

ibaness
International Balkan and Near Eastern
Social Sciences Conference Series
www.ibaness.org



"St. Kliment Ohridski" University - Bitola
Republic of Macedonia
www.uklo.edu.mk

International Balkan and Near Eastern Social Sciences Conference Series

PROCEEDINGS

Editors

Prof.Dr. Dimitar NIKOLOSKI

Prof.Dr. Rasim YILMAZ

Emilija MATESTA

October 28-29-30, 2016

Prilep / MACEDONIA

International Balkan and Near Eastern Social Sciences Conference Series
IBANESS Conference Series-Prilep / Republic of Macedonia

October 28-29-30, 2016

University of “St. Kliment Ohridski” Bitola, Republic of Macedonia

PROCEEDINGS

Editors

Prof.Dr. Dimitar NIKOLOSKI

Prof.Dr. Rasim YILMAZ

Emilija MATESTA



2016

Cataloging-In-Publication Data

Proceedings of International Balkan and Near Eastern Social Sciences Conference Series.
Prilep / Republic of Macedonia, October 28-29-30, 2016 / ed. Dimitar NIKOLOSKI, Rasim
YILMAZ, Emilija MATESTA.

ISBN 978-9989-695-56-8

First Printed: December-2016
University of “St. Kliment Ohridski” Bitola, Republic of Macedonia

Lojistik Sektöründe Faaliyet Gösteren Uluslararası Bir İşletme Örneğinde Maliyetleme Yönteminin İncelenmesi

Özge HABİBOĞLU¹

Teoman AKPINAR²

¹Öğretim Görevlisi, Namık Kemal Üniversitesi; Galatasaray Üniversitesi İşletme Bölümü Yüksek Lisans Öğrencisi, ohabiboglu@nku.edu.tr

²Öğretim Görevlisi, Dr., Namık Kemal Üniversitesi, teomanakpinar@windowslive.com

Özet: Lojistik, doğası gereği uluslararası boyutu olan bir faaliyettir. Bu çok ortamlı çalışma koşulları, işletmeleri birden çok yöntem ve değerlendirme ölçütü kullanmak suretiyle kendilerine yansıtılan maliyetlerin karma yapısıyla karşı karşıya bırakmaktadır. Dolayısıyla işletmeler maliyet yöntemi ve onun oluşturduğu sonuç verilerini yönetim muhasebesiyle derlerken karma biçimde tasarlanmış maliyet yöntemi kullanmak zorunda kalabilmektedir.

Bu çalışma, uluslararası piyasalarda faaliyet gösteren bir işletme örneğinde, tek bir maliyet yönteminin maliyetler yöntemleri karmasına tercih edilip edilmediğini ortaya çıkarmayı amaçlamaktadır. Birden çok piyasada küresel bazda faaliyet göstermenin ortam farklılıkları, veri farklılıkları, kur farklılıkları, değerlendirme farklılıkları, maliyet bilgisi, farklı muhasebe ölçü ve standartları içerisinde soyutlanarak ve bu bilgilerle yönetim muhasebesi karar alma sürecinin karma yöntem kullanma gereksinimi araştırılarak, uluslararası boyut kazanma potansiyeli olan işletmelerin kