı pazarlık ya da uzun vadeli anlaşmalarla yürür işler. Uzun vadeli anlaşmalarda da artık şey olabilir, hani gerçek fiyat analizi üzerinden değil de işte ham maddeyi bu ek hammaddeyi ağırlığı işte %30'dur, işçilik %10'dur vs. gibi böyle fiktif bir değer üzerinden fiyat güncellemeleri yapılabilir.”

“Tabi çok uluslu firmalar genellikle, işte fren sistemleri üreten ne bileyim plastik, lastik dedik az önce işte, dünyada çok sayılı, çok uluslu firmalar var. Dünyanın her yerinde de bunlar ürün satarlar, bunlar kendileri geliştirdikleri için direkt, tek tek böyle kuruşuna kadar bir maliyet hesabıyla ürün fiyatı yani muhasebe sistemine bakıp da böyle çalışan bir sistem yoktur.”

“Küçük imalat parçalarında, orta plastik parçalarda, döküm parçalarda bunları yapabiliyoruz.”

“Orta ve küçük ölçekli firmalar, bir de tasarım odaklı olmayan yani şöyle tanımlayalım onu, biz teknik resmini veririz yani plastiğin şekli şemai hepsi, 3 boyutlu görüntüsünü veririz. Tedarikçi ona göre üretim yapar, ona göre üretim yaptığı zaman, biz plastiğin içerisindeki plastiğin hammaddesinin ne olduğunu, kaç gr. kullanıldığını vs.sini birçok şeyi biz biliyoruz zaten. Tasarımı bize ait olanlarda bu tip şeyler yapılabilir.”

¹⁶ Know-how: Teknik bilgi, ticari sır

¹⁷ Codesign: Ortaklaşa tasarlamak

¹⁸ Designer: Tasarımcı

Tasarım firmaları genel olarak maliyet verilerini paylaşmıyorsa da bu durumun mutlakiyet arz etmediği, kimi tasarımcı firmaların veri paylaşımında bulunabildiği, kimilerinin de sözel olarak veri paylaşımı yapabildiği belirtilmektedir. Sözel veri paylaşımının faydalı ve gerekli görülmekle birlikte yeterli bulunmadığı, A1'in kendi maliyet ekiplerini oluşturarak tedarikçi firmaların maliyet bilgilerini mümkün olduğunca gerçeğe uygun olarak tespit etmeye çalıştığı anlaşılmaktadır.

A1:

“Tabi onlardan da (tasarım firmaları) talep ederiz, paylaşılanlar olur, paylaşmayanlar da olabilir. Şimdi ona kesin bir çizgi koymayalım yani tasarım yapmış bir firma bize paylaşabiliyor da ya da sözel olarak konuşabiliyor o da kurumsal görüşü gereği bunları yazıyla vermeyebilir. O zaman sözel görüştüklerimiz olur, sözel de olsa bunları takip ederiz, etmek zorundayız yani gözümüz kapalı bir ürünü almamız mümkün değil çünkü nihai ürünün pazarda rekabetçi fiyatla müşteriye sunulması gerekiyor, burası önemli.”

“Tasarımın bize ait olmadığı şeyler olabiliyor, örneğin jantlar, lastikler. Lastik tasarımı uzmanlık alanıdır. Lastik firması tasarlar onu, işte yol tutuşu, ağırlığı, hammadde vs. içindeki tel miktarı, onlar kendileri hazırlar ve sorumludurlar ondan. Bunlarda biz maliyet analizleri yaparak kendi verilerimizi oluştururuz.

A1'in, kendi bünyesindeki satın alma yetkilisi başta olmak üzere maliyet analizi için ekipler oluşturduğu, satın alma yetkilisinin en az tedarikçi firma kadar iyi analiz yapabilecek kapasiteye sahip olduğu, analiz için tedarikçi firmanın tesislerine de gidilip incelemeler yapıldığı ve ayrıntılı bir maliyet hesabı çıkarıldığı belirlenmektedir. Elde edilen maliyetlerin gerçek verilerle her zaman birebir örtüşmediği ancak çoğunlukla doğru olduğu; bu analizin, fiyatlarda yaşanan değişimlerin takip edilebilmesi ve tedarikçiyle yapılacak fiyat müzakerelerinde A1'in tezlerine dayanak oluşturması için önem arz ettiği, bununla birlikte uzlaşma sağlanmasını her zaman için garantileyemediği anlaşılmaktadır. Ayrıca A1 tarafından yapılan bu iç maliyet analizlerinin sadece verilerini paylaşmayan firmalara yönelik olmadığı, tedarikçilerden gelen fiyat artış taleplerinin sorgulanması ve paylaşılan verilerin doğruluğunun teyit edilmesinde de kullanıldığı görülmektedir.

A1:

“Burada bir gizlilik, birtakım sınırlandırmalar vardır. Birçok bu anlamda çalışan designer firmalar bunları paylaşmak istemezler ama tabi bunun karşısında da satın almadaki görevli arkadaş bunun maliyet süreçlerini yerinde görür, inceler, araştırır. Şirket içinde bir de analiz ekipleri vardır. O analiz ekipleri de gerek oturdukları yerden gerek ilgili tesise gidip buradaki maliyet yapılarını incelerler. Kendi düşüncelerinde, kendi iç kullanımı için bir maliyet hesabı çıkarırlar. Bunlar birebir her zaman örtüşmez, çoğunlukla doğrudur diyebiliriz ama %100 tüm fiyatlandırma sistemi bunun üzerinden yürümez.”

“Satın alma yetkilisinin yetkinliği bu analizi yapmaya uygundur, en az onlar kadar iyi analiz yapabiliyor olması gerekir dolayısıyla fiyat güncellemelerinde, fiyat yönetiminde kullanılacak veriye sahip oluyoruz, evet.”

“Ama biz yetkinlik olarak bunları analiz edip ne kadar arttığını fiyatın nasıl değiştiğini takip ederiz.”

“Tedarikçiyle de karşı karşıya konuştuğumuzda da o diyor ki benden, işte mart ayında bu kadar artış istiyorum. Benim işçiliğim çok arttı, hammaddem çok arttı dediği zaman benim elimde argüman olması gerekiyor. O argümanları da ben elimizdeki bu analizlerden elde ediyorum. O analizlerle tedarikçilerle konuşurken hayır diyorum senin maliyetin, işçiliğin o kadar artmadı vs. gibi görüşmeler yapılıyor.”

“Tedarikçiyle de bunu görüşürüz bir uzlaşma olabilir, olmayabilir de yani tamamen el sıkışılmış bir şey değildir.”

“Şimdi bu paylaşım ne kadar doğru, %100 doğru diyemeyiz hiçbir zaman.”

“Karşılıklı mutabakat olmak zorunda, mutabık olmadığımız bir şeyi biz böyle ya o %10 istedi, malzemesi çok arttı diyor, tamam ona verelim, buna verelim. O zaman bizim pazarda rekabetimiz kalmaz yani rekabeti korumak için bunları yapmak zorundayız.”

“Sorgularız fiyat artışlarını.”

Maliyet yönetiminin pek çok unsurun etkilediği zorlu bir süreç olduğu; enflasyon, hammadde fiyatları, satış adetleri, alım adetleri ve üretim adetleri gibi son derece değişken kalemlerin her birinin maliyetin oluşmasında önemli etkilerinin bulunduğu, özellikle son dönemde enflasyonda yaşanan artışların maliyetlerde sürekli bir artış ve değişkenlik meydana getirdiği görülmektedir. Özellikle üretim adetlerinin maliyetlerin oluşmasında son derece belirleyici bir rolünün olduğu, üretim adetlerinin değişmesiyle maliyetlerin de değiştiği, üretim sayılarının artmasının maliyetleri çok ciddi oranda düşürdüğü ve fiyatları son derece rekabetçi bir hale getirebildiği belirlenmektedir. Al'ın maliyetleri rekabetçi bir şekilde yönetebilmek için sadece tedarikçilerden veri talep etme ve iç maliyet verilerini oluşturmakla sınırlı kalmadığı, farklı şirketlerden fiyat teklifleri alarak da fiyat

kontrolleri yaptığı görülmektedir. Ayrıca yurtdışı ortaklarının gerçekleştirdiği alımlardaki fiyat bilgilerinin yer aldığı bir veri tabanı bulunduğu ve geçmişte gerçekleşmiş alımlar ile farklı modellerin fiyatlarının yer aldığı bu veri tabanından da istifade edilerek fiyat karşılaştırması yapıldığı anlaşılmaktadır.

A1:

“Enflasyon, hammadde fiyatları, satış adetleri, alım adetleri, üretim adetleri bunlar çok değişken çok yani sonuca etkisi var maliyet analizine hepsinin ayrı ayrı etkisi var. Yönetmesi de oldukça zor.”

“Üretim adetleri, referansta üretim adetleri değiştikçe bu maliyetler değişir.”

“Ayda bin adet üretilen bir parçanın maliyeti ile ayda 100 bin üretilen bir parçanın maliyeti ikisi birbirinden çok farklı olacaktır.”

“Diyelim ki ben çok büyük alıcıyım. Diyorum ki ben yılda 5 yüz bin araba alacağım senden. Böyle denildiğinde bu sefer o satıcı firmanın içerisindeki satın alma ekibi, tüm yönetim herkes bakıyor, çok güçlü bir müşteri var karşıda. Böyle bir yüksek bir alım var, o zaman ona göre gidip geçen yıl konuştuğu fiyatı ezecek çok iddialı rakamlar alabiliyorlar çünkü üretim sayıları arttıkça maliyetler çok ciddi oranda düşüyor. Yani bin tane üretilen bir araç ile 500 bin adet üretilen bir aracın maliyet yapıları çok farklıdır. Bu hani yıllık, günlük üretim adetlerine de bağlıdır. Yani siz masada bugün birisiyle el sıkıştığınızda adet önemlidir çünkü otomotivde sayılar çok yüksek. Çok yüksek sayılarla da çok rekabetçi fiyatlar elde edebilirsiniz, düşük adetlerde de maalesef ki rekabetçi fiyat çıkmamakta.”

“Günümüzde biliyorsunuz asgari bir ücret ondan sonra memur ücretleri vs. bir zikzak yaptı, bir dalgalanma yaptı, bu neden oldu? İşte enflasyonun artışı kaynaklı, buna birtakım düzeltmeler de geldi. Şimdi biz diyelim ki geçen yıl, geçen yıl için biz enflasyon düşüktü, %10 seviyelerindeydi, öyle bir ortamda biz diyorduk ki işçilik, beyaz yaka vs. gibi maliyet kırılımlarının içerisinde kalemler var, bunlar için biz TÜFE¹⁹ oranını uyguluyorduk ama şimdi geçen yıldan beri bugüne TÜFE ile uyguladığımız rakam oldukça düşük, asgari ücrette ciddi bir artış oldu, bu sefer firma bundan zarar gördü, diyor ki geçen yıl diyor bunu TÜFE ile yönetiyorduk ama artık diyor bu TÜFE’nin dışına çıktı. Yani TÜFE’den daha yüksek bir artış oldu, bunu fiyatlara, fiyatlarımıza yansıtmanız gerekiyor diye talep yapar. Biz bunu değerlendiririz, o zaman deriz ki ya geçen yıl TÜFE’nin içinde işte TÜFE’nin yaklaşık yarısı da asgari ücret gibi, asgari ücret kaynaklı bu kadar fark oluşmuştur gibi bunu analizlerimize yansıtabiliriz karşılıklı mutabakat ile.”

“Bizim ülkemizde görüyorsunuz yani son dönemde yaşadığımız, öncesinde bile hani yıllık enflasyonun %10 olduğunda bile böyle bir şey pek mümkün olmuyor çünkü hammadde fiyatları değişiyor öyle bir pazar var ki yani burada demir çelik alüminyum lastik hammaddesi petrol. Petrol değişiyor zaten, dünyada petrol değişiyor petrol fiyatlarına bakarsanız bir çıkıyor, bir düşüyor, lastik plastik birçok şey petrole bağlı. Lojistik değişiyor, her gün akaryakıt fiyatı her gün değişebiliyor, her gün değiştiğinde ürünün lojistik maliyeti de değişiyor. Nakliye söyleyeyim,

¹⁹ TÜFE: Tüketici Fiyat Endeksi

hepimiz biliyoruz, girin şurada bakın petrol fiyatlarına, uluslararası dolarla her gün değişiyor. 98 oluyor, 100'e çıkıyor, 120'ye çıkıyor, 60'a düşüyor. Yani bu ne demek, sizin lojistik maliyetleriniz sürekli değişken yani o X firması plastik sünger, farı üreten firma bunu size gönderiyor, altında sürekli değişiyor.”

“Hatta yani farklı firmalardan da fiyat alınıp fiyat kontrolü yapılır, yapılmakta. Ayrıca database’imizdeki²⁰ işte bizim yurt dışı ortaklarımızın da alımını yaptığı ürün fiyatları var. Yani az önce konuştuk sinyal kapağı dedik, plastik parça, farklı modellerdeki parçaların fiyatlarını da biz sistemde görüyoruz, geçmiştekileri görüyoruz ya da farklı modellerin sinyal kapaklarının fiyatlarını görüyoruz, ne olması gerektiğini biliyoruz. Bunlar önemli bir birikim, birbirini kontrol etme şansımız oluyor yoksa tek bir ürün hani farklılığı diğerleriyle hiçbir yerden kontrol yapmadan bir yere para ödüyor olmak zaten rekabeti engelleyecek rekabetten uzaklaştıracak, ürün rekabetinden uzaklaştıracak bir eylem olur.”

A1’in veri paylaşımı için özel bir program kullanmadığı ve bu konuda tedarikçilerden özel bir talepte bulunmadığı; tedarikçilerin verileri paylaşırken genellikle Excel programını kullanmakla birlikte zaman zaman Word veya metin belgesi gibi formatlar da kullanabildiği belirlenmektedir.

A1:

“Veri paylaşımı genellikle hani onlar bize analiz gönderiyor ise fiyat kırılımı gönderiyor ise Excel ortamında gönderir, zaman zaman işte text²¹ ortamında da olabiliyor, Word ortamında da olabiliyor, genellikle Excel dosyası olarak gelir.”

“Excel ama tabi ki ürünler arasında çok ciddi maliyet yapıları farkı var. Yani bir standardımız yok ama tabi mümkün olduğunca hani yüz birim, yüzde üzerinden bakarsak ağırlıklı yüzdelerin mutlaka analiz tablosunda bulunması gerekiyor. Bazı birbirine geçmiş komponentler de olabiliyor. Yani hem plastik hem metal de içerebiliyor, ne bileyim komple sinyal aldığımızda sinyal grubunu satın aldığımızda içinde ampulü de olabiliyor, ampulün temin kaynağı farklı vs., bunları yönetiyoruz, bu şekilde söyleyebilirim”.

A1’in veri paylaşımı için tüm ürünleri kapsayan genel bir formatının olmadığı, formatın ürün bazında farklılaştığı; verilerin, tedarikçilerden alındıktan sonra A1’in formatına uyarlandığı, eksik bir şey çıkması halinde bunun tedarikçiden talep edildiği görülmektedir.

A1:

“Genel bir form yok, genel standart bir form yok ama ürün özelinde farklı standartlar var.”

²⁰ Database: Veri tabanı

²¹ Text: Metin dosyası

“Standart bir maliyet analizi, maliyet kırılımı formatımız yok, ürün bazında farklılaşma gösteriyor. Önce biz onlardan alırsız, sonra bizimkini uyarlamaya çalışırız, eksik bir şey varsa talep ederiz.”

“Ürüne özel standartlar var.”

Paylaşılan formatta kâr için ayrı bir sütun veya başlık bulunmadığı, tedarikçinin sadece maliyetleri paylaştığı ve maliyet artı kâr sistemiyle çalışılmadığı dolayısıyla kârın aslında paylaşılan maliyetlere bir şekilde yedirilmiş olduğu, A1’in birtakım hesaplamalar yoluyla tedarikçinin kârını belirlediği anlaşılmaktadır.

A1:

“Yani o (tedarikçi) aslında bize maliyetleri bildirir, kârı belirtmez özellikle. Genellikle böyledir ama biz hesap yaparak iş bir takım hani onun ne kadar kâr elde ettiğini bulabiliriz, kâr etmediğini görebiliriz, sonuçta maliyetleri bildiriyor o. Kârı çok söz konusu olmaz, bizim yaptığımız hesaplarla çıkar onlar, yani maliyet artı kâr sistemiyle çalışmayız.”

Tedarikçinin kapasitesinin yerinde analiz edilerek maliyette avantaj sağlayabilecek hususların belirlendiği, üretimle ilgili makine satın alma gibi konularda destek gerektiği görülürse bunun A1 tarafından sağlandığı ve mevcut anlaşmanın yeni şartlara göre güncellenerek indirimlerin ürünün satış fiyatına yansıtıldığı belirlenmektedir. A1’in meydana gelen indirimlerin kendisine yansımaları talep etmekle birlikte kısmen tedarikçi firmayla da paylaştığı, bu paylaşımın standart bir uygulamasının olmadığı, çeşitli şekillerde gerçekleşebildiği bununla birlikte kârın yarı yarıya paylaşılmasının söz konusu olmadığı, maliyet avantajlarının tedarikçiye genellikle cüzi miktarlarda ve ilk bir, iki yıl için yansıtıldığı, daha sonrasında tamamen A1’e bırakılarak ürünün nihai fiyatına yansıtıldığı anlaşılmaktadır. Elektrikli araçlara geçişin başladığı, otomotiv şirketlerinin el değiştirdiği, Amerikan üreticilerin düşüş yaşayıp Çinli, Uzakdoğulu şirketlerin yoğun bir biçimde giriş yaptığı son derece karışık bir durumda olan otomotiv sektöründe ayakta kalabilmek için nihai ürünün fiyatında iddialı olmak gerektiği, bu bakımdan A1’in kendi bilgi kaynaklarından elde ettiği, rekabet avantajı sağlayabileceğini düşündüğü verileri de tedarikçiyle paylaşabildiği görülmektedir.

A1:

“(Maliyet indirimleri başlangıçta olur) Başlangıç ama şimdi biz, başka bir örnek vereyim nasıl bir şey olabilir. Yani yine adetle birazcık orantılayacağım, Yine bin

tane yapılan bir sinyal lambasının kapağı, biz ayda bin tane alıyorduk, yeni bir model devreye girdi, onda da kullanılacak bu. Onda da kullanmaya başlayınca ayda 5 bine çıkıyor. Şimdi binden 5 bine çıkıyor. Binden 5 bine çıkması için bir, tedarikçinin kapasitesi yeterli mi? İki, 5 bine çıktığı için maliyet avantajlarının ortak olarak paylaşılması, bize yansması gerekiyor. Bunları yerinde analiz ederiz, yerinde analiz ederken de işte bin taneyi yaparken küçük bir preste tek gözlü kalıp ile basarsa ürünü ayda bin tane yetiştirebiliyordu ama onunla 5 bini, ayda 5 bini yetiştiremez dolayısıyla farklı bir kalıp ve daha büyük bir preste basması gerekir. Bunu daha büyük bir press ile işte 4'lü ya da 5'li kalıp olacak şekilde üretimini zorlayabiliriz, onunla yeni bir anlaşma yapıp ona işte gerekirse kalıp parasını verip daha büyük preste bir defa da 4'lü basmasını sağlayabiliriz. Bunun devreye girişi de anlaştığımız tarihten biraz zaman alabilir. Yani 3, 5 ay sonrayı bulabilir, bunlar anlaşmalara bağlıdır, fiyatı bu şekilde yansıtılır.”

“(İndirimler) Satış fiyatına yansır, çok cüzi bir miktarı onda kalır yani, yani 100 lira kazandıysak 50 şer lira paylaşırsak, o şey olur, çok doğru olmaz.”

“(İndirimlerin) Paylaşıldığı durumlar oluyor.”

“(Paylaşımlar) Belli süreyle olabiliyor, çok farklı uygulamaları var onun. Yani tedarikçi bir öneri getiriyor, mesela diyelim ki %5 maliyet düşüyor %5'i 1. yıl yarımşar yapıp 2. yıl tamamı bize geçebiliyor. 1 yıl boyunca yarısını o kazanmış olabiliyor o değişikliğin avantajını, farklı uygulamalar olabiliyor.”

“Mesela ki hammadde baktık, işte ne bileyim yurtdışındaki hammadde piyasalarını da takip ediyoruz, az önce konuştuk yine plastik hammaddeyi plastik hammaddesini A tedarikçisi işte az önce konuştuğumuz Plastik A.Ş. dediğimiz firma işte X isimli yerden alıyor. Biz diyoruz ki ya sen diyorsun ki bana analiz gönderdin bana, onun kilosunu sen 100 liradan alıyorsun ama bak yurtdışında döviz kuru şu anda düşük yurt dışında elli liraya mal olan bir plastik hammadde var. Bunu kullan rekabetçi olalım yani birlikte çünkü nihai ürünün fiyatına yansıyacak bir eylem çıkarabiliyoruz oradan, o avantajı kullanmamız gerekiyor. Bunu görmezsek ürünümüze rekabetçi fiyat veremeyiz, pazarda rekabet edemeyiz.”

“(İndirimin paylaşımında) Bir standardımız yok, tamam maliyeti sen düşür bize yansıt, yarımşar paylaşalım, ömür boyu da böyle gitmez hiçbir zaman. 1 yıl, 2 yıl genellikle kısa sürede paylaşım biter tamamı bize yansımış olur çünkü alt toplamda baktığımızda nihai ürünün fiyatında bizim iddialı olmamız gerekiyor, otomotiv grubu tüm üreticileri için böyledir, bugün piyasaya baktığımızda ne diyeyim şirketler el değiştiriyor, Amerikan üreticilerinin rakamları düşüyor vs., pazar çok karışık, uzak doğu firmaları çok yoğun bir şekilde geliyor, şu anda elektrikli araçlara geçiş var Çinli üreticiler çok hızlı bir şekilde sektöre giriyorlar, hiç adını duymadığımız yeni araçlar geliyor ülkeye, bu pazarda rekabetçi olmak önemli.”

A1'in rekabetçi bir fiyata ulaşabilmek için tedarikçiyi pek çok konuda desteklemeye çalıştığı, üretim süreçlerini iyileştirmek, verimliliği artırmak için önerilerde bulunduğu, lojistik ve stok yönetimi gibi konularda destek verebildiği görülmektedir. Bununla birlikte her tedarikçinin satışlara aynı oranda etki etmediği, bazı tedarikçilerin satışlara etkisinin oldukça düşük olduğu, rekabet avantajı elde

edebilmek için satışlara büyük oranda etkisi olan tedarikçilere odaklanılması gerektiği anlaşılmaktadır.

A1:

“Takip ederiz, önerimiz olursa da paylaşıyoruz (tedarikçiyi) rekabetçi ortama taşımak için.”

“Üretim süreçlerini izleyip ona öneriler de getirebiliyoruz üretim şekliyle ilgili. Kaizen dediğimiz sistemler var mesela, Kaizen’de verimlilik üzerine daha verimli çalışmasını sağlayacak önerilerde bulunuyoruz.”

“Hammaddede düşük fiyatla bir kaynak bulduğumuzda onu tedarikçilerimize tavsiye ederiz ve devreye almalarını isteriz.”

“Rekabetçi ürün üretmek adına her zaman (tedarikçiye) destek oluruz.”

“Lojistik kısmında da lojistik desteği verdiğimiz ya da lojistik olarak rekabet edemeyen firmalara ya da stok yönetimi konusunda hassas olan parçalar var, havaileli ve çok pahalı parçalar var, onlar için kendimiz organize edip kendi araçlarımızda toplarız ya da bizim anlaşma yaptığımız araçlar toplar getirir vs. gibi aksiyonlarımız olur.”

“Cirosu çok küçük %0-1 olan örneğin Y Press diye görüyorsunuz bu neredeyse etkisiz eleman, bununla yapacağım fiyat anlaşması benim araç satışına etkisi neredeyse sıfıra yakın, çok küçük bir oranda olduğunu söyleyebiliriz dolayısıyla burada benim odaklanıp rekabetçi fiyat bulmam gereken alan Plastik A.Ş. firmasıdır. Plastik A.Ş. firmasının bütün parçalarının ağırlıklı olarak yine ABC analizi yapılarak bunların analizlendirilmesi lazım.”

Rekabetçi fiyat elde etmenin sektörde hayatta kalabilmek için bir zorunluluk olduğu, tedarikçilerin bu konudaki yeterliliğinin sürekli incelendiği ve rekabetçi fiyat sunamayan tedarikçilerle çalışılmadığı belirlenmektedir. Ayrıca veri paylaşımı olmasa rekabetçi bir fiyata ulaşamayacağı, bu bakımdan OBA’nın son derece yararlı olduğu anlaşılmaktadır.

A1:

“Rekabetçi olmak zorunluluktur, mutlaka rekabetçi oluyoruz, hani rekabetçi olmayan tedarikçilerle de çalışmayız, çalışmak istemeyiz. Eğer bir tedarikçimiz rekabetçi fiyat yaratamıyor ise sektörde biz sürekli araştırma yaparız, yeni tedarikçiler araştırırız. Onların maliyet yapılarıyla mevcutları karşılaştırırız, eski ürünlerin fiyatlarıyla karşılaştırırız ya da rakip araçların parçayı, rakip araçları inceleyip onların nasıl bir ürün kullandıklarını, tasarrufa yönelik bir şey olup olmayacağını inceleriz.”

“Yani rekabetçi fiyata ulaşmak için bize fayda sağlıyor. Yoksa böyle bir veri paylaşımı olmasa yani kapalı sistemde o bize gönderir, biz fiyatı onayladığımızda sonuçta piyasaya rekabetçi bir ürün çıkmaz.”

Eşbiçimlilik

A1'in tedarikçilerinden OBA kapsamında muhasebe ile ilgili bir değişiklik taleplerinin, tedarikçilerini zorunlu tuttıkları bir uygulamanın olmadığı, tedarikçilerinden sadece e-faturaya geçmeleri yönünde bir taleplerinin olduğu, bunu da aslında devletin zorunlu kıldığı görülmekte; verilerin paylaşılması süreciyle ilgili devlet vb. kurumların istediği herhangi bir yasal zorunluluğun da olmadığı anlaşılmaktadır. Ayrıca A1'in tedarikçilerini mesleki birlikler, ticaret odaları gibi kurumlara üyelikleri noktasında zorlamadığı ancak bu yönde taleplerinin olabildiği, bu durumun tedarikçi şirketlerin A1'e benzemesi noktasında etkili olduğunun düşünüldüğü belirtilmektedir.

A1:

“Öyle bir yasal bir zorunluluk, herhangi bir kanun bir şey yok.”

“Muhasebe sistemi anlamında (tedarikçiye değişiklik baskımız) olmuyor ama zaten hükümetin istediği bu e-fatura sistemleri vs. var.”

“Tavsiye ederiz ama zorlamada bulunmayız.”

“Yok, bir zorlamamız yok. Tavsiye ediyoruz.”

“Evet (benzer nitelikler kazandırır).”

Muhasebe sistemlerinin köklü sistemler olarak görüldüğü, yine de bir yenilik yapılacak olursa bunun tedarikçi tarafından dikkate alınacağını düşünüldüğü görülmektedir.

A1:

“(Dikkate) alır ama yani artık köklendiği için köklü bir muhasebe sistemi olduğu için sanmıyorum yani öyle bir şey, olasılık yok gibi ama bir yenilik olursa da dikkate alacaktır.”

Tedarikçinin üretimle ilgili konularda A1'i örnek alabileceği ifade edilmektedir.

A1:

“Üretimle ilgili şeylerimiz oluyor, şunu söyleyebilirim, güneş enerjisinden faydalanalım yani çatı, çatınıza güneş paneli koyun, bu yeniliktir, size de tavsiye ediyoruz, onlar da güneş paneli kullanarak enerji maliyetlerini düşürürler vs. bu tür şeyler olabilir, genel kapsamlı her yerde uygulanabilecek şeylerdir.”

A1'in tedarikçilerine eğitimler verdiği, bunun için çalışan eğitim ekiplerinin olduğu, otomotiv sektöründe üretim çok hızlı olduğu için hatalı ürün olmaması adına üretim süreçlerinin ilgili ekipler tarafından sürekli denetlendiği, eğitimlerin de bu süreçleri iyileştirmek, verimliliği artırmak amaçlarıyla yapıldığı ifade edilmektedir. Ayrıca A1'in de tedarikçilerinden üretim ve verimlilikle ilgili eğitimler alabildiği, bu eğitimlerin A1'in bünyesinde herkese açık konferanslar şeklinde gerçekleştirildiği belirtilmektedir.

A1:

“Tabii, tedarikçi eğitimlerimiz var, tedarikçi eğitim ekiplerimiz var, problem çözmek için ekiplerimiz var, yani her şey, her yerde tıkr tıkr çalışmıyor maalesef. Bir tedarikçiden gelen bir parçada bir sorun yaşadığımızda bizim mühendis arkadaşlarımız var, konu uzmanı, onlar yerinde gelip o problemin çözümüne katkı sunarlar, katkıda bulunurlar. Sürekli gezerler, incelerler, onların proseslerini, süreçlerini denetlerler ki hatalı ürün gelmemesi gerekiyor çok hızlı bir üretim olduğu için otomotiv grubunda.”

“Şöyle oluyor, tedarikçiler kendi sektörleriyle ilgili şirketimizde eğitim sunumları gerçekleştirirler. Neyi nasıl üretiyor, nerede verimlilik sağlıyor, verimlilik sağlayabilecekleri alanları bizimle paylaşırlar. Bunu da şirket içinde herkese açık konferanslar olarak yapıyoruz, uyguluyoruz.”

A1 ile tedarikçiler arasında tedarikçilerdeki çok başarılı çalışanların A1'de işe başlayabildiği veya A1'deki çalışanların şirket içinde yükselememesi sebebiyle tedarikçi şirketlerde üst kademelerde işe başlayabildiği görülmektedir. Bunun yanı sıra tedarikçilerle A1 çalışanlarının belirli sürelerle bir arada çalıştığı projeler, maliyet iyileştirme çalışmaları vs. olabildiği belirlenmektedir.

A1:

“Evet, oluyor. Yani zaman zaman orada tedarikçimizdeki çok başarılı elemanlar bize gelebilir ya da bizde çok başarılı olan elemanlar hani yükselemeyip tedarikçimizde daha üst kademelerde title²² daha yüksek title'larla iş yapıyor olabilirler, örnekleri de var.”

“Zaman zaman oluyor tabi ki ortak çalışmalarımız oluyor tabi ki, proje çalışmaları, maliyet iyileştirme çalışmaları.”

A1'in işe alımlarda sertifika, tecrübe, mezuniyet gibi çalışan nitelikleriyle ilgili konularda tedarikçilerine müdahalede bulunmadığı, zaman zaman tavsiyeler verebildiği ancak zorlamanın söz konusu olmadığı, tedarikçilerin de A1'in

²² Title: Ünvan

müdahalesine gerek olmaksızın işin niteliklerine uygun kişileri işe aldıkları belirtilmektedir. Mevcut çalışanlarla ilgili de sık sık problem yaşanan, düşük yetkinlikte olduğu düşünülen çalışanlar olması halinde değiştirilmeleri yönünde tedarikçiden talep ve tavsiyelerin olduğu anlaşılmaktadır. Uygun nitelikte kişilerin çalıştırılmasının işlerin düzgün yürümesi konusunda bir gereklilik olduğu ve bu bakımdan tedarikçiyle A1'in benzer niteliklere sahip olduğu belirtilmektedir.

A1:

“Onun biraz sorumlu kişiler olduğu zaman tabi ki olur ama çok sıkıntılı değildir yani herkes sonuçta işinin uzmanıyla çalışır. İrili ufaklı firmalarda mutlaka uzman birileri vardır yani işi çözecek, çok nadiren yani çok müdahale etmeyiz biz.”

“Tavsiyelerimiz olabilir ama zorlayıcı talebimiz yok.”

“Zaman zaman hani yetkinliği düşük kişiler olabiliyor, hani ne bileyim kalite yönetiminde örneğin problem, sık sık problemle karşılaşılıyor isek oradaki kalite yöneticisinin uygun olmadığını düşünürüz. Buna ait de belirgin işaretler var ise değiştirmesini öneririz, talep ederiz, tavsiye ederiz.”

“Bizimle benzer olması lazım zaten yani bir hukukçuyu kalite müdürü yaparsanız sonuç alamazsınız. Zaten gün gibi aşikârdır, ona göre işine uygun kişileri çalıştırması gerekiyor. Bu kadar bariz bir şey de görmedim ben yani bugüne kadar. Mutlaka hani yetkinliği, tam uygun yetkinlikte çalışanları vardır tedarikçilerimizin. Bizim şirketimizde de o şekilde herkes uygun yetkinliktedir.”

A1'in tedarikçinin muhasebe sistemleri ile ilgili doğrudan bir müdahalesinin olmadığı, tedarikçiden gelen verileri analiz ettiği, üretim sürecini denetlediği ama muhasebesini denetlemediği, tüm tarafların kendi muhasebelerini kendilerinin yönettiği anlaşılmaktadır. Sadece irsaliye kurallarının, faturada bulunması gereken bilgilerin A1 tarafından belirlendiği, tedarikçinin irsaliyede yer alacak ürünün parça numarası, adeti, lojistik bilgileri, fabrikanın içinde indirileceği yer gibi bilgileri bu kurallar doğrultusunda belirtmesi gerektiği belirlenmektedir. Tedarikçilerin A1'in istediği bilgileri sağlayabildiği, bu bilgiyi sağlayamıyorlarsa muhasebe sistemlerinde gerekli uyarlamayı yapmaları gerekeceği ancak bununla ilgili tedarikçinin muhasebe sistemine A1 tarafından herhangi bir müdahalede bulunulmadığı anlaşılmaktadır.

A1:

“Yok, biz (tedarikçinin) muhasebesini denetlemeyiz ama aldığımız verileri analiz ederiz, doğru olup olmadığına dair oturup karşılıklı müzakere ederiz, muhasebesini denetlediğimiz olmuyor.”

“(tedarikçinin) Üretim sürecini denetleriz.”

“Muhasebe sisteminin değişikliği ile ilgili bir şeyimiz olamaz, herkes kendi muhasebesini yönetir.”

“(Tedarikçi istediğimiz muhasebe verilerini) Tabii ki sağlıyor, tabii ki şunu söylemek isterim, şimdi faturada tedarikçinin faturasında bulunması gereken bilgiler var, onları biz belirleriz aslında. Hani bir yerde sorunuzun cevabı oluyor yani ürünün parça numarası, işte adeti, bilmem ne lojistik indirme yeri yani fabrikanın içerisinde nereye indirileceğinin vs. irsaliyesinde belirtmesi gerekiyor yani sadece o kuralları biz tanımlamışızdır. O kuralları biz veririz, onun muhasebe sistemine müdahale etmeyiz. O kendi sisteminde bize o bilgileri vermek zorunda tabii yani lojistik olarak indirileceği yeri yani bir ürünü gönderdik, kapıdan girdi, nereye indirilecek, bizim içeri kapımızdaki çalışanımız bunu bilmez. Onun adresiyle gelir, nereye indirileceği, lojistik noktası belirlenir vs. gibi.”

“Eğer onun faturasında ya da muhasebe sistemin de böyle bir bilgi yok ise tabii ki ona uyarlaması gerekiyor.”

“Zaten bize onu göndermezse, hani kapıya parça gönderdi, parça numarası yazmıyor, şimdi zaten böyle bizim çalışma şansımız yok böyle bir tedarikçiyle. Dolayısıyla o parça numarasının bizim istediğimiz yani biz diyoruz ki şu parça numarasını istiyoruz, adı yani numarası, indirileceği yer vs. bilgileri barındırması gerekiyor. Yani bizim ön koşulumuz odur. Ona uyum sağlaması lazım.”

A1’in tedarikçinin işine karışmadığı, tedarikçinin kendi sistemlerinde farklı tanımlar yapabileceği, nitekim tedarikçi firmaların sadece A1 için çalışmadığı, A1’in rakibi olan firmalar dahil olmak üzere sektördeki pek çok firmayla da iş ortaklığı yaptıkları, sonuç olarak A1’in istediği bilgileri belirlenen kurallar çerçevesinde sunduğu sürece arka planda istediği gibi çalışabileceği, köklü bir sistem değişikliğine gerek olmadığı, A1’in bu konuda tedarikçilerine zorunlu olarak yaptırdığı bir uygulama olmadığı belirtilmektedir.

A1:

“Onun sorunu o yani onu (irsaliyeyi/faturayı) isterse eliyle yazar, ister daktiloyla yazar, isterse bilgi sistemine girer, yani çünkü bizim verdiğimiz parça numarasını o kendi bünyesinde farklı bir isimle de takip ediyor olabiliyor. Böyle tedarikçilerimiz var, diyor ki mesela X015 diyor, işte X şey anlamında şirket adı anlamında. R020 diyor mesela, o da diğer otomobil üreticisinin ürünü. Dolayısıyla o kendi bünyesinde böyle isimler kullanabiliyor ama muhasebe sistemine tanımlama yaptığında irsaliyesinde ve faturasında bizim istediğimiz, bizim kullandığımız numarayı gösteriyor ama karşılığında o arka planda o istediğini yapabilir. Yani ama sonuçta bizim, bizden bedelini parasını alabilmesi için mutlaka bizde kayıtlı ismi kullanması gerekiyor, parça numaralarını kullanması gerekiyor çünkü 5-10 bine yakın parça var.”

“Sektörde başka firmalara da yani far kapağı, sinyal kapağı dedik, sonuçta plastik parçadır. İşte bizim rakibimiz olan diğer otomotivdeki farklı firmalara da aynı

parçanın onların aracında kullanılan versiyonlarını üretiyorlar, birçok firmamız ortakdır. Otomotiv grubunda bize parça üreten bir firma mutlaka A, B, C sektördeki diğerlerine de üretim yapmakta.”

“Muhasebe sistemi derken köklü bir sistem değişikliği yapmasına gerek yok yani muhasebe sistemi database’dir sonuçta. Faturada neleri çıkaracağını kendisi yönetiyordur, orada istediği bilgiyi görüntüleyebilir, aktarabilir. Bir yazılımda bir güncellemedir sonuçta diye düşünüyorum.”

“Yok, hayır, muhasebe sistemi anlamında (değişime zorlama) olmuyor.”

Değerlendirme

A1’in uyguladığı OBA’nın A1’in talebiyle uygulanan zorlayıcı ve güç temelli bir OBA türü olduğu, maliyet analizi, cost breakdown gibi isimlerle eskiden beri uygulandığı, veri akışının tedarikçiden alıcıya doğru gerçekleştiği ama alıcıdan da tedarikçiye kısmi veri akışının olduğu görülmektedir. Tedarikçiden A1’e gelen verilerin hammadde, işçilik, genel giderler, üretim maliyetleri, yan ürünler, tedarikçi firmanın a’dan z’ye yeme içme maliyetlerine kadar detaylı maliyet verileri ile teknik, lojistik bilgileri kapsadığı; A1’in de çeşitli kaynaklarından elde ettiği nihai maliyeti düşürmeye yardımcı olacağını düşündüğü, tedarikçinin farkında olmadığı ucuz bir hammadde satıcısı gibi, bilgileri tedarikçiyle paylaştığı belirlenmektedir. A1’in herhangi bir tedarikçisinden elde ettiği verileri, ürün maliyetlerini düşürmeye yardımcı olacaksa diğer tedarikçilerle paylaşabildiği ayrıca yurt dışındaki ortaklarının yaptıkları alımların yer aldığı bir veri tabanının bulunduğu, buradan elde edilen verilerin de tedarikçiyle paylaşılabilirdiği dolayısıyla açıklığın sınırlarının ağ genelinde olmamakla birlikte tam olarak iki taraf arasında da kalmadığı görülmektedir. A1’in maliyetleri düşürmek, sektörde rekabet avantajı sağlamak, tedarikçilerin ne kadar rekabetçi fiyatlar sunabildiklerini görebilmek, tedarikçilerle oturduğu pazarlık masasında kendisine dayanak sağlamak amaçlarıyla OBA’yı uyguladığı, OBA’nın her firmayla değil A1’in satışlarına ve kârlılığına etki edecek firmalarla yapıldığı anlaşılmaktadır.

Genellikle küçük ve orta ölçekli şirketler ile tasarım odaklı olmayan şirketlerin OBA’yı uygulamayı kabul ettikleri, A1’in hem veri paylaşımı yapmayan firmalardan gelen fiyatları inceleyebilmek hem de OBA kapsamında gelen bilgilerin kontrolünü sağlamak amaçlarıyla kendi satın alma ekipleri başta olmak üzere şirket

içinde özel maliyet ekipleri oluşturduğu ve iç maliyet analizleri yaptığı belirlenmektedir. Veri paylaşımı için kullanılan özel bir yazılımın olmadığı, tedarikçilerden bu konuda özel bir talepte bulunulmadığı, tedarikçilerin verileri Excel başta olmak üzere Word veya metin belgesi gibi programlarla paylaşabildiği, ayrıca tüm ürünleri kapsayan standart bir format olmadığı ve her ürün için istenen verilerin ürün bazında farklılaştığı görülmektedir. Maliyet artı kâr sistemiyle çalışılmadığı, gelen verilerde kârın maliyet verilerinden ayrı bir şekilde gösterilmediği, A1'in birtakım hesaplamalar ile tedarikçinin kârını belirlediği anlaşılmaktadır.

Maliyet düşürme çalışmaları neticesinde elde edilen maliyet avantajlarının iki taraf arasında eşit olarak paylaşılmadığı, tedarikçiye bir kısmının belirli bir süre yansıtıldığı, sonrasında ise nihai maliyete yansıtılacak şekilde A1'e bırakıldığı görülmektedir. A1 için pazarda rekabetçi bir fiyat elde edebilmenin son derece önemli olduğu, bunu sağlayabilmek için tedarikçiyle veri paylaşımının yanı sıra tedarikçiye lojistik ve stok yönetimi gibi konularda destek de verildiği ve tedarikçinin rekabetçi niteliğinin yapılan analizlerle sürekli olarak sorgulandığı belirlenmektedir.

A1'in irsaliye kurallarını belirlediği ve tedarikçilerin irsaliyelerini bu şekilde hazırlamaları gerektiği ifade edilmektedir. Veri paylaşımı konusunda devlet vb. bir kurum tarafından herhangi bir zorunluluk getirilmediği, A1'in mesleki birlikler, ticaret odaları gibi kurumlara üyelikler için tedarikçileri zorlamadığı ama bu yönde talepleri olabildiği, muhasebe sistemlerinin köklü yapılar olarak görüldüğü, birtakım standartlar çerçevesinde şekillendikleri için şirketler arasında çok da farklılık olmadığı ancak yine de A1'in yapacağı yeniliklerin tedarikçiler tarafından dikkate alınacağını düşünüldüğü belirtilmektedir. Tedarikçilerin A1'den üretimle ilgili örnek aldığı uygulamaların olduğu, verimliliğin artırılması üzerine iki taraflı olarak eğitimler verildiği, çalışanların çeşitli projelerde bir araya gelerek ortak çalışmalar yapabildiği, A1'de çalışan bir elemanın tedarikçi şirkette işe girebildiği veya tedarikçi firmadaki bir çalışanın A1'e geçebildiği, A1'in tedarikçilerin çalışanlarının nitelikleri ile ilgili olarak belirli niteliklerin karşılanmasını beklediği ve tedarikçi firmada işini iyi yapmadığını düşündüğü çalışanların değiştirilmesi için tedarikçiden talepte ve tavsiyelerde bulunabildiği görülmektedir. A1'in tedarikçilerin

OBA'nın Uygulanış Şekli

T2'nin maliyet kırılımı olarak ifade ettiği OBA'yı orijinal parça üreticisi alıcılarıyla eskiden beri uyguladığı, yedek parça sektöründe ise zam talepleri ile birlikte yeni yeni ve bir kısım maliyetleri içerecek şekilde uygulamaya başladıkları, OBA'yı başlatma talebinin alıcıdan geldiği, tedarikçi açısından çok fazla detay ve bilgi içermesi hatta bazen ticari sır niteliğindeki bilgileri ihtiva etmesi, kârı oluşturan detayları ifşa edebilmesi gibi sebeplerden ötürü riskli bulunduğu ve aslında çok da tercih edilmediği anlaşılmaktadır. Bununla birlikte alıcıların detaylı veri paylaşımı olmadan görüşmeleri ilerletmediği ve OBA olmadan istenilen fiyat anlaşmaları yapılamadığı için OBA'nın uygulandığı görülmektedir.

T2:

“OEM müşterilerimizle (verileri) her zaman paylaşıyorduk, yedek parça sektöründe zam talepleri oluşunca bazı kırılımlar paylaşmaya başladık.”

“Genelde müşteri talebidir, tedarikçi olarak detay paylaşmak her zaman risklidir ve çok tercih edilmez.”

“Çok detay, çok bilgi ve bazen know-how içeriyor, ayrıca kârlılığın nerede gizli olduğunu kimse paylaşmak istemez.”

“Aksi takdirde istenilen fiyat anlaşmaları yapılamıyor, müşteriler kırılım olmadan görüşmeyi ilerletmiyor.”

T2 alıcılarının, ürünün alt parça bileşenlerin maliyetlerine varıncaya kadar son derece detaylı bir veri paylaşımı talep ettiğini, alıcılarıyla makine yatırımlarının amortismanları, işçilik, paketleme, nakliye, genel gider ve karlılık gibi verileri paylaştıklarını, alıcıdan kendilerine veri akışının olmadığını, ilgili paylaşımın alıcıyla kendi arasında olduğunu, üçüncü tarafları kapsamadığını ifade etmektedir.

T2:

“Alt parça komponentlere varan tüm kırılımlar talep ediliyor, makine yatırımlarının amortismanları, işçilik, paketleme, nakliye, genel gider ve karlılık.”

“(Müşteri verilerini) Genelde paylaşmaz.”

“(Veriler üçüncü taraflarla paylaşılmaz) Sadece ikili.”

Verilerin paylaşımında alıcının formatının ve Excel programının kullanıldığı, formların doldurulmasında alıcının talebi doğrultusunda hareket edildiği, OBA

sayesinde bazı taleplerinin alıcılar tarafından daha anlaşılır bir hale geldiği, alıcılardan istedikleri fiyat veya zam taleplerini kabul ettirmek konusunda fayda sağladığı belirtilmektedir.

T2:

“Evet, genelde Excel formatları ve müşteri formatları kullanılır, onların talep ettiği şekilde doldururuz.”

“(Veri paylaşımı) Bazı talepleri daha anlaşılır kılıyor ve müşteri kabul etmek durumunda kalıyor fiyatı veya zam talebini.”

Eşbiçimlilik

T2’nin alıcılarıyla veri paylaşımını düzenleyen devlet vb. bir kurum tarafından getirilen bir standart olmadığı, alıcının talebi sebebiyle fatura yüklemeleri için birtakım sistemler veya uygulamalara kayıt yaptırmalarının gerektiği anlaşılmaktadır.

T2:

“(Veri paylaşımında yasal düzenleme) Benim bildiğim yok.”

“Bazı fatura yüklemeleri için gerekli olan sistem veya portallere kayıt yaptırıldı.”

T2’nin muhasebeyle ilgili bir yenilik yaptığında alıcısını örnek alabileceğini, alıcılarının kendilerini örnek aldığı bir durumun olmadığı, alıcılarıyla bir proje geliştirmek veya oryantasyon vermek gibi sebeplerle çalışan değişimi gibi bir uygulamalarının olmadığı, alıcılarından çeşitli konularda eğitim alabildikleri ama kendilerinin eğitim vermediği, alıcı talebi sebebiyle üye oldukları ticaret odası gibi bir kurum olmadığı belirtilmektedir.

T2:

“Olabilir (müşterinin yaptığı yenilik örnek alınabilir).”

“Hayır (çalışan değişimi yapmıyoruz).”

“Bazı konularda evet (eğitim alıyoruz); özellikle teknik, proje, portal kullanımı gibi.”

İşe alımlarda veya mevcut çalışanların nitelikleri konusunda alıcının bazı talepleri olabildiği ayrıca alıcıyla yapılan veri paylaşımı alıcının formatı ile gerçekleştiği için muhasebe yöntemleriyle ilgili farklılıklardan kaynaklı sorun yaşanmadığı anlaşılmaktadır.

T2:

“Evet (alışan nitelikleriyle ilgili müşteri talepleri) olabiliyor.

“Genelde müşteri formatı kullanıldığı için bu tarz sorunlar yaşanmıyor.”

Değerlendirme

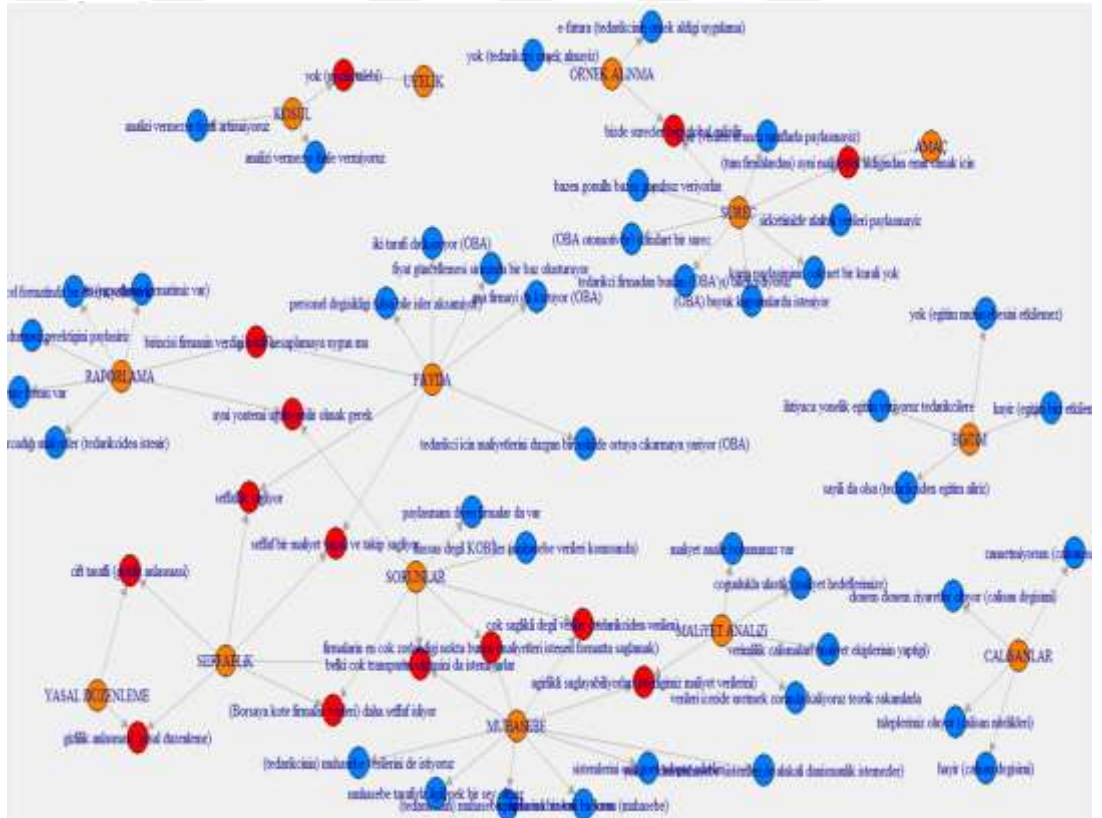
T2'nin OBA'yı çok detaylı ve zaman zaman ticari sırları ifşa edebilen bir yöntem olarak gördüğü fakat OBA'yı uygulamazsa özellikle OEM'lerle iş yapma fırsatı bulamayacağı için yapmak zorunda olduğu, alıcıların T2'ye herhangi bir veri paylaşımında bulunmadığı, bu bakımdan tek yönlü ve zorlayıcı OBA türünün uygulandığı, ayrıca paylaşılan verilerin alıcı ve T2 arasında kaldığı, başkalarıyla paylaşılmadığı, paylaşılan verilerin ürünün makine yatırımlarının amortismanları, işçilik, paketleme, nakliye, genel gider ve karlılığı ile alt parça bileşenlerine dek tüm maliyetlerini kapsadığı görülmektedir. T2'nin alıcıdan talep ettiği hususların alıcı tarafından daha anlaşılır olmasını sağlaması, alıcıyla yapılan fiyat ve zam müzakerelerinde T2'ye avantaj sağlaması sebepleriyle faydalı bulunduğu anlaşılmaktadır.

Alıcıların birtakım talepleri neticesinde bazı sistemlere kayıt yaptırıldığı, alıcıların yaptığı yeniliklerin T2 tarafından örnek alınabileceği, alıcılardan çeşitli konularda eğitim alındığı ama alıcı şirketlerin çalışanlarıyla ortak projelerde çalışılmadığı, çalışanların diğer firmaya gidip belirli bir süre orada çalışması gibi uygulamaların yapılmadığı ifade edilmektedir. Bununla birlikte yapılan belge incelemelerinde T2'nin yönetici kadrosundaki bir yöneticinin çok uzun yıllar büyük alıcılarından birinin yönetim kademelerinde çalışmış olduğu görülmektedir. Kurumlara yelik konusunda alıcı taleplerinin bulunmadığı ve alıcıların, çalışanlarının nitelikleri konusunda T2'den bazı taleplerinin olabildiği belirtilmektedir. Veri paylaşımını düzenlemeye yönelik devlet vb. kurumlar tarafından belirlenen standartlar olmadığı, veri paylaşımının Excel veya alıcının belirlediği yazılımlar üzerinden yapıldığı, veriler alıcının belirlediği formatlara uygun olarak düzenlendiği sürece muhasebe sistemlerindeki yapısal farklılıkların sorun teşkil etmediği anlaşılmaktadır. Tüm bunlar neticesinde normatif ve taklitçi eşbiçimliliğin olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

1.7.4. Dördüncü Vaka Çalışması: A2

A2, 1968 yılında Avrupa menşeli otomotiv firmasının Türkiye merkezli ortağı ile kurulmuş motorlu araç üreticisidir. Üretiminin önemli bir kısmını Almanya, İspanya ve Fransa başta olmak üzere Avrupa'ya ihraç etmektedir. Türkiye'nin en büyük yabancı sermaye yatırımlarından biri olan şirketin yıllık geliri 1.5 milyar USD, çalışan sayısı 6.500 civarında bulunmaktadır.

İlgili kodlar ve kategoriler A2 vakasının analiz edildiği RQDA programında oluşturulan grafikte aşağıdaki gibi gösterilmektedir (Bkz. Şekil 3.6.).



Şekil 3.6: A2 Vakası Kod ve Kategorileri

OBA'nın Uygulanış Şekli

A2'nin, veri analizi olarak da ifade edilen OBA'yı otomotiv sektöründe standart bir süreç olarak gördüğü, OBA'nın proje başlangıçlarında veya tedarikçilerle olan iş birliklerinin ilk aşamasında gerçekleştirildiği, OBA'yı başlatma talebinin

A2’den geldiği, sektörde de A2 gibi OEM’lerin talepleri doğrultusunda yapılan bir uygulama olduğu belirtilmektedir. Tedarikçilerin ilgili verileri bazen gönüllü bazen de gönülsüz olarak paylaştığı, hem A2’den iş alabilmek hem de devam eden süreçte fiyat artışlarını kolaylaştırmak için bu verileri paylaşmak zorunda bırakıldıkları anlaşılmaktadır.

A2:

“(OBA) Standart bir süreç özellikle otomotivde. Şöyle, projelerin başında ya da ilk bir firmaya parça nominasyonu²³, görevlendirmesi yapılacağı zaman o dönemde yapılan bir süreç bu veri paylaşımı.”

“(OBA’yı başlatma talebi) OEM dediğimiz bizden gidiyor firmaya. Satın alacağımız ürünle alakalı bu detayları bizlerle paylaşabilir misiniz diye biz tedarikçi firmadan bunları talep ediyoruz.”

“Özellikle bir rekabet varsa firmalar bu veri analizlerini, yani bazen gönüllü bazen gönülsüz şekilde veriyorlar.”

“Firmanın bizden olan mesela parça fiyat artışı taleplerinde bu veri analizini vermeden bu artışları yapamayacağımızı söylüyoruz. Aynı şekilde yine bu veri analizi olmadan herhangi bir ihalede görev alamayacaklarını söylüyoruz.”

OBA’nın ihale verirken firmaların tekliflerini sağlıklı bir şekilde karşılaştırma imkânı sunduğu, küçük büyük her iş için kullanılan bir uygulama olmadığı, büyük kapsamlı işlerde uygulandığı, veri akışının tedarikçiden alıcıya doğru gerçekleştiği, A2’nin tedarikçiyle veri paylaşımı yapmadığı ama gelen verileri üçüncü taraflarla da paylaşmadığı, şirket içerisinde kullandığı görülmektedir.

A2:

“İhale verirken tüm firmaların aynı kapsamlar için aynı maliyetleri aldığından emin olmak için de böyle bir veri analizi kullanıyoruz.”

“Şöyle, yani bu (veri paylaşımı) tabii her gün, her parçada verilen bir şey değil. Daha çok dediğim gibi ihale usulü verilen kapsamlarda, daha büyük kapsamlarda isteniyor.”

“Kendi şirketimizle alakalı verileri paylaşmayız yani öyle bir şeyimiz yok.”

“Yok, hayır (verileri başkasıyla paylaşmayız). Şirket içinde bunları kullanıyoruz.”

A2’nin tedarikçiden sattığı parçayla ilgili tüm üretim maliyetlerini paylaşmasını istediği; bunların, tedarikçi belirli ürünleri dışarıdan alıp ürüne monte

²³ Nominasyon: Otomotivde bağlayıcı olmayan ön anlaşma. (Çevrimiçi), <https://www.karel.com.tr/blog/teknolojide-yeni-yatirim-projeleri>, 19.06.2024

ediyorsa montaj maliyetleri, satın alma parça maliyetleri, hammadde maliyetleri, işçilik maliyetleri, firmada çalışan işçi sayısı, saatte üretilen ürün sayısı, parçaya uygulanan operasyonların ne olduğu bilgisi, makine maliyetleri, hangi makinenin kaç saat kullanıldığı bilgisi, makine amortismanı, varsa yatırım maliyetleri, genel giderler, pazarlama giderleri, direkt parça fiyatına etki eden unsurlar, tekil yatırım maliyetleri, bu üretim için yeni bir makine satın alındıysa onun maliyeti, kalıp, fikstür üretilcekse onun maliyeti, ürünün tasarım ve geliştirme maliyetleri, kalite sertifikaları alınacaksa sertifika maliyetleri gibi ürünle alakalı son derece detaylı verileri kapsadığı, ayrıca firmalardan dönem dönem bilançolarının da istendiği anlaşılmaktadır.

A2:

“Tabii, yani biz parça üretim yaptığımız yani üretim parçası satın aldığımız için üretimle ilgili harcadığı maliyetler aslında bizim şeyimizi oluşturuyor. Burada bir parça üretilirken firmanın ana kalemleri, firmanın kendi satın alma maliyetleri var. Yani dışarıdan belli ürünler alıp montaj yapıyor olabilir. Satın alma parça maliyetleri var. Hammadde maliyetleri var, işte çelik alıyor, alüminyum alıyor, plastik alıyor. Oradaki hammaddenin maliyetleri var. Bunları soruyoruz, istiyoruz. İşçilik maliyetleri var, işte kaç saatte üretiyor bu parçayı, kaç işçi burada çalışıyor, hangi operasyonlar uyguluyor parçayla alakalı. Onun dışında makine maliyetleri var, hangi makineyi kullanıyor, ne kadar süre kullanıyor, onun amortismanı dahil olmak üzere yatırım varsa yatırım ve yatırım maliyetleri var. Onun dışında da genel gider, genel gider işte pazarlama giderleri, bunların işte belli oranları var. Bunları da firmalara soruyoruz. Bunlar tabii direkt parça fiyatına etki eden şeyler, bloklar. Bir de şeyler var. Tekil yatırım maliyetleri var. Bu üretim için yeni bir makine satın alıyorsa onun maliyeti ya da işte bir kalıp üretecekse fikstür üretecekse onların maliyetleri ya da parçayı dizayn ederken dizayn ve geliştirme yapacak bir ekiple beraber onun maliyeti, dizayn ve geliştirme maliyeti. Hatta bazı parçalarda onun için işte bir TSE²⁴ sertifikası alacak, işte CE²⁵ sertifikası alacak, sertifika maliyetleri gibi bunların hepsi detaylı bir şekilde soruluyor.”

“Bir de mesela firmanın dönem dönem muhasebe verilerini de istiyoruz, bilançolarını. Yani 6 ayda bir, senede bir firmaların bilançolarını istiyoruz.”

Tedarikçi şirketten bir fiyat teklifi istendiğinde kendilerine bir fiyat isteme formu gönderildiği, tedarikçinin ilgili formu gönderirken OBA kapsamında istenen verileri de bu formun eki şeklinde A2 ile paylaştığı, bu formun da belirli bir formatının olduğu ve Excel dosyası olarak sunulduğu anlaşılmaktadır. İlgili formun doldurulması esnasında tedarikçi ve A2'nin yöntem farklılıkları sebebiyle verilerin

²⁴ TSE: Türk Standardları Enstitüsü

²⁵ CE: Conformity of Europe (Avrupa Normlarına Uygunluk)

arzu edilen şekilde hazırlanamayabildiği, istenen verilerin aynı yöntem ve aynı bakış açısıyla sunulabilmesi için A2'nin tedarikçiye yardımcı olduğu; işçilik saat maliyetini ne kadar alması gerektiği, makine saatinin ne kadar alınacağı, faiz oranının ne kadar olması gerektiği gibi çeşitli konularda açıklamalarda bulunduğu belirtilmektedir.

A2:

“Bizim şeyimiz yani biz firmalara, bir Excel diyeyim yani Excel formatında bir dosya yolluyoruz. Onlar da o dosyayı dolduruyorlar, bu şekilde oluyor.”

“Evet. Doğrudur (raporlama formatımız var).”

“Bir firmayla teklif istendiği zaman, bir teklif isteme formu var. Bu teklif istendiği zaman teklifi göndermesiyle birlikte teklifin ekinde bu veri analizini de firma gönderiyor. Yani teklifle beraber ekinde onu da paylaşmış oluyor. O dönemde biz onlardan bu veri analizini o şekilde almış oluyoruz.”

“Biz şunu paylaşıyoruz tedarikçiyle, bu veri analizini yapacağı, sisteme gireceği ya da Excel dosyada bunu paylaşacağı şekliyle onu nasıl doldurması gerektiğini paylaşıyoruz. Yani mesela işçilik saat maliyetini ne kadar alması gerekiyor, makine saatini ne kadar alması gerekiyor ya da faiz oranını ne kadar alması gerekiyor gibi bazı şeyler var orada o ekranı doldururken kullanması gereken değerler ya da şeyler var, püf noktaları var. Bunları biz firmayı bilgilendirme olarak paylaşıyoruz.”

“Bizim bu analiz yöntemimiz ile tedarikçideki yöntem birbirini tutmayabilir. Onlar farklı değerler, biz ana firma farklı değerler alıyor olabilir. Burada işte aynı bakış açısı, aynı sistematik, aynı yöntemi uygulayabilir olmak gerekiyor. Tedarikçi firmaya sistemin nasıl işlediğini, o raporun nasıl doldurulması gerektiğini çok düzgün bir şekilde anlatmak gerekiyor.”

A2'nin hem tedarikçi seçiminde firmaları en doğru şekilde kıyaslama hem de tedarikçinin uygun ve sürdürülebilir bir fiyat verip vermediğini anlayabilmek için open book accounting yöntemini uygulamak istediği anlaşılmaktadır. Ayrıca iş birliğinin sonraki aşamalarında fiyatlarda bir artış veya indirim yapılacağı zaman bunun ne oranda yapılacağını veya yapılıp yapılmaması gerektiğini belirlemek için de kullanıldığı görülmektedir.

OBA'nın; tedarikçi açısından çok tercih edilen bir uygulama olmamasına rağmen aslında tedarikçi için de faydalı yanlarının bulunduğu, bazı tedarikçilerin maliyetlerini gerektiği gibi hesaplayamadığı ve zarar edeceği fiyatlarla iş yapmaya çalıştıkları için iflas edebildiği, OBA'nın tedarikçilere maliyetlerini düzgün bir şekilde çıkartıp belirli bir kâr oranıyla satabilme ve böylece kârlılığını sürdürebilme

imkânı sunduğu dolayısıyla her iki taraf için de şeffaf ve sürdürülebilir bir yapı oluşturmaya yardımcı olabildiği anlaşılmaktadır. Bunların yanı sıra uzun vadede iki tarafta da işten ayrılmaların olabileceği, doğası gereği uzun soluklu iş birliklerinin yapıldığı otomotiv sektörü için bunun ciddi bir sorun teşkil edebileceği, OBA'nın uygulandığı işlerde yeni gelen kişinin mevcut analizler üzerinden çalışmalara devam edebilmesi sebebiyle böyle bir sorunun da yaşanmayacağı ortaya konulmaktadır.

A2:

“İki türlü, birincisi firmanın verdiği teklif hesaplamaya uygun mu? Yani belli bir baza dayanıyor mu, belli bir hesaplamaya dayanıyor mu? Bir detay içerisinde mi bu teklifleri veriyor yoksa hani sadece ürün, işi alabilmek için kaba bir teklif mi veriyor gibi bir analiz yapılabilir. Bunun dışında aldığımız verilerle ileride enflasyon işte şu kadar oldu, malzeme fiyatı şu kadar oldu gibi parça fiyatının güncellenmesi ileriki dönemde, ileriki yıllarda, bunun güncellenmesi sırasında bir baz oluşturuyor bu veriler. Bu tarafta da kullanıyoruz. Ana iki tane şey, bir de mesela ihale verirken tüm firmaların aynı kapsamlar için aynı maliyetleri aldığından emin olmak için de böyle bir veri analizi kullanıyoruz.”

“Birincisi şeffaflık sağlıyor, en büyük faydası bu. Yani normalde böyle bizde koyun pazarlığı ya da at pazarlığı gibi yani üç aldım, beş aldım gibi bir şey yerine gitmektense belirli kurallar dahilindedir fiyatlama yapıp. O zaman daha şeffaf ve sürdürülebilir bir yapı ortaya koyma imkânı var. Hem, bu iki türlü de aslında iki tarafı da korumak için hem ana firmayı hem de tedarikçiyi korumaya yarıyor. Bunun şöyle bir avantajı var. Tedarikçi tarafında da bu hep daha çok yanlış anlaşılabilir aslında onların da maliyetlerini düzgün bir şekilde ortaya çıkarıp onların da kendi maliyetleri üzerinden belli bir karla ürünü satmaları ve karlılıklarını sürdürebilmeleri hedefleniyor çünkü şu olabilir, firma kendi maliyetinin çok altında bir rakamla işi alabilir ve sürdürülemeyebilir buradaki şey, geçmişte yaşadık bunu. Zarar ediyor olabilir sürekli sadece hani o işi yapabilmek açısından. O da tedarikçi için çok sıkıntılı bir süreç oluşturabilir. Diğer taraftan ana firma da çok yüksek fiyatla bunu alıyor olabilir. Ya da işte dediğim gibi işte çok düşük bir fiyatla alıp da sonra bir anda tedarikçi batıp ondan sonra çok zor durumda da kalabilir. Bunların hiçbirinin olmaması için çok daha şeffaf bir maliyet yapısı ve takip sağlıyor. Artı dediğim gibi bu özellikle enflasyon olan bir ortamda neyin ne kadar artması gerektiğini ortaya çıkarıyor yani bir firmaya yüzde on, yüzde yirmi, yüzde otuz bir artış vereceğim ama neye istinaden bu artışı vereceğim. Hakkaniyetli bir artış mı ya da tam tersine ileride indirim alacağım zaman ne kadar indirim almam mantıklıdır? Bunların daha şeffaf bir ortamda tartışılabilir olmasını sağlıyor. Artı uzun dönemde de sürekli hem ana firmada hem tedarikçide personel değişikliği olabiliyor. Bu veri analizleri elimizde olduğu zaman yeni gelen kişi direkt o analiz üzerinden çalışmalarına devam edebiliyor. Öbür türlü tamamen bilgiler uçuyor, gidiyor yani. O da çok önemli bir şey.”

A2'nin tedarikçiden aldığı bilgileri analiz etmek üzere şirket içerisinde kurulmuş maliyet mühendisliği-cost engineering olarak isimlendirdikleri bir maliyet analizi bölümü olduğu, bu bölümdeki maliyet analizi mühendislerinin satın alma

bölümüyle ortak çalıştığı ama ondan ayrı bir bölüm olduğu ve sadece bu işle ilgilendikleri, tedarikçinin paylaştıklarından ayrı olarak kendilerinin de söz konusu ürün ile ilgili bir maliyet dosyası oluşturduğu, tedarikçiden gelen dosyaları inceleyerek kendi yaptıkları hesaplarla karşılaştırdıkları belirtilmektedir. Mühendislerin yaptıkları inceleme ve kıyaslama neticesinde verimliliği artırabilecek noktalar tespit etmeleri halinde bunları tedarikçiyle görüşüp hayata geçirmeye çalıştıkları anlaşılmaktadır. Verimlilik çalışmalarından elde edilen kârın paylaşımında çok net bir kuralın olmadığı, otomotiv sektöründe genelde yarı yarıya paylaşıldığı, A2’de de bu yönde bir eğilimin olduğu, taraflardan hangisinin indirimi sağladığıyla bağlantılı olarak bir yöntem izlendiği, maliyet avantajı sağlayan fikri getiren taraf tedarikçi ise indirimin yarı yarıya tedarikçiye yansıtılmasının söz konusu olduğu ancak fikir A2’den geldiyse üretim şekli değişikliği olarak ele alınarak tasarrufun tamamen A2’de bırakılabildiği belirtilmektedir.

A2:

“Zaten bu veri analizin bir kısmı da maliyet azaltmayla alakalı kullanılıyor yani orada bizim maliyet analiz bölümümüz var, cost engineering diye geçiyor ayrı bir birimimiz. Oradaki maliyet analiz mühendisleri gelen dosyayı inceliyorlar. O satın almayla ortak çalışıyorlar ama onlar ayrı bir birim ve sadece bu işi yapıyorlar. Dosyayı inceliyorlar ve diyorlar ki bizim hesapladığımız şöyle bir maliyet var, buna karşılık tedarikçi şu maliyetleri vermiş farklı bloklar için. Bunlar ondan sonra firmayla, tedarikçi firmayla görüşülüyor. Deniliyor ki sen iki kişiyle on saat çalışılacak gibi yazmışsın ama mesela bir kişiyle beş saatte bu iş yapılabilir. Ondan sonra da ya parça bağlanırken ya da ileriki süreçte bir verimlilik olarak bunlar proje içerisinde çalışılıyor yani bunu daha az kişiyle yapalım. Otomatize edelim, işte farklı fikstür²⁶ kullanarak bunu yapalım filan gibi böyle verimlilik çalışmaları bunun üzerinden yapılıyor.”

“Kârın paylaşımının çok net bir kuralı yok, otomotivde genelde bu yarı yarıya paylaşılır yani bizdeki yaklaşımda daha çok bu yönde. Yani paylaşmak yönünde. Şöyle ki, eğer fikir tamamen tedarikçiden geliyorsa genelde oradaki mesela on liralık bir kar varsa sonucunda bunun beşini, biz beş liralık indirim yapalım, kalan beş lirası firmada kalsın gibi bir yaklaşımda bulunulabilir. Ama daha çok tamamen bizim yani ana firmanın bulunduğu bir öneriyse o zaman onun uygulanmasını zaten teknik öneri gibi onu veriyoruz. Resim değişikliği ya da üretim şekil değişikliği olarak onu dokümanite ediyoruz²⁷ ve o zaman tamamen bizim firmada oradaki tasarrufun kalmasını hedefliyoruz normal olarak.

²⁶ Fikstür: Sabitleyici araç

²⁷ Dokümanite etmek: Belgelemek

A2'nin sadece maliyetlerini paylaşan firmalarla çalışmadığı, sınırlı da olsa bazı tedarikçilerin OBA'yı uygulamayı kesinlikle kabul etmeyip bilgilerini paylaşmadığı, bu gibi durumlarda A2'nin ilgili verileri teorik rakamlarla kendi içerisinde üreterek şeffaflığı arttırmaya çalıştığı anlaşılmaktadır.

A2:

“Ben kesinlikle böyle bir analiz paylaşmam diyen firmalar da var çalıştığımız.”

“Bunun dışında sınırlı da olsa ben bu yöntemi hiç istemiyorum, benim bilgilerim tamamen gizlidir, ben hiçbir analizi vermem, veri paylaşmam diyen firmalar da var. Orada da tabii biz o zaman kendimiz verileri içeride üretmek zorunda kalıyoruz teorik rakamlarla. O da bir zorluk getiriyor yani o tip durumlarda zorluk yaşıyoruz.”

Tedarikçilerin OBA formatını nasıl dolduracaklarını öğrenmelerinin belirli bir süre gerektirdiği ve takip gerektiren bir iş olduğu bu yüzden A2 için fazladan iş yükü getirdiği belirtilmektedir. A2'nin tedarikçilerinin bir kısmının borsaya kote olmuş şirketler iken bir kısmının da KOBİ tipi işletmeler olduğu, borsaya kote olmuş şirketlerin çok daha şeffaf olduğu ve veri paylaşımı sürecini çok daha düzgün bir şekilde işletebildikleri, KOBİ tipi şirketlerin ise muhasebe verileri konusunda çok hassas olmadıkları, günlük işleyiş ve üretim sürecine odaklandıkları hatta bazı maliyetlerinin farkında bile olmayabildikleri ortaya konulmaktadır. Bu konunun, firmaların kârlılığına direkt etki etmesi bakımından aslında çok önemli bir konu olduğu ancak tedarikçilerin gereken özeni göstermeyebildiği, diğer taraftan şeffaflık tedarikçiler için çok istenen bir durum olmayabileceğinden muhasebede bir takım belirsiz alanlar bırakmanın tedarikçinin bilinçli bir tercihi de olabileceği ifade edilmektedir.

A2:

“(Raporun nasıl doldurulması gerektiğinin öğrenilmesi) belli bir süreç, belli bir eğitim ya da bir öğrenme süreci gerektiriyor. Ondan sonra da bunun takip edilmesi lazım, yani dönem dönem işte o güncellemelerin düzgün bir şekilde yapılması lazım. Bu da tabii ki belli bir iş yükü getiriyor çalışanlara.”

“Mesela şimdi borsaya kote firmalarla da çalışıyoruz. O firmalarda bu, bunlar çok daha düzgün işliyor çünkü borsaya kote firmalar da zaten halka açık olduğu için her şeyin çok detayına girilmek durumunda ve hepsini şeffaf bütün rakamları çıkarmak zorundalar. Dolayısıyla orada çok daha şeffaf işliyor ama özellikle daha küçük çaplı KOBİ tipi tedarikçilerde yani firma hiç farkında bile olmayabilir maliyetlerinin ve çok da bunun üzerinde durmuyorlar yani daha çok günlük işleyişe bakıyorlar, üretim

sıkıntılarına şunlara, bunlara bakıyorlar ama muhasebesel verilerde o kadar hassas değil firmalar gördüğüm kadarıyla.”

“Yani bu konu (muhasebe) çok özen gösterilen bir konu olmayabilir, aslında çok önemli bir konu yani çok kritik çünkü firmanın karlılığına direkt etki eden bir konu. Ama orada çok böyle gri alanlar var, o konuda da çok yani istekli değil firmalar orada bir şey yapmakla alakalı. Belki çok transparan olmasını da istemiyorlar her şeyin, bilmiyorum yani. O da bir sebep olabilir.”

Eşbiçimlilik

A2'nin tedarikçilerden herhangi bir kuruma üye olmalarını talep etmediği, OBA'nın uygulanma sürecine dair devlet vb. kurumlar tarafından getirilen bir düzenleme olmadığı, sadece kendilerinin tedarikçiyle paylaşılan verilerin ifşa edilmeyeceğine dair karşılıklı veya tek taraflı olarak imzaladıkları bir gizlilik anlaşmasının olduğu, gizlilik anlaşmasının yapılmasının kanunen yeterli olduğunun düşünüldüğü görülmektedir.

A2:

“Yok, öyle bir (üyelik) talebimiz yok.

“Benim bildiğim kadarıyla (veri paylaşımına dair yasal bir düzenleme) yok. Firmalar arasında zaten gizlilik anlaşması var. Biz işe başlarken o karşılıklı gizlilik anlaşmasını, genelde biz tek taraflı imzalıyoruz ama karşılıklı da olabiliyor gizlilik anlaşması yani gizlilik anlaşması olduğu sürece veri paylaşımıyla ilgili bir sıkıntı yok kanunen.”

“(Gizlilik anlaşması) Bazen çift taraflı isteniyor yani sizden hiçbir şey dışarıya iletmeyeceksiniz, biz de iletmeyeceğiz gibi. İkisi de olabiliyor.”

Tedarikçilerin muhasebesinde dikkat edilen hususun e-fatura sistemi olduğu, bunun dışında bir konunun bulunmadığı, bununla birlikte tedarikçiyle aynı sürecin uygulanması gerektiği için A2 tarafından muhasebeyle alakalı bir yenilik yapıldığında konunun tedarikçiye anlatıldığı ve tedarikçilerin de sistemlerini A2'ye göre uyarladığı belirtilmiştir.

A2:

“Bizde şu anda bir tek muhasebede dikkat edilen e-fatura üzerinden çalışıyoruz. Otomatik sistem faturaları alıyor. Onun dışında ekstra hani ekstra bir durum yok açıkçası.”

“Tabi belli uygulamalarda zaten aynı süreci uygulamamız zorunlu. Dolayısıyla onlar, biz (muhasebede) bir değişiklik yaptığımız zaman onu bildiririz, anlatırız, onlar da kendi sistemlerini ona göre adapte ederler.”

A2'nin yurtdışıyla da bağlantıları olduğu için süreçlerinin küresel sisteme uygun bir şekilde yapılandırıldığı, genellikle piyasadaki en gelişmiş süreçleri kullandığı ve süreç iyileştirme çalışmalarında da çok büyük ekiplerin çalıştığı dolayısıyla tedarikçilerden örnek alacakları bir uygulama veya yeniliğin de bulunmayacağı belirtilmiştir.

A2:

“Yani pek öyle (tedarikçiye örnek almamız gibi) bir şey duymadım bugüne kadar. Ya biraz da sebebi şu, biz çok global çalışıyoruz. Yurtdışıyla da çok bağlantımız var. Bizde süreçler hep global çalışılır, global şekilde yapılır. Çok da büyük ekipler çalışıyor bu süreç iyileştirmeleri çalışmalarında. Dolayısıyla genelde şirketimizin kullandığı süreçler zaten piyasadaki en gelişmiş süreçlerdir çoğunlukla.”

“Yok yani şu ana kadar öyle (tedarikçiye örnek almak gibi) bir şeyle karşılaşmadım.”

Tedarikçi geliştirme projeleri olduğu, A2 çalışanlarının bu proje kapsamında tedarikçi firmaya gidip süreçleri iyileştirmek için çalışmalar yaptığı ancak bu durumun uzun süreli ve sürekli olmadığı, dönem dönem haftada bir günlük ziyaretlerle ilerletildiği, tedarikçi şirketin çalışanlarının A2'ye gelip çalışması gibi bir uygulamanın ise yapılmadığı anlaşılmaktadır.

A2:

“Yani tedarikçi firmanın bizde çalıştığını hiç bilmiyorum yani öyle bir şey yok tedarikçi firmadaki birinin. Bizim arkadaşlar oraya gidiyorlar ama tedarikçi geliştirme projeleri oluyor gidip orada üç ay çalışmıyorlar ama her hafta işte bir gün gidiyorlar çünkü oradaki süreçleri iyileştirmek için önlemleri hayata geçirmeye çalışıyorlar vesaire ama böyle 3 ay, 6 ay birebir orada çalışma gibi bir şey yok. Dönem dönem ziyaretlerle o iş ilerliyor.”

A2'nin tedarikçinin personeline bir eksik görmesi halinde ilgili kadroya uygun bir kişinin yerleştirilmesi konusunda tedarikçiden talepte bulunduğu ancak bunun sadece öneri mahiyetinde olduğu, A2'nin bu konuda tedarikçiye zorlamadığı belirtilmektedir.

A2:

“İhtiyaç varsa eğer işte mesela proje yönetiminde kimse yok diyelim veya uygun bir arkadaşın işte yerleştirilmesi gerekir vs. taleplerimiz oluyor ya da kalite yöneticisi yok mesela burada bir kalite yöneticisi olması gerekir gibi firmadan talep edebiliyoruz. Ama bu hani şey değil, şu kişi olsun ya da şurayı illa, yani firmayı zorunlu tutma hakkımız yok sadece biz öneride bulunabiliriz buraya bir kişi alsanız

iyi olur gibi öneride bulunabiliriz ama öyle bir şuraya alacaksınız diye zorlama şansımız yok.”

Tedarikçilere ihtiyacı doğrultusunda kaynak eğitimi, proje yönetimi eğitimi gibi çeşitli konularda eğitimler verilebildiği, tedarikçilerden de çok az da olsa üretim teknikleriyle ilgili eğitimler alınabildiği, bu eğitimlerin genellikle üretim alt yapısıyla ilgili olduğu anlaşılmaktadır.

A2:

“Eğitim veriyoruz, konu bazlı eğitim veriyoruz. Mesela ihtiyacı varsa kaynak prosesleriyle alakalı eğitim veriyoruz, oraya bir iki kişi gidebiliyor ya da proje yönetimi eğitimi verebiliyoruz vesaire gibi yani ihtiyaca yönelik eğitim veriyoruz tedarikçilere.”

“Yani benim bildiğim üretim teknikleriyle ilgili çok sayılı da olsa tedarikçilerin de bize şu tip üretim böyle yapılır vs. gibi eğitim verdikleri şeyler var.”

“Üretim alt yapısıyla alakalı genelde bunlar (eğitimler), muhasebe tarafıyla ilgili pek bir şey olmaz yani o tarafla ilgili bir şeyi değiştirmez.”

A2’nin tedarikçilerin muhasebe yapılarına karışmadığı, hukuki standartlar neyi gerektiriyorsa onu uygulamalarını beklediği, bunun dışında muhasebeyle ilgili tedarikçileri zorladıkları bir uygulamanın olmadığı belirtilmektedir. Bununla birlikte tedarikçilerden parça maliyetinin yanı sıra altı aylık dönemlerde bilançolarının talep edildiği, bu şekilde tedarikçinin finansal durumunu tespit edip müdahale edilmesi gereken bir durum olup olmadığını anlamaya çalıştıkları da ifade edilmektedir.

A2:

“(Tedarikçilerin) Muhasebe yapılarına biz karışmıyoruz. Standardı neyse, hukuki standartlar neyi gerektiriyorsa onu uygulamak durumundalar. Onun dışında biz muhasebe tarafında bir şeye karışmıyoruz.”

“Birincisi bunu (maliyetleri) parça bazında istiyoruz parçanın işte o maliyet verilerini. Bir de mesela firmanın dönem dönem muhasebe verilerini de istiyoruz, bilançolarını. Yani 6 ayda bir, senede bir firmaların bilançolarını istiyoruz. Oradan da firmanın finansal bir sıkıntısı var mı, problemi var mı, müdahale etmek gereken bir konu var mı, onu ortaya çıkarıp onu takip etmeye çalışıyoruz. O şekilde de bir şeyimiz var, ayrı bir çalışmamız var.”

A2, istediği maliyet verilerinin tedarikçiler tarafından ağırlıklı olarak sağlanabildiğini düşünmekle beraber bunun tedarikçilerin en çok zorlandığı konu olduğunu, muhasebe sistemlerinde istenen verileri sağlamak için yeterli veri olmadığı veya olanların da çok sağlıklı veriler olmadığı, A2’nin talep ettiği verileri

sağlamak için tedarikçinin satış birimlerinin eldeki verilerin içeriğinin düzeltilmesi veya organize edilmesi için ayrıca çalışmalarının gerekebildiği belirtilmektedir. Tedarikçilerin kendi muhasebelerinden gelen verilerin çoğunu A2'yle doğrudan paylaşmadığı görülmekte ise de bu konuda A2'den bir danışmanlık talep edilmediği görülmektedir.

A2:

“(İstedğimiz verileri) Ağırlıklı sağlayabiliyorlar.”

“(İstedğimiz maliyetleri sağlamak için muhasebe yapısında değişiklik yapılıyor mu) Onu tabii daha çok analizi veren tedarikçi firmaya sormak lazım. Yani onlar çünkü kendi sistemlerinde verebiliyorlar mı veremiyorlar mı onu daha iyi bilirler. Ama sanki benim, bizim yaşadığımız örneklerde firmaların en çok zorlandığı nokta burası yani hatta bugün bir iki firmayla konuştuk. Yani muhasebe sistemlerinde firmaların bu konuda çok fazla veri yok ya da çok sağlıklı değil veriler. Daha çok böyle bir şey istendiği zaman satış birimleri kendileri bunu nasıl diyeyim daha organize etme ya da içeriğini düzeltmeye çalışıyorlar, o konularda çalışıyorlar. Yani böyle hazır bir sistem olsun, muhasebeden bütün verileri çekelim şeyi tedarikçi firmalarda pek yok, çok sınırlı var. Ya da tutmuyor veriler. Yani hesap, teklifle verilenle muhasebenin çıkardığı veriler birbirini tutmayabiliyor. Böyle örnekler çok yaşıyoruz.”

“(Muhasebe ile ilgili danışmanlık isteyen) yok. Bizden bugüne kadar öyle bir şey isteyen olmadı.”

Değerlendirme

A2'nin OBA'yı otomotiv sektörü için bir standart olarak gördüğü ve tedarikçileriyle zorlayıcı OBA türünü uyguladığı, veri paylaşımının sadece tedarikçiden alıcıya doğru tek yönlü olarak gerçekleştiği, A2'nin tedarikçilerden gelen verileri başkalarıyla paylaşmadığı belirlenmektedir. OBA'nın A2'ye tedarikçi seçiminde tedarikçileri en doğru bir biçimde karşılaştırmasına, tedarikçilerinden gelen verileri kontrol ve analiz etmesine, verimlilik çalışmaları yapabilmesine, tedarikçileriyle olan iş birliklerinin sürdürülebilir bir şekilde gerçekleşmesine olanak sağladığı ve devam eden çalışmaların işten ayrılmalar sebebiyle kesintiye uğramasını büyük ölçüde engellediği anlaşılmaktadır. Tedarikçilerin muhasebe ile ilgili konularda çok hassas olmayabildiği, OBA sayesinde tedarikçi maliyetlerinin daha doğru bir şekilde oluşturmaya, belki tedarikçinin kendisinin bile farkında olmadığı kalemlerin ortaya çıkarılıp ilgili hesaplama ve analizlere dahil edilmesine olanak sağlayabildiği belirlenmektedir. A2'nin OBA kapsamında tedarikçiden istediği verilerin parça maliyetini oluşturan tüm kalemlerin yanı sıra kalite ve bilanço

bilgilerini de kapsadığı, verilerin paylaşımında Excel'in kullanıldığı ve belirli bir raporlama formatının olduğu görülmektedir. Tedarikçi verilerinin belirlenen çerçeveye göre hazırlanmasının tedarikçiye maliyetlerini düzgün bir şekilde hesaplama imkânı sağladığı bu bakımdan tedarikçi için de faydalı olduğu ancak OBA'nın getirdiği şeffaflığın tedarikçiler için çok da istenen bir durum olmayabileceği anlaşılmaktadır.

A2'nin kendi bünyesinde bir maliyet analizi bölümü oluşturduğu ve bu bölümün tedarikçiden gelen verilerin analizini yaptığı, A2'nin OBA formatını nasıl dolduracakları konusunda tedarikçileri sürekli bilgilendirdiği, tedarikçilerin istenen verileri ağırlıklı olarak sağlayabildiği ancak tedarikçi muhasebe sistemlerinin doğru veri üretme konusunda çok sağlıklı çalışmadığı dolayısıyla A2'yle paylaşacakları verileri düzenlerken çok zorlandıkları anlaşılmaktadır.

A2'nin tedarikçilerden herhangi bir kuruma üye olmalarını talep etmediği, tedarikçilerle yaptıkları gizlilik anlaşmaları haricinde OBA süreciyle ilgili hukuki bir gerekliliğin söz konusu olmadığı, tedarikçilerden muhasebeyle ilgili sadece e-fatura sistemini uygulamalarını talep ettiği, A2'nin kullandığı sistemlerin en gelişmiş sistemler olduğu dolayısıyla tedarikçilerinden herhangi bir uygulamayı örnek almadıkları, muhasebeyle ilgili bir yenilik yaptığında tedarikçiden de buna adapte olmalarını istediği belirtilmektedir. Bu bakımdan tedarikçinin muhasebe sistemiyle ilgili herhangi bir müdahalelerinin olmadığı yönündeki ifadelerinin tam olarak geçerli olmadığı anlaşılmaktadır. A2'nin tedarikçilerden belirli dönemlerde bilançolarını istedikleri ve bununla tedarikçideki sıkıntıları tespit edip müdahale etmeyi amaçladıkları yönündeki ifadelerinin de bu sonucu desteklediği görülmektedir.

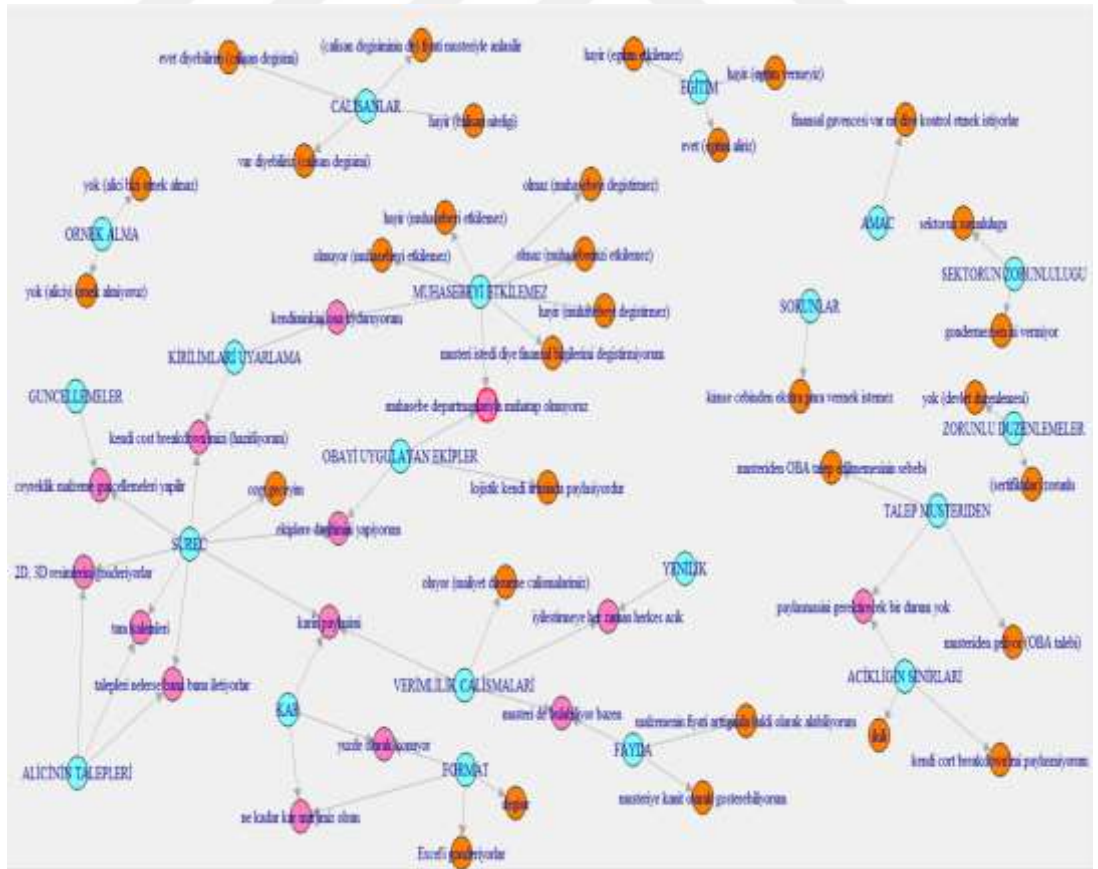
Tedarikçilere çeşitli konularda eğitim verildiği ve çok az da olsa tedarikçilerden eğitim alınabildiği, tedarikçilerin mevcut kadrosunda eksiklikler görüldüyse tedarikçiden bunu tamamlamasının talep edildiği ama bu konuda tedarikçinin zorlanmadığı, zaman zaman tedarikçilerin verimliliğini artırmaya yönelik projeler yapıldığı, bu kapsamda A2'nin çalışanlarının belirli aralıklarla tedarikçileri ziyaret edebildiği, tedarikçilerden herhangi bir çalışanın A2'ye gelip

benzer bir çalışma yürütmesinin ise söz konusu olmadığı belirtilmektedir. Tüm bunların neticesinde zorlayıcı, taklitçi ve normatif eşbiçimliliğin olduğu anlaşılmaktadır.

1.7.5. Beşinci Vaka Çalışması: T3

1970 yılında kurulmuş, metal ve saç kalıpları yaparak başladığı iş alanını daha sonra plastiğe çevirmiş, yüzde 95 oranında otomotiv sektörüne hizmet veren bir şirkettir. Yurt içi pazarına da hizmet veren şirket satışlarının yarısından fazlasını yurt dışı pazarlarına yapmakta, Avrupa başta olmak üzere 40'tan fazla ülkeye ihracat gerçekleştirmektedir. Yaklaşık 600 çalışan bulunan şirketin yıllık geliri 23 milyon USD civarındadır.

İlgili kodlar ve kategoriler T3 vakasının analiz edildiği RQDA programında oluşturulan grafikte aşağıdaki gibi gösterilmektedir (Bkz Şekil 3.7.).



Şekil 3.7: T3 Vakası Kod ve Kategorileri

OBA'nın Uygulanış Şekli

T3'ün, cost breakdown veya maliyet kırılımı olarak ifade ettiği OBA'yı otomotiv sektörünün zorunluluğu olarak gördüğü, open book accounting yöntemini uygulamayı kabul etmezlerse alıcılardan iş alamadıkları anlaşılmaktadır.

T3:

“(OBA) Sektörün zorunluluğu.

“Evet, yani şöyle söyleyeyim, müşterinin bir cost breakdown'ı, kırılımı var. Bana bunu doldur gönder diyor. Göndermezsen işi vermiyor, bu kadar basit.”

T3'ün alıcı firmaların isteğine göre malzeme üreten ve satan bir şirket olduğu, otomotiv sektörünün bu şekilde çalıştığı, ana sanayi firmalarının arabaları tasarladığı ve tasarımları doğrultusunda üreticilerle iletişime geçtiği, üretim sürecine katılacak şirketlerin de bu doğrultuda birbirleriyle bağlantı kurduğu, sürecin bu şekilde ilerlediği, bu yüzden OBA'yı başlatma talebinin alıcılardan geldiği belirtilmektedir.

T3:

“(OBA'yı başlatma talebi) Müşteriden geliyor.”

“Hayır (OBA'yı biz talep etmeyiz). Çünkü biz müşterinin istekleri doğrultusunda malzeme üreten ve satan bir sektörüz yani. Hani biz normal, hani bir çikolata markası gibi biz böyle bir çikolata ürettik marketlere siz de bunu satın gibi satma öyle bir şeyimiz yok. Yani sonuçta ana sanayide, araba çıkacak, arabanın tasarımları yapılır. Daha sonra bu arabanın bu parçaları üretilecek, siz de kendi ilişkilerinizle iletişime geçin, bu, bu parçaları üretin gibi, o silsile yoluyla gelişir.”

Alıcıların ilk olarak üretilmesini istedikleri parçanın 2D, 3D resimlerini (3 boyutlu verilerini) T3'e gönderdiği, daha sonra parçayla ilgili hammadde, malzeme vb. konulardaki taleplerini ilettikleri belirlenmektedir. Veri paylaşımının alıcıyla tedarikçi arasında iki taraflı olarak gerçekleştiği, üçüncü tarafları kapsamadığı; tedarikçiden parçanın maliyetine dair tüm kalemlerin istendiği ama alıcıdan tedarikçiye doğru bir veri paylaşımının olmadığı ifade edilmektedir. Bununla birlikte nihai parça ortaya çıktıktan sonra tedarikçi ve alıcıların lojistik bölümleri arasında karşılıklı veri paylaşımının olduğu; kalite ve lojistik bölümlerinin kalite şartnamesi, ürünün nasıl taşınacağı, ambalajlanacağı gibi konuları birlikte ele aldığı anlaşılmaktadır.

T3:

“Şöyle oluyor. Örnek veriyorum, bir A firması bana bu parça, herhangi bir parçanın 2D resimlerini, 3D resimlerini gönderiyor. 2D'lere teknik çizim deniyor, 3D'lere de 3D data deniyor yani biraz böyle uygulamada açılıp, sağını solunu çevirip bakıp işte içini, malzemesini, işte nasıl yapılacağını söylüyorlar. 3D resim yani 3 boyutlu datasını diyeyim gönderiyorlar bana. Daha sonra işte hammaddesi bu olacak, şunu şöyle olacak, bunu böyle olacak gibi kendi talepleri nelerse bana bunları iletiyor.”

“İkili (paylaşım yapıyor).”

“Tüm kalemleri (talep ediyorlar).

“(Bizimle verilerini) Paylaşmasını gerektirecek bir durumu yok ama lojistik departmanları kendi aralarında illaki paylaşıyorlardır. Lojistik dediğiniz zaten mevzu işler alındıktan, fiziki parça, nihai parça ortaya çıktıktan sonra oluşacak bir süreç.”

“Evet (müşterinin anlaşma sağlandıktan sonra veri talepleri oluyor). Kalite şartnamesi, bu kolinin içerisinde veya plastik kasalarla nasıl gideceği, şartlar oluştuktan sonra. Ya da şöyle söyleyeyim, şartlar şöyle oluşuyor, parça çıktıktan sonra tabii ki kalite departmanları, lojistik departmanları giderler, bu kasanın veya kolinin içerisinde bu kadar adet olacak, işte poşete koyacaksın, koymayacaksın. Araya sünger koyacaksın, koymayacaksın gibi hani onlar kendi aralarında anlaşıyorlar.”

Alıcıların tedarikçinin mali durumunu kontrol edebilmek ve işin devamlılığını sağlama noktasında kendini güvence altına alabilmek için T3'ten bir takım finansal veriler de isteyebildiği görülmektedir.

T3:

“Müşteri şunu görmek istiyor, nasıl diyeyim, bu firma ayakta kalabilir mi yani, bana örnek veriyorum iş verdiniz, ben üç gün sonra battım, ben size artık mal gönderemez olacağım, bu sefer siz de ana sanayiye veya kendiniz ana sanayisiniz, üretmez olacaksınız yani o konuda ekonomik olarak finansal güvencesi var mı diye onları kontrol etmek istiyorlar onlar haklı olarak, o bilgileri de veriyoruz. Biz batmayız, rahat olun, işlerimize devam edebiliriz.”

T3'ün satış departmanının alıcıdan parçaya dair gelen detayları ve alıcının taleplerini ilgili bölümlere aktardığı, parçayı üretilip üretilmeyeceklerine, üretebilirlerse hangi şartlarda üretililebileceğine dair soruların cevaplandırıldığı, satış bölümünün gelen bilgiler doğrultusunda kendi detaylı maliyet tablosunu hazırladığı belirtilmektedir.

T3:

“Ben de ekiplere dağıtımlarını yapıyorum. Müşteri bu parçayı bu, bu, bu şartlarda talep ediyor. Önce üretebilir miyiz, üretiyorsak nasıl ve ne şartlarda üretebiliriz gibi soruların cevaplarını alıyorum. Örneğin bir plastik parçanın bana bilgileri geldi

diyelim. Ben de kendi kırılımımız içerisinde işte malzemesinin fiyatını, hangi tonajda, hangi üretim süresinde, hangi parametrelerle üretileceğini giriyorum kendi cost breakdown'ıma.”

“Müşteriden talep gelir, hesap kitap kendi içimizde yapılır. Karar verilir.”

Daha sonra yönetimle birlikte maliyetlere eklenecek kâr oranına karar verilip satış fiyatının belirlendiği, alıcının hedef fiyatı biliniyorsa bunun da dikkate alınarak bir fiyat çıkarıldığı ve yeni bir tablo hazırlanarak alıcıya gönderildiği, tedarikçinin ilk oluşturulan tabloyu alıcıyla doğrudan paylaşmadığı anlaşılmaktadır.

T3:

“Daha sonra yönetimle oturuyoruz. Bunun üzerinde ne kadar kâr marjımız olsun, olmasın gibi, müşteriden de hedef fiyat alabiliyorsam ona göre bir fiyatımızı çıkarıp müşteriye gönderiyoruz.”

“Ben kendi cost breakdown'ımı paylaşmıyorum, herkesin kendi cost breakdown'ı kendine özel.”

Alıcıların veri paylaşımı için Excel'de oluşturulmuş kendi formatlarının olduğu, veri paylaşımının alıcının istediği bu format üzerinden, alıcının istediği detayları vermek suretiyle gerçekleştirildiği ve her alıcının kendine özgü bir formatının olduğu belirtilmektedir.

T3:

“Evet (müşterilerin kendi formatı var). Excel'i var, Excel'i gönderiyorlar, bu Excel'ime maliyetleri gir, doldur, bana gönder diyorlar. Bu fiyata nasıl yapacaksın, bana detayını ver diyor.”

“(Veriler) Müşterinin kendi istediği formatta, detayda paylaşılır.”

“(Format) Değişir. Herkesin yoğurt yiyişi farklı, farklıdır.”

Söz konusu tablolarda kârın maliyetlerden ayrı bir şekilde, yüzde olarak belirtildiği, bunun da alıcının isteğine bağlı olarak değişkenlik gösterebildiği, alıcıların kârı genellikle malzeme üzerinden değil, işçilik üzerinden verdiği anlaşılmaktadır.

T3:

“Evet (kârı ayrı olarak belirtiyoruz), bir yüzde olarak konuyor. Malzemenin üzerine kimi müşteri kar koydurabilir, kimisi koydurmaz, yüzde doksanı hiç koydurmaz yani. Kimse malzemenin üzerinden kar verdirmek istemez. İşçilikten verir.”

Tedarikçi işi aldıktan sonra iş birliği sona erinceye dek fiyatlarda periyodik olarak güncellemeler yapıldığı, özellikle malzeme fiyatlarının çok değişken olduğu, güncelleme sürelerinin alıcıdan alıcıya değişkenlik göstererek bazen aylık, bazen üç aylık dönemlerde yapıldığı, OBA'nın alıcıyla bu konuda yapılacak müzakerelerde tedarikçiye oldukça destek olduğu belirtilmektedir. Bununla birlikte Türkiye'deki enflasyonun oldukça değişken olması sebebiyle özellikle Avrupalı şirketler ile yapılan işlerde OBA'ya rağmen fiyat güncellemelerinde zorluk yaşanabildiği ifade edilmektedir.

T3:

“İş alındıktan sonra da içeride üretim aşamaları başlar. Süreç içerisinde de malzemelerin maliyetlerine, fiyatlarına göre de güncellemeler periyodik olarak yapılır. Ta ki işin bitimine kadar.”

“Genelde çeyreklik malzeme güncellemeleri yapılır çünkü malzemenin fiyatı her gün değişebiliyor, her gün değişiyor yani, öyle de söyleyeyim. Ama genelde fazla da uğraşmamak için çeyreklik yani dört aydan, üç aydan üç aya mantıklı oluyor onlar için. Bazı müşterilere senelik yapılıyor, kimileri işte çeyreklik kimi de aylık. Yani o müşteriden müşteriye değişiyor ama periyodik olarak güncelleme var.”

“Yani şöyle, daha detaylar ve bilgiler verildiği için malzemenin fiyatı arttığında haklı olarak alabiliyorum. Böyle bir faydası var diyebilirim.”

“Avrupalılar özellikle. Türkiye'nin şartlarını bilmedikleri için onlara malzeme fiyatları biraz yüksek gelebiliyor mesela. Hayır diyor. Avrupa'da malzemenin fiyatı yüzde 5 arttı, ben sana veremem bunu gibi şeyler söylüyorlar ama bizde de fişi, faturası olduğu için yani faturanın görselini gösteriyoruz. O şekilde ikna etmeye çalışıyoruz, böyle zorlukları olabiliyor. Avrupa'da enflasyon falan Türkiye'deki gibi değil. Belirli sabit oranla devam ediyor. Ama Türkiye'de yani bir gün aya çıkıyor, bir gün yere iniyor o yüzden, malzemeciler de öngöremedikleri için yüksek fahiş fiyatlarda söyleyebiliyorlar. Öyle hammadde güncellemeleriyle malzeme güncellemelerinde falan şey yapabiliyoruz yani. Hatta dün oldu. Enerji artmadı diyor. Düşecek falan diyor ama Türkiye'deki durumu bilmiyorlar. Bilmek de işlerine gelmiyor açıkçası. Biliyorlar da bilmiyorlar işte. Kimse cebinden ekstra para vermek istemez.”

Alıcının, anlaşma yapılırken öngörülenden farklı taleplerinin olabildiği, bu gibi durumlarda da maliyetlerin güncellenmesinin gerektiği, tedarikçinin başlangıçta tüm detayları paylaştığı için yapılan değişikliğin alıcıdan kaynaklı olduğunu kanıtlayabildiği, OBA'nın tedarikçiye sağladığı en büyük faydanın da bu olduğu ifade edilmektedir.

T3:

“Mesela daha sonra benim öngördüğümde farklı bir şey yaptılarsa mesela ben maliyetleri güncelliyorum ve müşteriye kanıt olarak da gösterebiliyorum zaten en büyük avantajım da bu oluyor. Ben sana al bak bütün detaylarını vermişim, işte ambalaj şartnamesi değişmiş, poşetin fiyatı bu, senin adamın bana poşete koy dedi. Ben poşet öngörmemiştim. Farzı misal. Maliyetim de bu, bunu buradan buraya fiyatı artırmak gerekiyor diyorum. Bu malzeme için de geçerli. Hammadde fiyatı için de geçerli.”

Tedarikçi ve alıcıların maliyetleri azaltmak için çeşitli çalışmalarının olduğu, tedarikçinin bulduğu daha ucuz bir malzeme alıcı tarafından da uygun görülürse maliyetin düşürülebildiği, tedarikçi maliyetleri paylaşmış olduğu için bunun ayırt edilebildiği, alıcıların da lojistik, kalite gibi bölümlerinden maliyeti düşürecek öneriler gelebildiği, ayrıca kendi içlerinde bu iş için kurdukları iyileştirme bölümlerinin olduğu anlaşılmaktadır.

T3:

“Tabi, tabi. (Maliyeti düşürme çalışmalarımız) Oluyor. Zaten detayları verdiğimiz için onların da işine gelebiliyor. Yani daha ucuz bir malzeme uygun görülürse müşteri tarafından maliyeti düşürülüyor. Cost breakdown’ı da paylaştığımız için düşük hammadde, düşük malzeme maliyetlerini yazıyoruz buraya. Farzı misal bir buçuk Eurodan 1.3 Euroya düşüyor diyelim. Onu da söylüyoruz, veriyoruz. Müşteri de bulabiliyor. Bazen onların da kendi çalışmaları oluyor. Ambalajın içinde misal veriyorum 10 tane parça var. Kendi lojistikleri, kalitecileri geliyor, 10 değil de bunu 15’e 20’ye çıkaralım. Bizim için uygundur diyorlar, bunun maliyetini düşürdük biz. Daha ucuza gönderebiliyorsunuz en azından. Ambalaj fiyatını düşürdük diyorlar. Onların zaten kendi içlerinde öyle departmanları var, iyileştirme departmanları. Bu malzeme için de olabilir. Artık bu malzemeden değil, bu malzemeden üreteceksiniz, mutlaka ucuz da diyebilir yani müşterinin de talebi gelebilir biz araştırmadan.”

Maliyeti düşürmeye yönelik çalışmalar sonucunda elde edilen kârın paylaşımının alıcıya ve yapılan pazarlığa bağlı olarak değiştiği, ancak genellikle maliyeti düşüren fikir alıcıdan geldiyse kârın tedarikçiye yansıtılmadığı, fikrin tedarikçiden gelmesi halinde ise yarı yarıya paylaşıldığı ifade edilmektedir.

T3:

“Tamamıyla müşteriye bağlı olarak oluyor o ama tabii hiçbir müşteri malzemenin maliyeti düşüyse onu vermez. Sonuçta ama fikir bizden gittiyse daha ucuza bunu üretebiliriz gibi olursa o zaman bir malzeme paylaşımı olur. Ama müşteri kendisi iyileştirmeyi yaptıysa onu vermez. Genel mantığı budur yani. Zaten ben buldum, niye vereyim, haklı olarak o da der yani. Ben de kendim bir iyileştirme bulursam haklı olarak da derim hepsini sana niye vereyim, ben uğraştım, ben yaptım, yarısı senin yarısı benim en azından. Ama o tamamıyla pazarlığa bağlı.”

Eşbiçimlilik

Open book accounting yönteminin uygulanma süreci ile ilgili devlet vb. kurumlar tarafından istenen yasal bir düzenlemenin olmadığı, alıcıların baskısı sebebiyle muhasebe süreçlerinde değişiklik yapmadıklarını, alıcıların T3'ten herhangi bir kuruma üye olmalarını talep etmediği ama otomotiv sektöründe kalite vb. konularda birtakım sertifika zorunlulukları olduğu, bu sertifikalar olmadan sektörde iş yapılamadığı belirtilmektedir.

T3:

“(Yasal bir düzenleme) Yok.”

“(Müşteri baskısıyla muhasebede değişiklik) Yapmadık, hayır.”

“Öyle bir talepleri yok diyebilirim ama kalite sertifikaları mesela zorunlulukları var aslında, ona evet de diyebiliriz. Otomotivin belirli sertifikaları var, onlar zorunlu. O yoksa yani kesinlikle çalışılmıyor.”

Muhasebeyle ilgili T3'ün alıcılarından örnek aldığı veya alıcıların T3'ten örnek aldığı bir uygulamanın olmadığı, muhasebeye dair bir yenilik yapılacağı zaman alıcıların örnek alınabileceği, alıcıların maliyet kırılım tablolarında kendilerinin düşünemediği bir husus belirlerlerse bunu kendi tablolarına da ekleyebileceklerini, aynı şekilde alıcıların da böyle davranacağını, bunu faaliyetleri iyileştirmeye dönük bir davranış olarak algıladıkları anlaşılmaktadır.

T3:

“Yok (müşterilerin muhasebe uygulamalarını örnek almayız).

“Yenilik yaptığımızda, oladabilir. Onların cost breakdownında ekstra bir şey vardır, bizim öngörmediğimiz ya da daha önce düşünülmeyen. Evet yeni yapımızda, yeni kırılımımızda, analizimize bunu da ekleyelim denilebilir yani fayda sağlayacaksa. Bence müşteri de yapıyordur. Kendi başka birilerinin detaylarını görüyorsa. Sonuçta iyileştirmeye her zaman herkes açık.”

T3'ün alıcılarından eğitim alabildiği ama alıcılarına eğitim vermediği belirtilmektedir.

T3:

“Evet (eğitim alıyoruz). Sadece ben kendi departmanımı düşünmüyorum, hepsini düşününce evet.”

“Hayır (müşterilere eğitim vermiyoruz).”

Alıcıların T3'ün çalışanlarının nitelikleri konusunda talepte bulunmadıkları, herhangi bir proje vs. kapsamında T3'ün çalışanlarının alıcı firmalarda belirli bir süre çalışması veya bu kapsamda alıcıların elemanlarının T3'e gelip çalışmasının yapılabilir bir uygulama olduğu ifade edilmektedir.

T3:

“Hayır (Çalışanlarımızın nitelikleri konusunda talepleri olmaz).”

“Evet diyebilirim, bu (çalışanların diğer firmaya gidip çalışması) yapılır.”

T3'ün OBA sürecinde alıcıların satın alma bölümleriyle bağlantıya geçtiği, muhasebe bölümleriyle iletişim kurmadığı, alıcılar ve T3'ün muhasebe yapılarında tedarikçinin kendi formatında yer alan bir giderin alıcınıninkinde olmaması gibi farklılıklar olabildiği ve alıcının istediği OBA formatı doldurulurken bu farklılıkların önem arz ettiği, bu gibi durumlarda T3'ün verilerini, alıcının formatına göre uyarladığı, bazı maliyetler, yüzdeler veya parametreleri değiştirerek alıcınıninkine entegre ettiği belirtilmektedir.

T3:

“Muhasebe departmanlarıyla muhatap olmuyoruz biz, satın alma departmanlarıyla oluyoruz. Farklılıkları nasıl aşıyoruz yani şöyle söyleyeyim, benim maliyet analizimle müşterininki tabii ki direkt aynı olmuyor. Yani benim koyduğum ekstra şeyler olabilir, giderler olabilir. Onunkinde olmadığı için ben kendiminkini ona uyduruyorum gibi. Değişiklik olduğunda da bu değişikliği işte marjlarıyla, bazı cost'lar²⁸ ile yüzdeler ile parametrelerini değiştirerek onunkine entegre ediyorum, ona onu gönderiyorum.”

Değerlendirme

T3'ün sektörde iş yapabilmek için OBA'yı uygulamak mecburiyetinde olduğu, dolayısıyla zorlayıcı OBA türünü uyguladığı, veri paylaşımı talebinin alıcılardan geldiği, alıcıların parça maliyetine dair tüm kalemleri, kalite, lojistik ambalaj verileri ile şirketin finansal durumunu ortaya koyacak finansal verileri istediği, alıcılardan tedarikçiye maliyet verisi paylaşımı olmadığı ama alıcı ve T3'ün kalite ve lojistik gibi bölümlerinin iş anlaşması süresince birbirleriyle veri paylaşımında bulunduğu, bu bakımdan tek yönlü değil kısmi tek yönlü OBA'nın uygulandığı anlaşılmaktadır. Veri paylaşımının alıcıyla T3 arasında yapıldığı, üçüncü

²⁸ Cost: Maliyet

tarafları kapsamadığı, veri paylaşımında Excel programının kullanıldığı, her alıcının kendi OBA formatının olduğu, T3'ün kendi maliyetlerini hazırladıktan sonra elindeki verileri alıcılarının formatına uyarladığı, kendi hazırladığı tabloyu doğrudan alıcılarıyla paylaşmadığı, maliyetlere eklenecek kâr oranının yönetim tarafından belirlenip alıcının istediği formata uygun olarak maliyetlere yansıtıldığı veya ayrı bir şekilde yüzde olarak belirtildiği belirtilmektedir.

Enflasyon vb. sebeplerle maliyetlerin sürekli güncellenmesi gerektiği, genellikle üç aylık sürelerle güncelleme yapıldığı, OBA'nın fiyat müzakerelerinde T3'e destek sağladığı, alıcıların anlaşmanın başındaki birtakım şartları değiştirmesi sebebiyle de fiyatların güncellenmesinin gerekebildiği, OBA'nın ilgili değişikliklerin alıcıdan kaynaklandığını kanıtlamak bakımından da T3'e faydalı olduğu görülmektedir. T3 ve alıcılarının maliyetleri düşürmek için çalışmalar yaptığı, maliyetin düşürülebileceği alanları görmek konusunda OBA'nın şeffaflık sağladığı, iyileştirme çalışmaları ile elde edilen kârın paylaşımı için standart bir kural olmadığı, genellikle maliyeti düşürecek fikir alıcıya aitse kârın T3'e yansıtılmadığı, fikir T3'ten gelmesi halinde ise yarı yarıya yansıtıldığı ortaya konulmaktadır.

OBA'nın uygulanması ile ilgili devlet vb. kurumlar tarafından istenen yasal bir düzenlemenin olmadığı, alıcıların otomotiv sektörünün gerektirdiği birtakım sertifikalar dışında T3'ten muhasebeyle ilgili zorunlu olarak bir taleplerinin olmadığı, ayrıca herhangi bir kuruma üye olmasını da talep etmediği ifade edilmektedir. T3 ve alıcılarının birbirinden örnek aldığı muhasebe uygulamalarının olmadığı ama bir yenilik söz konusu olduğunda alıcıların örnek alınabileceği, T3'ün alıcılarından çeşitli konularda eğitimler alabildiği ama alıcılara eğitim vermediği, alıcıların T3'ün çalışanlarının nitelikleriyle ilgili isteklerinin olmadığı, T3'ün çalışanlarının alıcıyla yapılan proje vb. ortak bir çalışma kapsamında alıcıların şirketine belirli bir süre için gidip çalışmadığı anlaşılmaktadır.

Alıcılar ve T3'ün muhasebe yapılarının çeşitli farklılıkları olduğu, bunların alıcılardan gelen OBA formatının doldurulması konusunda kendini gösterdiği; T3'ün kendi verilerini alıcının kine uyarladığı belirtilmektedir. Bunların yanı sıra yapılan belge incelemelerinde T3'ün yönetici kadrosunda çok uzun yıllar büyük alıcılarından

OBA'nın Uygulanış Şekli

A3, otomotiv sektöründeki firmalar için OBA'nın zaten hep var olan, iç yapılarında mevcut, adeta kültür niteliği kazanmış bir uygulama olduğunu ifade etmektedir.

A3:

“Bu işleyiş, bu sistem zaten firmalarda açıkçası otomotiv firmalarında bir kültür haline gelmiş durumda.”

“Zaten şirketlerin iç yapılarında böyle bir prosedür ya da firma kültürü diyelim böyle bir anlayış var.”

Otomotiv sektöründeki OBA çalışmalarının ekseriyetle otomotiv firmalarının merkez ofislerinden yürütüldüğü, bu durumun A3 için de geçerli olduğu, OBA'yı başlatma talebinin A3'ün Uzakdoğu'da yer alan genel merkezi tarafından geldiği ve sürecin de bu genel merkez tarafından yürütüldüğü, veri paylaşımının yönünün ise tedarikçiden A3'e doğru olduğu, A3'ün tedarikçilerle veri paylaşmadığı, ayrıca tedarikçilerden teklif verirken inandırıcı ve samimi olmalarının beklendiği belirtilmektedir.

A3:

“Bu veri paylaşımı, tedarikçi firmayla satın alma aşamasında yapılan maliyet çalışmaları genellikle otomotiv firmalarının merkez ofislerinden, bizim firmada ise (Uzakdoğu'daki) genel müdürlük merkezinden organize ediliyor.”

“Veri paylaşımı talebi genel merkezden gelir.”

“Herhangi bir ticari veri yani maliyet hesabı vs. bu tarz bilgiler tedarikçiyle paylaşılmıyor.”

“Teklif verirken (tedarikçi) firmalar da inandırıcı ve samimi olmak zorundalar bu noktada.”

A3'ün dünya genelinde 20 fabrikada üretim yapan çok uluslu bir şirket olmasından ötürü satın alma gücünün çok yüksek olduğu, çok büyük hacimlerde ürün satın aldığı, bunun tedarikçiye getirisinin de çok büyük olduğu dolayısıyla tedarikçilerin A3 ile çalışabilmek için OBA'yı kabul ettikleri anlaşılmaktadır.

A3:

“Bu noktada (OBA’nın kabulünde) birinci sebep dediğim gibi volume’den²⁹ kaynaklı satın alma gücünü yani şöyle ki bir otomotiv parçası, parça üreticisi olarak kendinizi düşünün, yirmiye yakın fabrikada dünya genelinde üretim yapan bir otomotiv üreticisi sizden bir teklif istiyor ve gerçekten bu volümün getirisi çok büyük. Çünkü ifade etmiş olduğum gibi yaklaşık senede 6 milyon araca tekabül ediyor.”

“Gerçekten büyük volümler veriliyor ve bu pencereden bakıldığında işi kaybetmek istemiyorlar açıkçası.”

Son dönemlerde çeşitli sektörlerdeki firmaların güçlerini artırmak için birlikler oluşturduğu, otomotiv sektörünün de benzer çalışmalar yaptığı, A3’ün kendi başına yapacağı bir anlaşmadaki satın alma gücüyle grup şirket olarak yapacağı bir anlaşmadaki satın alma gücünün oldukça farklı olacağı ifade edilmektedir. Hacimlerin çok yüksek olması dolayısıyla tedarikçi seçimi veya satın alma sözleşmelerinin genellikle grubun genel merkezi tarafından yürütüldüğü ve fiyat anlaşmalarının grubun yurtdışındaki tüm fabrikaları hesaba katılarak yapıldığı, A3’ün bu anlaşmalarda sadece denetleyici ve onaylayıcı olduğu belirtilmektedir.

A3:

“Bunun (OBA’nın) amacı firmaların satın alma güçlerini kuvvetlendirerek yani şöyle düşündüğümüzde bir yerel firma olarak satın alma yaparken ki satın alma kuvvetiyle tüm fabrikaları için bir satın alma yaparken ki arada fark oluyor. Dolayısıyla genellikle otomotiv firmaları bu tarz tedarikçi seçimlerinde satın alma yaparken genel merkezlerinden bu tarz organizasyonlar yürütülür. Ayrıca son dönemlerde yine aynı konuda açıkçası firmalar kendi elini kuvvetlendirmek için yapılan, işte bildiğiniz üzere bu havayolları firmaları olsun, shipping linerlar³⁰ olsun, bu tarz firmalar bir birlik olur. Liner sonuçta. Otomotiv firmalarında da bunun bir benzer yapısı var. Grubun genel merkezi bir tedarikçi seçimi veya bir satın alma yaparken overseas³¹ tüm fabrikaları için bir fiyat anlaşması yapar. Yerel fabrika bu fiyat anlaşmasını yalnızca kontrolör³² ve onaylayıcı konumundadır.”

“Volume’ler çok yüksek olduğu için genellikle şayet lokal tedarikçi değilse bütün satın alma sözleşmelerinin anlaşması (yurt dışındaki) genel merkez tarafından yürütülüyor.”

Yurt dışındaki genel merkezin öncelikle merkez ülke menşeli firmaları ve eskiden beri çalıştığı firmaları tercih ettiği ancak günümüzde araçlarda çok fazla yüksek teknoloji gerektiren parçalara ihtiyaç duyulması sebebiyle kendi yerel kaynakları dışındaki firmalarla da iş birliği yapmaları gerektiği anlaşılmaktadır.

²⁹ Volume: Hacim

³⁰ Shipping Liner: Bir deniz taşımacılığı şekli

³¹ Overseas: Denizaşırı, yurtdışı

³² Kontrolör: Denetleyici

A3:

“Düşündüğünüzde yirmiye yakın fabrika var. Çoğunlukla kendi firmam üzerinde konuşursam konservatif bir yapıları var. Yani öncelikle merkez ülke menşeli firmalarla ya da çalışma alışkanlığının olduğu firmalarla çalışırlar. Ancak günümüzde tabi araçlarda diğer teknolojik cihazlar gibi içerisinde çok elektronik komponent olduğu için, çip sayısı çok arttığı için yüksek teknoloji gerektiren parçalarla da üretim süreci tamamlanıyor. Bu noktada tabii ki kendi yerel kaynakları kimi zaman yeterli kalmıyor. Bu noktada sizin de ifade etmiş olduğunuz gibi organik bağı olmayan tamamen üçüncü firmalarla iş birliği yapmak zorundadırlar.”

Satın alma anlaşmalarının çoğunlukla genel merkez tarafından yürütüldüğü, Türkiye menşeli firmalarla yapılan iş birliklerinde ise anlaşma belirli bir olgunluğa ulaştıktan sonra genel merkezden A3’e devredildiği belirtilmektedir. A3’ün bünyesinde localization³³ adlı bir bölümün yer aldığı, yerel tedarikçilerle iletişimin ve yürütülen anlaşmaların sorumluluğunun bu bölümde olduğu anlaşılmaktadır.

“Şöyle ki, tedarikçi seçimi aşamasında genel merkez tarafı belli bir olgunluğa ulaştı. Sözleşme aşamasında yani firmayla anlaşma yapıldıktan sonra firmayla yerel fabrika olarak bizim arkadaşlar iletişime geçiyor. Yani aslında sözleşme imzalanmış, fiyat konusunda anlaşılmiş oluyor, ardından buradaki yerel fabrika tedarikçiyle iletişime geçiyor.”

“Türkiye’deki tedarikçilerle de farklı bir localization adı altında aslında satın almadan farklı bir departmanımız var, onlar yürütüyor sözleşme anlaşmalarını.”

“Tedarikçilerin sorumluluğu yani tabii ki sözleşme sorumluluğu genel merkezde olduğu için denetim sorumluluğu da takip sorumluluğu da onlarda. Ancak lokal tedarikçilerin sorumluluğu da bahsetmiş olduğum gibi localization departmanına ait.”

Veri paylaşımı tanımlamalarını tedarikçiye çoğunlukla genel merkezin verdiği, bunun öncesinde genel merkezin de bir maliyet çalışması yaparak fiyatlarla ilgili bir öngörü elde ettiği görülmektedir.

A3:

“(Genel merkezin) Yirmiye yakın fabrika için bir satın alma operasyonu yapacaklarını düşündüğümüz zaman açıkçası çoğu zaman spesifikasyonları da genel merkez üretici firmaya kendisi verir. Kendisi verirken tabii ki kendisinin bir maliyet çalışması vardır tedarikçi adına. Yani sen bu malzemeyi bu kadara mal edebilirsin. İşçiliğin yaklaşık olarak şudur gibi bir öngörüyle teklif alır. Zaten bunu tedarikçiyle paylaşmaz tabii ki ama teklif isterken kendisinde böyle bir öngörü vardır.”

³³ Localization: Yerelleştirme

A3'ün, genel merkezin tedarikçilerden istediği verilerin kapsamına dair bilgisinin olmadığı; kendilerinin ise tedarikçilerden lojistik ve hammadde maliyeti gibi veriler talep ettiği, kâr vb. bilgileri talep etmediği anlaşılmaktadır.

A3:

“Genel lojistik maliyet ve hammadde maliyeti dışında herhangi bir maliyet kalemi sorulmuyor.”

“Satın alma yapılmadan önce dediğim gibi bu genel merkez tarafından yürütüldüğü için bizim talep ettiğimiz maliyet kalemleri arasında kâr bilgisi yok. Ancak genel merkez tarafının talep ettiği datalarda var mıdır, ondan emin değilim. Biz istemiyoruz.”

“(Biz tedarikçilerden) Maliyet kalemlerinden lojistik maliyet, hammadde maliyet gibi kalemlerin detayını istiyoruz.”

A3'ün, yerli tedarikçilerden lojistik ve hammadde maliyetlerinin yanı sıra satın aldığı parçanın yeterli işlem, işçilik görüp görmediğini tespit etmek ve bu gibi konular için muhasebe ile ilgili veriler de talep edebildiği anlaşılmaktadır.

A3:

“Mesela yerli tedarikçilerden bir takım muhasebesel veriler de almamız gerekiyor bize satış yaptıkları parçalar için. Serbest ticaret anlaşmaları kapsamında bize satış yaptıkları parçanın yeterli işlem, işçilik görüp görmediğinin tespiti için bir takım muhasebesel veriler de alıyoruz.”

Tedarikçilerle e-posta üzerinden iletişim kurulduğu, bununla birlikte grup şirket olarak SAP³⁴ programının kullanıldığı, tedarikçilerden de SAP kullanılmasının talep edildiği, bununla ilgili kendilerine yardımcı olmak üzere bir web tabanlı uygulama kullanıldığı ifade edilmektedir. Siparişlerin SAP ile bütünleşik çalışan bu arayüz üzerinden oluşturulduğu, burada her tedarikçiye bir hesap açıldığı ve oluşturulan siparişlerin hem A3'ün hem de tedarikçinin SAP sisteminde karşılıklı olarak görülebildiği anlaşılmaktadır.

A3:

“Genellikle e-posta aracılığıyla iletişim kurulur.”

“Globalde (grup şirketimiz) SAP kullanıyor zaten, tedarikçilerden de SAP kullanmasını istiyor. Bu noktada yardımcı program olan bir web tabanlı uygulamamız var. Siparişler de aynı zamanda bu sistemden oluşturuluyor ve bu

³⁴ SAP: System Analysis Program (Kurumsal Kaynak Planlaması Yazılımı)

sistem supplier portal ³⁵ diye geçiyor, sistem SAP’le entegre çalışıyor. Her tedarikçiye bu sistemden bir account ³⁶ oluşturulur. Bu sistemden açılan siparişler hem bizim hem de ilgili firmanın SAP sistemine interface ³⁷ oluyor. Karşılıklı olarak bu şekilde.”

Tedarikçilerden maliyet kırılımlarının talep edildiği ancak istenilen bilgiler tedarikçiler için ticari sır niteliğinde olduğundan bazı firmaların bu bilgileri A3 ile paylaşmadığı görülmektedir. Bununla birlikte tedarikçilerle karşılıklı olarak imzalanan gizlilik sözleşmeleri ve iyi niyet mutabakatları vasıtası ile talep edilen verilerin çoğunun temin edilebildiği belirlenmektedir.

A3:

“Şayet bir parça satın alması yapılıyorsa tedarikçiden mümkünse bu parçanın maliyet kırılımları talep edilir.”

“Zaman zaman firmalar, tabii ki bunlar ticari bir sır mahiyetinde olduğu için firmalar kendi bilgilerini paylaşmaktan imtina edebiliyorlar.”

“Kimi zaman firmalardan birebir tam maliyet kalemlerini alıp alamayabildiğimiz de oluyor.”

“Karşılıklı imzalanan gizlilik sözleşmeleri ve iyi niyet mutabakatları sonucunda firmalardan talep edilen bilgilerin birçoğu temin edilmiş olabiliyor.”

“Firmalar bu noktada teklif verirken tabii ki firmalar arasında gizlilik sözleşmeleri imzalanıyor.”

A3’ün OBA’yı uygulamak istemesinin öncelikli amacının maliyetleri düşürmek olduğu, OBA’nın bu konuda kendilerine oldukça fayda sağladığı belirtilmekle beraber OBA’nın tedarikçilerle karşılıklı güven ilişkisi kurabilmek hususunda da yararlı olduğu ifade edilmektedir.

A3:

“(Veri paylaşımında) Öncelikle birinci amaç zaten maliyeti kısabilmek, bu noktada oldukça yardımcı oluyor. Onun dışında firmalar ile oluşturulan karşılıklı güven ilişkisi. Bu noktada fayda sağlıyor diyebilirim.”

A3’ün grup şirket olarak çok büyük hacimlerle çalıştığı ve dünya üzerinde geniş bir tedarikçi ağına sahip olduğu, bu bağlantıları ve satın alma gücünü kullanarak özellikle nakliye maliyetlerinde önemli indirimler elde edebildiği anlaşılmaktadır.

³⁵ Supplier Portal: Tedarikçi Girişi

³⁶ Account: Hesap

³⁷ Interface: Arayüz

Bununla birlikte, teslim şekillerinde değişikliğe giderek söz konusu indirimden tedarikçiye hiç bahsetmeden sadece kendisinin faydalanabildiği de görülmektedir.

A3:

“Özellikle bu pandemi sürecinden sonra lojistik maliyetlerinin aşırı artışı beraberinde parça fiyatlarında tabii ki mikroçip kriziyle beraber maliyetlerde artışa sebep oldu. Bu noktada tedarikçilerle fiyat anlaşması yaparken teklif isteme aşamasında şu gibi durumlarla karşılaşabiliyoruz. Örnek vermek gerekirse Avrupa’da X bir tedarikçiden, örnek veriyorum bir lastik alacağız. Bu tedarikçi, tabii burada anlaşmanın şartları da önemli ancak tedarikçi kendince bir nakliye maliyeti koymuş olabilir. Ancak ben otomotiv üreticisi olarak senede 245 bin araç üreten bir otomotiv üreticisi olarak Avrupa lokasyonunda çok farklı tedarikçilere sahibim ve gerçekten nakliye maliyetini bu noktada çok çok düşürebilecek kapasiteye sahibim. Yani sen bana 3 lira yazmışsın nakliye maliyetine ama basitçe ifade etmek gerekirse ben o senin 3 liralık nakliye maliyetini bir buçuğa belki ikiye düşürebilecek volümlerle çalışıyorum.”

“Diyelim ki delivery at place³⁸ anlaşıldı, tedarikçi Avrupa’dan benim fabrikama, fabrika sahama kadar bir gönderi yapacak. Nakliye maliyetini öğrendim. Nakliye maliyeti benim diğer tedarikçilerime kıyasla fazla. Bu noktada ben yine nakliye maliyetimi tedarikçiye söylemiyorum ancak şöyle bir şey oluyor. Bir trade term³⁹ değişiyor orada. Diyelim ki ben FCA’e⁴⁰ dönüyorum. Bu noktada navlun ödemesini yani lojistik maliyeti, benim maliyet kalemin olurken karşı taraf tedarikçi lojistik maliyetini parça maliyetinin içerisinden çıkarıyor. Dolayısıyla kendisinin koymuş olduğu 3 birim lojistik maliyet belki bu incoterm⁴¹ değişikliğiyle parça başına maliyete baktığımızda dediğim gibi bir buçuk, iki birime düşmüş olabiliyor.”

Lojistik ve hammadde maliyetlerinin A3’ün en çok maliyet indirimi sağlayabildiği maliyetler olduğu, maliyetlerini paylaşmak istemeyen firmalara bu konudaki indirim fırsatlarının açıklanarak maliyetlerini paylaşmaları konusunda ikna edilmeye çalışıldıkları anlaşılmaktadır. A3’ün maliyetleri talep etmesinin asıl amacının maliyetleri mümkün olan en düşük seviyeye çekmek olduğunu tedarikçilere anlatmaya çalıştığı ve bunu, süreç içerisinde karşılaşılan en büyük zorluk olarak gördüğü belirtilmektedir.

A3:

“Tabii ki adam maliyetini verirken tüm kalemleriyle beraber kâr payının işte vesairesinin görüldüğü şekilde vermeyebiliyor. Veren tedarikçiler de oluyor ama vermeyen tedarikçiler için biz maliyetini nerede kısıabiliriz? Lojistik maliyetlerinde. Veya kendilerine ne aşamada yardımcı olabiliriz? Hammadde tedarikçisinde ilişkimiz

³⁸ Delivery at Place: Belirlenen Yerde Teslim

³⁹ Trade Term: Ticari şart

⁴⁰ FCA: Free Carrier (Taşıyıcıya Masrafsız)

⁴¹ Incoterms: International Commercial Terms (Uluslararası Ticari Terimler)

olan firmaları önererek örnek vermek gerekirse. Bu gibi noktalarda firmalardan bu şekilde dönüşler almaya çalışıyoruz. Yani nakliye maliyetlerini bizimle paylaşırsan belki orta noktada buluşabiliriz. Ya da ifade ettiğim gibi hammadde maliyetleriniz noktasında şayet alternatif çalışmalar konusunda size yardımcı olabilirsek bu maliyeti düşürürüz dolayısıyla bana olan satış fiyatınız da düşer şeklinde yaklaşımlarda bulunabiliyor firmalara.”

“Firmalara maliyetlerdeki (maliyetleri paylaşmadaki) aslında asıl amacın maliyetlerdeki daralma, muhtemel yani mümkün olan en düşük maliyetle bu işi fonlandırma⁴² olduğunu firmalar uygun bir dille anlatmak. Bu noktada açıkçası yaşanan en büyük zorluk bu diyebilirim.”

Eşbiçimlilik

OBA’nın uygulanış sürecinde gizlilik sözleşmesi ve iyi niyet mutabakatı dışında A3’ün bilgisi dâhilinde uyulması gereken yasal bir düzenlemenin olmadığı belirtilmektedir.

A3:

“Bildiğim kadarıyla (yasal bir düzenleme) yok emin değilim ama çünkü dediğim gibi zaten genel merkez tarafından yürütüldüğü için büyük ölçüde, bu tarafta herhangi bir yasal düzenleme yok. Yani tabii firmayla imzalanan gizlilik sözleşmesi veya iyi niyet mutabakatı gibi uygulamaların dışında.”

A3’ün tedarikçiler tarafından sektörde itibar gördüğü için örnek alınan veya A3’ün örnek aldığı bir muhasebe uygulamasının olmadığı, A3’ün tüm uygulamalarının yurt dışındaki merkez ofis tarafından belirlenmesi sebebiyle böyle bir durumun yaşanmayacağını düşünüldüğü anlaşılmaktadır.

A3:

“(Tedarikçinin muhasebeyle ilgili bir uygulamamızı örnek aldığına) Hiç şahit olmadım.”

“(Tedarikçinin muhasebe uygulamalarını örnek alacağımızı) Sanmıyorum çünkü zaten ifade etmiş olduğum gibi kullandığımız muhasebe uygulamaları da dahil tüm uygulamalar globalde genel merkez tarafından belirlenen standartlar, genel merkez tarafından belirlenen uygulamalar. Dolayısıyla tedarikçiden böyle bir şey olacağını zannetmiyorum.”

Tedarikçilerden herhangi bir kuruma üye olmalarının talep edilmediği, işe alımlarda veya mevcut personele dair çalışan nitelikleri ilgili bir taleplerinin bulunmadığı ifade edilmektedir.

⁴² Fonlamak: Parasal destek sağlamak

A3:

“Bildiğim kadarıyla böyle bir şey de (kurumlara üyelik talebi) yok.”

“(Çalışanların nitelikleriyle ilgili) Böyle bir koşul bildiğim kadarıyla konulmuyor tedarikçilere.”

A3’ün özellikle localization bölümünün ve genellikle yeni başlayan mühendislerinin tedarikçi ziyaretleri yaptığı ve işe alışma, işi öğrenme sürecinde tedarikçilerle iş birlikleri yaptıkları belirtilmektedir.

A3:

“Tabii, tabii, oluyor. Özellikle bu localization departmanı dediğim departmanlardan genellikle yeni başlayan mühendis arkadaşlar tedarikçi ziyaretlerinde, yeni başladıklarında oryantasyon süreçlerinde ilgili firmalarla iş birliği içerisinde oluyor.”

Tedarikçilere zaman zaman SAP ile bağlantılı olarak kullanılan ortak portalların nasıl kullanılacağına dair çeşitli eğitimler verildiği, A3’ün tedarikçiden eğitim almadığı, söz konusu eğitimlerin tedarikçinin muhasebe yapısını etkileyebileceğinin düşünüldüğü görülmektedir.

A3:

“Zaman zaman eğitimler veriliyor. Bu ortak kullandığımız portallar, ifade etmiş olduğum gibi her tedarikçiye bir account açılıyor. Bu portalların nasıl kullanılacağına dair birtakım eğitimler veriliyor.”

“Yok, hayır (tedarikçiden eğitim almayız).

“(Verdiğimiz eğitimlerin muhasebelerini) Etkilediği noktalar oluyordur diye düşünüyorum.”

Muhasebe bölümünün OBA kapsamında yapılan işlere çok dahil olmadığı, bununla birlikte SAP sisteminde A3’ün her bir bölümünün ayrı bir modül kullandığı ve birbirlerinin modüllerine erişemedikleri, bu bakımdan A3’ün muhasebe bölümünün konuyla ilgili bilgisinin olmadığı ve buna gerek de olmadığı belirtilmektedir.

A3:

“Muhasebe tarafı biraz daha açıkçası bizim yaptığımız işlere, süreçlere uzak. Yani biliyorsunuz SAP sisteminde her bir birim için farklı farklı modüller olabiliyor. Bu noktada muhasebe departmanının kullanmış olduğu modüllere zaten hali hazırda bizlerin erişim izni yok. Bir bilgisi de yok zaten. Gerek de kalmıyor böyle bir şeye.”

A3'ün tedarikçilerden muhasebeyle ilgili çok detaylı veri taleplerinin olmadığı, tedarikçilerin muhasebe bölümleriyle kendi muhasebeleri arasında bugüne kadar bir sorun yaşanmadığı bununla birlikte tedarikçilerin, A3'ün istediği verileri hazırlamak noktasında muhasebe sistemlerinde birtakım değişiklikler yapmalarının gerekebileceği ifade edilmektedir.

A3:

“Talep edilen muhasebe verileri, açıkçası tarafımızdan talep edilen muhasebe verileri çok detaylı olmuyor. Ancak her iki muhasebe departmanı kendi arasında bugüne kadar herhangi bir problem yaşamadı. Yani herhangi bir tedarikçiyle.”

“Bu noktada sistemlerinde zaman zaman revizyon yapma gereği duyabiliyor olabilirler. Henüz karşılaştığım bir örnek olmamakla birlikte muhasebesel birtakım verilerin tedarikçi tarafından bize sağlanması gerektiği noktasında gereklilikler olduğu için olabileceğini düşünüyorum.”

“Mutlaka birtakım entegrasyonlar gerekebilir.”

Değerlendirme

A3'ün veri akışı tedarikçiden alıcıya doğru olması bakımından tek yönlü; sahip olduğu satın alma gücünü kullanması bakımından zorlayıcı ve güç temelli open book accounting yöntemi uyguladığı anlaşılmaktadır. OBA'nın sadece A3'ün değil tüm otomotiv sektörünün kullandığı bir uygulama olduğu, sektördeki yaygınlığı sebebiyle şirketler için bir kültür niteliği kazandığı ifade edilmektedir. A3'ün dahil olduğu şirketler grubunun sahip olduğu yüksek hacimli satın alma gücü ve dünya genelindeki geniş nakliye bağlantılarını kullanarak yapılacak anlaşmaların çok daha düşük maliyetli olacağı gerekçesiyle tedarikçi seçimi ve satın alma anlaşmalarının grubun Uzakdoğu'daki genel merkezi tarafından gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır. A3'ün yerel tedarikçilerle olan anlaşmaları yürüttüğü, genel merkezin anlaşmaları belirli bir olgunluğa ulaştırdıktan sonra A3'e devrettiği, A3'ün yerel menşeli şirketlerle olan iletişimi sağlamak üzere bünyesinde satın alma ve ithalat gibi bölümlerden ayrı olarak “localization” (yerelleştirme) isimli bir bölümünün olduğu belirtilmektedir. A3'ün genel merkezin firmalardan istediği verilerin detayına dair bilgisinin olmadığı, kendilerinin ise tedarikçilerden genellikle lojistik ve hammadde maliyetlerini talep ettikleri, bir de satın alınan parçanın yeterli işlem ve işçilik görüp görmediği gibi konuların anlaşılmasını sağlamak üzere bir takım muhasebe verileri

talep edilebildiği anlaşılmaktadır. Tedarikçilerle e-posta üzerinden iletişim kurulduğu, bununla birlikte grup şirket olarak SAP programının kullanıldığı, tedarikçilerle de web tabanlı bir arayüz vasıtasıyla her tedarikçi için bir hesap oluşturularak siparişlerin SAP üzerinden takip edildiği ifade edilmektedir.

A3'ün OBA kapsamında veri paylaşımı talep etmesinin en temel amacının maliyetleri mümkün olduğunca düşürmek olduğu, OBA'nın hem bu konuda hem de tedarikçilerle karşılıklı güven oluşturma konusunda fayda sağladığı belirtilmektedir. A3'ün maliyet indirim sağlayabildiği en önemli iki kalemin nakliye ve hammadde maliyetleri olduğu, bu kalemlerde çok ciddi indirimler sağlayabildiği, maliyetlerini paylaşmak istemeyen tedarikçileri maliyeti düşürme konusundaki potansiyellerini anlatarak ikna etmeye çalıştıkları ancak bazı işlerde elde edilen indirim fırsatlarından da, teslim şekillerinde değişikliğe giderek, tedarikçiye hiç bahsetmeden faydalanabildikleri anlaşılmaktadır.

A3'ün tedarikçilerle gizlilik sözleşmesi ve iyi niyet mutabakatı imzaladığı, bunun dışında bir yasal düzenlemenin bulunmadığı, tedarikçilerin A3'ten örnek aldığı bir muhasebe uygulamasının olmadığı, A3'ün tedarikçilerden herhangi bir kuruma üye olmalarını talep etmediği, çalışanların nitelikleriyle ilgili bir talebinin olmadığı, ana merkezin tedarikçilerden SAP kullanmalarını talep ettiği, tedarikçilere SAP kullanımı konusunda zaman zaman çeşitli eğitimler verildiği ancak tedarikçilerden eğitim alınmadığı, özellikle yeni başlayan mühendislerin işe alışma, işi öğrenme sürecinde tedarikçileri ziyaret edip, çeşitli iş birlikleri yaptıkları anlaşılmaktadır. Bununla birlikte tedarikçilerle ilgili sürecin yurtdışındaki genel merkez tarafından yürütülen kısmına dair A3'ün detaylı bir bilgisinin bulunmadığı, bu sebeple yukarıda ifade edilen bilgilerin OBA sürecinin A3'ün yönetimindeki kısmıyla ilgili olduğu belirtilmektedir. Muhasebe bölümünün OBA sürecine çok dahil olmadığı, tedarikçilerden talep edilen muhasebe bilgilerinin çok detaylı olmadığı bununla birlikte tedarikçilerin A3'ün istediği verileri hazırlamak için kendi muhasebelerinde bir takım uyum, değişim çalışmalarına gerek olabileceği ifade edilmektedir. Tüm bunlar A3 ve tedarikçileri arasında zorunlu, taklitçi ve normatif eşbiçimlilik baskılarının olduğu sonucuna ulaştırmaktadır.

kıyaslama yapabilmek için tedarikçilerden OBA'yı uygulamalarını talep ettiği belirtilmektedir.

A4:

“1967 yılından beri (OBA'yı uyguluyoruz) diye düşünebilirsiniz aslında.”

“Tabii ki 1968 yılında nasıldı onu bilmiyorum ama tahmin ediyorum 68 yılından itibaren imalat yapan bir firma. İmalatta tedarik ettiği parçaları dikkate alırsanız, kalıplar da dahil dolayısıyla o zaman başlamış olması gerek.”

“(OBA talebi) firmamızdan. Yani tedarikçi genelde bütün bilgilerini paylaşmak istemez çünkü orada bir fiyatlandırmada gizli, kapalı, kâr amaçlı düşünülen kalemler mutlaka bulunur. Dolayısıyla firmamız bu fiyatlandırma içerisinde nerede kendini konumlandıracağını görebilmek için anlaması gerekiyor. Dolayısıyla firmamız talep eder tedarikçisinden.”

“Bizim talep ettiğimiz ve istediğimiz bir şey veri paylaşımı.”

“Aslında talep bizden gider.”

“Biz şeffaflığı ve eşdeğer bir şekilde kıyaslamayı sağlayabilmek için kendi standartlarımıza, kalite standartlarımıza göre dolayısıyla bunu müşteriden talep ederiz.”

Önemli olanın paylaşılan verinin miktarı değil niteliği olduğu, OBA sayesinde A4 ve tedarikçilerinin arasındaki iletişimin güçlendiği ve şeffaflık sağlandığı anlaşılmaktadır.

A4:

“Gerekli olan doğru verilerin bize gelmesi, miktarı ne kadar olursa olsun çok önemli, çünkü o zaman şeffaflık ortaya çıkıyor. Birbirimizi daha net anlayabiliriz. Belki biz sizi yine yönlendirebiliriz. İlle fiyat anlamında değil ama farklı konularda da sizi yönlendirebiliriz. Siz bize sorabilirsiniz. Yani ne kadar çok veri varsa bizim için aslında değerlendirmesi aslında değerli bir konu diye de düşünüyoruz.”

A4'ün, tedarikçileri OBA'yı uygulamak konusunda zorlamadığı, tedarikçilerden verileri talep ettiğinde tedarikçilerin kendi istekleriyle verdikleri ifade edilmektedir. Verilerin neden gerekli olduğunu tedarikçilere izah ettiklerini, şirketlerin de kendi güçleri ve kabiliyetleri doğrultusunda herhangi bir zorlama olmaksızın ilgili bilgileri kendileriyle paylaştığını, A4 ile çalışmak isteyen her tedarikçinin bu verileri kendiliğinden, kendi istekleriyle paylaşacağı belirtilmektedir. A4'ün marka gücü, tanınırlığı ve uzun vadeli iş yapma potansiyelinin de bu konuda etkili olduğu görülmektedir.

A4:

“Biz bir arayış içerisinde girdiğimiz zaman bir firmayla ilgili tedarik zinciri kapsamında yani biz sadece talep ederiz, firmalar kendiliğinden onu verir yani. Orada bir şart, tabii ki şarttan ziyade şunu söylemek lazım, ihtiyaç ve gerekliliği anlattıktan sonra firmalar kendi gücü ve kabiliyeti doğrultusunda temin süreci için gerekli olan bu bilgileri bizimle paylaşmaktan imtina etmez yani orada bir şart veya zorlama yoktur.”

“(Maliyetlerin paylaşımı) Bizimle çalışmak isteyen her tedarikçi için geçerlidir diye düşünüyorum, bu kişisel düşüncem yani vermeme durumu yoktur yani kendiliğinden paylaşır aslında firmalar.”

“Markamızın gücünü dikkate alacak olursanız veya tanınırlığını, tedarikçi için uzun vadeli parça temini yapılabilecek bir firma statüsü taşıdığı için o firmanın da geleceğini aslında garanti temin altına alır.”

“Tedarik zincirine dâhil olmak isteyen bir tedarikçi firmayı aslında biz zorlamıyoruz. O istiyor. Biz diyoruz ki sen bu kategoride bize parça yapabilirsin, düşünür müsün? O firma talebi alıp evet isteğini bildirdiği andan itibaren zaten gerekli olan bilgileri ilk etapta sunması lazım ki biz evet bu firma uygundur diyebilelim.”

A4’ün tedarikçileri 360 derece değerlendirmeye çalıştığı dolayısıyla tedarikçiden istediği verilerin son derece detaylı olduğu; hammadde maliyeti, depolama, personel, varsa geliştirme maliyetleri, kullanılan makineler, makine değeri, makinada işlenme süresi, kâr, nakliye, finansman maliyeti, ilave masraflar ve üretim başka bir ülkede daha ucuza yaptırılıyorsa buna dair bilgilerin istendiği, talep edilen verilerin ilgili parça veya kalıba bağlı olarak değişkenlik gösterdiği, azalıp artabildiği anlaşılmaktadır.

A4:

“Fiyat teklifi içerisinde sizin hammadde alırsınız, bunun nakliyesi, depolaması, makinada işlenmesi, personel yani hazırlık aşaması, sizin geliştirmeniz gereken bir tarafı varsa bu geliştirme ücretleri, kullandığınız makineler, hangi makinada bunu kullanıyorsunuz, bu bir plastik enjeksiyon makinasıysa granül döküyorsunuz, karıştır, ısınır, parçaya iletir, kalıba basar, parça ortaya çıkar. Ama freze yapılması metal anlamında işlenmesi yani bir kalıbın baskısıyla meydana gelen bir parçaysa ya da bir makinanın işte CNC tezgahlarında işlenen bir parça ise veya parçalar ise CNC makinasının modeli, CNC makinasının çalışma sistemi üç eksenli, beş eksenli mi, yedi eksenli mi, on eksenli mi, ne ise o parçanın üretimini yapacak makinanın, makine değerini anlamamız lazım. Çünkü bir firma bir parçayı değerlendirirken o parçanın üretim için gereken a’dan z’ye bütün masrafları yazması gerekir. Artı kârını koyması gerekir. Velhasıl burada istenen belki 30, 40 tane farklı şey olabilir, detay olabilir. Şimdi ben kalıptan bakarsam en az on beş civarında ama şeye sorarsanız, genel olarak baktığımızda kalemlere göre çok daha fazla kriteri içeren fiyat kırılımı isteyebilirsiniz ya da çok daha az yani 7, 8 kalemde çözebileceğiniz de var. Dolayısıyla biz burada genel olarak hammaddenin alımından o firmada bunun işlenmesi ve hangi makinalarda işlendiği, ne kadar sürelerde işlendiğine bakarız.

Hatta şuna da bakarız, bunu da isteriz biz sizden. Sizin firmanız Almanya'dadır örneğin ya da Türkiye'dedir. Bunu daha uygun bir yerde, diyelim ki Çek Cumhuriyeti daha ucuza gelir Almanya'yla kıyasla ya da ne bileyim Mısır'da üretmek istiyorsa bu parçayı veya savaş olmasa Ukrayna'da veya Çin'de üretmeniz gerekiyorsa, sizin bir anlaşmalı firmanız hatta kendi firmanız bile olabilir yani Çin'de. Dolayısıyla siz burada fiyatı Türkiye'ye göre verirsiniz ama parçayı Çin'de üretirsiniz. Daha maliyeti düşük olarak üretirsiniz. Dolayısıyla biz bu tip bilgilere de bakarız.”

“Yani dolayısıyla biz burada neye bakıyoruz? Satın alma, o firmanın satın alma tarafına bakıyoruz yani hammadde temini, operasyonda kaç kişi, kaç saat ve nerede yapıyor bu işi ve aynı zamanda ilave masrafları nedir? Nakliyesi var mı veya bunu depolaması mı gerekiyor ya da aklıma gelmeyen şimdi finansal belki finansman maliyeti koyar yani sizden istediğimiz malzeme miktarı, parça miktarı o kadar fazladır ki belli bir zaman dilimi içerisinde, siz önceden hammaddesini alıp stoklamanız gerekir. Yani o zamanda ne olur, siz dolayısıyla cebinizden ödemeyeceğinizi düşündüğüm şekilde yola çıkarsak, bunu bir kredilendirme usulüyle, vadeli şekilde alırsınız, üstüne de faiz biner. Dolayısıyla burada bir finansman maliyeti de çıkar. Yani baktığınız zaman biz 360 derece bütün açıdan bakıp değerlendirme yapmaya çalışıyoruz.”

“Yani baktığınız zaman (tedarikçiyi) 360 derece değerlendirebiliyor olmanız gerekiyor.”

A4 tedarikçilerinden bu derece detaylı bilgiler talep etmekle birlikte kendilerinin de tedarikçilerle veri paylaşımı yaptıklarını söylemektedir. Tedarikçiden fiyat teklifi istendiğinde üretilecek parçaya dair özelliklerin verildiği, bunun da aslında A4'ün araç ve modelleriyle ilgili ticari anlamda gizli olan bilgilerin tedarikçiyle paylaşılması anlamına geldiği ifade edilmektedir. Bir aracı oluşturan parçaların on bini bulabildiği, her bir parçanın kendine göre iç kapsam, dış kapsam, elektrik, elektronik, döküm, plastik gibi maliyeti oluşturan pek çok kalemleri olduğu, dolayısıyla tedarikçiden fiyat istenirken ilgili parçaya dair tüm detayların da paylaşıldığı anlaşılmaktadır.

A4:

“Ne kadar çok bilgi, o da bizim için önemli, biz aynı zamanda karşı tarafa da yeteri kadar bilgi paylaşımı yapıyoruz.”

“Elbette (tedarikçiyle veri) paylaşıyoruz. Bizim paylaştığımız verilerimiz hangi aşamadan itibaren paylaşılıyor, ona dikkat çekmek gerekir burada. Yani sizin bir tedarikçi olduğunuzu varsayalım. Ben size bir talepte bulunduğumda, bu parça bana lazım, özellikleri de budur, spesifikasyonları bu dediğim anda benim size aslında teknik bilgi know-how ve o araçla veya modelle alakalı bilgileri veriyor olmam gerekir.”

“Biz henüz daha pazara çıkmamış bir aracın parçasını sizden temin ediyorsak size o parçayla ilgili teknik bilgi, özellikleriyle ilgili bilgi, firmamızın işte ne kadar adette alacağıyla ilgili bilgi aslında bizim operatif ve ticari anlamda gizli olan bilgilerimizi sizinle paylaştığımız bir aşamaya gelmiş oluruz. O zaman (bilgiyi) paylaşıyoruz.”

“Bir firmayla anlaşmaya vardığınızda temini yapacaksanız söz konusu firmadan parçayla alakalı. Biz bütün spesifikasyonları yani tasarım ve tasarıma bağlı olarak mühendislik yani araştırma geliştirme departmanlarının çalıştığı, model geliştiren bölümlerin çalıştığı, o aracın modeli nasıl olacaksa yeni bir ürün için konuşuyorum bunu. Dolayısıyla bu araca ait bütün çizimlerinin olması gerekir. Bunu böldünüz yedi sekiz bin parçadan oluşan bir aracı düşünün. Birleştirildiğinde bir otomobil ortaya çıkar. Bilemediniz on bin parça. Her parçanın kendine göre bir kırılımı var, elektronik, plastik, döküm, iç kapsam, dış kapsam, aracın aydınlatma ve elektrik elektronik parçaları vesaire vesaire. Kendi içinde gruplara ayrılır, gruplara ayrılan parçaların da kendine ait özel çizimleri vardır. Çizimlerin içerisinde hem geometrisi anlaşılır aynı zamanda elektronik varsa, elektrik varsa elektrik bilgileri anlaşılır. Aynı zamanda bu parça içerisinde kullanılacak işte bir alaşım varsa ya da bir plastik hani petrokimyadan gelen bir plastik enjeksiyon makinalarında kullanılan granül özelliği varsa, spesifikasyonu neyse onlar paylaşılır firma ile dolayısıyla biz ne istediğimizi firmaya söyleriz.”

A4, tedarikçiye ilk etapta parça detaylarını vermediklerini, önce tedarikçiyi değerlendirdikleri bir süreç olduğunu, daha önce A4 ile iş yapmamış, alt veya tali tedarikçi olarak çalışmamış şirketlerle çalışılacağı zaman bu ön değerlendirmenin yapıldığı ifade edilmektedir. İlgili ön değerlendirmenin A4’ün kalite ve standartlarını içeren çok kapsamlı bir belge olduğu ve tedarikçiden talep edilecek parça temini, kontrol, depolama, personel gibi konulara dair verilerin nasıl düzenlenmesi gerektiğini belirlediği; bu bakımdan veri paylaşımını A4’ün standartlarına uygun bir hale getirerek takip edilebilir bir hale getiren bir yönetmelik niteliğinde olduğu anlaşılmaktadır.

A4:

“Biz ama burada ilk etapta birinci adımda bundan (tedarikçiye parça özelliklerini vermekten) imtina ederiz.”

“Şayet daha önce şirketimizle herhangi bir iş yapmamışsanız, tedarikçi olarak çalışmamışsanız, alt veya tali tedarikçi veya alt tedarikçi olarak çalışmamışsanız dolayısıyla bizim önce bir sizin değerlendirmenizi yapmamız gerekir. Dolayısıyla bu kapsam çok sayfadan oluşan şirketimizin kalite ve standart kriterlerini içeren bir dokümantasyondur⁴³. Sizin dokümantasyon işleminden başlayıp, parça temini, gelen parçanın kontrolü, bu parçanın imalata alınmadan önceki aşamaları, depolamanız, personeliniz gibi birçok tedarikçinin aslında bize verebileceği bilgilerin nasıl olması gerektiğini talep ettiğimiz ve sonunda da bizim o işi takip edebilir standarta getirdiğimiz bir kapsamı içeren bir yönergemiz veya yönetmeliğimiz var.”

⁴³ Dokümantasyon: Belgeleme

Bu süreçte tedarikçinin alt yapısı, çalışanların nitelikleri, mühendislik tecrübesi, A4 ile iş birliği tecrübesi, A4'ün kalite ve kalite standartlarına uygunluğu, kapasitesi, finansal gücü gibi konuların incelendiği, potansiyelinin değerlendirildiği anlaşılmaktadır. Ön değerlendirme için tedarikçiye sunulan bu belgenin aynı zamanda A4'ün tedarikçilerinden istediği özel taleplerini ifade ettiği ve tedarikçiye, kendisinin A4'ün taleplerini karşılamak hususundaki yeterliliğini değerlendirebilmesi açısından bir fırsat sağladığı belirtilmektedir.

A4:

“(Tedarikçi) Bizim talep ettiğimiz özelliklere uyuyor mu, firmanın alt yapısı nedir, çalışanı nedir, mühendislik tecrübesi nedir, daha önce çalıştı mı, şirketimizin kriterlerine, kalite standartlarına uyuyor mu? Onun haricinde eğer uymuyorsa, bir potansiyeli varsa bu potansiyeli değerlendirmesinin yapılmasının talebi. Firmanın durumunu anladıktan sonra, evet o kapasite yeterliliği var mı, mühendislik know-how'ı var mı, firmanın finansal gücü nedir, gerçekten bu kaliteyi sağlayacak makine alt yapısı var mı, personelleri yeteri kadar tedarik zincirinde çalışacak kadar kalifiye eleman mıdır?”

“(Ön değerlendirme belgesini) şirketimizin kalite ve standartlarını içeren bir yönetmelik gibi düşünebilirsiniz. Biz firmaya bunu sunarız, deriz ki madem bizimle çalışmak istiyorsun, senin ürünün bize uyar, biz de seninle çalışmak istiyoruz. Bu kapsamı yerine getirebilmemiz için bizim özel taleplerimiz bunlar, lütfen bunu gözden geçirin ve kendinizi bu doğrultuda değerlendirin. Önce tedarikçi bir kendini değerlendirir. Gerçekten o talep edilen kriterleri yerine getirebiliyor mu?”

“Bu seviye aşamasında (ön değerlendirme süreci) önce firma kendini değerlendirir.”

Ön değerlendirme aşamasında tedarikçinin sadece finansal durumu ve iş kapasitesinin değil yapılan işleri düzgün bir şekilde belgeleyip sunma yeteneğinin de dikkate alındığı, Türkiye’de oldukça kabiliyetli şirketler olduğu ancak belgeleme konusunda birlikte çalışmayı engelleyecek ölçüde yetersizliklerinin olabildiği ifade edilmektedir. Büyük ölçekli firmalar hariç orta ölçekli firmaların bu konuya para harcamak istemediği, yazılım olarak sadece muhasebe programlarıyla çalıştıkları, belgelemeyi Excel, Word gibi programlarda yaptıkları belirtilmektedir. Bununla birlikte A4'ün yüzlerce firmasının olduğu, bu firmalardan gelen verileri toplu olarak da değerlendirdikleri ve değerlendirme, fiyat ve firma kıyaslaması yaparken belgeleme konusunda yetersiz olan, bütün verileri doldurmayan veya eksik bilgi veren firmalardan gelen verilerin sağlıklı bir şekilde değerlendirmeye alınamadığı

dolayısıyla bu firmalarla çalışmanın A4 için büyük bir sorun teşkil ettiği anlaşılmaktadır.

A4:

“Finansal durum bir tarafa, gerçekten kabiliyeti çok fazla firma var Türkiye’de. Fakat dokümantasyon konusunda adamlar çok sıkıntılı. Şimdi dokümantasyon, projeye başladınız, gönderdiniz bilgiyi, kaçınıcı aşamadaki çizimin gündemde olduğunu bilmeyen bir firmayla uğraşmanız mümkün değil. Dolayısıyla o firmaya zaman ayıramazsınız, o firmayı siz belirli bir seviyeye getirmeniz lazım.”

“Dokümantasyon büyük bir problem.”

“Bu firmalar (tedarikçiler) sadece muhasebe programıyla çalışıyor, Türkiye için söylüyorum. Büyük kapsamlı, ismini vermeyeyim ama gerçekten dünya çapında parça üreten firmalar var, onlar da istisna. Ama Türkiye’de yani 3 küsur milyon işletme var, bunun çoğu mikro ölçekli, büyük dilimi aslında orta ölçekli firmalar. Büyük ölçekli firmaları da çıkartırsak orta ölçekli firmaların aslında dokümantasyona harcamayacağı para yok. Harcamak istemiyor. Ancak kâğıt kalem, Excel, Word, öyle tutar. Dosya içinde tutar. Ama firmamız bununla nasıl yapsın ki veya firmamızın haricinde yüzlerce firma var, nasıl çalışsın, çalışamaz! Bir de sizi değerlendirirken neye göre değerlendirir?”

“Tedarikçilerimizin veri paylaşımı için kullanması gereken (programlar var), çünkü talep eden biziz parçayı veya kalıbı veya ürünü veya hizmeti neyse, onu da belli standartlar içerisinde alıp sonrasında o verileri değerlendirebiliyor olmamız lazım. Siz 3 kalemi oraya yazmazsanız biz aslında overall’da⁴⁴ bir değerlendirme yaptığımızda bütün verileri doldurmayan veya eksik bilgi veren firmaları kendi arasında kıyaslamamız mümkün değil. Fiyatlandırmaları kıyaslamamız mümkün değil.”

A4’ten tedarik zinciri geliştirme uzmanlarının tedarikçi firmaya gittiği ve tedarikçiyi yerinde değerlendirdiği, belirli bir puanı alabilen firmaların A4’ün tedarikçi havuzuna alındığı belirtilmektedir. Tedarikçinin havuza alınmasının parça tedarikçisi olabilmesi için yeterli olmadığı, bunun için bir çerçeve sözleşmesi imzalanması gerektiği, çerçeve sözleşmesinin limitinin de en az yüzde seksen olduğu, yüzde seksen oranının A4’ün kalite ve tedarik zincirinde sorun teşkil etmeden çalışabilecek firma anlamına geldiği görülmektedir.

A4:

“(Veri paylaşımı için) Öncelikle sizinle bir çerçeve sözleşmesi imzalamamız gerekir.”

⁴⁴ Overall: Genel, toplu

“Sonra şirketimizden bir satın alma geliştirme yani daha doğrusu tedarik zinciri geliştirme uzmanları görevlileri bu firmaya gider, yerinde bir değerlendirme yapar. Belli bir skala⁴⁵ üzerinden değerlendirdiğinde minimum alması gereken puan yanılmıyorsa şu anda 60-65. O da o havuza alınabilmesi için yani değerlendirmeye alınabilmesi için. Ama parça temini yapılabilmesi için ve çerçeve sözleşmenin başta söylediğim konu, çerçeve sözleşmenin yapılabilmesi için en az yüzde seksenin üzerinde, yüzde seksen limittir orada yani must⁴⁶ diye düşünmeniz lazım. Bu kriterleri yüzde seksen oranında gerçekleştiren firma şirketimizin kalite zincirinde ve tedarik zincirinde problem yaratmadan çalışabilecek bir firma anlamına gelir.”

Çerçeve sözleşmenin içerisinde çalışma şartları, ödeme koşulları, gizlilik anlaşmasının yer alan ticari anlamda tedarikçiyi bağlayıcı, cezai şartları olan bir sözleşme olduğu; A4’ün ancak bu sözleşme imzalandıktan sonra tedarikçiyle bilgi paylaşımına başladığı, yaptırımı olan bir sözleşme olmadan tedarikçiyle bilgi paylaşımı yapmayacağı belirtilmektedir. A4’ün paylaştığı verilerin adet, model, modelin piyasaya çıkış tarihi, özel tasarımı tasarımın bütün detayları ile tedarikçinin talep ettiği gerekli tüm bilgileri kapsadığı, bu bilgilerin A4 için gizli bilgiler niteliğinde olduğu anlaşılmaktadır.

A4:

“O sözleşme (çerçeve sözleşme) karşılıklı imzalandığı andan itibaren söz konusu tedarikçi firma ile gerekli olan anlaşma çerçevesinde bilgi paylaşımı yapılır.”

“Aslında çerçeve sözleşme bizim için, bilgi paylaşımı için en minimumda gerekli olan çıkış noktası açıkçası. Yani biraz dolaylı ve uzun anlattım ama o zincir ne yazık ki sizden teklif alır almaz bu bilgiyi paylaşabilirim biz sizinle demeyiz. Sizin bize temin etmeniz lazım o gizlilik sözleşmesini. O çerçeve sözleşmesinin içerisinde çalışma şartları, ödeme koşulları, gizlilik anlaşması var. Siz bana nasıl gizlilik anlaşmasıyla ilgili bir sayfalık, bir buçuk sayfalık bir doküman gönderdiniz, onun içerisinde ticari anlamda tedarikçiyi bağlayıcı, cezai şartları beraberinde getiren bilgileri kapsayan bir sözleşme, ticari sözleşmedir, anlaşmadır. O imzalandığı andan sonra firmamız aslında bilgi paylaşımına başlar.”

“Sonrasında tabii ki teknik ve operasyonel mutlaka bilgi paylaşımları var arka tarafta. Ama ilk etapta bizim evet sizinle çalışacağız diyebilmemiz lazım. Ondan sonra şeffaf, hiç problem yok. Size ondan sonra gerekli olan talep ettiğiniz bilgilerin tamamını verebiliriz. Adet bilgileri, model bilgileri, ne zaman piyasaya çıkacak, o bize özel bir tasarımısa o tasarımın bütün detay bilgilerini size veririz. Yani biz aslında orada çok özür dilerim mahrem odamızın bütün bilgilerini size aslında sunarız. Ama karşı taraftan da aynısını bekliyoruz, yani yaptırımı olan bir sözleşme olmadan bilgi paylaşımı yapmaz şirketimiz.”

⁴⁵ Skala: Ölçek

⁴⁶ Must: Zorunluluk

Tedarikçiye verilen ön siparişin ardından ilk parçanın üretiminin gerçekleşip ilk değerlendirmenin yapıldığı, onaylanırsa seri üretime geçebilecek hale getirildiği, nihai kontrol yapıp onaylandığında ise seri üretime başlandığı anlaşılmaktadır.

A4:

“Siparişi size imzalatmadan sadece ön siparişi imzalıyoruz veya çerçeveyi imzalıyoruz. Anlaşma yapılır, parçanın üretimi gerçekleşir, ilk parçanın üretimi gerçekleşir, dersiniz ki istediğiniz parçayı ürettik gelin kontrol edin. Biz o parçayı alırız, bakarız, değerlendiririz. Deriz ki okey, bu bizim seride kullanabileceğimiz aşamaya gelmiş. Yani ilk değerlendirmesini geçiyor. Geçmiyorsa zaten yine bir şekilde bir şeyleri değiştirmeleri gerekiyor. Bu onayı aldığı zaman seri üretime kadar gidecek olan yine bir, belli bir zaman limiti var. O zaman diliminde de parçayı imalattan, tedarikten alıp banta koyup, o aracın üstüne takılabilir hale getirmeniz yani onu seri halinde kullanabilir bir parça haline gelmesi gerekiyor. O zaman şunu diyor, ilk onayı aldınız bizden ve nihai kontrolü yaptığımızda, evet bu okey dediğimizde ikinci onayı veriyoruz. O zaman o parça aslında seride kullanılabilir.”

A4’ün fiyat tekliflerini sadece bir tedarikçiden almadığı, tedarik zincirinin kopmasını önlemek, riski dağıtmak ve fiyatları kontrol edebilmek amacıyla en az iki veya üç firmayla çalışması gerektiği, A4’ün tedarikçilerin bilgilerini birbiriyle paylaşmadığı ama birbiriyle kıyaslayarak fiyatlarını indirmeleri noktasında pazarlık kozu olarak kullandığı anlaşılmaktadır.

A4:

“Biz sizden teklif alırken tabii ki sadece bir firmadan almayız bunu, aynı zamanda bizim zaten havuzumuzda olan ki ben ilk baştan beri konuştum siz yeni dahil olan bir firmaysanız bu zincire o zaman sizin için daha zor olabilir. Ama zaten benim havuzumda, o tedarik zincirinin kopmasını engellemek ve önlemek için benim minimum 2 ya da 3 tane firmayla zaten çalışıyor olmam lazım. Birisi batır, birisinin firması yanar, biliyorsunuz şu anda Bursa İnegöl’de bir firmayla başladı, on tane firma yandı, kül oldu dün akşam. Yani düşünün üç firma da orada olsa hapi yuttunuz. Dolayısıyla o riski dikkate alarak dağıtmanız ve aynı zamanda fiyatı kontrol edebilmeniz için, piyasadaki fiyatları kontrol edebilmeniz için rekabet anlamında siz fiyatlarınızı alırsınız. Tabii birbirinin bilgilerini paylaşmazsınız ama kendi bilginiz ve tecrübeniz doğrultusunda, ekspertiziniz doğrultusunda ama aldığınız piyasa koşullarını size reflekte eden yani refleksiyon yapan yani gösteren bir fiyat mertebesini kıyaslırsınız, o zaman dersiniz ki biz sizin fiyatınızı kıyasladık. Fiyat kalite dengesinde sizinki önde, kaliteniz yüksek fiyatınız düşük, fiyatınız yüksek neyse artık orada bir pazarlık ortamı çıkar.”

“Siz birçok firmadan bir tanesiyseniz ben başka firmalardan da aynı ürünü almaya çalışabilirim.”

A4’ün tedarikçi firmanın maliyetleri hakkında yaklaşık bir tahmininin ve hedef fiyatının olduğu, tedarikçilerden fiyatlarını bu hedef fiyata çekmelerini istediği,

tedarikçi istenen fiyatları vermese bile kaliteli veya güvenilir bir tedarikçi olması sebebiyle kendisiyle yine de çalışılabileceği, bununla birlikte A4'ün tedarikçi havuzunda aynı fiyat ve kalite dengesinde başka bir şirket daha olması halinde anlaşmanın diğer firmayla yapılması ihtimalinin de söz konusu olduğu ifade edilmektedir. Tedarikçinin değerlendirilmesinde konunun pek çok açıdan ele alıp dengenin sağlanması gerektiği, bu değerlendirmenin sadece satın alma bölümüyle gerçekleşmediği, araştırma geliştirme ve model bölümleri ile piyasa araştırması, maliyet muhasebesi veya satın alma işi yapan, destek hizmet veren veya kısmi satın alma işlemi yapan firmaların da sürece dahil olduğu anlaşılmaktadır.

A4:

“Bu (üretimini yaptıracağımız) parçanın 3 aşağı 5 yukarı maliyeti ne olabilir, bizim bir bilgimiz vardır.”

“Fiyatınız düşük, kaliteniz yüksekse zaten bizim lehimize ama fiyatınız yüksek kaliteniz de uygunsa o zaman biz diyebiliriz ki fiyatınızı, bizim hedef fiyatımız var, bu hedef fiyata çekebilir misiniz? Siz çekemiyorsanız biz her halükârda sizinle çalışma ihtimalimiz yine de var. Çünkü sizin kaliteniz bizim için daha önemli aslında. Biz orada şeye bakarız yani verdiğimiz parayla hangi kaliteyi ne kadar güvenilir bir firmadan alıyoruz. O belki bize daha ağır basar. Ama şu da olabilir. Aynı fiyat ve kalite dengesinde başka bir firma varsa siz yüksekseniz, biz sizden yine teklifi alırız, düzeltmenizi rica ederiz, o kırımlar içerisinde. Yani o değerlendirdiğimiz kırımlar içerisinde. Eğer tutmuyorsa o zaman öbür firmadan zaten alabiliriz.”

“Değerlendirme yaparken sadece 3, 5 kalemle yapılabilecek bir şey değil. Orada sadece alırken veya kullanırken size ne getiriyor ne götürüyor, ona bakıp o dengeyi sağlamanız gerekiyor.”

“Sadece bir satın alma ekibi yapmıyor bunu (değerlendirmeyi), satın alma ekibinin içerisinde araştırma geliştirme, model bölümleri, piyasa araştırması yapan, maliyet muhasebesi yapan, satın alma işi yapan, bizim gibi burada destek hizmet veya kısmi satın alma işlemi yapan birçok firma var.”

Yapılacak işle ilgili alternatif tedarikçilerin olmaması veya çok az şirket olması halinde fiyatlandırma çalışmalarının tedarikçi firma ve A4'ün araştırma geliştirme, mühendislik ve proje ekiplerinin birlikte çalışarak maliyetleri düşürmeye çalıştıkları anlaşılmaktadır.

A4:

“(Piyasadaki) Bir iki firmadan birisiyseniz ve kaliteli ürün yapıyorsanız ki elektrikli araçlarda bu şimdi daha da elzem. Çünkü herkes içten yanmalı motoru üretirken yani bildiğimiz otomobilleri dizel, benzinli araçları üretirken elektrik, elektronik kapsamı

çok daha yüksek olan yeni araçlar ve mecburi olacak araç modelleri. Bundan sonra atıyorum bir 10 yıl, 15 yıl, 20 yıl sonra elektrikli araçtan başka satılmayan belki araç olmayacak. Dolayısıyla biz burada yeni tedarikçileri devreye alırken, o zaman o fiyatlandırmayı birlikte götürebiliriz. Yani bizim araştırma geliştirme bölümü, proje ekibi, o firmanın araştırma geliştirme, mühendislik ve proje takımıyla birlikte oturur, çalışır, ona göre bir maliyet indirimi yapmaya çalışabilir.”

Maliyet indirme çalışmalarının tedarikçiyle birlikte yapılabildiği gibi başka yöntemlerin de kullanılabildiği, tedarikçilerin kimi zaman A4’ün istediğinden farklı çözüm önerileriyle gelebildiği, bunların A4’ün bilgisi dışında veya çok az bildiği çözümler olabildiği ve bu gibi indirim imkânlarının da değerlendirilip, desteklendiği ifade edilmektedir.

A4:

“Özetle parçanın fiziki özellikleri ve işlenme yani operasyonel özellikleri ve şartlarını dikkate alarak bir maliyet düşürme veya birlikte çalışma yapabiliriz. Ama diğer tarafta farklı enstrümanlar da var. Yani parçayı almak zorundaysak, kaçarı da yoksa ödemek zorundayız ama size orada bir şekilde istisnalar da yaratma imkânı her zaman olabiliyor. Ama yoksa siz de gelebilirsiniz, diyebilirsiniz ki siz benden bunu istediniz ama bende farklı bir çözüm var hatta daha maliyeti düşük. Bunu düşünür müsünüz? O zaman biz onu da değerlendiriyoruz yani bizim tasarladığımız ve hayal ettiğimiz çok daha basit ve çok daha kalitesi aynı şartlarda olan ama daha maliyeti düşük bir işlem varsa, bizim bilmediğimiz, tanımadığımız, az tanıdığımız, o zaman biz sizin talebinizi de aslında değerlendiriyoruz. Bunu değerlendir dedğiniz zaman, maliyeti çekip sizin tasarımınızı kullanabiliyoruz. Dolayısıyla orada farklı enstrümanlar var, pratikte de böyle oluyor açıkçası.”

“Mümkün olduğu kadar, fiyat geliştirme, fiyat indirme konusunda da üreticiyle konuşuruz. Üretici bize mesela diyor ki siz benden şu granülü istediniz ya da şu hammaddeyi istediniz, bu hammadde yerine ben bunu buluyorum. Yani size aslında, madem fiyat yüksek kaldı, birlikte bunu bir şekilde aşağı çekmeye çalışacağız. Fiziki özelliklerini kaybetmeden ama alternatif bir hammadde var ise o hammaddeyi bize siz sunduğunuz sürece, biz kalite standartlarımız yerine geldiğinde sizi destekleyebiliriz. Bilgi paylaşımı yapabiliriz, biz testlerini yapabiliriz, size test yaptırabiliriz.”

A4’ün maliyetleri düşürebilmek için satın alma hacmini artırma veya sözleşme sürelerini uzatma gibi uygulamalara da başvurabildiği anlaşılmaktadır.

A4:

“Zaman zaman biz (indirim) talep ediyoruz, fiyatlarımız uymuyor, bak biz sizden alacağız, üç kuruş daha aşağı inmen lazım ya da beş kuruş daha aşağı inmen lazım (diyoruz). Başka türlü yapamayız. Ama onu yaparken de farklı yerlerden ödün vermeniz gerekiyor, parçayı ucuza indirdiniz, getirdiniz. Hiçbir şeyi değiştirmiyor, istediğiniz özellikte parçayı üretiyor size ama 100 bin alacakken adama diyorsun ki 150 bin alırım ben senden. Çünkü onu aslında risk dağılımına göre yapıyorsun. Bir firmaya bütün ürünleri vermiyorsun aslında. Evet, o karakterde olan, kapasitesi olan

firmalar var. Belli parça ve kriterleri içeren parçalar için bunu yapabilirsiniz. Bir firmayla çalışırız ama on başka marka çalışıyorsa o firmayla yine sizin için sıkıntı. Yani kaçınılmaz bir nokta varsa o zaman zaten kaçınamıyorsunuz.”

“Sizden 100 bin alacaksam ben diyebilirim ki, 200 bin adet alacağım. 2 yıllık değil ben 5 yıllık kontrat yapacağım. Siz o zaman ona göre hesaplayıp ona göre kâr marjınızı daha uzun bir alana yayıp yine kendinizi aslında iyi bir konuma getirebilirsiniz.”

A4’ün tedarikçiye avans verip tedarikçinin finansman maliyetlerini azaltarak, nakit ihtiyacını karşılayarak da ürün maliyetlerini düşürebildiği belirtilmektedir.

A4:

Bana diyebilirsiniz ki benim finansman maliyetim yüksek kalıyor burada. Benim bunu bir yerde yedirmem lazım parçaya. 3 kuruş, 5 kuruş, 10 kuruş orada etkiliyorsa o zaman diyebiliriz ki biz size avans verelim. Yani sizin hammaddenizi kredi üzerinden değil, benim size vereceğim, tabi o şartların oluşmuş olması gerekiyor. O zaman diyebiliriz ki yüzde kırkını biz size nakit olarak verelim.”

“Fiyatı tutturamadınız, bana geldiniz, dediniz ki, dediğim gibi o kriterler ne ise yani sizin özelinizde, diyebilirsiniz ki ya benim finansman maliyetim yüksek kalıyor, onun için fiyatı indiremiyorum. İsteddiğiniz yani atıyorum 10 kuruşu verebilmem için benim burada daha fazla nakite ihtiyacım var, siz verin diyorsunuz bize. Biz de düşünüyoruz, değerlendiriyoruz, diyoruz ki tamam, 1 milyon liralık işlem varsa 4 yüz bin Eurosunu veriyoruz size diyoruz. 4 yüz bin Euro ile siz alıyorsunuz hammaddeyi, işlemi yapıyorsunuz, bizim paramızla aslında kredi kullanmadan.”

Yapılan işin sürdürülebilirliğinin sağlanabilmesi için tedarikçi şirketin varlığını devam ettirecek bir kârlılık oranına sahip olması gerektiği, bu yüzden tedarikçilere fiyatları düşürmeleri konusunda çok baskı yapılmadığı ve pazarlığın makul ölçülerle yürütüldüğü belirtilmektedir.

A4:

“Aslında talepte bulunduğumuzda bir fiyat limitimiz var. Yani kafamızda bir fiyat var zaten, üç aşağı beş yukarı. Sizin verdiğiniz bunun üstünde kalıyorsa onu bir şekilde aşağı çekmeye çalışıyoruz. Makul izahatlarla. Zorlamayla değil. Yapamıyorsanız yapamıyorsunuz. Biz zaten o parçayı alacağız eninde sonunda. Ama yapabileceğimiz bir şey de varsa orada kendi için ticari koşulları dikkate alarak, maliyetleri dikkate alarak, ödeme koşullarını dikkate alarak.”

“Doğrudan yaptıklarımız var, doğrudan yaptığımız yöntem şu. Hedef fiyatımız bizim bu, uyabiliyor musun? Uyamıyorum derse, tabii ki deminki örnekte de söylediğim gibi farklı, alternatif firmalar mutlaka var. Hiçbirisi yapamıyorsa yani hiçbirisi o fiyatın aşağı çekilmesinde bir katkıda bulunamıyorsa çünkü bir sürü kriter var, dediğim gibi. Enflasyon yüksek, hammadde maliyeti yüksek, temin süreleri çok uzun, vs. vs. işçilik maliyeti yükseldi, herkesin maaşına bir şekilde zam yapmak durumunda bu firmalar. Dolayısıyla orada firma kendini açıkladığı sürece ve makul bir şekilde anlaşılabilirdiği sürece biz orada pazarlık yapmaktan veya fiyatı aşağı

çekmekten çok şey yapmayız yani çok zorlamayız çünkü firma hem yaşaması, bizim yaşamamız ama karşı tarafın da yaşaması lazım. Bizim amacımız orada ne olursa olsun bize en uygun fiyatı vermek, en yüksek kaliteyle vermek diye bir iddiamız yok çünkü o firma, ilk başta söylediğim konu sürdürülebilir bir yapıya oturması lazım. Kârlı çalışabiliyor olmalı.”

“Alternatifleriniz (alternatif tedarikçiler) varsa, o zaman bunu bir pazarlık enstrümanı olarak da kullanabilirsiniz.”

Üretimin sürdürülebilir olmasının, A4 için OBA’nın uygulanmasını gerektiren en önemli sebeplerden biri olarak görüldüğü, A4’ün tedarikçileriyle uzun vadeli iş birlikleri yapmayı istediği, üretimi planlanamaz bir hale getireceği için kısa vadeli iş birliklerinin tercih edilmediği anlaşılmaktadır.

A4:

“Veri paylaşımının aslında talep edilmesinin en önemli sebeplerinden bir tanesi üretim yapacağınız herhangi bir aracın sürdürülebilir bir şekilde üretilebilir bir halde kalmasını sağlaması amacını güder aslında.”

“Biz herhangi bir aracı burada üretiyor isek veya dünyanın herhangi bir yerinde üretiyorsak, biz o parçaları o tedarikçiden sürdürülebilir ve uzun vadeli temin etmeyi amaçlıyoruz. Kısa vadelerde çalışmayı çok tercih etmiyor şirketimiz.”

“Kısa vadeli iş yapmayı sevmiyoruz, hiçbir firma sevmez bunu çünkü bugün başladığınız bir firmayla üç ay sonra eğer bırakacak duruma gelerseniz sizin üretiminizi planlamayabilirsiniz.”

Maliyet düşürme çabalarının her zaman başarılı bir şekilde sonuçlanamayabildiği; çip krizi, savaşlar, hammadde sıkıntıları gibi sorunlarla karşılaşılabilirdiği, bu gibi durumlarda hedeflenen fiyatın üzerine çıkma veya temin sürelerini uzatma gibi kararlar alındığı ve bu durumun müşteri memnuniyetsizliğine yol açabildiği belirtilmektedir.

A4:

Her zaman başarılı olabiliyor muyuz? Tabii ki başarılı olmamız mümkün değil. Ama bazen göz yumduğumuz noktalar olabiliyor. Bugün elektronik parçayı temin edemiyorsunuz. Dünya çapında bir çip krizi denilen bir kriz var. Ya da Ukrayna, Rusya ve Çin yüzünden yani savaş ve aynı zamanda Çin’in uyguladığı ticari politikalar yüzünden ham malzeme, hammadde sıkıntıları var. Dolayısıyla siz burada parçayı temin edemiyorsanız o zaman 3 lira daha pahalı bir şey verip göz yumup dolayısıyla başka bir yerden veya o tedarikçiden almaya karar verebilirsiniz ya da temin sürelerini uzatarak, siz aslında bir yerde feragat ederek, bir şekilde feragat ya para veriyorsunuz ya üretiminizi daha uzun bir zaman dilimine yayıyorsunuz, müşteriniz belki memnun olmuyor. Müşterinizi memnun etmeniz gerekiyor. Beklemesi gerekiyor bir müşterinin yani aracını alabilmesi için 3 ay beklerken şimdi belki 10 ay bekliyor. Dolayısıyla orada farklı bir sıkıntı çıkıyor.”

A4, tedarikçiden veri paylaşımının elektronik ortamda yapmasını talep ettiklerini, tedarikçiyle çerçeve sözleşme imzalandıktan sonraki süreçte tedarikçiyi, çalışanlar, yerleşkeler, parça bilgileri gibi konuları içeren bir programa dahil ettiklerini, raporlama için Excel'i kullandıkları, bunlarla birlikte A4 ile çalışmaya çalışan bir tedarikçinin en az altı tane farklı program kullanmasının gerektiği ifade edilmektedir.

A4:

“Veri paylaşımını tedarikçilerimizden aslında biz elektronik ortamda vermesini istiyoruz.”

“Kendi bünyesinde çerçeve sözleşmesini imzaladığı firma ile Supplier Database denilen bir program var, burada firmanın tamamıyla çalışanı, yerleşkeleri, hangi birimler için parça veriyor, hangi parçaları üretiyor, bunları içeren operasyonel bir programı var. Bunun haricinde ama kullandığı, tedarik kapsamında kullandığı özel bir program. Bir tedarikçi bizimle çalıştığında en az 6 tane farklı program kullanabiliyor olması lazım. Excel bunlardan bir tanesi ama Excel sadece raporlamak için gerekli olan bir şey, daimî ve kalıcı, sürdürülebilirliği sağlayacak bir yapıyı sağlamanız için bizim sistemlerimizi alıp kullanmanız gerekiyor. Kullanmanız derken satın alma anlamında değil. Bize iş yapıyorsanız diyoruz ki bak buraya üye olmanız lazım. Sadece eğitimleri belki ücretli ama o yazılımı satın alma değil.”

“Temin edilen parçaların veya kalıpların kullanıldığı bir program var. Aynısı, karşılığı bunun tedarikçide de var. Parça için özel bir program var, kalıp için farklı bir program var, teknik detaylar için farklı bir program var. Aynı zamanda tedarikçilerimizi tanıyabildiğimiz bir tedarikçi havuz programı var. Onun içerisinde bütün tedarikçiler var şirketimizin.”

Tedarikçinin ihtiyacı ve sorumluluğu doğrultusunda A4'ün sistemindeki ilgili programların kendisine açıldığı, bu programlar üzerinden çalışması ve veri paylaşımı yapması gerektiği belirtilmektedir. A4, dünya çapında bir şirket olarak büyük veriyi toplayabilmeyi böylece tedarikçileri kıyaslayabilmeyi, geçmişi değerlendirip geleceğe dair tahminde bulunabilmeyi hedeflediğini, bunun için de tedarikçilerinin söz konusu programları kullanmasını zorunlu tuttuğunu ifade etmektedir.

A4:

“İhtiyacınız doğrultusunda ve sorumluluğunuz kapsamında hangi programlara ihtiyacınız varsa onları açıyoruz. Teknik, finansal, muhasebesel fiyat ve tedarik içeren, muhasebeye ve finansal ödemeleri sağlayabilmesi için ara programa bilgi girilmesi gereken programlarımız var. 6 tane en azından program kullanmak zorunda. Bir parça üzerinde bir değişiklik yapıyorsunuz, o parçayla alakalı değişikliğin yapıldığını gösteren yani çizim değişiyor, biz diyoruz ki al bak burada en son çizim kardeşim, buraya bakın, oradan alın. O giriyor oradan alıyor onu,

indiriyor. İndirdikten sonra o değişikliği o parça üzerinde uyguluyor, diyor ki burada, çizimine göre yaptık, değerlendirebilirsiniz. Kalite departmanına bilgi gidiyor, kalite departmanı o parçayı inceliyor, yerinde veya kendi bölümünde. Nihai olarak evet, özetle bizim kendi programlarımızı kullanmak zorunda ki biz dünya çapında bir yani şirket olarak bütün bilgileri o big datayı⁴⁷ toplayabilelim ve kıyaslama yapabilelim, geçmiş görebilelim, geleceğe de projeksiyon yapabilelim. Yani önemli olan amaç, ana amaçlardan biri bu.”

Eşbiçimlilik

Tedarikçilerin A4’ten SAP programını örnek alıp kullandığı, A4’ün ise tedarikçilerinden örnek aldığı bir muhasebe uygulamasının olmadığı, tedarikçilerin muhasebe programlarında olup da A4’te olmayan bir hususun A4’ü ilgilendirmedığı belirtilmektedir.

A4:

“SAP. (Tedarikçi) SAP sistemini alıyor, kullanıyor mesela.”

“Genelde (tedarikçiye örnek aldığımız muhasebe uygulaması) yok diyebilirim.”

“Onların (tedarikçilerin) muhasebe programında olup da bizde olmayan bir şey varsa yani bizi yine de ilgilendirmiyor.”

Tedarikçilerin üretim, iş süreçleri, yerleşke, kullanılan makina ve teknolojiler, çalışma şekilleri, faaliyet ve uygulamaları açısından A4’ü örnek alabileceği pek çok konunun olduğu, özellikle kurumsallaşma yönünden A4’ü örnek alabilecekleri ifade edilmektedir.

A4:

“Üretimle alakalı gelip bizde (şirketimizde) gördükleri, ister yerleşkeyle alakalı olsun, bu düzen yani yerleşimin ve yerleşkedeki o düzenlemenin yapısı olsun, iş süreçlerinin ergonomik olmasından tutun, o işletme yani bizim işletmelerimizde operasyon ve montaj faaliyetindeki olan o çalışmalarda mutlaka yalınlaştırılmış çalışma şekilleri ve çalışma ortamları, alanları ve uygulamaları var. Bu tedarikçi için örnek olabiliyor. Fabrika sahasının içerisinde, imalatla o üretim sahasının içerisinde yürüme yollarını bile yere çizgi, çizgi yaparak tehlike anında birilerinin kaza sebebiyle yaralanmasını bir şekilde ortadan kaldıracak bir yapı bile, yani yürüme yolu bile yapmanız aslında bir uygulamada düzeltme anlamına gelir. Ama makinaı görür, özel bir el aleti görür, orada ekip çalışmasını görür mesela shopfloor diye bir çalışma şekli var bizde. Birçok Avrupa ve dünya firmalarında da var benzerleri. O ne olur, montajı yaptığımız hollerde en alt kademe yönetici posta başı, işte imalattan sorumlu birim müdürü, onun kısım müdürü, bölüm müdürü, direktörü vardır. Böyle bir hiyerarşik yapı vardır. Operasyonu ilgilendiren ve personelin yaptığı işleri dikkate alıp problemleri konuştukları vardır. Bu her sabah yapılır, bir yarım saatte,

⁴⁷ Big Data: Büyük Veri

örnek olması açısından söylüyorum size. Dolayısıyla bu orta ölçekli veya belki birazcık daha büyük bir parça üreticisinde bu tip uygulama yoksa çok güzel bir örnek. Çünkü bir gün öncekinin veya daha önceki olan problemin hangi aşamada olduğunu görüp bunun için nasıl önlemler alıyorsunuz, görev paylaşımını nasıl yapıyorsunuz, orada aslında iş akışındaki problemleri görüp tespit edip uygulamayı bir şekilde düzeltmeye yönelik adımlar atıp sizin aslında operasyonunuzu yalınlaştırıp veya hızlandırma şeklini görebilir veya bir dokümantasyon şeklini görebilir.”

“Yerleşkede birçok şey olabilir, makinayı görürsünüz ya dersiniz bende çok eskisi var, gideyim yatırım yapayım, sizi yine örnek alabilir. Örnek alabilecekleri çok şey olabiliyor. Özellikle belki bir cümleye indirebiliriz, tedarikçi firmaların kurumsallaşma yönünde alabileceği birçok örneği alabilirler ve görebilirler bizden aslında.”

A4’ün yurt dışındaki çalışmalarında bazı ülkelerin muhasebe sistemlerinde birtakım farklılıklar olabileceği, A4’ün bir zorunluluk gereği olarak sistemlerini bunlara uyumlu hale getirmelerinin gerekebileceği anlaşılmaktadır.

A4:

“Sadece şöyle bir şey olabilir. Örnekten ziyade, ülke bazında özellikler var ise o zaman örnek almaktan ziyade mecburiyetten dolayı bizim kendi sistemimizi ona adapte etme durumumuz olabilir.”

A4’ün tedarikçilerinden herhangi bir kurum, mesleki birlik veya ticaret odasına üye olmalarını talep etmediği ancak Türkiye’deki ticaret kanunları gereği şirketlerin sanayi odaları, OSD gibi belirli yerlere üye olmaları zorunluluğunun olduğu, A4’ün de tedarikçilerinden kanunların zorunlu kıldığı üyelikleri talep ettiği anlaşılmaktadır.

A4:

“Hayır (üyelik talep etmiyoruz). Yani biz şart koşmuyoruz ama o kapsam içerisinde evet isteyebiliriz. Siz Türkiye’de yerleşik bir firma iseniz, ticari bir işletme iseniz, sizin bulunduğunuz faaliyet alanına göre bir ticaret odasında ve sanayi odasında kaydınız olması gerekir. Orada şirketin sahipleri, sermaye yapısı veya firmanın yerleşkesi, en son adresi vs. ticaret sicil için söylüyorum, bunların olduğu mutlaka güncel bir bilginin olması gerekiyor. Sizinle çalışmaya başladığımızda bunu elbette talep ediyoruz ama biz demiyoruz yani firmanı kur, git işte Sanayi Odası’na üye ol, git OSD’ye⁴⁸ üye ol, onu biz söylemiyoruz. Zaten o Ticaret Kanunu onu gerekçe olarak getiriyor, minimum yerleri aslında. Ama biz, siz bizimle çalışmak istediğinizde, biz sizinle çalışmak istediğimizde, sizi bizim bünyemizde tedarikçi olarak kattığımızda, evet, diyoruz ki bu dokümanların gelmesi gerekiyor, bunlardan biri de işte Ticaret Odası sicili, Sanayi Odası kaydı gibi şeyleri isteyebiliyoruz. Yani

⁴⁸ OSD: Otomotiv Sanayii Derneği

hayır dedim, biz istemiyoruz zaten gerekiyor onlar, bizim istediğimizle olan bir şey değil aslında o.”

A4 ve tedarikçi şirketler arasında proje geliştirmek gibi konularda çalışanların karşılıklı olarak diğer firmada çalışması gibi uygulamaların yapıldığı, A4’ün tedarikçilerinin çalışanlarının işinin ehli olmasına dikkat ettiği, bu konuda tedarikçiden taleplerinin olabildiği, tedarikçinin çalışanlarının işi yapabilecek yeterlilikte olduğunu gösterebilmesini talep ettiği anlaşılmaktadır. A4’ün tedarikçilerinden çalışanları işe alıp çıkarma konusunda bir talebinin olmadığı ama özellikle kilit noktadaki kişilerin işinin uzmanı olmasını, A4’ün istediği veriyi doğru bir şekilde sağlayabilecek niteliklere sahip olmasını istedikleri, bu noktada bir sorun yaşıyorsa konuyu tedarikçinin yönetimiyle paylaşarak ilgili değişimi talep ettikleri belirtilmektedir.

A4:

“(Çalışanların belirli bir süre için diğer firmada çalışması) Oluyor.”

“Aslında şöyle, dolaylı olarak evet, (çalışan niteliklerini) istiyoruz. Orada neyi istiyoruz, düşünün siz teknik kapsamda faaliyet gösteren bir firmasınız, parça üretiyorsunuz, otomotiv sektörüne ürün yapıyorsunuz. Firmanızda bir tane mühendis çalışmıyor, hepsi teknisyen, adamlar ama zehir gibi yani hadi göz yumalım, boş ver, teknisyen olsun diyemiyoruz. Orada mühendis birisiniz, sorumlu bir kişinin mutlaka ama yapısına göre de işte toplam eleman sayısına göre baktığında 1 mühendisin en az olması veya 3 mühendisin olması gerektiğini talep ediyoruz tabi ki. Bunun haricinde altta farklı görevler yapıyordur, biz neyi istiyoruz mesela, adam kaynak yapması gerekiyor, makinada yapamıyorsunuz, kaynak yapması gerekiyor, fiilen o personelin, o parça üretiminde. Robotik üretim olmazsa çünkü kamyonunda, otobüste de var bu, hafif ticaride de. Elle yapılan hala birçok kaynak ve montaj var dolayısıyla o adamın ehil olması gerekiyor, yaptığı işi bilerek yapması gerekiyor. Bir kaynakçı sertifikası isteyebiliyoruz, özel bir kaynak yöntemi yapıyorsa. O zaten o firmada hepsi robotik çalışıyorsa zaten ona biz aldığı elemana şöyle olması, böyle olması gerekiyor demiyoruz ama şunu diyoruz. Bizim için parça ürettiğinde, o personelin hangi eğitimleri aldığını biz görmek istiyoruz. İstersen ilkokul mezunu veya hiç okul mezunu olmasın, okuması yazması olsun yeter ki. İlle bir diploması olması gerekmez. Aldığın operasyondaki personele hangi eğitimleri veriyorsun? Bu eğitimleri hangi aralıklarla yeniliyorsun, gösteriyorsun? Dolayısıyla o kişilerin katıldığını sen nasıl kaydediyorsun? Bize nasıl bunu teyit edebiliyorsun? Sorduğumuzda bize cevap verebiliyor mu? Bizim aslında orada evet personelle ilgili belli kilit noktalardaki kişilerin olmasını talep ediyoruz, mühendisin olması gibi. Kalite yönetim sistemini bilen bir Kalite Yönetim Sistemi ehil olan bir kişinin olması gerekiyor yani aldı, metali kontrol etti, neye göre kontrol etti? Yani ben baktım gözümle, çok güzeldi diyemez yani. Kalite, kalite personeli ve onun altında en az birkaç kişi yani firmanın büyüklüğüne göre bir kişi olmayacağına göre en fazla kalite yöneticisi olabilir. O da bu konuda ehil olması lazım. Altında çalışan adamları eğitebilir, ille de kaliteci olmasa bile eğitebilirsiniz. Birçok kişiyi kaliteci

yapabilirsiniz. Ama o kalitecilerin de mutlaka şey olması gerekiyor yani eğitim içerik olarak. Yani evet söylüyoruz, talep ediyoruz ama hep kilit noktadaki kişileri yoksa 100 kişi al, 10 kişi çıkart falan demeyiz.”

“Biz sizinle çalışacaksak bizim size getirdiğimiz veya sipariş verdiğimiz ürünlerde, ne ise bunlar, bizden sorumlu bizim adımıza bizden sorumlu olacak bir proje yöneticisi gerekiyor. O proje yöneticisi ille maliyet muhasebesi bilecek anlamında bir talebimiz yok ama biz sizden öyle bir kişi istiyoruz ki yani gerekiyorsa belki Almanca veya İngilizce bilmesi gerekecek. İngilizce yeterli sadece ama teknik konulara uzman olacak. Adama diyorsun ki mesela bu parçayı üret, üretti, bana PPAP⁴⁹ dosyası gönder diyorsun, PPAP dosyasının nasıl yazılacağını bilmiyorsa, içinde 8 tane farklı deneyin, testin yapılıp onların raporlarının verileceğini bilmiyorsa, onu bilmeyen bir adamla biz çalışamayız. Dolayısıyla biz orada istediğimiz kalite standartlarını dolayısıyla içerikleri bize devredecek, o veriyi sağlayabilecek ve doğru veriyi verebilecek kişilere ihtiyacımız var. O zaman firma yönetimine diyoruz ki kardeşim bak, biz burada problem yaşıyoruz, konuyu bilen birisini mutlaka çalıştırman lazım. Yani ben demiyorum ki sana Harvard mezunu birisini al getir buraya diye ama o konuya en azından uzman olması lazım.”

A4 için tedarikçilerin kullandığı muhasebe programlarının önemli olmadığı, bu konunun ancak para aktarılırken önem arz ettiği, bunun için de muhasebe sistemlerinin direkt olarak birlikte çalışmasının gerekmediği, tedarikçinin gönderdiği faturanın A4’ün sisteminde işleme alındıktan sonra bankalar üzerinden ödemelerin yapıldığı, tedarikçinin verilerini hangi yazılımda tuttuğunun bu konuda bir sorun teşkil etmediği belirtilmektedir.

A4:

“Tedarikçi firmanın hangi muhasebesel program kullandığı bizim için çok önemli değil.”

“Arka tarafta bütün sistemlerin birbiriyle uyuşması, örtüşmesi gerekmez.”

“Muhasebesel programların ne olduğu hiç önemli değil, ne zaman önemli oluyor, biz size para aktarırken yani sipariş karşılığı ve sizin de üretip bize gönderdiğiniz parçalar karşılığında parayı hak ettiğinizde, size ne yapmamız lazım, parayı aktarmamız lazım. O zaman bizim kendi muhasebe programımız içerisinde, finans programımız içerisinde sizin bize verdiğiniz bütün bu finansal hesaplarınız neredeyse, hangi bankadaysa, muhasebe programını da dolayısıyla siz nasıl işletiyorsanız, o veriler doğrultusunda sizin hesabınıza para gidiyor. Arka tarafta aslında birbirine bağlı olması gerekmiyor, yani direkt sizin muhasebe sisteminizle bizim muhasebe sistemimiz birlikte çalışması gerekmiyor. Biz siparişi verdiğimiz anda siz okeylediğinizde, bizim kendi sistemimiz üzerinden evet ben bu siparişi aldım, üreteceğim diye teyit veriyorsunuz. Ondan sonra o ticari sürecimiz bizim başlamış oluyor. Siz bana faturaları gönderdiğinizde de ben faturamı, sizden gelen faturayı kendi sistemim içerisinde işleme alıyorum. İşleme aldıktan sonra da sizin cari hesabınız hangi bankadaysa benim kendi bankalarım, çalıştığım bankalar

⁴⁹PPAP: Production Parts Approval Process (Üretim Parçası Onay Süreci)

üzerinden size ödemeleri yapıyor. Siz bunu ister SAP, birebir aynı yerde tutun, isterseniz kendi yazılımınız olsun, isterseniz defterde tutun yani bizim için orada çok sıkıntılı bir durum değil, tedarikçi nezdinde olan bir konu.”

Tedarikçilerin, A4’ün istediği verileri sağlayabildiği, A4 ve tedarikçinin birbirinden bağımsız iki varlık olduğu ve bilgilerini farklı şekillerde tutabileceği, arka tarafta işlerin nasıl yürüdüğü A4’ü ilgilendirmedeği, tedarikçinin bu konuda zorlanmadığı anlaşılmaktadır.

A4:

“Evet, (istediğimiz verileri) sağlıyor, sağlıyor, kesin.”

“Sistemler zaten şirketimizin talebi ne ise, sizden almak istediği unsur ne ise, konu ne ise, hizmet veya ürün, bunu elektronik ortamda bir talep, bir sipariş mektubunda gönderdiğinde arka tarafta ne olduğu aslında bizi çok fazla ilgilendirmiyor. Çünkü siz dediğim gibi farklı şekillerde bunu tutuyor olabilirsiniz, bir şekilde kayıt altında tutuyor ve takip ediyor olabilirsiniz. Biz size orada bir şartla gelip şunu yapman bunu yapman gerekiyor diye bir talepte bulunmuyoruz açıkçası.”

“(Tedarikçinin muhasebe programında olanlar) Şu açıdan ilgilendirmiyor, biz yani sizin muhasebe programınıza herhangi bir etki etme ihtiyacımız yok o anlamda. Birbirinden bağımsız iki entity⁵⁰, firma diye düşünün. Bu istediği gibi tutabilir bilgilerini, biz de.”

Veri paylaşımında zaman zaman sorunlar yaşanabildiği, bu sorunların tedarikçiden kaynaklanmadığı, ilgili firmada muhatap olunan kişilerin bakış açısı ve iş yapma şekliyle alakalı olduğu, böyle durumlarda tedarikçinin yönetimine başvurulduğu ve istenen bilgilerin geldiği belirtilmektedir. Veri paylaşımı süreci ile ilgili tüm firmalarla sorunlar yaşanabildiği, bu sorunların çözümünde tedarikçiye eğitimler verme veya çok sorumluluk gerektirmeyen bazı konuları üstlenme gibi uygulamaların gerçekleştirilebildiği anlaşılmaktadır.

A4:

“Problem yaşanıyor mu, elbette yaşanıyor. Bazı konularda adama diyorsun ki işte fiyat kırılımını bana yaz, gönder. Senelerdir bizimle çalışan firmalar var, 10 defa sormanız gerekiyor, onu yazsın göndersin diye. Çalıştığınız firmada muhatap olduğunuz kişilerin işe bakış açısı ve yapısıyla bağlantılı gecikmeler, sıkıntılar, eksiklikler, aksaklıklar olabilir. O firmayı bağlamıyor o açıkçası, veri akışında bir problem yaşanabiliyor, biz onu nasıl çözebiliyoruz. Yönetimine gidiyoruz, diyoruz ki kardeşim bak biz burada bu bilgiye ihtiyacımız var. O bilgi zaten bize eninde sonunda geliyor. Aksaklıklar oluyor mu? Evet. Siz açtınız söylediniz dediniz ki ya ben bu programı kullanamıyorum, gösterebilir misiniz, mesela. Onun eğitimini

⁵⁰ Entity: Varlık

alıyor, eğitimini aldıktan sonra da sorabiliyor. Veri paylaşımını etkileyen bir sıkıntılı bir durum aslında. O zaman oturuyorsun, ona anlatıyorsun, nasıl doldurulması gerektiğini söylüyorsun. Hatta bazı şeyleri üstlenebilirsin de yani çok sorumluluk gerektirmeyen konuları yani dolayısıyla orada veri paylaşımı bizim için önemli. Aksaklıklar oluyor mu? Tabi ki de oluyor, zaman zaman, bütün firmalarda olduğu gibi.”

Değerlendirme

A4’ün kurulduğu tarihten itibaren OBA’yı uyguladığı, tedarikçilerini arasında şeffaf bir kıyaslama yapabilmek ve kendini doğru bir biçimde konumlandırabilmek için OBA’yı uygulamak istediği, tedarikçilerini verilerini paylaşımları için zorlamadıklarını, A4’ün marka gücü, tanınırlık ve iş hacmi gibi sebeplerden ötürü tedarikçilerden istedikleri verileri bir zorlama olmaksızın aldıkları belirtilmektedir. Bununla birlikte A4’ün tedarikçi seçimi ve değerlendirme süreçlerinin oldukça detaylı ve kapsamlı süreçler olduğu, küresel ölçekli bir şirket olarak gelen verileri bir bütün olarak sağlıklı bir şekilde ele almak istedikleri, istedikleri verileri istedikleri biçimde sağlayamayan tedarikçilerle çalışmadıkları, tedarikçilerin de A4 ile iş yapabilmek için istenilen verileri vermesi gerektiği anlaşılmaktadır. Bu bakımdan kullanılan OBA’nın zorlayıcı ve güç temelli OBA türü olduğu görülmektedir. Tedarikçilerden istenen verilerin oldukça detaylı olduğu; hammadde maliyeti, depolama, personel, varsa geliştirme maliyetleri, kullanılan makineler, makine değeri, makinada işlenme süresi, kâr, nakliye, finansman maliyeti, ilave masraflar ve üretim başka bir ülkede daha ucuza yaptırılıyorsa buna dair bilgiler ile ilgili parça veya kalıba bağlı olarak değişebilen verilerin talep edildiği ifade edilmektedir. Veri akışının tedarikçiden A4’e doğru gerçekleştiği, A4’ün üretilecek parça veya kalıpla ilgili verdiği bilgilerin yanı sıra tedarikçinin ihtiyaç duyduğu bilgiler varsa bunları da paylaştığı, bu bakımdan kısmi bir tek taraflı veri akışı olduğu anlaşılmaktadır.

Tedarikçiyi değerlendirme aşamasında tedarikçinin alt yapısı, çalışanların nitelikleri, mühendislik tecrübesi, A4 ile iş birliği tecrübesi, A4’ün kalite ve kalite standartlarına uygunluğu, kapasitesi ve finansal gücüne dair verilerin incelendiği, söz konusu sürecin verilerin nasıl düzenlenmesi gerektiğine dair tedarikçiyi eğitici bir niteliğinin de olduğu belirlenmektedir. Tedarikçilerin genel olarak Word, Excel gibi

programlarla çalıştıkları, bunun dışında para harcadıkları tek yazılımın muhasebe programları olduğu, belgeleme konusunda çoğunun zayıf olduğu anlaşılmaktadır.

Maliyetleri düşürme konusunda tedarikçinin araştırma geliştirme, mühendislik ve proje ekipleriyle A4'ün ekiplerinin birlikte çalışabildiği, tedarikçinin A4'ün düşünemediği önerilerle gelebildiği veya tedarikçiden hedef fiyatı tutturmaları istenip ikame tedarikçilerin pazarlık kozu olarak kullanılabildiği de belirtilmektedir. Maliyetleri düşürmek için tedarikçinin iş hacmini artırma, sözleşme sürelerini uzatma, ihtiyaç duyduğu finansmanı ön ödeme olarak sağlama gibi yöntemlerin kullanılabildiği ifade edilmektedir. Maliyetlerin düşürülmesi konusunda tedarikçilere varlığını sürdürmesini tehlikeye atabilecek ölçüde aşırı bir baskı yapılmamasına dikkat edildiği, maliyetlerin düşük olmasının yanı sıra yapılan işin sürdürülebilir olmasının da son derece önemli olduğu anlaşılmaktadır.

A4'ün tedarikçilerden veri paylaşımı esnasında Excel dâhil olmak üzere en az altı programı kullanmasını talep ettiği, tedarikçilerin SAP programını kendilerinden görüp örnek aldığını, A4'ün tedarikçilerden örnek aldığı bir program olmadığı, tedarikçilerin üretim süreçleri ve kurumsallaşma ile ilgili A4'ten örnek alabileceği pek çok hususun olduğu belirtilmektedir. A4'ün tedarikçilerden sanayi odaları, OSD gibi belirli yerlere üyelikle ilgili taleplerinin olduğu ancak bu taleplerinin ticaret kanununun söz konusu şirketlere getirdiği zorunluluktan ötürü olduğu görülmektedir. A4 ve tedarikçilerin çeşitli projeler kapsamında çalışanlarının belirli sürelerle diğer firmada çalışması gibi uygulamaların söz konusu olduğu, tedarikçinin çalışanlarının nitelikleri konusunda mevzuatın veya yapılacak işin düzgün bir şekilde yapılmasını sağlayacak şartların gerektirdiklerinin talep edildiği, bunun dışında çalışanların işe alınıp çıkarılması konusunda tedarikçiye karışılmadığı söylenmektedir.

Muhasebe sistemlerindeki farklılıkların A4 için önemli olmadığı, bu konuda tedarikçiye karışılmadığı, tedarikçilerin A4'ün istediği verileri sağlayabildiği, A4'ün arka tarafta işlerin nasıl yürüdüğü ile ilgilenmediği ve tedarikçileri bu konuda zorlamadığı belirtilmektedir. Bununla birlikte A4'ün yurtdışındaki çalışmalarında çalıştıkları ülkelerin muhasebe sistemlerinde birtakım farklılıklar olabildiği, bu gibi durumlarda A4'ün kendi sistemini onlara uyumlu hale getirmesi gerekebileceği ifade

pazarlık gücünü zayıflattığı bu bakımdan tedarikçilerin OBA'yı çok istekli olarak uygulamadıkları ancak ana sanayi firmalarının daha güçlü olması sebebiyle uygulamak zorunda kaldıkları anlaşılmaktadır.

A5:

“Bu (OBA) otomotiv sektöründe uzun yıllardır uygulanan bir şey veya yapı, çalışma kültürü diyelim.”

“Genelde bunu (OBA'yı) ana sanayiler isterler, tedarikçiler çok vermek istemezler. Sonuçta yani tedarikçi de oradaki fiyat pazarlık gücünü şeffaflık neticesinde çok böyle şeffaf davranarak ipleri diyeyim tabiri caizse müşterisinin eline vermek istemeyebilir. Çok bu ifşa da aslında biraz, iç şeyleri. Genelde ana sanayi güçlü olduğu, hâkim olduğu, tedarikçinin üstünde hâkim olduğu, bunu almasını ister, vermesini ister. Ama ticarete işte güçler dengesi diye bir şey var. Alıcıyla satıcı arasındaki ticari ilişkide hangi taraf güçlüyse o taraf istediğini yaptırabiliyor. Bu da biraz hani alıcı satıcı ilişkisi içerisinde kimin daha fazla güçlü, kimin daha hâkim pozisyonda olduğuna bağlı olarak değişiklik gösteren bir şey diyebiliriz.”

Tedarikçiye iş vermenin A5 için aynı zamanda bir risk meydana getirdiği, bu riskin yönetilebilmesi noktasında tedarikçinin veri paylaşımını kabul etmesinin iş birliğinin uzun vadeli olmasını sağlayacağı, aksi takdirde sürdürülebilir bir ilişkinin kurulmasının mümkün olmayacağı ifade edilmektedir.

A5:

“Aslında tedarikçiye bir iş vermek, bir riski paylaşmaktır, bir riski yaratmaktır bir anlamda. Siz orada aslında bir riski yönetirsiniz. O açıdan tedarikçiyle olan uzun vadeli ilişkilerde eğer tedarikçi akıllıysa paylaşmakta beis hissetmez. Eğer bize bir maliyet analizi vermiyorsa da zaten sürdürülebilir bir ticari ilişki içerisinde olmayacağımız da aşıkardır. Bir yere kadar gider, bir yerden sonra da gitmez diyebilirim.”

“Sürdürülebilir bir çalışma ilişkisi tesis edildi bu sayede (OBA sayesinde). Maliyet analizini verenle vermeyen bir olmaz çünkü bizim gözümüzde, analizi veren firmayla daha uzun vadeli iş birliktelikleri kurduk. Daha fazla iş potansiyeline sahip olduk. Vermeyen firmayla daha güdük kaldık, daha sürdürülemez hale geldi. Bir yerden sonra doğal seleksiyonla kendi kendine elimine oldular zaten bu firmalar.”

Sürdürülebilirliğin otomotiv sektörü için son derece önemli olduğu, tek taraflı bir kazanımın söz konusu olamayacağı çünkü iş birliklerinin uzun vadeli gerçekleştiği bu bakımdan ana sanayi firmalarının tedarikçilerinin yeterli kâr elde etmesi gerektiğini bilip buna göre davrandığı anlaşılmaktadır.

A5:

“Hiçbir ana sanayi otomotiv sektöründe bir tedarikçisinin kâr etmemesini istemez çünkü sürdürülebilir bir ticari ilişki içerisinde karşı tarafın da kâr etmesi gerektiğini bilir. Tek taraflı bir kazanç asla olmaz. Çünkü otomotiv sektöründe tedarikçilerle yapılan ilişkiler uzun vadelidir. Yani perakende sektöründe, işte bir marketçiyse eğer bir markete satın alacak iseniz patatesi birçok yerden temin edebilirsiniz ama otomotiv sektöründe kullanılan komponentleri üretme şansınız yoktur.”

Tedarikçilerin, açık hesap veya cost breakdown gibi kelimelerle ifade edilebilen OBA’yı kabul etme oranlarının KOBİ, KOBİ benzeri veya tekil parça üreticisi firma olmaları halinde daha yüksek olduğu; pazar hakimiyeti olan veya ikamesi olmayan motor üreticisi gibi firmaların ise OBA’yı kabul etmelerinin pek mümkün olmadığı belirtilmektedir.

A5:

“Her tedarikçi de böyle şeffaf davranmayabilir bu arada (maliyetlerini paylaşmayabilir), tedarikçinin gücüne bağlı olarak ya da işte pazardaki hakimiyetine, rakiplerinin olmaması vesaire gibi konulara bağlı olarak bu açık hesap çalışma şeklini benimseyenler ya da benimsemeyenler şeklinde ikiye ayrılır. Örneğin bir motor tedarikçisinden bu açık hesabı alabilmek çok kolay olmaz, mümkün olmayabilir. Ama hani bir taş parça üreticisi, plastik parça üreticisi yani daha ziyade tekil parça üreticisi olan ya da KOBİ, KOBİ üstü olan firmalar müşterisine bu şeffaflığı gösterebilir. Ama çok büyük ölçekli tedarikçiler, motor tedarikçileri, aks tedarikçileri, şanzıman tedarikçileri, lastik tedarikçileri vesaire çok açık hesap bu fiyat maliyet analizi çalışmak istemeyebilirler.”

“(OBA’ya) Cost breakdown diyorlar.”

A5’in OBA’yı tedarikçinin verdiği maliyetlerin doğruluğunu belirleme, gelecekte yaşanacak fiyat dalgalanmalarında fiyat mutabakatına temel teşkil edecek veriyi sağlama ve maliyetleri iyileştirip verimliliği arttırma konusunda yardımcı olabilecek referans verileri elde etme amaçlarıyla uyguladığı, gelecek dönem fiyat anlaşmalarının maliyet kırılımı olarak da ifade edilebilen bu veriler üzerinden gerçekleştirdiği anlaşılmaktadır.

A5:

“Bir şu var, fiyat doğru mu, buna bakılır. Yani tedarikçi doğru teklif mi veriyor, ona bakılır. İki, gelecek dönem maliyet dalgalanmalarında fiyat mutabakatına temel teşkil edecek olan aslında bir veri tabanıdır bu. Az önce de söylediğim gibi, işte hammadde bu kadar arttı. Hammaddeler de siz de takip ediyorsunuzdur dönem dönem piyasa dengelerine bağlı olarak artabiliyor. İşte örneğin çelik piyasalarındaki fiyat dalgalanmalarından haberdarsınızdır. Petrol piyasalarındaki dalgalanmalardan haberdarsınızdır ve ona bağlı olarak petrol ve türevi tüm hammaddeler petrole bağlı olarak paralel değişebiliyor. Sonuçta işte benim hammaddem bu kadar arttı, işçiliğim şu kadar oldu diyerek metodik bir fiyat belirleme, matematiğe bağlanmış, formülize

edilmiş bir fiyat belirleme buna fiyat eskalasyonları deniyor. Fiyatın dalgalanmalarını temel teşkil edecek bir veri tabanı maksadıyla alınır bu. Üçüncüsü de burada bir iyileşme sağlanır mı? Hani imalat prosesi esnasında işçilik anlamında öngördüğümüz süreyi verimliliklerle işte yalın üretim, Kaizen gibi verimlilik çalışmalarıyla, işte üç dakikada öngördüğü prosesi iki buçuk dakikaya düşürür mü, bir parçanın üretiminde? Bunlar için çalışmaya temel teşkil edecek olan, referans bilgilerdir bunlar.”

“Açık ve şeffaf bir şekilde tedarikçi maliyet kırılımını bize verip gelecek dönem fiyat anlaşmalarını bu maliyet kırılımı referans üzerinden gerçekleştirir.”

OBA kapsamında tedarikçiden elde edilen verilerin üçüncü taraflarla paylaşılmadığı, sadece şirket içerisindeki ilgili bölümlerle paylaşıldığı ifade edilmektedir.

A5:

“Yok, (tedarikçi verilerini) paylaşmıyoruz. Organizasyon dışında hayır, kimseyle paylaşmıyoruz.”

“(Tedarikçi verilerini) departman içerisinde örneğin mali işlerle paylaşıyoruz”

OBA’nın, tedarikçiyle olan ilişkiyi elektronik ortama anlık olarak aktararak elektronik ortamda kurumsal hafızayı oluşturduğu, tedarikçiyle daha fazla veri paylaşımına ve tedarikçiyle olan iletişimi daha hızlı ve sağlıklı bir hale gelmesine imkân sağladığı anlaşılmaktadır. Söz konusu veri paylaşımının olmaması halinde A5’in ihtiyaçlarının doğru bir şekilde karşılanamayacağı ve tedarikçiyle olan sürecin akamete uğrayacağı belirtilmektedir.

A5:

“Bir kere tedarikçiyle olan ilişkinizi elektronik ortamda kurumsal hafızayı tutarak ve oluşturarak anlık olarak oluşturabiliyorsunuz, tesis edebiliyorsunuz. Sonuçta tedarikçi sizin ne yapacağınızı hiçbir zaman bilmiyor. Tedarikçiye ne kadar fazla bilgi vererseniz tedarikçinin de size o kadar hızlı, esnek ve istediğiniz süratte, kalitede ve maliyette mal ve hizmet sunmasına imkân tanırırsınız. Bu bilgi paylaşımının en temel faydası, sonra döner dolaşır size yansır. Size anlık olarak o kadar hızlı bir şekilde tedarikçi cevap verebilir hale gelir. Eğer bu bilgi paylaşımı ortamı tesis edilmezse tedarikçiyle olan ilişkiniz de sürekli olarak akamette olacaktır ve sizin üretim ihtiyaçlarınız doğru şekilde karşılanamayacaktır.”

Tedarikçilerden hammadde ve malzeme maliyetleri, işçilik süreleri ve maliyeti, genel giderler, indirekt giderler, tedarikçinin finansal yeterliliğini gösterecek çeşitli finansal veriler ve oranlar, fire verileri, Findeks raporu, numune

raporları ve kaliteyle ilgili veriler gibi çeşitli konularda veri talep edilebildiği anlaşılmaktadır.

A5:

“Ürünü üretmek için kullanılan hammadde ya da hammaddeler veya yardımcı malzemelerin mahiyeti, onu üretmek için kaç kilogram, kaç metre ya da kaç litre malzeme kullanılır. Bu hesaplanır. Birim fiyat üzerinden bir malzeme maliyeti çıkarılır. Birinci kısım budur. A kısmı. B kısmında o ürünü üretmek için kullanılan işçilik süreleri vardır. İşte o, ürünü üretmek için kullanılan imalat prosesindeki geçen süreler ve her bir işçiliğin dakika ya da saatlik cinsinden kuruluşlandırılması ve işçilik, insan emeği denen şey, eforu bu da bir kısmını oluşturur. Bir de diğer kısımlar vardır. Diğer kısımlarda genel gider, indirekt giderler, genel giderler, finansman, fire gibi kısımlar vardır.”

“Bir kalite problemi yaşanır, onunla ilgili düzeltici önleyici faaliyet raporu hazırlar kalite kontrol. Bununla ilgili ne önlem alıyorsunuz, bana raporla der. Tedarikçi bunun nasıl kapatıldığını, bu problemin nasıl bertaraf edildiğini dokümente eder. O kadar çok fazla bilgi var ki! Genelde kalite konularının düzeltilmesi, ilk numune raporlarının gönderilmesi, bazen kendilerine tedarikçinin değerlendirilmesi noktasında bize örneğin Findeks raporlarını ver deriz. Bazı sorularımız olurdu kendilerine, mali işler tarafından hazırlanmış. İşte öz sermayenin toplam borçlara oranı gibi, firmaların yeterliliğini finans olarak gösterecek bazı sorularımız olur. Onları bizle paylaşırlar. Bu tip şeyler.”

A5’in verilerin paylaşımı için Excel veya Word gibi programları kullanmadığı, kendi çevrimiçi satın alma sistemlerinin olduğu, tedarikçiye teklifin bu sistem üzerinden ulaştırıldığı, tedarikçinin teklifini sunması, incelenip onaylanması işlemlerinin bu sistem üzerinden gerçekleştirildiği belirtilmektedir.

A5:

“Tedarikçi online sisteminde her şey yükleniyor. Mesela bu maliyet analizleri tedarikçi online sisteminde e-satın alma diye bir portal, yapı var. Hesaplanmış elektronik satın alma yapısı. AR-GE’nin hazırlamış olduğu yeni parça için teklif alacaksa eğer kendilerinden biz, bunu elektronik portalda, bu online üzerinden kendilerine iletiriz. Bu teklif talebini açarız, firma teklifini bu maliyet analiziyle birlikte bize geri gönderir. Biz bunu bu elektronik ortamda form gibi düşünün bunu, Excel, Word falan değil yani. Elektronik ortamımızda dolduruluyor. Biz bunu beğenmeyip şurasını şöyle değiştir, burasını böyle değiştir diye karşı teklif olarak göndeririz, inceleyerek. Firma bunu onaylarsa bu bizim karşı teklifimizi eğer, onu kendisi bize onaylayıp geri gönderir. Sonra da kademeli olarak satın alma organizasyonu içerisinde onay alarak fiyat otomatik olarak el değmeden görülür.”

Söz konusu elektronik satın alma sisteminin SAP ile uyumlu çalışabilen bir sistem olduğu, sistem üzerinde A5 ve tedarikçi için oluşturulmuş iki ayrı alan olduğu, A5’in teklifi oluşturup uygun tedarikçilere teklifin linkini gönderdiği,

tedarikçinin bu linke tıklayarak kendisi için oluşturulmuş teklif ekranına ulaşabildiği anlaşılmaktadır.

A5:

“(Sistemde) iki taraf var. Bir alıcı taraf var, bir de satıcı. Alıcı taraf teklif talebi yaratıyor. Tedarikçileri belirliyor. Kimden alacağını belirliyor. Hangi mal grubu hangi ürün grubuysa, ona uygun tedarikçileri seçiyor ve tedarikçilere bunu gönderiyor. Aynı pencere üzerinden tedarikçilere bir link düşüyor.”

“(Sistem) SAP’le konuşabiliyor ve tedarikçiye de bir ekran görüntüsü açıyor. O ekran görüntüsünde yani tedarikçiye bir link gidiyor. Tedarikçi onu tıklıyor, bir kendisine Explorer’da bir ekran açılıyor. Orada işte kendisine gelmiş olan teklif talebine istinaden veriyi inceliyor, teklifini o ekran görüntüsüne girip bize geri gönderiyor. Biz de onu gene aynı ortamda derleyip, onaylıyorsak, o internet penceresinden, portalından SAP’yi açıyoruz otomatik olarak, onaylı bir şekilde.”

Tedarikçinin link vasıtasıyla açtığı ekran üzerinden teklifle ilgili teknik veriler ve şartname gibi A5 tarafından yüklenen tüm verilere ulaşabildiği, teklifi inceledikten sonra kendi teklifini sunmak üzere sistemde yer alan boş alanları doldurduğu belirtilmektedir. Bu boş alanların hammadde, işçilik, kâr gibi belirli başlıklardan oluşan çoktan seçmeli kutucuklar olduğu bununla birlikte A5’in sisteminde yer almayan ama tedarikçinin teklifinde var olan verilerin gösterilebilmesi için ayrıca boş alanların da olduğu ifade edilmektedir.

A5:

“Tedarikçi o linki (gönderdiğimiz teklif sayfasına yönlendiren) tıklıyor, bakıyor ki A5 bana teklif talebinde bulunmuş. Linki tıklıyor. Tıkladığı pencereden ürünle ilgili teknik data, şartnameyi download⁵¹ ediyor. Sonra onu açıyor, bakıyor, inceliyor. Ve o ürün üzerinden bir teklif hazırlıyor. O teklifi de gene aynı alanda teklif hazırlama bölümü var. Teklif hazırlama bölümünde az önce bahsettiğim, ilk başlangıçta bahsettiğim türden, işte hammadde kısmını giriyor, işte şu kadar gram işte şu hammaddeden kullanılır, birim fiyatı bu, toplam tutar bu. Şu kadar süre işçilik harcanır, birim fiyatı bu, toplam tutar bu. Benim bu kadar finansman kaybım var, bu kadar işçiliğim var, bu kadar firem var, kâr marjım bu deyip o alanları, boş alanları doldurur. Bunlar boş kutucuklardır. Oraya değer girer, aşağıda da toplam zaten kendini otomatik hesaplar.”

“Boş alanlar var. Boş alanlar var, öyle düşünün. Yani teklif girme bölümü için konuşuyorum.”

“Orada (teklif girilen sayfada) çoktan seçmeli bir alan var, sac, plastik, ahşap, bilumum tüm bakır bilumum bütün hammadde türleri var. Velev ki öyle bir malzeme

⁵¹Download: İndirme

ki o çoktan seçmelilerde yok. Free text⁵² alanları da var. Free text alanlarına zaten kendisi eliyle kullanacağı hammaddeyi yazabiliyor.”

“En altta da bir kâr marjı olur ve nihai fiyat buna göre belirlenir.”

Tedarikçinin bu çevrimiçi sistem üzerinden kendisiyle ilgili tüm bilgileri anlık olarak çekebildiği, siparişle ilgili tüm bilgilerin buradan tedarikçiye aktığı belirtilmektedir. Tedarikçiyle paylaşılan bilgilerin sadece siparişle ilgili olmadığı, haftalık hak edişler, dönemlik PPM⁵³ puanları, siparişlerin dışında gönderilmeyenlerin ne olduğu gibi pek çok konudaki verilerin elektronik ortamda tedarikçiyle paylaşıldığı anlaşılmaktadır.

A5:

“Burada, online sisteminde tedarikçi kendisiyle ilgili bütün bilgileri anlık olarak çeker. Bu online sistem içerisinde tedarikçiyle ilgili tüm bilgiler anlık olarak ayna görüntüsü gibi tedarikçiye yansıtılır. Örneğin dönemlik olarak bir tedarikçiye bir sipariş silsilesi SAP’de açacak isek, malzeme ihtiyaç planlamasının sonucunda sistemde yaratılan tüm siparişler online’da yansıtılır. Online’dan da doğrudan tedarikçiye akar. Yani baktığımızda online sistemi üzerinden tedarikçiyle elektronik ortamda elektronik bilgi paylaşımı kapsamında tüm onunla ilgili bilgilerimizi paylaşıyoruz. Bunun içerisinde haftalık hak edişler, işte bu hafta ne kadar para alacaksın, hak edişin ne kadar, PPM puanının dönemlik olarak nedir, tedarikçi puanının dönemlik olarak nedir? Siparişlerin nedir? Siparişlerin dışında göndermediklerin nedir, kalanlar nedir gibi bilimum bilgiler elektronik ortamda kendilerine akıyor.”

Tedarikçilerin bir sistem çerçevesinde değerlendirildiği ve kendileri hakkında bir tedarikçi karnesi oluşturulduğu, tedarikçilerle paylaşılan veriler kapsamında tedarikçi karnesinin de yer aldığı belirtilmektedir.

A5:

“Tedarikçi değerlendirme kriterleri var, tedarikçi karnesi diye bir şey var. Tedarikçi değerlendirmede bütünsel bir yaklaşım çerçevesi içerisinde lojistik, satın alma, AR-GE, kalite kontrol, üretim planlama, stok kontrol birimlerimizin tümü kendi puanlarını sisteme girer ya da bunlar bir yerlerden otomatik olarak çekilir ve bir hesaplama içerisinde tedarikçinin nihai karne notunu dönemlik olarak hesaplar ve çıkarır. Bu bir sistemdir. Tedarikçiyi değerlendirme sistemi denir.”

“Biz tedarikçiyle tedarikçi karnesini paylaşıyoruz, notlarını paylaşıyoruz.”

Elektronik ve online sistemlerin kullanılması konusunda gerekli alt yapısı olmayan firmalarla çalışılırken çok güçlük çekildiği, tedarikçilerin bu tarz

⁵²Free Text: Serbest metin

⁵³PPM: Parts Per Million (Milyonda Bir Birim)

teknolojilere yatırım yapmak istemediği, bununla birlikte günümüzde bu nitelikteki firmaların sayısının oldukça azaldığı, tedarikçilerin eskiden külfet olarak gördüğü bu sistemlerin artık cep telefonu kadar gerekli görüldüğü anlaşılmaktadır.

A5:

“İlk zamanlar teknolojiye adapte olamamış firmalarda çok güçlük çektik diyebilirim. MRP sistemini kullanmayan tedarikçilerimiz bile vardı, tabii artık yok çok fazla, çok şükür. Çoğu artık o organizasyona sahip oldu. Artık bakkalın bile neredeyse MRP’si var. O tip firmalarda çok güçlük çektik. Çünkü biz bir online sistem açıyoruz, diyoruz ki bak anlık olarak buradan bilgilerini download edebilirsin ve kendi MRP’ni el değmeden atıp bizim ihtiyaçlarımızı karşılayacak şekilde dememize rağmen bu bilgilerden nemalanamayacak, alt yapısı olmayan firmalarla çok güçlük çektik. Onları bu modernizasyona ulaştırmak için çok gittik. Tabii biraz sancılı oluyor, tedarikçiler yatırım yapmak istemiyorlar. Bir zaman külfet geldi bazı şeyler. Ama sonra baktılar ki bunsuz olmuyor, bugün neredeyse herkes hani cep telefonu kadar elzem ve gerekli görür hale geldi. O kültürü oluşturabilme noktasında, o teknolojilerden faydalanmak için gerekli o an alışkanlıkların tesis edilmesinde çok zorluk çektik diyebilirim.”

Tedarikçinin paylaştığı verilerin kontrolü için çeşitli denetimler yapılabildiği, ilgili parçanın yapısının karmaşıklığı veya maliyetlerle ilgili karşılıklı mutabakat olmaması gibi durumlar neticesinde bu denetimlerin gerçekleştirildiği görülmektedir.

A5:

“Maliyet analizinde eğer bir şüphe varsa, mutabakat yoksa ya da parçanın kompleksliğine bağlı olarak, karmaşasına bağlı olarak sahada, tedarikçinin sahasında maliyet analiz denetimleri yapılabiliyor. Yani elimizde kronometre, bir elimizde kronometre, bir elimizde cetvel, tedarikçinin sahasına gidip açık maliyet analizini, bize hazırladığı maliyet analizini hadi bana bu teklif ettiğin parçayı bir yap bakayım deyip, gözümüzle görerek, o kadar gram ya da o kadar metre malzeme kullandığını, bu kadar yüzdesinde fire, o kadar süre de işçilik harcadığını, valide edip⁵⁴, doğrulayıp yerinde bu maliyet analizini geçerli kılabiliriz. Ama bu da parçanın kompleksine bağlı olarak yapılır, yani çok basit parçalarda, iptidai parçalarda buna da gitmeye gerek yok. Ama parça karmaşıklaştıkça bu validasyonlara ihtiyaç olabiliyor. O da bildiğiniz elimizde metre, kronometre, bir bir maliyet analizindeki tüm hammadde ve işçilik bileşenlerine test etmek, analiz etmek üzerine kurulan bir sistem, denetleme sistemi diyelim.”

Maliyetlerin doğrulanmasının ardından maliyetleri düşürme çalışmalarının yapıldığı, bu çalışmaların ilk etabının makine parkurlarının yerleşimini değiştirmek, malzeme ikmal yollarını kısaltmak, işçilik sürelerini düşürmek gibi yalın üretim çalışmalarının yapıldığı numune aşaması olduğu, ikinci etabın ise A5 ve

⁵⁴Valide etmek: Doğrulamak

tedarikçilerin maliyet düşürme çalışmalarını birlikte gerçekleştirdikleri ön seri ve seri imalat aşamaları olduğu belirtilmektedir.

A5:

“Öyle bir üretim organizasyon yaparım ki makina parkurumun yerleşimini değiştiririm. İşte işçinin malzemelere erişimi için harcadığı rotaları, yolları kısaltırım. Öyle bir makina parkuru yerleşimi yaparım ki benim 5 dakikada bir parçayı üretmek için harcadığım süreyi 3 dakikaya düşürürüm. İşte ergonomiyle, makine üretim parkurunun yeniden yerleştirilmesiyle, o rotaların yürüme yollarının, malzeme ikmal yollarının kısaltılmasıyla olabilecek olan şeyler. Ya da tek tek bir processi, bir processi tek tek yapmak yerine processleri birleştirerek tek bir operasyonda birçok prosesi bir araya getirip, süreleri kısaltabilirim. Bunlar verimlilik denen ve yalın üretimle ilgili olan şeyler. Bu tip verimliliklerle öngörülen işçilik süresini kısaltabilirim. Bu, ayrı bir çalışma, ayrı bir uzmanlık. İkinci etap çalışma bundan ziyade parça seriye geçtikten hemen sonra tedarikçiyle birlikte ana sanayinin birlikte yapmış olduğu çalışmaları içerir. Numune aşamasında değil. Daha ziyade ön seri aşamasında ve seri imalat aşamasında olur.”

Maliyet düşürme çalışmaları neticesinde belirli indirimler elde edilebildiği, elde edilen indirimlerin tedarikçi ve A5 arasında kazan kazan anlayışına dayalı olarak paylaşıldığı, bu paylaşımın yapılmasının tedarikçiyi gelecekte yapılacak maliyet iyileştirme çalışmaları için cesaretlendirmek ve heveslendirmek için gerekli görüldüğü anlaşılmaktadır.

A5:

“Çok önemli komponentlerde, çok pahalı ve kompleks parçalarda tam olmasa da ulaştığımız oldu. Bu çalışmalar nesnel olarak yapıldı ve nesnel faydalar sağladı ve tedarikçiyle de kazan kazan ilişkisi içerisinde, işte tedarikçi de kazandı biz de kazandık. Burada da ortaya çıkan kazanımın paylaşılması esastır. Diyelim ki 5 dakikalık tedarikçi çalışmalarını 3 dakikaya düşürebildiysek ve bu nihai fiyatta iki liralık bir indirim sağlıyorsa işte 1 lirasını ben alıyorum, 1 lirasını sen alıyorsun. Ben 1 lira indirim alıyorum senden, diğer bir lira da senin, nasıl diyeyim, bu tip böyle çalışmalara istekli olmanı sağlayacak şeyleri açsın, önünü açsın, şeklinde cesaretlendirici, motive edici paylaşımlar olabiliyor. Olması da lazım çünkü eğer öyle olmazsa yani oradaki kazanımın yüzde yüzünü ana sanayi alırsa, tedarikçi gelecek dönem iyileştirmelerde istekli olmaz, yapacağı varsa da yapmaz. Ya bunu şey gibi düşünün. Siz bir yerden taksiye bindiniz. 3, 4 farklı rotadan gideceğiniz yere varabiliyorsunuz ama A rotası 10 liraya götürüyor, B rotası 20 liraya götürüyor, C rotası 30 liraya götürüyor. Şimdi taksici haliyle tabii ki daha fazla para kazanmak istiyorsa, 30 liralık rotadan sizi götürmek isteyecektir. Ama siz öyle bir anlaşma yaparsınız ki sen 10 liralık rotadan götür beni ben sana 15 lira vereceğim dersiniz sizi o hep kısa rotadan götürür gelecek dönemde, bu cesaretlendirmelerle. Böyle bir örnek size verebilirim. Biraz tedarikçiyi cesaretlendirmek lazım.”

Eşbiçimlilik

A5'in tedarikçilerle OBA kapsamında veri paylaşımı yapmadan önce KVKK (kişisel bilgilerin korunması kanunu) sözleşmesi, tedarikçiyle paylaştığı verilerinin güvenliğini sağlayabilmek için teknik sözleşmesi ve iş birliğindeki genel şartları, cezai şartları belirleyen genel şartname sözleşmelerini imzaladığı anlaşılmaktadır.

A5:

“KVKK⁵⁵ var, onu imzalıyorsunuz, tedarikçilerle olan sözleşmeniz. Kişisel bilgilerin korunması kanunu, yani tedarikçilerle imzalanan birkaç sözleşme var. Bunlardan bir tanesi teknik sözleşmesi. İşte benim ürettiğim know-how'ı ben sonuçta onlarla paylaşıyorum. Bir teknik talepte bulunurken onlara teknik bir data veriyorum, araçla ilgili teknik bir şey gönderiyorum. Intellectual property⁵⁶, fikri mülkiyet onları paylaşıyorum. Dolayısıyla o bilgilerin gizli kalacağını, üçüncü şahıslarla benim iznim olmaksızın paylaşmayacağını taahhüt eden bir sözleşme bu. Birincisi o, ikincisi genel şartname, tedarikçi genel şartnamesi sözleşmesi, orada da işte tedarikçiyle olan ticari ilişkilerimizi orta vadede düzenleyecek, regüle edecek olan bazı maddeler var. Ticari şartlar, genel şartlar. Cezai şartlar. Bir de üçüncüsü KVKK.”

A5'in tedarikçilerinden herhangi bir kuruma üye olmasını talep etmediği, muhasebe ile ilgili uygulamaları kullanmaları konusunda tedarikçileri zorlamadıkları ancak istedikleri verileri sağlayabilir veya verileri A5'ten sağlıklı bir şekilde alabilir bir hale gelmelerini talep ettikleri, bunun için de e-fatura düzenleme veya tedarikçi MRP yazılımının verileri sisteme otomatik olarak yükleyebilir hale gelmesi gibi düzenlemelerin talep edilebildiği ifade edilmektedir.

A5:

“Yok, hayır (kurumlara üye olmasını talep etmiyoruz).”

“Sadece kullandıkları programlarda bizim istediklerimizi yapabilir hale gelmelerini isteriz, yani mesela e-fatura düzenle, bunu yap, sistemin buna izin versin gibi. İşte ne bileyim kendi MRP⁵⁷ programın benden otomatik olarak şu bilgileri otomatik download etsin, sen hiç el değmeden, manuel olmadan otomatik download etsin ve bunu kendi haznesine, veri tabanına otomatik alsın gibi konular üzerinde dururuz. Yoksa ben SAP kullanıyorum, sen de SAP kullanacaksın ya da şu programı kullanacaksın gibi bir zorlamamız olmaz.”

“Benden bu verileri sağlıklı bir şekilde alman lazım. Yani bu imkâna, bu yeteneğe sahip olan herhangi bir program ile çalışmasına izin veririz.”

⁵⁵KVKK: Kişisel Verileri Koruma Kanunu

⁵⁶Intellectual property: Fikri mülkiyet

⁵⁷MRP: Materials Requirement Planning (Malzeme İhtiyaç Planlama)

Tedarikçilerin A5'in istediği verileri, istediği şekilde sağlaması gerektiği ve sağlayabildiği, bunun için de muhasebe sistemlerini A5'in isteklerine uygun hale getirdiği, irsaliye ve fatura düzenlemeleri gibi çok büyük ölçekli olmasa da çeşitli değişiklikler yapabildiği anlaşılmaktadır.

A5:

“Faturalarda bazı bilgiler istiyorum, irsaliyede, faturalarda muhakkak şu, şu, şu bilgilerin olması gerekir diyorum. Örneğin sevk edilen malzemenin A5 parça kodu, A5'in bu parçaya ait, hangi gönderiyse, o parçaya ait olan siparişin numarası ve o gönderildiği tarihteki güncel fiyatı olacak diyorum. Bazı bilgiler. Yani Tedarikçi bunu, faturalarına ve irsaliyeye işlemek zorunda. Dolayısıyla sistemlerini benim bu isteklerime uygun hale getirirler ve fatura ve irsaliyelerini bu bilgileri içerecek şekilde oluştururlar.”

“Tedarikçiler kendilerini (muhasebelerini) ona göre uyarlıyorlar.”

“(İstedğimiz verileri) Sağlıyorlar, evet.”

“(Muhasebe) Programlarını bu bilgileri içerecek şekilde, bu bilgileri o dokümanların üzerine işleyecek şekilde oluşturur, hazırlarlar. Bu da ufak tefek uyarlamalarla, geliştirmelerle yapılabilecek olan şeyler. Çok böyle devasa IT⁵⁸ projelerinden bahsetmiyoruz yani.”

A5 ve tedarikçinin teknik konularda birlikte çalışmalar yapabildikleri, tedarikçinin incelenmesi veya tedarikçi gelişimini sağlamak gibi amaçlarla A5 çalışanlarının tedarikçi şirkette çeşitli çalışmalar yapabildiği, bazen de tedarikçi şirketin çalışanlarının A5'e gelerek A5'in çalışanlarıyla birlikte çeşitli çalışmalar yapabildiği belirtilmektedir.

A5:

“Teknik konularda (birlikte çalışma) olabilir. Tedarikçiye destek mahiyetinde işte maliyet analizleri yaptığımızda sahada, tedarikçinin sahasında yapıyoruz. Ana sanayi çalışanlarının tedarikçi sahasında yaptığı incelemeler diye düşünebilirsiniz. Örneğin bir tedarikçi geliştirme faaliyeti var, orada da işte kalite kontrole bağlı olan bir ekip var, o arkadaşlar gider tedarikçinin sahasında kalite sistemle proses denetimi yaparlar, buldukları bulguları tedarikçiye raporlar, bunların bertarafı için tedarikçiden düzeltici, önleyici faaliyet bekler ve bunların kontrol denetimleri oluyor. Bazen de tedarikçi gelir, örneğin AR-GE departmanında bizle birlikte codesign yapar yani birlikte ortak çalışma. Tedarikçi kendi bilgisayarıyla gelir AR-GE personeli, bizim kendi AR-GE personelimizle birlikte, bir araya gelirler ve ortak çalışma yaparlar. Böyle ortak çalışmalar oluyor.”

⁵⁸ IT: Information Technology (Bilgi Teknolojileri)

Tedarikçilerle yapılan ortak çalışmaların tedarikçileri yapısal olarak etkilediği ve daha iyi bir konuma getirdiği, tedarikçilerin verimlilik ve kalite anlamında bir hayli geliştirebildiği ve dünya çapında şirketler haline getirebildiği ifade etmektedir. Tedarikçilerin muhasebe yapılarının da bu süreçten olumlu manada etkilendiği ve daha kaliteli muhasebe programları kullanmalarına sebep olduğu da belirtilmektedir.

A5:

“(Ortak çalışmaların etkisi) Oluyor tabi. Yani verimlilik anlamında, kalite gelişmesi anlamında tedarikçinin vizyonunun değişmesi anlamında çok güzel katkıları oldu, çok fazla tedarikçi geliştirdik biz. Bizim sayemizde yani 40, 50 yıllık firmalardan bahsediyorum. Bizim sayemizde dünya ölçeğinde tedarik portföyüne ulaşmış tedarikçiler var Türkiye’de şu anda. Aynı tedarikçilerle biz de çalışıyoruz.”

“Tabi (ortak çalışmaların etkisi tedarikçi muhasebe yapılarını değiştiriyor). İsim vermek yanlış olur ama merdiven altı bir yazılım kullanmak yerine ya da Excel’de bir veri tabanından yazılmış bir muhasebe programı kullanmak yerine ben işte Oracle kullanıyorum, SAP kullanıyorum gibi. Bu vizyona sahip olan tedarikçiler de kendilerine sadece mühendislik yazılımları değil, aynı zamanda bu tip yazılımları ERP muhasebe programlarının modernizasyonu için de şey yapıyorlar. Bizim şu anda işte o bahsettiğim diğer ana sanayilere global ölçekte parça tedariki sağlayan büyük tedarikçilerimizin çoğu dünyaca ünlü işte SAP gibi, Oracle gibi isimlere sahip yazılımları kullanıyorlar.”

Söz konusu değişikliklerin tedarikçiye de fayda sağlayacağı, bazı tedarikçilerin karşılıklı faydaları anlatılmak suretiyle değişikliklere ikna edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

A5:

“Tedarikçi bu konuda (değişiklikleri gerçekleştirme) vizyona sahipse yapar. Bu vizyona sahip olmayan tedarikçiye de işte ikna ediyorsunuz. Görüşüyorsunuz, anlatıyorsunuz, bunun faydalarını karşılıklı olarak, yaşayacağı faydaları onun da faydalarını anlatıyorsunuz, anlıyor, yapıyor.”

A5, tedarikçiden çalışanlarıyla ilgili teknik anlamda gerekli donanımına sahip olmalarını, birtakım sertifikaları almalarını talep edebildiklerini, tedarikçinin A5’in ihtiyaçları doğrultusunda bir ekip kurması, lojistik, kalite, satış, AR-GE personeli ve müşteri temsilcisi gibi çalışanlarının olması gerektiği ifade edilmektedir. Bununla birlikte tedarikçileri bu konuda zorlamadıklarını, genel olarak bu yetkinliğe sahip olduğunu düşündükleri tedarikçilerle iş birliği yaptıkları belirtilmektedir.

A5:

“Tabii yani sizin ihtiyacınızı karşılayacak, size hizmet verecek ekibin kurulması. Lojistik personelinin olması, kalite personelinin olması, bir satış personelinin olması, bir müşteri temsilcisinin olması. Teknik konulara cevap verebilecek AR-GE personelinin olması. Bunlar gereken şeyler tabii ki.”

“Teknik anlamda yeterlilik babında (sertifika vs. taleplerimiz) olabilir evet. Eğer tedarikçi bir imalat prosesini çok yoğun yapıyorsa ve o imalat prosesinde uzmanlık gerektiren bir personel varsa, gerekliliği varsa ve bu personelin de gerekli donanımına sahip olması adına sertifikalandırılması istenebilir. Örneğin kaynak mühendisliği sertifikası mesela ilk aklıma gelen. Bu sertifikaya sahip tedarikçide bir mühendis olması bizim için bir artı değer ama illaki bunu alacaksınız, böyle bir adam alacaksınız demeyiz hiçbir zaman. Tedarikçiler ona göre seçilir zaten. O yetkinliğe sahip olduğu düşünülerek onaylı tedarikçi listesine girer. O yetkinliği olmayan tedarikçi zaten girmez.”

“Tedarikçinin belirli vasıflara sahip olması lazım. Kalite sistemlerine, belgelerine sahip olması gereklidir. Size doğru zamanda, doğru kalitede, uygun fiyatta, doğru miktarda parça getirmeye muktedir bir tedarikçi seçmek zorundasınız.”

A5’in tedarikçileri tarafından yenilik vb. konularda örnek almadıklarını, tedarikçiye A5’in elektronik satın alma portalını kullanabilmesi, elektronik irsaliye hazırlama, kalite gibi konularda eğitim verildiği, tedarikçilerden de yeni teknolojiler, yeni malzemeler, imalat süreçleri gibi konularla ilgili eğitimler alınabildiği anlaşılmaktadır.

A5:

“Yok (tedarikçiye örnek almayız).”

“Evet yani bizim sistemde tedarikçi online’da geliştirdiğimiz ve tedarikçinin yapmasını istediğimiz bazı modüller var , e-satın alma dediğimiz az önce, tekliflerin otomatik oradan girilmesiyle ilgili kendilerine eğitim veriyoruz. Elektronik irsaliye, elektronik fatura düzenlenmesi yani irsaliyenin elektronik ortamda düzenlenmesiyle ilgili eğitimler veriyoruz. Kalite eğitimleri veriliyor, o tip şeyler, faturaların hangi bilgilerle olması gerektiğine dair bilgiler veriliyor.”

“Know-how paylaşımı babında (eğitim alırsız), çünkü onlar da birçok müşterilerle çalışıyorlar. Sağdan soldan, oradan buradan, fuarlardan gördükleri teknolojileri bizle paylaşıyorlar ama bu bir muhasebe özelindeyse hayır ama çağın gereksinimleriyle ilgili, yeni malzemeler, alternatif malzemeler, alternatif teknolojiler noktasında tabii ki kendileriyle görüşme halindeyiz. Teknik anlamda ama bakın, finans , muhasebe falan değil. O bize şöyle bir ürün var, düşünmek ister misin diyor. Şöyle bir imalat prosesi var, şöyle bir malzeme var.”

Değerlendirme

A5'in, uzun vadeli iş potansiyeli olan güçlü bir firma olduğu, tedarikçilere OBA konusunda baskı yapmadığı ancak OBA'yı uygulamayan tedarikçilerle çalışmadığı, bu yüzden pazarlık gücü düşük olan tedarikçilerin A5'le iş yapabilmek için OBA'yı uygulamak zorunda kaldıkları, bu bakımdan A5'in zorlayıcı OBA türünü uyguladığı anlaşılmaktadır. Tedarikçilerden hammadde ve malzeme maliyetleri, işçilik süreleri ve maliyeti, genel giderler, indirekt giderler, tedarikçinin finansal yeterliliğini gösterecek çeşitli finansal veriler ve oranlar, fire verileri, Findeks raporu, numune raporları ve kaliteyle ilgili veriler gibi çeşitli konularda veri talep edildiği, A5'in de üretilecek parçanın teknik detayları, tedarikçiye yapılacak olan haftalık ödeme bilgileri, dönemlik PPM puanları, tedarikçinin değerlendirildiği tedarikçi karnesi gibi bilgileri tedarikçiyle paylaştığı, tedarikçinin paylaştığı verilerin üçüncü taraflarla paylaşılmadığı ifade edilmektedir. Bu bakımdan kısmi tek yönlü OBA'nın uygulandığı, açıklığın sınırlarının da ikili olduğu anlaşılmaktadır.

A5'in tedarikçinin verdiği maliyetleri doğrulama, gelecekteki fiyat artışı taleplerinde yapılacak pazarlıklar için gerekli verileri sağlama, maliyetleri düşürme çalışmalarında kullanmak gibi amaçlarla OBA'yı kullandığı belirtilmektedir. Veri paylaşımı için çevrimiçi SAP ile uyumlu bir sistemin kullanıldığı, tedarikçilere teklifin bu sistem üzerinden gittiği ve tedarikçinin teklif vermesi, A5'in teklif değerlendirmesi ve onaylaması gibi işlemlerin bu sistem üzerinden gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır. A5 tedarikçilerinin numune ve seri imalat aşamalarında maliyet düşürme çalışmalarının olduğu, bu çalışmalar neticesinde çeşitli indirimler elde edilebildiği, elde edilen indirimlerin tedarikçiye daha sonraki maliyeti düşürme çalışmalarında da iş birliği yapması için tedarikçiyle kazan kazan anlayışıyla paylaşıldığı ifade edilmektedir.

Tedarikçi ve A5 arasında genel şartname, teknik sözleşme ve KVKK sözleşmesi imzalandığı, A5'in tedarikçileri muhasebe uygulamaları konusunda zorlamadığı ancak istediği verileri sağlıklı bir şekilde sağlamasını talep ettiği, bu yüzden tedarikçinin muhasebe sistemlerinde -irsaliye düzenlemeleri, e-faturayı kullanma, MRP yazılımlarının verileri otomatik yükleyebilmesi gibi- büyük ölçekli

olmasa da birtakım değişiklikler yapması gerektiği böylece tedarikçilerin A5'in istediği verileri sunabildiği anlaşılmaktadır. A5'in tedarikçileri örnek aldığı uygulamalar olmadığı ama bazı tedarikçilerin A5'i örnek alarak SAP vb. kaliteli muhasebe programları kullanmaya başladıkları, A5 ve tedarikçilerin birbirlerine çeşitli konularda eğitimler verdikleri, A5'in tedarikçiden herhangi bir kuruma üye olmasını talep etmediği, çalışanların birbirlerinin sahasına giderek ortak çalışmalar yapabildiği belirtilmektedir. A5'in, tedarikçilerinin çalışanlarının niteliklerine karışmadığı ama gerekli donanıma, sertifikalara sahip olmaları konusunda beklentilerinin olduğu ve tedarikçilerinden birlikte çalışacakları bir ekip kurmasını talep ettikleri belirtilmektedir. Tüm bunlar neticesinde zorlayıcı, normatif ve taklitçi eşbiçimliliğin olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

3.8. GENEL DEĞERLENDİRME

Bu bölümde araştırma kapsamında ele alınan vakaların birbirleriyle karşılaştırmalı analizi ile genel bir değerlendirmesi yapılmaktadır.

3.8.1. Vakaların Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi

Bu başlıkta araştırma kapsamında ele alınan vakaları birbirleriyle karşılaştırmalı analizi yapılmaktadır.

OBA'nın Uygulanış Şeklinin Karşılaştırmalı Olarak Değerlendirilmesi

Araştırmada yer alan vakaların OBA'yı nasıl uyguladığı, tür, yapı, amaç, koşul ve faydaları başlıkları altında karşılaştırmalı olarak aşağıda yer alan tabloda gösterilmektedir (Bkz.: Tablo 3.1.).

Tablo 3.1.: Vakaların OBA'nın Uygulanış Şeklinin Karşılaştırmalı Olarak
Değerlendirilmesi

Vakalar	Türü	OBA'nın Boyutları					Faydaları
		Yapısı			Amaçları	Koşulları	
		Açıklanan Verilerin Kapsamı	OBA'nın Yönü	Açıklığın Sınırları			
T1	Zorlayıcı	Detaylı maliyetler, teknik ve finansal veriler, bağımsız denetleme formları, lojistik, nakliye, paketleme, kalite verileri	Tek yönlü (tedarikçiden alıcıya)	İkili ilişki	Sektörde iş yapabilmek	Müşteri baskın, Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi (Uzun vadeli iş birliği)	Enflasyon gibi sebeplerle maliyetler değiştiğinde veya mevcut şartlarda değişikliğe gidildiğinde fiyat değişikliklerini kabul ettirmek konusunda dayanak olması
	Güç Temelli						
A1	Zorlayıcı	Hammadde, işçilik, genel giderler, üretim maliyetleri, yan ürünler, tedarikçi firmanın a'dan z'ye yeme içme maliyetlerine kadar detaylı maliyetler, teknik, lojistik bilgiler	Kısmi tek yönlü (Tedarikçiden alıcıya, kısmen de alıcıdan tedarikçiye)	Kısmen ağ genelinde	Maliyetleri düşürmek, Sektörde rekabet avantajı sağlamak	Müşteri baskın, Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi	Maliyetin yönetilmesi ve düşürülmesi, tedarikçi seçimi ve pazarda rekabet avantajı elde edilebilmesi, fiyat müzakerelerinde destek olması
	Güç Temelli						

T2		Zorlayıcı	Güç Temelli	Alt parça bileşenlere varan tüm maliyetler, makine yatırımlarının amortismanları, işçilik, paketleme, nakliye, genel gider ve kârlılık	Tek yönlü (tedarikçiden alıcıya)	İkili ilişki	Sektörde iş yapabilmek	Müşteri baskın, Güven düzeyi yeterli	Tedarikçi taleplerinin müşteriler tarafından daha anlaşılır bir hale gelmesi, fiyat veya zam müzakerelerinde fayda sağlaması
A2		Zorlayıcı	Güç Temelli						
		Satın alma maliyetleri, montaj maliyetleri, Hammadde, işçilik maliyetleri, makine saati, işçilik saati, işçi sayısı, parçaya uygulanan işlemlere dair bilgiler, makine amortismanı, yatırım maliyetleri, genel giderler, pazarlama giderleri, AR-GE maliyetleri, kalite sertifikası maliyetleri, bilanço			Tek yönlü (tedarikçiden alıcıya)	İkili ilişki	En avantajlı tedarikçiyi seçebilmek, verilen teklifin uygunluğunu incelemek, fiyatların güncellenmesi konusunda dayanak sağlamak	Müşteri baskın, Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi	Şeffaflık ve sürdürülebilirlik, fiyat müzakerelerinde dayanak olması, tedarikçi maliyetlerinin daha doğru bir şekilde ortaya çıkartılması ve böylece ilgili hesaplama ve analizlerin daha sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi

T3	Zorlayıcı		Güç Temelli	İkili ilişki	Sektörde iş yapabilmek	Müşteri baskın, Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi (Uzun vadeli iş birliği)	Fiyatlar artışı taleplerinde destek olması, müşterinin başlangıçtaki şartları değiştirmesi sebebiyle maliyetler arttıysa bunu kanıtlaması, maliyeti düşürme çalışmalarında fayda sağlaması	
A3	Güç Temelli	Zorlayıcı	Parçanın maliyetine dair tüm kalemler, kalite, lojistik, ambalaj verileri, finansal veriler	Kısmi tek yönlü (Tedarikçiden müşteriye, kısmen de alıcıdan tedarikçiye)	İkili ilişki	Maliyetleri düşürmek	Müşteri baskın, Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi	Maliyetleri düşürme ve tedarikçilerle karşılıklı güven ilişkisi kurabilme konularında yardımcı olması
			Lojistik verileri, hammadde maliyetleri, satın alınan parçanın yeterli işlem, işçilik görüp görmediğini tespit etmek gibi konuları anlamak için çeşitli muhasebe verileri	Tek yönlü (tedarikçiden alıcıya)				

A4	Zorlayıcı	Hammadde maliyeti, depolama, personel, geliştirme maliyetleri, kullanılan makineler, makine değeri, makinada işlenme süresi, kâr, nakliye, finansman maliyeti, üretim başka bir ülkede daha ucuza yaptırılıyorsa buna dair bilgiler, tedarikçinin alt yapısı, çalışanların nitelikleri, mühendislik tecrübesi, kalite standartlarına uygunluğu ve finansal gücüne dair veriler	Kısmi tek yönlü (Tedarikçiden alıcıya, kısmen de alıcıdan tedarikçiye)	İkili ilişki	Kendini doğru bir şekilde konumlandırmak, tedarikçiler arasında şeffaf bir kıyaslama yapabilmek, üretimin sürdürülebilirliğini sağlamak	Müşteri baskın,	İletişimin güçlenmesi ve taraflar arasında şeffaflığın sağlanması
	Güç Temelli					Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi	
A5	Zorlayıcı	Hammadde ve malzeme maliyetleri, işçilik süreleri ve maliyeti, genel giderler, endirekt giderler, tedarikçinin finansal yeterliliğini gösterecek	Kısmi tek yönlü (Tedarikçiden alıcıya, kısmen de alıcıdan tedarikçiye)	İkili ilişki	Tedarikçinin verdiği maliyetleri doğrulamak, gelecekteki fiyat artışı taleplerinde yapılacak pazarlıklar için gerekli verileri sağlamak, maliyetleri	Müşteri baskın,	Elektronik ortamda kurumsal hafızayı oluşturması, tedarikçiyle olan iletişimin daha hızlı ve sağlıklı bir hale gelmesi, tedarikçiyle sürdürülebilir bir iş ilişkisi

	Güç Temelli	çeşitli finansal veriler ve oranlar, fire verileri, findeks raporu, numune raporları ve kaliteyle ilgili veriler		düşürme çalışmalarında kullanmak	Güven düzeyi yeterli, Yüksek iş hacmi	kurulabilmesi, fiyat mutabakatına temel teşkil edecek verilerin sağlanması
--	-------------	--	--	----------------------------------	---------------------------------------	--

Kaynak: Bu tablo araştırmacı tarafından, araştırma kapsamında elde edilen verilere dayandırılarak oluşturulmuştur.

Yukarıda yer alan tabloda araştırmadaki vakalar, uyguladıkları OBA'nın türü, yapısı, amaçları, koşul ve faydaları açısından karşılıklı olarak gösterilmektedir. Ayrıca OBA'nın yapısı başlığı da açıklanan verilerin kapsamı, OBA'nın yönü ve açıklığın sınırları olarak üçe ayrılmaktadır. Araştırmaya konu olan tedarikçi şirketler T1, T2 ve T3 olarak, alıcı şirketler de A1, A2, A3, A4 ve A5 olarak tabloda vakalar başlığı altında, şirketlerin uyguladığı OBA'nın hangi sınıflandırmaya tabi olduğu tür başlığı altında gösterilmektedir. Yapılan analiz neticesinde tüm vakalarda OBA'nın alıcıların talebiyle ve tedarikçilerden daha güçlü olması sebebiyle OBA'nın uygulandığı, tedarikçinin alıcının talep ettiği tüm verileri paylaştığı dolayısıyla tüm vakalarda zorlayıcı ve güç temelli OBA'nın uygulandığı görülmektedir.

Açıklanan verilerin kapsamı alıcıların tedarikçilerden hangi verileri paylaşmasını talep ettiğini ortaya koymaktadır. A3 hariç tüm vakalarda ürünün maliyetini oluşturan tüm kalemler talep edilmekte, bunun yanı sıra alıcı ve tedarikçi arasındaki anlaşmaya bağlı olarak teknik, finans, lojistik ve kalite ile ilgili veriler de talep edilebilmektedir. A3, yurtdışındaki genel merkeze bağlı olduğu ve anlaşmalar ağırlıklı olarak genel merkez tarafından yürütüldüğü için tüm maliyet kalemlerinden ziyade çoğunlukla sadece lojistik ve hammadde maliyetlerini talep etmektedir.

OBA'nın yönü verilerin kim tarafından paylaşıldığını, paylaşımın yönünü göstermektedir. Bu bakımdan verilerin paylaşımı T1, T2, A2 ve A3'te tedarikçiden alıcıya doğru tek yönlü, A1, T3, A4 ve A5'te ise alıcının da tedarikçiyle lojistik, teknik, iş süreçleri gibi konularda veri paylaşımı yaptığı kısmi tek yönlü OBA'dır.

Açıklığın sınırları başlığı, paylaşılan veriler paylaşan taraflar arasında mı kalmakta yoksa ilgili ağdaki diğer tedarik zinciri ortaklarıyla da paylaşılmakta mıdır sorusuna cevap olmaktadır. A1 dışında tüm vakalarda paylaşılan verilerin alıcı-tedarikçi arasında kaldığı dolayısıyla açıklığın sınırlarının ikili ilişki şeklinde olduğu, bununla birlikte A1'in tedarikçilerinin kendisiyle paylaştığı bilgileri ve yurtdışındaki ortaklarıyla oluşturdukları veri tabanında ortaklarının paylaştığı verileri başka tedarikçilerle de paylaşabildiği, bu bakımdan A1 için açıklığın sınırlarının kısmen ağ genelinde olduğu anlaşılmaktadır.

Amaç başlığı OBA'nın şirketler tarafından hangi amaçlarla uygulandığını ortaya koymaktadır. Araştırmadaki tüm tedarikçiler için OBA'nın uygulanma amacının sektörde iş yapabilmek olduğu görülmektedir. Maliyetleri düşürmek ve rekabetçi fiyat elde edebilmek de tüm alıcıların ortak amaçlarını oluşturmaktadır.

Koşul başlığı altında OBA'nın uygulanabilmesine imkân sağlayan koşullar ele alınmaktadır. Tüm vakalarda, alıcının güçlü olması halinde OBA'nın uygulanabildiği; tedarikçinin güçlü olduğu durumlarda tedarikçinin OBA'yı uygulamayı kabul etmediği ve yine tüm vakalarda hem alıcı hem de tedarikçinin birbirine belirli bir seviyede güven duyduğu anlaşılmaktadır. Nitekim tedarikçi maliyetlerini paylaşarak alıcı da ürünle ilgili detayları vererek gizli ticari bilgilerini paylaşmış olmaktadır. Yüksek iş hacmi de OBA'nın tedarikçi tarafından kabulünde son derece önem arz etmektedir. Bununla birlikte T2'de bununla ilgili bir veri elde edilememekte, T1 ve T3'te ise yüksek iş hacminin yanı sıra uzun vadeli iş anlaşmalarının varlığının da OBA koşulları arasında olduğu belirlenmektedir.

OBA'nın fiyat müzakerelerinde destek olarak kullanılması tüm tedarikçiler için (T1, T2 ve T3) OBA'nın faydaları arasında yer almaktadır. OBA'nın bu özelliği alıcılar için de (A1, A2 ve A5) fayda sağlamaktadır. OBA ayrıca maliyetleri düşürmeye yardımcı olması ile de hem alıcı hem de tedarikçi için yararlı olmaktadır

(A1, T3, A3). Şeffaflık (A2, A4), iletişimi güçlendirmesi (T2, A4, A5) ve sürdürülebilirlik (A2, A4, A5), kurumsal hafızayı oluşturması (A5) ile güven (A3) ve rekabet avantajı sağlaması (A1, A2) da OBA'nın faydaları arasında yer almaktadır.

Eşbiçimlilik Açısından Karşılaştırmalı Olarak Değerlendirilmesi

Bu başlıkta araştırmadaki vakalar, kurumsal eşbiçimlilik türleri bakımından karşılaştırmalı olarak aşağıdaki tabloda ele alınmaktadır (Bkz.: Tablo3.2.).

Tablo 3.2: Vakaların Eşbiçimlilik Açısından Karşılaştırmalı Olarak Değerlendirilmesi

Vakalar	Kurumsal Eşbiçimlilik Türleri		
	Zorlayıcı Eşbiçimlilik	Normatif Eşbiçimlilik	Taklitçi Eşbiçimlilik
T1	Alıcının T1'i e-faturaya geçmesi için zorlaması	Alıcılardan kalite ve lojistik gibi konularda eğitim alınması	T1 çalışanlarının alıcı firmaya gitmesi veya alıcı çalışanlarının T1'e gelmesi şeklinde ortak çalışmalar yapılması, T1'in yönetici kadrosundaki bazı çalışanların daha önce T1'in büyük alıcılarında çalışmış olmaları
A1	Tedarikçilerden e-faturaya geçmelerinin talep edilmesi, tedarikçinin muhasebe sistemlerini irsaliyeyi A1'in istediği şekilde hazırlayabilecek şekle getirmesi	Tedarikçilerden mesleki birlikler ve ticaret odaları gibi kurumlara üye olmalarının talep edilmesi, A1 ve tedarikçilerinin birbirlerine eğitim vermesi, tedarikçi çalışanlarının nitelikleri konusunda taleplerde bulunulması, tavsiyeler verilmesi	A1'in çalışanlarının tedarikçilerde, tedarikçilerin çalışanlarının A1'de işe başlaması şeklinde çalışan transferi yapılması

T2		Alıcıların talebi üzerinde faturalarla alakalı belirli sistem ve uygulamalara kaydolunması, alıcılardan çeşitli konularda eğitim alınabilmesi, alıcının işe alımlarda veya mevcut çalışanlarla ilgili çalışan nitelikleri hakkında talepte bulunabilmesi	T2'nin yönetici kadrosunda çok uzun yıllar büyük alıcılarından birinin yönetim kademelerinde çalışmış bir yöneticinin olması
A2	Tedarikçilerden A2'nin yeniliklerini kendi muhasebe sistemlerine uyarlamasının talep edilmesi, tedarikçilerden e-fatura sistemini uygulamalarının talep edilmesi	Tedarikçinin kadrosunda eksik personel varsa eksikliğin giderilmesi için talepte bulunulması, tedarikçilere eğitim verilmesi ve çok az da olsa tedarikçinin A2'ye eğitim vermesi	A2 çalışanlarının verimlilik çalışmaları kapsamında tedarikçilere ziyaretlerde bulunması
T3		Alıcıdan eğitim alınması	T3'ün yönetici kadrosunda çok uzun yıllar büyük alıcılarından birinin yönetim kademelerinde çalışmış bir yöneticinin olması
A3	Tedarikçilerden SAP kullanılmasının talep edilmesi	Ortak portalların nasıl kullanılacağına dair eğitimler verilmesi	A3 çalışanlarının tedarikçi ziyaretleri yapması ve işe alışma, işi öğrenme sürecinde tedarikçilerle çeşitli iş birlikleri yapılması
A4		Tedarikçi çalışanlarının işinin ehli olması konusunda talepte bulunulabilmesi, sorun yaşanan tedarikçi çalışanının değiştirilmesinin talep edilebilmesi	Tedarikçilerin A4'ten SAP programını örnek alıp kullanmaları, A4 ve tedarikçi firmalardaki çalışanların karşılıklı olarak belirli süreler için diğer firmada çalışabilmesi

A5	Tedarikçiden, (e-faturayı kullanma, tedarikçinin irsaliye sistemlerini A5'in istediği verileri sunacak şekilde düzenleyebilmesi veya tedarikçi MRP yazılımının verileri sisteme otomatik olarak yükleyebilir hale gelmesi gibi) verileri sağlıklı bir şekilde alıp sunabilmesi için gereken düzenlemeleri yapmasının talep edilmesi	Tedarikçiden A5'in ihtiyaçları doğrultusunda bir ekip kurmasının talep edilmesi, tedarikçiden çalışanlarının nitelikleri ile ilgili taleplerde bulunulabilmesi, tedarikçiye elektronik satın alma portalını kullanabilmesi ve elektronik irsaliye hazırlayabilmesi gibi konularda eğitimler verilmesi, yeni teknolojilerle ilgili tedarikçiden eğitimler alınması	Tedarikçilerin A5'ten örnek olarak SAP vb. kaliteli muhasebe yazılımları kullanmaya başlaması, tedarikçi ve A5 çalışanlarının çeşitli projeler kapsamında diğer şirkette belirli bir süre çalışabilmesi
----	---	---	---

Kaynak: Bu tablo araştırmacı tarafından, araştırma kapsamında elde edilen verilere dayandırılarak oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloda, araştırmadaki vakalar eşbiçimlilik türleri açısından karşılaştırmalı olarak gösterilmektedir. Kurumsal eşbiçimlilik türleri zorlayıcı, normatif ve taklitçi eşbiçimlilik olarak sınıflandırılmakta, tedarikçiler T1, T2, T3, alıcılar da A1, A2, A3, A4 ve A5 olarak gösterilmektedir.

Zorlayıcı eşbiçimliliğe dair tedarikçilerin e-faturaya geçmesi (T1, A1, A2, A5), tedarikçilerin muhasebe sistemlerini irsaliyeleri alıcının istediği şekilde hazırlayabilecek şekilde uyarlaması/değiştirmesi (A1 ve A5), tedarikçi muhasebesinin alıcının yaptığı yeniliklere uygun hale getirilmesi, bunun için gerekli değişiklik veya uyarlamaların yapılması (A2), tedarikçi MRP yazılımının verileri sisteme otomatik olarak yükleyebilir hale gelmesi (A5) ve alıcının kullandığı muhasebe yazılımının tedarikçi tarafından kullanılması (A5) gibi baskılar olabildiği görölmektedir. Bununla birlikte T2, T3 ve A4'te zorunlu eşbiçimlilik baskıları belirlenmemektedir.

A4 dışında tüm vakalarda alıcı ve tedarikçilerin birbirinden çeşitli konularda eğitimler aldığı görölmektedir. A1 ve T2'de alıcıların tedarikçilerden çeşitli mesleki birlikler veya belirli sistem ve uygulamalara kaydolmasını talep ettiği, A1, T2, A2, A4 ve A5'te alıcıların tedarikçilerin çalışanlarının nitelikleri hakkında talep ve

tavsiyelerde bulunabildiği, dolayısıyla tüm vakalarda normatif eşbiçimlilik baskıları olduğu görülmektedir.

Alıcı ve tedarikçileri arasında yönetici ve beyaz yaka çalışanların diğerinde işe başlaması gibi uygulamaların yapıldığı (T1, T2, T3, A1) ayrıca ortak projeler ve verimlilik çalışmaları kapsamında bir firmada çalışan personelin diğerine ziyaretlerde bulunması veya diğerinde belirli bir süre çalışması gibi uygulamaların da gerçekleştirildiği (T1, A2, A3, A4, A5), tedarikçilerin alıcıyı örnek alıp kendi kullandığı muhasebe programlarını bıraktığı ve alıcının muhasebe yazılımlarını veya alıcının kullandığı kalitede muhasebe yazılımlarını kullanmaya başlayabildiği görülmektedir (A4, A5). Dolayısıyla taklitçi eşbiçimlilik baskılarıyla tedarikçi muhasebesini alıcıya benzer hale getiren değişikliklerin yapıldığı anlaşılmaktadır.

3.8.2. Vakaların Genel Olarak Değerlendirilmesi

Bu kısımda OBA'nın Uygulanış Şeklinin Değerlendirilmesi ve Eşbiçimlilik Açısından Değerlendirilmesi başlıkları altında araştırmada incelenen vakaların genel bir değerlendirmesi yapılmaktadır.

OBA'nın Uygulanış Şeklinin Genel Olarak Değerlendirme

Araştırma sonuçlarına göre OBA'nın Türkiye'deki otomotiv sektöründe eskiden beri uygulanan; sektör için standart bir süreç, zorunluluk, çalışma kültürü niteliğinde kabul edilen bir yöntemdir. Open book accounting yöntemi tedarikçi açısından, sektörde iş yapabilmek için bir zorunluluk, işi almanın kurallarından biri olarak görülmektedir. Tedarikçilerin OBA'yı uygulamalarının en belirgin ve esas sebebi budur. Alıcı için de pazarda rekabetçi fiyatlarla çalışmasına yardımcı olması bakımından gerekli görülen bir yöntemdir ve alıcının kendini pazarda doğru bir şekilde konumlandırabilmesi, tedarikçi seçimi, maliyeti düşürecek fırsatların belirlenebilmesi, rekabet avantajı sağlama, üretimin sürdürülebilirliğini sağlama ve tedarikçi maliyetlerini doğrulama gibi amaçlarla kullanılmaktadır.

Open book accounting yöntemini uygulamayı tedarikçiden alıcı talep etmekte ve süreç tedarikçi tarafından üretilecek parçanın maliyetlerinin kalem kalem alıcı firmayla paylaşılması şeklinde gerçekleştirilmektedir. Talep edilen veriler sadece

ürünün maliyetini oluşturan kalemlerden ibaret değildir. Alıcı tedarikçiden, tedarikçinin finansal durumunu anlamayı sağlayacak finansal bilgiler ve raporlar, ürünün dağıtımı, lojistiği, paketlenmesi, kalite standartlarına uygunluğu, çalışanların niteliği, tecrübesi gibi pek çok konuda veri talep edebilmektedir. OBA süreci daha çok şirketlerin satın alma, satış, mühendislik, finans, AR-GE, proje ekipleri tarafından yürütülmekte, muhasebe bölümleri sürece çok dâhil olmamaktadır.

OBA, alıcının talep ettiği verilerin tedarikçi tarafından alıcıyla paylaşılması şeklinde tek yönlü gerçekleştirilmektedir. Bununla birlikte bazı alıcılar da verimliliği arttıracak, maliyetleri düşürecek veriler ile lojistik, teknik ve iş süreçleriyle ilgili çeşitli konulardaki verilerini tedarikçileriyle paylaşmakta, bu bakımdan uyguladıkları OBA kısmi tek yönlü olarak gerçekleşmektedir. Alıcılar tedarikçiden gelen verileri başkalarıyla paylaşmamaktadır. Ancak bazı durumlarda alıcı, tedarikçileri veya diğer ortaklarından elde ettiği verileri maliyetleri düşürme amacıyla diğer tedarikçilerle paylaşılabilen dolayısıyla OBA uygulamalarındaki açıklığın sınırları alıcı-tedarikçi ikilisinin sınırlarını aşabilmektedir.

Open book accounting alıcılara; maliyetleri düşürme, tedarikçi seçimi, tedarikçiyle olan süreci şeffaflaştırma, sürdürülebilir bir iş anlaşması sağlama, tedarikçiyle karşılıklı güven ilişkisi oluşturma, fiyat pazarlıklarında destek olma, iletişimin güçlenerek daha hızlı ve sağlıklı bir hale gelmesi, kurumsal hafızayı elektronik ortamda oluşturabilme, sektörde rekabet avantajı elde etme gibi konularda fayda sağlamaktadır. Tedarikçilere ise enflasyon, savaşlar veya krizler gibi durumlar yüzünden veya anlaşma şartlarında değişikliğe gidilmesi gibi sebeplerle fiyatlarda bir artış olması halinde bunu alıcıya ispat ederek istediği fiyat artışlarını elde etmesi konusunda fayda sağlamaktadır. OBA'dan elde edilen veriler, tedarikçinin istediği fiyat artışlarını değerlendirip tedarikçiyle müzakere ederken alıcıya da destek sağlamaktadır. Dolayısıyla OBA, fiyat dalgalanmalarından dolayı yapılan pazarlıklarda hem alıcı hem de tedarikçiye dayanak olmaktadır.

OBA alıcı ve tedarikçi arasındaki süreci şeffaf bir hale getirerek tedarikçi maliyetlerinin daha doğru bir şekilde oluşturulabilmesine imkân sağlamaktadır. Bu sayede tedarikçinin kendisinin bile farkında olmadığı maliyet kalemleri ortaya

çıkartılıp ilgili hesaplama ve analizlere dâhil edilebilmektedir. Muhasebede bir takım belirsiz alanlar bırakmak zaman zaman tedarikçilerin bilinçli bir tercihi olabilse de maliyetleri düzgün bir şekilde hesaplamak firmanın kârlılığına doğrudan etki eden bir konudur ve firmalar maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplayamadığı için zarar hatta iflas edebilmektedirler. Oysaki otomotiv sektörü tedarikçi-alıcı iş birliklerinin uzun vadeli olarak gerçekleştiği bir sektördür ve süreç devam ederken yaşanacak böyle bir sorun tedarikçinin olduğu kadar alıcının da zararına. Dolayısıyla OBA'nın sağladığı şeffaflık, yapılan iş birliğinin sürdürülebilir olmasını sağlayarak hem alıcı hem de tedarikçiyi korumaktadır.

Open book accounting, rekabetçi fiyat avantajı kazanmak amacıyla uygulanan bir yöntemdir ancak yöntemin de bir maliyeti bulunmaktadır. Maliyet indirimi sağlayabilecek hususların tespit edilebilmesi için elde edilen verilerin kontrol ve analizini dolayısıyla bir kaynak ve zaman harcanmasını gerektirmektedir. Bu yüzden alıcılar OBA'yı tüm tedarikçileriyle değil, satış ve kârlılığına etki edecek firmalarla uygulamayı istemektedirler.

Başarılı bir OBA uygulaması için tedarikçilerden gelen verilerin hızlı, doğru ve tüm tedarikçileri kapsayacak şekilde analiz edilebilmesi gerekmektedir. Ancak bazı tedarikçiler verilerini alıcının istediği şekilde ve doğrulukta oluşturup belgelendirememekte, alıcının veri paylaşım sistemlerini düzgün bir şekilde kullanamamakta ve bu yönde kendini geliştirmemekte veya geliştirmek istememektedir. Paylaştığı veriler toplu analizlere dâhil edilemeyen, doğru bir fiyat ve tedarikçi kıyaslamasına imkân sağlayamayan tedarikçiler OBA kapsamına alınamayacağı için tüm üretim kabiliyetine rağmen OBA'yı uygulama yeterliliğinin olmaması, tedarikçinin alıcılar tarafından tercih edilme ve sektörde iş yapabilme olanaklarını da etkilemektedir.

OBA'nın kabulü KOBİ niteliğindeki firmalar açısından bir zorunluluk olarak görülse de küresel ölçekli, tasarımcı veya sektörde alternatifi olmayan tedarikçiler için böyle bir zorunluluğun söz konusu olmadığı, bu nitelikteki tedarikçilerin OBA'yı genellikle uygulamadığı görülmektedir. Bu gibi tedarikçilerin pazarlık gücünün yüksek olması sebebiyle üzerinde baskı kurulamamakta ve tedarikçi ancak

isterse OBA'yı uygulamaktadır. Bununla birlikte alıcılar, tedarikçinin veri paylaşımından bağımsız olarak tüm tedarikçileri için kendi tahmini maliyet analizlerini oluşturmakta, tedarikçi maliyetleri paylaşıyorsa karşılaştırma yapmak, paylaşmıyorsa fiyatları değerlendirebilmek için bu tahminleri kullanmaktadırlar.

Alıcı ve tedarikçiler arasında gizlilik anlaşması, iyi niyet anlaşması, kişisel verilerin korunması anlaşması gibi birtakım anlaşmalar yapılmaktadır. Bu anlaşmalar hem tedarikçi hem de alıcının veri güvenliğini sağlamayı amaçlamaktadır. Alıcılar, tedarikçinin yaptığı gibi gizli maliyetlerini paylaşmasalar bile üretilecek parçanın detaylarını verdiklerinde aslında ticari sır niteliğindeki verilerini de paylaşmış olmaktadır. Dolayısıyla yapılacak iş birliğinde iki taraf için de verilerini diğeriyle paylaşmasına imkân sağlayacak asgari bir güven düzeyine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu bakımdan alıcının open book accounting kapsamında tedarikçiyle üretilecek ürünün detaylarını, tedarikçinin de alıcıyla maliyetlerini paylaşması, birbirlerine ve yaptıkları anlaşmalara belirli bir ölçüde güven duyduklarını göstermektedir. OBA'nın sektörün mecburi bir uygulaması olarak görülmesi de tedarikçinin yönetime belirli bir ölçüde güven duymasına yardımcı olmaktadır. Yapılan anlaşmalar ve sürecin şeffaflığı, tarafların sürdürülebilir bir iş ilişkisi içerisinde olduklarına işaret ederek alıcı ve tedarikçi arasındaki güvenin artmasına da imkân sağlamaktadır.

Otomotiv sektöründeki iş birliklerinin uzun soluklu olması, tedarikçi için hem belirli bir alıcıyla çalışma fırsatını birkaç senede bir yakalayabileceği hem de bir işe başladığında bunun getirilerinin uzun vadeli olacağı anlamına gelmektedir. Dolayısıyla iş anlaşmalarının uzun vadeli olması ve alıcıların büyük hacimli satın alma teklifleri sunması, tedarikçiyi maliyetlerini paylaşma hususunda teşvik etmektedir.

Verilerin paylaşımında alıcıların farklı uygulamaları olduğu görülmektedir. Tedarikçiden talep edilen veriler alıcıya bağlı olarak çeşitlendiği gibi verilerin talep edildiği belgeleme yöntemleri de değişiklik göstermektedir. Bazı şirketler veri paylaşımını Excel üzerinden talep etmekte, bazılarının ise kendi özel sistemleri bulunmakta ve paylaşımın bu sistemler üzerinden yürütülmesini istemektedirler. Süreç tek bir yazılım üzerinden yürütülebildiği gibi birden fazla yazılım üzerinden de

yürütülebilmektedir. Her alıcı ürüne dair hangi verilerin hangi ölçü, teknik özellik ve detayda isteneceği gibi konuları kendisi belirlemekte, tedarikçi de verileri alıcının yapılandığı formata uygun olarak hazırlayıp paylaşmaktadır. Söz konusu format alıcıya bağlı olarak değişkenlik gösterebildiği gibi, ürüne göre de değişebilmektedir. Kârın gösterilme şekli de farklılık arz etmektedir. Bazı alıcılar maliyet + kâr şeklinde kârı maliyet kalemlerinden ayrı bir başlık altında görmek isterken bazıları kârı ayrı bir kalem olarak talep etmeyip birtakım yöntemlerle kendisi belirlemektedir.

Maliyetler paylaşıldıktan sonra bunları düşürmeye yönelik yapılan çalışmalar değişkenlik göstermektedir. Bu konudaki çalışmaları alıcı ve tedarikçi birlikte yürütebildiği gibi birbirinden bağımsız olarak yaptıkları çalışmalar da bulunabilmektedir. Maliyetlerin detaylı bir şekilde paylaşılmış olması alıcıya, hangi kalemlerde ne şekilde bir indirim veya verimlilik çalışması yapılabileceğini belirleme hususunda oldukça faydalı olmaktadır. Alıcı; maliyetleri düşürmek için bünyesinde sadece tedarikçiden gelen verileri analiz edip maliyetleri düşürmeye yönelik çalışmalar yapan bölümler kurabilmekte, sahip olduğu bağlantılar ve satın alma gücünü tedarikçinin maliyetlerini düşürmeye yönelik kullanabilmekte, üretim süreçlerini iyileştirme ve verimliliği artırmaya dönük çalışmalar yapabilmekte, lojistik, stok yönetimi gibi konularda tedarikçiyi destekleyebilmektedir. Alıcı ayrıca tedarikçiden aldığı ürünün satın alma hacmini artırma, sözleşme sürelerini uzatma, tedarikçiye avans vererek finansman giderlerini azaltma gibi yöntemlere de başvurabilmektedir. Tedarikçi de alıcının bilmediği veya farkında olmadığı konuları -verimliliği artıracak hammadde kaynakları veya yeni teknolojiler gibi- gündeme getirerek sürece katkı sağlayabilmektedir.

Maliyetlerin paylaşılması sayesinde pek çok maliyet düşürme fırsatı yakalanabildiği gibi söz konusu maliyetler fiyatlarını indirmesi için tedarikçiye bir baskı unsuru olarak da kullanılabilmektedir. Alıcı elde ettiği maliyetlerden yararlanarak diğer tedarikçilerden fiyat indirimi isteyebilmekte, maliyet düşürme imkânlarını tespit ettikten sonra bunlardan tedarikçiye bahsetmeden anlaşma koşullarını indirimlerden sadece kendisinin yararlanabileceği şekilde değiştirebilmektedir.

Maliyet indirme çalışmaları neticesinde elde edilen kârın paylaşımında ise genelgeçer bir kural olmadığı, bu konunun her alıcı-tedarikçi iş birliği için farklı bir şekilde ele alınabildiği anlaşılmaktadır. Kârın paylaşımı; elde edilen maliyet indirimlerini tedarikçiyle hiç paylaşmamak, indirim önerisini tedarikçi sunduysa yarı yarıya paylaşmak, tedarikçiyle bir süre için indirimin bir kısmını paylaşmak veya kazan kazan anlayışıyla tedarikçinin sonraki verimlilik çalışmalarına katılmasını teşvik etmek amacıyla yarı yarıya paylaşmak gibi çeşitli şekillerde gerçekleştirilebilmektedir.

Eşbiçimlilik Açısından Genel Olarak Değerlendirme

Araştırmada OBA'yı uygulayan işletmelerin kurumsal eşbiçimlilik baskılarına maruz kalıp kalmadığı ve bu baskılar neticesinde muhasebe yapılarında değişiklikler olup olmadığı konusu da ele alınmaktadır. Zorlayıcı eşbiçimliliğe dair yapılan incelemelerde tedarikçilerin; e-faturaya geçmek, alıcının yeniliklerini kendi muhasebe sistemlerine uyarlamak, irsaliye sistemlerini alıcının istediği verileri sunabilecek şekilde düzenlemek veya MRP yazılımlarını, verileri sisteme otomatik olarak yükleyebilir hale getirmek gibi zorlayıcı eşbiçimlilik baskılarına maruz kalabildikleri görülmektedir. Dolayısıyla tedarikçi muhasebe sistemlerinde, alıcının sunduğu verileri sağlıklı bir şekilde alma ve istediği verileri de doğru bir şekilde sunabilmek üzere -büyük çaplı olmasa da- çeşitli değişiklikler ve uyarlamalar yapıldığı belirlenmektedir.

Alıcı ve tedarikçilerin çeşitli konularda birbirlerinden eğitim alabildiği, alıcıların tedarikçilerden işe alımlarda veya mevcut çalışanlarının nitelikleri konusunda çeşitli taleplerinin veya tavsiyelerinin olabildiği ve kendisiyle sorun yaşanan tedarikçi personelinin değiştirilmesini isteyebildiği ayrıca tedarikçilerin de alıcıların talepleri doğrultusunda mesleki veya ticari birlikler ile çeşitli sistem ve uygulamalara kaydolabildiği görülmektedir. Dolayısıyla tedarikçilerin uzmanlaşma ve standartlaşmadan kaynaklandığı kabul edilen normatif eşbiçimlilik baskılarına maruz kaldığı anlaşılmaktadır.

Alıcı firmalarda uzun yıllar çalışmış üst ve orta düzey yöneticiler ile beyaz yaka çalışanların bu alıcıların tedarikçisi konumundaki firmalara geçtiği veya

tedarikçi firmadan alıcı firmaya çalışan transferi yapılabildiği, alıcı ve tedarikçi çalışanlarının ortak projeler kapsamında birbirine ziyarette bulunması veya kısa süreli olarak diğer şirkette çalışması gibi uygulamaların gerçekleştirilebildiği görülmektedir. Ayrıca bazı tedarikçilerin alıcı firmayı örnek alarak kendi muhasebe yazılımlarını değiştirdiği ve alıcının muhasebe yazılımları veya alıcının kullandığı kalite seviyesinde yazılımlar kullanmaya başladığı dolayısıyla tedarikçilerin muhasebe sistemlerinde taklitçi eşbiçimlilik baskılarından kaynaklanan değişimler meydana geldiği belirlenmektedir.



SONUÇ

Open book accounting, şirketlerin normal şartlar altında başkalarıyla paylaşmayacağı gizli maliyet verilerini yasal veya organik bağı bulunmayan tedarik zinciri ortaklarıyla paylaşmasıdır. Şirketler OBA'yı verimliliği arttırması, maliyeti düşürmeye imkan tanıyacak fırsatları ortaya çıkarabilmesi, fiyatlarda bir değişim meydana geldiğinde alıcı ve tedarikçi arasındaki fiyat pazarlıklarını yönetmeye yardımcı olması, risk yönetimi ve tedarikçi hesaplamalarındaki hataların ortaya çıkartılabilmesi gibi amaçlarla kullanmaktadır. OBA, verilerin tedarikçiden alıcıya doğru paylaşılması halinde tek yönlü, tarafların verilerini karşılıklı olarak paylaşması halinde çift yönlü, tedarikçinin verilerini alıcıyla paylaştığı, alıcının da sınırlı bir geri bildiriminin olduğu durumlarda ise kısmi tek yönlü olarak uygulanabilmektedir. Open book accounting yöntemi kapsamında paylaşılan bilgiler paylaşımı yapan taraflar arasında kalabildiği gibi tedarik zinciri ağındaki diğer şirketlerle de paylaşılabilir.

Veri paylaşımının tedarikçiden alıcıya doğru gerçekleştiği tek yönlü OBA literatürde en fazla uygulanan OBA türüdür ve OBA'yı başlatma talebi çoğunlukla alıcıdan gelmektedir. OBA gizli maliyet verilerinin ifşası anlamına gelmekte dolayısıyla pazarlık masasında tedarikçinin elini zayıflatma riskini barındırmaktadır. Buna rağmen tedarikçinin OBA'yı kabul etmesini sağlayan pek çok sebep de bulunmaktadır. En önemli sebep olarak alıcının güç terazisinin ağır basan tarafında yer alması gelmektedir. Ayrıca alıcının yüksek satın alma hacmi ve yeterli güven seviyesini sağlayabilmesi, tutarlı satış hacminin garanti edilmesi, sabit bir getiri veya kâr marjı, teknik ve uzman personel desteğinin sağlanması, uzun vadeli sözleşmeler ve pazarlama desteği gibi teşvikler de OBA'nın tedarikçi tarafından kabulüne imkân sağlamaktadır.

Open book accounting yöntemi başta otomotiv sektörü olmak üzere inşaat, imalat, gıda, moda, petrokimya, teknoloji, gıda ve bilişim gibi pek çok sektörde uygulanmakta, OBA'nın uygulandığı sektörlerin çeşitlenmesi gibi uygulama şekilleri de alıcı ve tedarikçi iş birliğine bağlı olarak çeşitlenmekte dolayısıyla tek tip bir OBA uygulamasından söz edilememektedir. Bununla birlikte OBA'dan istenilen

faydanın elde edilebilmesi için bazı konulara dikkat edilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde yanlış veya geçersiz veri paylaşımı yapılması veya maliyet iyileştirmeye yönelik çabaları boşa çıkaracak adımlar atılması söz konusu olabilmekte, böyle bir durumda istenilen kazanım elde edilemeyeceği gibi emek, zaman ve paranın boşa harcanması gibi sonuçlarla da karşılaşılabilir. Bu nedenle elde edilen maliyet indirimlerinin taraflar arasında adil bir şekilde paylaşılması, verilerini ifşa eden tarafın bunların suistimal edileceği düşüncesine kapılacağı bir güvensizlik ortamının meydana getirilmemesi, maliyet indirimlerinin tedarikçinin açıkladığı maliyetleri indirmek üzerine değil de tasarım ve üretim süreçlerini iyileştirerek elde edilmeye çalışılması başarılı bir open book accounting uygulaması için önem arz eden konular olmaktadır.

Çalışmada open book accounting, eşbiçimlilik (izomorfizm) açısından da ele alınmaktadır. Eşbiçimlilik, “Örgütsel biçim ve uygulamalar neden bu kadar homojen” sorusuna cevap arayan yeni kurumsal kuramın bir kavramıdır. Yeni kurumsal kuram örgütlerin rasyonel ve ekonomik olarak kontrol edilip yönetildiği varsayımını benimsemeyip örgütlerin başlangıçta rasyonel kararlar çerçevesinde kurulsalar da içinde bulundukları çevreden etkilenecek şekilde çevre tarafından şekillendirilen davranışlar sergileyeceğini söylemektedir. Kurama göre bütün örgütler çevrelerine az veya çok bağlıdır ve meşruiyet kazanıp varlığını sürdürebilmek için kurumsal çevrelerine uyum sağlama ihtiyacı duymaktadırlar. Bu ihtiyaç, örgütün toplumda kurumsallaşmış uygulamaları benimsemesine ve böylece çevreye göre şekillenmesine sebep olmaktadır.

Yeni kurumsal kurama göre örgütlere dış çevreden gelen, diğer örgütlere benzer yapılar oluşturma veya davranışlar sergileme baskıları neticesinde kurumsal eşbiçimlilik oluşmaktadır. Kurumsal eşbiçimlilik örgütlere verimlilik değil, meşruiyet kazandırmaktadır ancak kurumsal baskılar -dikkate alınmadığı takdirde- örgütler için en az verimsizlik kadar yıkıcı olabilmektedir. Kurumsal eşbiçimlilik zorlayıcı, taklitçi ve normatif eşbiçimlilik olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Zorlayıcı eşbiçimlilik kanun, kural ve yaptırımlardan, taklitçi eşbiçimlilik belirsizlikle başa çıkabilmeye dönük çalışmalardan, normatif eşbiçimlilik de profesyonelleşmekten kaynaklanmakla birlikte bunlar arasında keskin ayrımlar bulunmamaktadır.

Bu çalışmada open book accounting yönteminin Türkiye'deki otomotiv sektörü firmalarında nasıl uygulandığının incelenip ortaya konulması ve OBA'yı uygulayan alıcı ve tedarikçi şirketlerin muhasebe sistemlerinin bu süreçten kaynaklanan eşbiçimlilik sonuçlarının olup olmadığının, varsa ne şekilde olduğunun belirlenmesi amaçlanmaktadır. Ülkemiz otomotiv sektörü, alıcının tedarikçi karşısında daha güçlü olduğu bir sektördür ve OBA'yı eskiden beri uygulamaktadır. OBA otomotiv sektörü için kural benzeri niteliğe sahiptir ve uygulayıcılar tarafından maliyet kırılımı, maliyet dökümü, cost breakdown, maliyet analizi, açık hesap gibi kavramlarla ifade edilebilmektedir. OBA, şirketlerin satış, satın alma, mühendislik, finans ve AR-GE gibi bölümleri tarafından yürütülmekte, muhasebe bölümünün sürece dair çok az bir müdahalesi veya bilgisi bulunmaktadır. Maliyet paylaşımının yönü her zaman için tedarikçiden alıcıya doğru gerçekleşmektedir. Bununla birlikte alıcılar da tedarikçilerle özellikle verimliliği arttırıcı nitelikte veriler paylaşabilmektedir. OBA'yı başlatma talebi her zaman için alıcıdan gelmektedir. Eğer tedarikçi ikamesi olmayan veya tasarımcı veya küresel ölçekte büyük bir firma ise yani alıcı karşısında yeterli güce sahipse verilerini paylaşmak konusunda özgürdür ve bu gibi durumlarda tedarikçi çoğunlukla maliyetlerini paylaşmamaktadır. Ancak bu güce sahip olmayan tedarikçiler için OBA yazılı olmayan ama herkesin bildiği ve uymak zorunda olduğu bir kural gibidir. Maliyetlerini paylaşmayan tedarikçi alıcı tarafından değerlendirmeye alınmamakta, tedarikçi de bunu bildiği için verilerini alıcıyla paylaşmaktadır. Paylaşılan veriler temel olarak üretilecek parça veya kalıba ait fiyatı oluşturan tüm maliyet kalemleridir ve tüm detaylarıyla alıcıya sunulmaktadır. Bununla birlikte alıcılar tedarikçilerden, tedarikçinin mali durumunu gösteren finansal raporlar, kalite standartları, çalışanların nitelikleri gibi başka bilgiler de isteyebilmektedir. Hangi verilerin talep edileceği konusu, yapılan iş ve anlaşmaya bağlı olarak çeşitlilik arz etmektedir.

Open book accounting alıcı tedarikçi ilişkisini oldukça şeffaf bir hale getirerek taraflar arasında güveni arttırmakta ve iş birliğinin sürdürülebilir bir nitelik kazanmasına sebep olmaktadır. Ayrıca enflasyon, krizler ve savaşlar gibi sebeplerden ötürü meydana gelen fiyat dalgalanmaları ile anlaşma koşullarının değişmesinden ötürü gerçekleşen fiyat değişimlerinden kaynaklanan pazarlıklarda hem alıcı hem de

tedarikçiye destek ve kanıt sağlayarak dayanak olmakta dolayısıyla muhasebenin iletişim yönünü güçlendirmektedir.

Tedarikçi maliyetlerini bilmek alıcıya maliyeti düşürecek konuları belirlemek açısından da oldukça yararlı olmakta, bu sayede rekabetçi bir fiyat elde edebilmek için hangi konularda verimlilik ve iyileştirme çalışmaları yapılması gerektiği ile tedarikçinin hangi konularda desteklenmesi gerektiğini tespit etmek kolaylaşmaktadır. Bununla birlikte maliyetlerin, tedarikçiye fiyat baskısı yapmak için veya tespit edilen maliyet düşürme olanaklarını tedarikçiyle paylaşmadan sadece alıcı lehine olacak şekilde kullanmak gibi fırsatçı davranışlar da söz konusu olabilmektedir.

Alıcı ve tedarikçi ayrı ayrı ve ortak çalışmalarla maliyeti düşürmeye çalışmakta, bunun için üretim süreçlerini iyileştirmek, verimliliği arttırmak, tedarikçinin üretim hacmini artırmak, anlaşma süresini uzatmak, tedarikçiye nakit avans desteği sağlamak gibi çeşitli uygulamalara başvurmaktadırlar. Maliyetleri düşürmek için yapılan çalışmaların yanı sıra bu çalışmalar neticesinde elde edilen indirimin taraflar arasında paylaşılması da alıcı ve tedarikçi arasındaki anlaşmaya göre değişiklik göstermektedir.

Araştırmanın eşbiçimlilikle ilgili sonuçlarına göre OBA'yı uygulamakta olan alıcı ve tedarikçiler zorlayıcı, normatif ve taklitçi kurumsal eşbiçimlilik baskılarına maruz kalmakta ancak kurumsal eşbiçimlilik baskılarıyla meydana gelen değişimler genellikle büyük çaplı değişimler olmamaktadır. Güç dengesinin ağırlıklı olarak alıcı lehine olması sebebiyle eşbiçimlilik baskılarıyla meydana gelen değişimler tedarikçinin muhasebesinde gerçekleşmekte ve tedarikçi muhasebesini alıcınıninkine benzeten bir süreç meydana gelmektedir. Bununla birlikte alıcıların tedarikçilerin muhasebesine karışmadığı, herhangi bir denetime tabi tutmadığı, herkesin kendi muhasebesini kendisinin yönettiği, alıcıların, tedarikçilerden sağlıklı ve doğru bilgilerin gelmesini yeterli bulduğu, tedarikçinin muhasebesinde ne olduğuyla çok da ilgilenmediği ve tedarikçilerin de alıcıların istediği verileri genellikle sağlayabildiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla araştırmada eşbiçimlilik baskılarından kaynaklanan değişimlerin çoğunlukla büyük çaplı değişimler olmadığı ve ana bileşenlerde değil

daha çok alt uygulamalarda oluştuğu anlaşılmaktadır. Bu duruma sebep olan hususlar aşağıda ifade edilmektedir:

- Tedarikçi veri paylaşımını alıcının istediği şekilde yapabildiği sũrece muhasebe sistemlerindeki farklılıkların alıcı için önemli olmaması ve muhasebe sistemleri ile ilgili sorunların tedarikçinin mevcut sistemlerinde bũyũk çaplı değişikliklere gerek olmadan zũlebilmesi
- Tedarikçilerin -bũyũk ölçekli olanlar dışında- verilerini belgeleme ve kayıt altına alma, bununla ilgili muhasebe programları vb. yazılımlar satın alma gibi konulara çok zen göstermemeleri, bu konulara para harcamak istememeleri
- Tedarikçinin kũresel bir şirketin Tũrkiye’deki ayağı olması halinde tũm sistemlerinin ana merkeze sıkı bir şekilde bağlı olması
- Otomotiv sektrũnũn uluslararası ve bũyũk ölçekli firmaların hâkim olduğu bir sektör olması, bu yũzden şirketlerden sistemlerini uluslararası standartlara uygun hale getirmelerini talep etmesi
- Ŗlkemizdeki muhasebe sisteminin bũyũk lũde standartlaşmış olması

Sonuç olarak yapılan araştırmada Ŗlkemizdeki otomotiv sektrũ tedarik zinciri ortakları için OBA’nın tek tip bir uygulama şeklinin bulunmadığı, yöntemin her alıcı-tedarikçi ilişkisinin kendi dinamiklerine göre çeşitlilik arz ettiği, OBA’yı uygulama isteğinin alıcıdan geldiği ve tedarikçilerin OBA’yı sektörde iş yapabilmek için bir zorunluluk olarak görerek kabul ettiği, OBA’nın alıcı ve tedarikçi arasındaki iş birliği sũrecini şeffaılaştırdığı, böylece taraflar arasında gũveni arttırdığı ve iş birliğini sũrdũrũlebilir bir hale getirdiği, fiyat mũzakerelerinde hem tedarikçi hem de alıcıya dayanak olarak muhasebenin iletişim ynũnũ gũclendirdiđi belirlenmektedir. Ayrıca open book accounting yöntemini kullanan işletmelerin zorlayıcı, normatif ve taklitçi eşbiçimlilik baskılarına maruz kaldığı ve bu kurumsal eşbiçimlilik baskıları neticesinde tedarikçi muhasebe sistemlerinde muhasebe yapılarını alıcınıninkine benzetecek çeşitli değişimlerin meydana geldiği, bununla birlikte tedarikçilerin, verileri alıcının istediği biçimde sunabildiği sũrece alıcı tarafından ciddi bir değişim baskısına maruz kalmadıkları ve çıktılarda dũzenleme yaparak mevcut muhasebe

sistemlerini kullanabildikleri dolayısıyla muhasebe sistemlerinde meydana gelen değişimlerin çoğunlukla ana bileşenlerden ziyade alt uygulamalarda gerçekleşen küçük çaplı değişimler olduğu belirlenmektedir.



KAYNAKÇA

- Agndal, Henrik, Ulf Nilsson: "Supply Chain Decision-Making Supported by an Open Books Policy," **International Journal of Production Economics**, C. 116, 2008, s. 154 – 167.
- Agndal, Henrik, Ulf Nilsson: "Interorganizational Cost Management In The Exchange Process," **Management Accounting Research**, C. 20, 2009, s. 85-101.
- Agndal, Henrik, Ulf Nilsson: "Different Open Book Accounting Practices for Different Purchasing Strategies," **Management Accounting Research**, C. 21, No: 3, 2010, s. 147 – 166.
- Alenius, Erik, Johnny Lind, Torkel Strömsten: "The Role of Open Book Accounting in a Supplier Network: Creating and Managing Interdependencies Across Company Boundaries," **Industrial Marketing Management**, C. 45, 2015, s. 195 – 206.
- Alsharari, Nizar Mohammad: "Accounting Changes and Beyond Budgeting Principles (BBP) in The Public Sector: Institutional Isomorphism," **International Journal of Public Sector Management**, C. 33, No:2-3, 2019, s. 165-189.
- Ashworth, Rachel, George Boyne, Rick Delbridge: "Escape From The Iron Cage? Organizational Change and Isomorphic Pressures in The Public Sector," **Journal of Public Administration Research and Theory**, C. 19, No: 1, 2009, s. 165-187.
- Aydın, Serhat, İbrahim Bayazit: "Nitel Araştırmalarda Geçerlik ve Güvenirlik," **Nitel Araştırma Yöntemleri**, Ed. Mustafa Çelebi, Ankara, Pegem Akademi Yayıncılık, 2021, 182-209.
- Bal, Hüseyin: Nitel Araştırma Yöntem ve Teknikleri, 1.bs., İstanbul, Sentez Yayıncılık, 2016.
- Barley, Stephen R., Pamela S. Tolbert: "Institutionalization and Structuration: Studying The Links Between Action and Institution," **Organization Studies**, C. 18, No:1, 1997, s. 93-117.
- Barney, Jay B., Mark H. Hansen: "Worthiness as a Source of Competitive Advantage," **Strategic Management Journal**, C. 15, 1994, s. 175-190.

- Berg, Bruce L., Howard Lune: **Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri**, Çev. Asım Arı, 9. bs., Konya, Eğitim Yayınevi, 2019.
- Berger, Peter L., Thomas Luckman: **The Social Construction of Reality: A Treatise in the Sociology of Knowledge**, London, Penguin Books, 1991.
- Buchko, Aaron: "Institutionalization, Coercive Isomorphism, and the Homogeneity of Strategy," **Advances in Business Research**, C. 2, No:1, 2011, s. 27-45.
- Boxenbaum, Eva, Stefan Jonsson: "Isomorphism, Diffusion and Decoupling," **The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism**, Ed. Royston Greenwood, Christine Oliver, Kerstin Sahlin, Roy Suddaby, Wiltshire, Sage Publications, 2008, s. 78-98.
- Caglio, Ariela, Angelo Ditillo: "Interdependence and Accounting Information Exchanges in Inter-Firm Relationships," **Journal of Management & Governance**, C. 16, No: 1, 2012, s. 57 – 80.
- Carr, Chris, Julia Ng: "Total Cost Control: Nissan and Its U.K. Supplier Partnership," **Management Accounting Research**, C. 6, 1995, s. 347-365.
- Carruthers, Bruce G.: "Accounting, Ambiguity, and The New Institutionalism," **Accounting, Organizations and Society**, C. 20, No:4, 1995, s. 313-328.
- Carpenter, Vivian L., Ehsan H. Feroz: "Institutional Theory and Accounting Rule Choice: An Analysis of Four US State Governments' Decisions to Adopt Generally Accepted Accounting Principles," **Accounting, Organizations and Society**, C. 26, No:7-8, 2001, s. 565-596.
- Chapman, Christopher S., David J. Cooper, Peter B. Miller: "Linking Accounting, Organizations, and Institutions," **Accounting, Organizations, and Institutions: Essays in Honour of Anthony Hopwood**, Ed. Christopher S. Chapman, David J. Cooper, Peter B. Miller, Oxford University Press, 2009, s. 1-29.

- Clegg, Stewart, Martin Kornberger, Tyrone Pitsis: **Managing and Organizations: An Introduction to Theory and Practice**, London, Sage Publications, 2011.
- Covaleski, Mark A., Mark W. Dirmsmith: "An Institutional Perspective on the Rise, Social Transformation, and Fall of a University Budget Category," **Administrative Science Quarterly**, C. 33, No:4, 1988, s. 562-587.
- Cooper, Robin, Regine Slagmulder: **Supply Chain Development For The Lean Enterprise: Interorganizational Cost Management**, United States of America, CRC Press, 1999.
- Cooper, Robin, Regine Slagmulder: "Interorganizational Cost Management And Relational Context," **Accounting, Organizations and Society**, C. 29, No: 1, 2004, s. 1-26.
- Creswell, John W.: **Eğitim Araştırmaları Nicel ve Nitel Araştırmanın Planlanması, Yürütülmesi ve Değerlendirilmesi**, Çev. Halil Ekşi, İstanbul, EDAM Yayın, 2017.
- Creswell, John W.: **Nitel Araştırma Yöntemleri Beş Yaklaşımına göre Nitel Araştırma ve Araştırma Deseni**, Ed. Selçuk Beşir Demir, Mesut Bütün, 5.bs., Ankara, **Siyasal Kitabevi**, 2020.
- Çakar, Mehmet, Ali Danışman: "Kurumsal Kuram," **Örgüt Kuramları**, Ed. H. Cenk Sözen, H. Nejat Basım, İstanbul, Beta, 2012, s. 241-269.
- Çetin, Ali Cüneyt, Cemal Elitaş: "Muhasebe ve Ağ Koordinasyonu," **Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, C.1, No: 29, 2010, s. 75 - 104.
- Daft, Richard L.: **Organization Theory and Design**, Ohio, South-Western College Publication, 1998.
- Daft, Richard L., Jonathan Murphy, Hugh Willmott: **Organization Theory and Design**, Singapore, South Western Cengage Learning, 2010.
- Davis, Tim, R. V.: "Open-Book Management: Its Promise and Pitfalls," **Organizational Dynamics**, C. 25, No: 3, 1997, s. 7 – 20.

- Dekker, Henri, C.: "Value Chain Analysis in Interfirm Relationships: A Field Study," **Management Accounting Research**, C. 14, No: 1, 2003, s. 1-23.
- Deephouse, David L., Mark Suchman: "Legitimacy in Organizational Institutionalism," **The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism**, Ed. Royston Greenwood, Christine Oliver, Kerstin Sahlin, Roy Suddaby, Wiltshire, Sage Publications, 2008, s. 49-77.
- DhaifAllah, Bakil, Sofiah MdAuzair, Ruhanita Maelah, Md Daud Ismail: "Inter-Organizational Cost Management and Open Book Accounting: A Review," **Asian Journal of Accounting Perspectives**, C. 9, No: 1, 2016, s. 67-95.
- Di, Wei, Shiqi Wang: "Empirical Research on the Impact of Open-Book Accounting on Organizational Performance," **Research on Modern Higher Education**, C. 2, 2017, s. 199 – 204.
- Dimaggio, Paul J., Walter W. Powell: "The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields," **American Sociological Review**, C. 48, No: 2, 1983, s. 147-160.
- Dimaggio, Paul J., Walter W. Powell: "Introduction", **The New Institutionalism in Organizational Analysis**, Ed. Walter W. Powell, Paul J. Dimaggio, Chicago, The University of Chicago Press, 1991, s. 1-38.
- Ellström, Daniel, Martin Hoshi Larsson: "Dynamic and Static Pricing in Open-Book Accounting," **Qualitative Research in Accounting and Management**, C. 14, No: 1, 2017, s. 21 – 37.
- Ensign, Prescott C.: "Value Chain Analysis and Competitive Advantage," **Journal of General Management**, C. 27, No: 1, 2001, s. 18-42.
- Erdem Rena, Başak: "Maliyet Yönetimi Tekniklerinin ve Uygulamalarının Tedarik Zinciri Açısından Değerlendirilmesi," **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, C. 9, No: 17, 2010, s. 83 – 104.

- Farrell, Henry: "The Shared Challenges of Institutional Theories: Rational Choice, Historical Institutionalism, and Sociological Institutionalism," *Knowledge and Institutions*, Ed. Johannes Glückler, Roy Suddaby, Regina Lenz, Switzerland, **Springer Nature**, 2018, s. 23-44.
- Fehr, Lara Cristina
Francisco de Almeida,
Welington Rocha: "Open-Book Accounting and Trust: Influence on Buyer-Supplier Relationship," **RAUSP Management Journal**, C. 53, No: 4, 2018, s. 597-621.
- Foucault, Michel: "'Panopticism' from Discipline & Punish: The Birth of the Prison" **Race/Ethnicity: Multidisciplinary Global Contexts**, C. 2, No: 1, 2008, s. 1 – 12.
- Gibbs, Jennifer L., Kenneth L. Kraemer: "A Cross-Country Investigation of the Determinants of Scope of E-commerce Use: An Institutional Approach," **Electronic Markets**, C. 14, No:2, 2004, s. 124-137.
- Greenwood, Royston,
Christine Oliver, Kerstin Sahlin, Roy Suddaby: **The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism**, Wiltshire, Sage Publications, 2008.
- Grandlund, Markus, Kari Lukka: "Towards Increasing Business Orientation: Finnish Management Accountants in a Changing Cultural Context," **Management Accounting Research**, C. 9, No:2, 1998, s. 185-211.
- Guler, Isin, Mauro F. Guillen, John Muir Macpherson: "Global Competition, Institutions, and the Diffusion of Organizational Practices: The International Spread of ISO 9000 Quality Certificates," **Administrative Science Quarterly**, C. 47, No: 2, 2002, s. 207-232.
- Güler, Ahmet, Mustafa Bülent Halicioğlu, Serkan Taşgın: **Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri Teorik Çerçeve – Pratik Öneriler 7 Farklı Nitel Araştırma Yaklaşımı – Kalite Ve Etik Hususlar**, 2. bs., Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2015.
- Håkansson, Håkan, Johnny Lind: "Accounting and Network Coordination," **Accounting, Organizations and Society**, C. 29, No: 1, 2004, s. 51 - 72.
- Håkansson, Håkan, Johnny Lind: "Accounting in an Interorganizational Setting," **Handbooks of Management Accounting Research**, C:2, 2006, s. 885-902.

- Hannan, Michael T., John Freeman: "The Population Ecology of Organizations," **American Journal of Sociology**, C. 82, No: 5, 1977, s. 929-964.
- Hassan, Mostafa Kamal: "The Development of Accounting Regulations in Egypt: Legitimizing the International Accounting Standards," **Managerial Auditing Journal**, C. 23, No: 5, 2008, s. 467-484.
- Hoffjan, Andreas Heinrich, Lukas Linnenbrink, Sebastian Lührs: "Incentives to Cost Information Sharing in Supply Chains - A Game Theoretical Analysis of Open Book Accounting," 2008, **SSRN Electronic Journal**, (Çevrimiçi)
https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=171042##, 20 Haziran 2024.
- Hoffjan, Andreas, Sebastian Lührs, Anja Kolburg: "Cost Transparency in Supply Chains: Demystification of the Cooperation Tenet," **Schmalenbach Business Review**, C. 63, No: 3, 2011, s. 230 – 251.
- Hopwood, Anthony G.: "Accounting and Organisation Change," **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, C. 3, No: 1, 1990, s. 7-17.
- Irvine, Helen: "The Global Institutionalization of Financial Reporting: The Case of The United Arab Emirates," **Accounting Forum**, C. 32, No: 2, 2008, s. 125-142.
- Jalaludin, Dayana, Maliah Sulaiman, Nik Nazli Nik Ahmad: "Understanding Environmental Management Accounting (EMA) Adoption: A New Institutional Sociology Perspective," **Social Responsibility Journal**, C. 7, No: 4, 2011, s. 540-557.
- Jarimo, T., H. I. Kulmala: "Incentive Profit-Sharing Rules Joined with Open-Book Accounting in SME Networks," **Production Planning and Control**, C. 19, No:5, 2008, s. 508 – 517.
- Jepperson, Ronald L.: "Institutions, Institutional Effects, and Institutionalism," **The New Institutionalism in Organizational Analysis**, Ed. Walter W. Powell, Paul J. Dimaggio, Chicago, University of Chicago Press, 1991, s. 143-163.

- Kajüter, Peter, Harri I. Kulmala: “Open-book Accounting in Networks: Potential Achievements and Reasons for Failures,” **Management Accounting Research**, C. 16, No:2, 2005, s. 179 – 204.
- Kajüter, Peter, Harri I. Kulmala: “Open-Book Accounting in Networks,” **Accounting in Networks**, Ed. Hakan Hakansson, Kalle Kraus, Johnny Lind, New York, Routledge, 2010, s. 211-232.
- Karel: “Teknolojide Yeni Yatırım Projeleri,” (Çevrimiçi) <https://www.karel.com.tr/blog/teknolojide-yeni-yatirim-projeleri>, 22 Haziran 2024.
- Kim, Woojin, Jongsub Lee, Yunxiao Liu: “Control Beyond Ownership: Open-Book Accounting in Unbalanced Supply Chain Networks,” 2021, **SSRN Electronic Journal**, (Çevrimiçi) <https://ssrn.com/abstract=3939291>, 20 Haziran 2024.
- Kulmala, Harri I.: “Open-Book Accounting in Networks,” **The Finnish Journal of Business Economics**, C. 51, No: 2, 2002, s. 157 – 177.
- Kulmala, Harri I., Jari Paranko, Erkki Uusi-Rauva: “The Role of Cost Management in Network Relationships,” **International Journal of Production Economics**, C. 79, No: 1, 2002, s. 33-43.
- Kulmala, Harri I.: “Developing cost management in customer–supplier relationships: three case studies,” **Journal of Purchasing and Supply Management**, C. 10, No: 2, 2004, s. 65 – 77.
- Kulmala, Harri I., Peter Kajüter, Katri Valkokari: “Inter-organizational Cost Management in SME Networks,” **Proceedings of the 8th Manufacturing Accounting Research Conference**, Trento, Italy, 2007.
- Kumra, Rajeev, Henrik Agndal, Ulf Nilsson: “Open Book Practices in Buyer-Supplier Relationships in India,” **Journal of Business & Industrial Marketing**, C. 27, No:3, 2012, s. 196-210.
- Lamming, Richard: **Beyond Partnership Strategies for Innovation and Lean Supply**, 1. bs., UK, Prentice Hall, 1993.

- Lamming, Richard, Nigel Caldwell, Deborah Harrison: "Developing the Concept of Transparency for Use in Supply Relationships," **British Journal of Management**, C. 15, No: 4, 2004, s. 291 – 302.
- Lamming, Richard, vd.: "Sharing Sensitive Information in Supply Relationships: The Flaws in One-Way Open-Book Negotiation and the Need for Transparency," **European Management Journal**, C. 23, No: 5, 2005, s. 554 – 563.
- McIvor, Ronan: "Lean Supply: The Design and Cost Reduction Dimensions," **European Journal of Purchasing and Supply Management**, C. 7, 2001, s. 227 – 242.
- Meyer, John W., Brian Rowan: "Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony," **American Journal of Sociology**, C. 83, No: 2, 1977, s. 340-363.
- Meyer, John W., John Boli, George M. Thomas: "Ontology and Rationalization in the Western Cultural Account," **Institutional Environments and Organizations: Structural Complexity and Individualism**, Ed. Richard W. Scott, John W. Meyer, California, Sage Publication, 1994, s. 9-27.
- Miles, Matthew B., A. Michael Huberman, Johnny Saldana: **Nitel Veri Analizi**, Çev. Sadegül Akbaba Altun, Ali Ersoy, 4. bs., Ankara, Pegem Akademi Yayıncılık, 2023.
- Miller, Peter: "Accounting as a Social and Institutional Practice: An Introduction," **Accounting as a Social and Institutional Practice**, Ed. Anthony G. Hopwood, Peter Miller, Cambridge University Press, 1994, s. 1-39.
- Mizruchi, Mark S., Lisa C. Fein: "The Social Construction of Organizational Knowledge: A Study of the Uses of Coercive, Mimetic, and Normative Isomorphism," **Administrative Science Quarterly**, C. 44, No:4, 1999, s. 653-683.
- Modell, Sven: "Institutional Perspectives on Cost Allocations: Integration and Extension," **European Accounting Review**, C. 11, No: 4, 2010, s. 653-679.

- Morse, Amyas: "Open-Book Accounting and Supply-Chain Assurance," (HC 91-1), National Audit Office, Haziran, 2015. Rapor
- Mouritsen, Jan, Allan Hansen, Carsten Ø. Hansen: "Inter-Organizational Controls and Organizational Competencies: Episodes Around Target Cost Management/Functional Analysis and Open Book Accounting," **Management Accounting Research**, C. 12, No:2, 2001, s. 221 - 244.
- Möller, Klaus, Melanie Windolph, Felix Isbruch: "The Effect of Relational Factors on Open-Book Accounting And Inter-Organizational Cost Management in Buyer–Supplier Partnerships," **Journal of Purchasing & Supply Management**, C. 17, 2011, s. 121-131.
- Oliveira, Marcelle C., Joao E. Ponte Junior, Oderlene V. Oliveira: "Corporate Social Reporting Practices of French And Brazilian Companies: A Comparison Based on Institutional Theory," **Revista de Contabilidade e Organizações**, C. 7, No: 18, 2013, s. 60-73.
- Oliver, Christine: "Strategic Responses to Institutional Processes," **The Academy of Management Review**, C. 16, No:1, 1991, s. 145-179.
- Orru, Marco, Nicole Woolsey Biggart, Gary G. Hamilton: "Organizational Isomorphism in East Asia: Broadening The New Institutionalism," **The New Institutionalism in Organizational Analysis**, Ed. Walter W. Powell, Paul J. Dimaggio, Chicago, University of Chicago Press, 1991, s. 361-389.
- Pal, Abhipsa, Abhoy Kumar Ojha: "Institutional Isomorphism due to the Influence of Information Systems and Its Strategic Position," **Proceedings of the 2017 ACM SIGMIS Conference on Computers and People Research**, Bangalore, India, 2017, s. 147-154.
- Patton, Michael Quinn: **Nitel Araştırma ve Değerlendirme Yöntemleri**, Çev. Mesut Bütün, Selçuk Beşir Demir, 2. bs., Ankara, Pegem Akademi, 2018.
- Piontkowski, Jan O., Andreas Hoffjan: "Less is Sometimes More: The Role of Information Quantity and Specific Assets in The Propensity to Engage in Cost Data Exchange Processes," **Journal of Purchasing and Supply Management**, C. 15, 2009, s. 71-78.

- Piontkowski, Jan O.,
Andreas Hoffjan, Maic
Lachmann, Lukas D.
Schuchardt: “Determinants of the Implementation and Long-Term Use of Interorganizational Cost Management Tools - An Experimental Investigation,” **Studies in Managerial and Financial Accounting**, C. 25, 2012, s. 223 – 246.
- Punch, Keith F.: **Sosyal Araştırmalara Giriş: Nicel ve Nitel Yaklaşımlar**, Çev. Dursun Bayrak, H. Bader Arslan, Zeynep Akyüz, 3. bs., Ankara, Siyasal Kitabevi, 2014.
- Potter, Bradley N.: “Accounting as a Social and Institutional Practice: Perspectives to Enrich Our Understanding of Accounting Change,” **Abacus**, C. 41, No: 3, 2005, s. 265-289.
- Ramos, Miguel Martinez: “Interaction Between Management Accounting and Supply Chain Management,” **Supply Chain Management**, C. 9, No: 2, 2004, s. 134 – 138.
- Rodrigues, Lucia Lima,
Russell Craig: “Assessing International Accounting Harmonization Using Hegelian Dialectic, Isomorphism and Foucault,” **Critical Perspectives on Accounting**, C. 18, No: 6, 2007, s. 739-757.
- Romano, Pietro, Marco
Formentini: “Designing and Implementing Open Book Accounting in Buyer–Supplier Dyads: A Framework for Supplier Selection and Motivation,” **International Journal of Production Economics**, C. 137, No: 1, 2012, s. 68 – 83.
- Sadeghi, Leila, Iman Jokar: “Identification and Classification of Open Book Accounting Dimensions by Considering Interorganizational Cost Management: A Case Study of Petrochemical Companies Listed in Tehran Stock Exchange,” **Management Science Letters**, C. 4, No: 2, 2014, s. 295 – 302.
- Sako, Mari: **Price, Quality and Trust: Inter-firm Relations in Britain and Japan**, 18. bs., Cambridge: Cambridge University Press, 1992.
- Saldana, Johnny: **Nitel Araştırmacılar İçin Kodlama El Kitabı**, Çev. Aysel Tüfekci Akcan, Süleyman Nihat Şad, 3. bs., Ankara, Pegem Akademi Yayıncılık, 2019.

- Scaletti, Alessandro, Sabrina Pisano: "Open-Book Accounting and Accounting Information Systems in Cooperative Relationships," **Information Technology and Innovation Trends in Organizations - ItAIS: The Italian Association for Information Systems**, Ed. Alessandro D'Atri, Maria Ferrara, Joey F. George, Paolo Spagnoletti, New York, Springer-Verlag Berlin Heidelberg, 2011, s. 329-336.
- Scapens, Robert W.: "Never Mind The Gap: Towards an Institutional Perspective on Management Accounting Practice," **Management Accounting Research**, C. 5, No: 3-4, 1994, s. 301-321.
- Scott, W. Richard: "The Adolescence of Institutional Theory," **Administrative Science Quarterly**, C. 32, No: 4, 1987, s. 493-511.
- Scott, W. Richard: "Institutional Analysis: Variance and Process Theory Approaches," **Institutional Environments and Organizations**, Ed. W. Richard Scott, John W. Meyer, California, Sage Publications, 1994, s. 81-99.
- Scott, W. Richard: **Institutions and Organizations: Ideas, Interests, and Identities**, California, Sage Publications, 2013.
- Scott, W. Richard, John W. Meyer: "The Organization of Societal Sectors: Propositions and Early Evidence," **The New Institutionalism in Organizational Analysis**, Ed. Walter W. Powell, Paul J. Dimaggio, Chicago, University of Chicago Press, 1991, s. 108-140.
- Seal, Willie, vd.: "Enacting a European Supply Chain: A Case Study on the Role of Management Accounting," **Management Accounting Research**, C. 10, 1999, s. 303 – 322.
- Selznick, Philip: **Leadership in Administration: A Sociological Interpretation**, California, University of California Press, 1957.
- Selznick, Philip: "Institutionalism "Old" and "New"," **Administrative Science Quarterly**, C. 41, No: 2, 1996, s. 270-277.
- Sieweke, Jost: "Imitation and Processes of Institutionalization—Insights From Bourdieu's Theory of Practice," **Schmalenbach Business Review**, C. 66, No: 1, 2014, s. 24-42.

- Silverman, David: **Nitel Verileri Yorumlama**, Çev. Erkan Dinç, 1.bs., Ankara, Pegem Akademi, 2018.
- Soares, André Luiz Vieira, Luiz Mendes-Filho, Ulrike Gretzel: "Technology Adoption in Hotels: Applying Institutional Theory To Tourism," **Tourism Review**, C. 76, No: 3, 2021, s. 669-680.
- Suchman, Mark C.: "Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches," **The Academy of Management Review**, C. 20, No: 3, 1995, s. 571-610.
- Suomala, Petri, Tommi Lahikainen, Jouni Lyly-Yrjänäinen, Jari Paranko: "Open Book Accounting in Practice – Exploring The Faces of Openness," **Qualitative Research in Accounting & Management**, C. 7, No: 1, 2010, s. 71-96.
- TCMB: "Merkez Bankaları ve İletişim - Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasında İletişim Politikalarının Gelişimi," 2011, (Çevrimiçi) <https://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/1c0e05a8-bc4a-4eae-8901-8a94800c3778/11-4.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-1c0e05a8-bc4a-4eae-8901-8a94800c3778-m3fB7Ju>, 20 Haziran 2024.
- TDK: (Çevrimiçi) <https://sozluk.gov.tr/>, 22 Haziran 2024.
- Timming, Andrew, R., Ross Brown: "Employee Voice Through Open-Book Accounting: The Benefits of Informational Transparency," **Social and Environmental Accountability Journal**, C. 35, No: 2, 2015, s. 86 – 95.
- Tolbert, Pamela S., Lynne G. Zucker: "The Institutionalization of Institutional Theory," **Handbook of Organization Studies**, Ed. Stewart R. Clegg, Cynthia Hardy, Walter R. Nord, London, Sage Publications, 1996, s. 175- 190.
- Touron, Philippe: "The Adoption of US GAAP by French Firms Before The Creation of The International Accounting Standard Committee: An Institutional Explanation," **Critical Perspectives on Accounting**, C. 16, No: 6, 2005, s. 851–873.

- Tomkins, Cyril: "Interdependencies, Trust and Information in Relationships, Alliances and Networks," **Accounting, Organizations and Society**, C. 26, No: 2, 2001, s. 161 – 191.
- Uddin, Mohammed Belal: "Techniques of Interorganizational Cost Management: A Review Essay," **Journal of Statistics and Management Systems**, C. 16, No: 1, 2013, s. 89-108.
- Uçma, Tuğba: "Türkiye'deki Muhasebe Sisteminin Gelişiminin Kurumsal Teori Çerçevesinde Açıklanması," **Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi**, No:2, 2012, s. 145 – 178.
- Ulukan, Cemil: "Girişimcilerin ve Profesyonel Yöneticilerin Kurumsallaşma Perspektifi," **Sosyal Bilimler Dergisi**, C. 2, 2005, s. 29-42.
- Van der Meer-Kooistra, Jeltje, Ed G.J. Vosselman: "Management Control of Interfirm Transactional Relationships: The Case of Industrial Renovation and Maintenance," **Accounting, Organizations and Society**, C. 25, No: 1, 2000, s. 51 – 77.
- Van Triest, Sander, Jacco Blom: "Everything You Always Wanted to Know About My Costs: A Case Study of Open Book Accounting Initiated by the Supplier," 2007 (Çevrimiçi), https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1003726, 20 Haziran 2024.
- Windolph, Melanie, Klaus Moeller: "Open-Book Accounting: Reason for Failure of Inter-Firm Cooperation?," **Management Accounting Research**, C. 23, No: 1, 2012, s. 47 – 60.
- Xu, Chen: "Interorganizational Cost Management in Supply Chain Based on Open Book Accounting," **2011 International Conference on Management and Service Science- IEEE**, 2011.
- Ylä-Kujala, Antti, Salla Marttonen-Arola, Tiina Sinkkonen, Timo Kärri: "Implementation of inter-organisational mediums: synthesising framework as a design exemplar," **International Journal of Networking and Virtual Organisations**, C. 22, No: 1, 2020, s. 55-74.
- Yıldırım, Ali, Hasan Şimşek: **Nitel Araştırma Yöntemleri**, 11.bs., Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2018.
- Yin, Robert K.: **Case Study Research Design and Methods**,

California, SAGE Publications, 2009.

Yin, Robert K.:

Durum Çalışması Araştırması Uygulamaları, Çev. İlhan Günbayı, 3. bs., İstanbul, Nobel Akademik Yayıncılık, 2017.

Yükçü, Süleyman, Özlem Koçakoglu:

"Tedarik Zinciri Yönetiminde Bir Araç Olarak Hedef Maliyet Yaklaşımı ve Bir Örnek Uygulama," **Muhasebe ve Denetime Bakış**, C. 15, No: 45, 2015, s. 1 – 30.

Zhang, Guohua, Gordon Boyce, Kamran Ahmed:

"Institutional Changes in University Accounting Education in Post-Revolutionary China: From Political Orientation to Internationalization," **Critical Perspectives on Accounting**, C. 25, No: 8, 2014, s. 819 – 843.

Zucker, Lynne G.:

"The Role of Institutionalization in Cultural Persistence," **American Sociological Review**, C. 42, No: 5, 1977, s. 726-743.

EKLER

EK 1: Araştırma Soruları

I. GENEL SORULAR

1. Kendinizi tanıtır mısınız? Yaş, eğitim durumu, şirketteki göreviniz/pozisyonunuz, şirketteki çalışma süreniz
2. Şirketinizi tanıtır mısınız? Sektör, kuruluş tarihi, personel sayısı

II. OBA'NIN NASIL UYGULANDIĞININ BELİRLENMESİ

Alıcı Firmalara Yöneltilen Sorular

1. Tedarikçinizle veri paylaşımına ne zaman başladınız?
2. Veri paylaşımını başlatma talebi kimden geldi?
3. Veri paylaşımını talep etme nedenleriniz nelerdir?
4. Tedarikçiyi ikna etmek için ne gibi yöntemler uyguladınız?
 - a. Teşvikler, ikramiye, baskı vs.
5. Tedarikçinizle verilerinizi paylaşıyor musunuz?
 - a. Bunlar nelerdir? Muhasebe, lojistik vs.
6. Tedarikçinizden ne tür verileri talep ediyorsunuz?
 - a. Sadece muhasebe ile ilgili verileri mi yoksa daha geniş kapsamlı mı?
7. Elde ettiğiniz verileri üçüncü taraflarla paylaşıyor musunuz?
 - a. Alıcılarınızla veya diğer tedarikçilerle
8. Veri paylaşımını nasıl gerçekleştiriyor?
 - a. Excel, e-posta veya ERP sistemleri gibi
9. Veri paylaşımı için kullandığınız bir raporlama formu var mı?
 - a. Bu formun nasıl bir yapısı ve içeriği var?
10. Süreç nasıl işliyor?
 - a. Toplantılar, denetimler vs.
 - b. Karın paylaşımı

11. Maliyet azaltma ile ilgili hedeflere ulaşabiliyor musunuz?
12. Veri paylaşımının şirketinize ne gibi faydaları var?
13. Bu süreçte yaşadığınız zorluklar, sorunlar nelerdir?
14. Eklemek istediğiniz herhangi bir husus var mı?

Tedarikçi Firmalara Yöneltilen Sorular

1. Alıcınızla veri paylaşımına ne zaman başladınız?
2. Veri paylaşımını başlatma talebi kimden geldi?
3. Veri paylaşımını kabul etme nedenleriniz nelerdir?
 - a. Alıcı tarafından herhangi bir teşvik, ikramiye veriliyor mu?
 - b. Alıcı sizi zorluyor mu?
4. Alıcı sizinle verilerini paylaşıyor mu?
 - a. Bunlar nelerdir?
5. Sizden ne tür verileri talep ediyor?
 - a. Sadece muhasebe ile ilgili verileri mi yoksa daha geniş kapsamlı mı?
6. Veri paylaşımı sadece alıcıyla ikili olarak mı gerçekleşiyor yoksa üçüncü tarafları da kapsıyor mu?
 - a. Alıcının müşterileri veya diğer tedarikçilerle
7. Veri paylaşımı nasıl gerçekleşiyor? Bunun için kullandığınız özel bir yazılım var mı?
 - a. Excel veya ERP sistemleri gibi
8. Veri paylaşımı için kullandığınız veya alıcının talep ettiği özel bir raporlama formu var mı?
 - a. Bu formun nasıl bir yapısı ve içeriği var?
9. Süreç nasıl işliyor?
 - a. Toplantılar, denetimler vs.
 - b. Karın paylaşımı
10. Veri paylaşımının şirketinize ne gibi faydaları var?
11. Bu süreçte yaşadığınız zorluklar, sorunlar nelerdir?

12. Ekleme istediğiniz herhangi bir husus var mı?

III. EŞBİÇİMLİLİK

Alıcı Firmalara Yöneltilen Sorular

1. Tedarikçilere zorunlu kıldığınız muhasebe değişiklikleri/uygulamaları var mı?
2. Veri paylaşım sürecinde istediğiniz muhasebe verilerini sağlayabiliyorlar mı?
 - a. Bu verileri sağlamak için muhasebe uygulamalarında değişiklik yapmaları gerekiyor mu?
 - b. Sizce muhasebe verilerini sizin istediğiniz formatta sağlamak, tedarikçinin muhasebeyle ilgili yapısının şirketinizin yapısına benzeme sürecini doğuruyor mu?
3. Veri paylaşımına dair yasal bir düzenleme var mı?
 - a. Devlet veya Avrupa Birliği gibi kurumlar tarafından
4. Tedarikçinizin sizi örnek aldığı muhasebe uygulamaları (muhasebe süreçleri, muhasebe sistemleri vs.) var mı?
 - a. Sektör/toplum tarafından itibar gördüğünüz için
5. Sizin tedarikçinizden örnek aldığınız muhasebe uygulamaları var mı?
6. Muhasebeyle ilgili bir yenilik yaptığınızda tedarikçiniz sizi örnek alır mı?
 - a. Yeni bir sisteme geçmek, yeni bir standardı uygulamak gibi
 - b. Siz tedarikçinizi örnek alır mısınız?
7. Tedarikçinizle çalışan değişimi yapıyor musunuz?
 - a. Oryantasyon veya bir proje geliştirmek gibi amaçlarla çalışanların belirli bir süre bir arada çalışması gibi
8. Tedarikçinize eğitim veriyor musunuz?
 - a. Bunlar nelerdir ve tedarikçinizin muhasebe yapısını etkiliyor mu?
9. Siz tedarikçinizden eğitim alıyor musunuz?
 - a. Nelerdir, sizi nasıl etkiliyor?
10. Tedarikçinizden herhangi bir kuruma üye olmasını talep ettiniz mi?
 - a. Mesleki birlikler, ticaret odaları vs.
11. Tedarikçinizden çalışanlarının nitelikleriyle ilgili taleplerde bulundunuz mu?

a. İŖe alımlarda veya mevcut personel için

b. Sahip oldukları sertifikalar, ruhsat, mezuniyet, tecrübe vb. konularda

Tedarikçi Firmalara Yneltlen Sorular

1. Alıcı firmanın isteği veya baskısı sebebiyle muhasebeyle ilgili yenilikler, deėiŖiklikler yaptınız mı?

a. Muhasebeyle ilgili alıŖma süreçleri, maliyet/raporlama sistemleri, muhasebe yöntemleri, kullanılan muhasebe standartları, kullanılan muhasebe yazılımları gibi (ERP sistemleri)

b. Alıcının muhasebeyle ilgili alıŖmalarınızda kendisine benzemeniz veya alıcının sistemine entegre olmanız için talepleri, Ŗartları oluyor mu?

c. Sizce yaptığınız bu deėiŖiklikler muhasebe yapınıza alıcıyla benzer nitelikler kazandırıyor mu?

d. Alıcı, bu konuda size teŖvik ve destek sağlıyor mu? Bu teŖvikler sizi nasıl etkiliyor? DeėiŖiklikleri benimsemenize sebep oluyor mu?

2. Veri paylaŖımına dair yasal bir düzenleme (standart vb.) var mı?

a. Devlet veya AB gibi kurumlar tarafından

3. Alıcıyla muhasebe ile ilgili veri paylaŖımı yaparken muhasebe yntemlerinizle ilgili farklılıkları nasıl aŖıyorsunuz? Bu durum sizi nasıl etkiliyor?

a. Alıcının istediği gibi bir raporlama yapabilmek için muhasebe yöntem ve uygulamalarınızda herhangi bir deėiŖiklik yapıyor musunuz?

4. Alıcıdan rnek aldığınız muhasebe uygulamaları var mı?

a. Muhasebeyle ilgili alıŖma süreçleri, maliyet/raporlama sistemleri, muhasebe yöntemleri, kullanılan muhasebe standartları, kullanılan muhasebe yazılımları gibi konularda

b. Sektör veya toplumda itibar grdği için/baŖarılı bulduğunuz için

5. Alıcınızın sizden örnek aldığı muhasebe deėiŖiklikleri oldu mu?

6. Muhasebeyle ilgili bir yenilik yaptığınızda alıcınızı örnek alır mısınız?

a. Yeni bir sisteme geçmek, yeni bir standardı veya programı uygulamak gibi

b. Alıcınız sizi örnek alır mı?

7. Alıcı firmayla alıŖan deėiŖimi yapıyor musunuz?

a. Oryantasyon amacıyla alıcının size çalışan göndermesi veya bir proje geliştirmek için çalışanların belirli bir süre bir arada çalışması gibi

8. Alıcınız size eğitim veriyor mu veya eğitim aldırıyor mu?

a. Bunlar nelerdir ve muhasebe yapınızı etkiliyor mu?

9. Siz alıcınıza eğitim veriyor musunuz?

a. Bunlar nelerdir, alıcınızın muhasebe yapısını etkiliyor mu?

10. Alıcınız sizden herhangi bir kuruma üye olmanızı talep etti mi?

a. Ticaret odaları, meslek birlikleri vb.

b. Bu kurumların toplantıları, eğitimleri oluyor mu?

11. Alıcınızın çalışanlarınızın nitelikleri konusunda talepleri oluyor mu?

a. Mevcut çalışanlarınızın niteliklerini artırmak, sertifika veya eğitim almasını istemek gibi

b. Veya işe alımlarda çalışanların sahip olması gereken mezuniyet, sertifika, tecrübe gibi niteliklerle ilgili talepleri oluyor mu?

c. Bu talepleri dikkate alıyor musunuz? Sizce bu durum, şirketinizin muhasebe ile ilgili çalışmalarını etkiliyor mu? Muhasebe yapınızda alıcıyla benzer noktaları artırdığını düşünüyor musunuz?

ÖZGEÇMİŞ

Yasemin Kara, Anadolu Üniversitesi İşletme Bölümü'nden mezun olmuştur. Yüksek Lisansını Fatih Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı'nda yapmıştır. 2020 yılından beri İstanbul Aydın Üniversitesi'nde Araştırma Görevlisi olarak çalışmaktadır.

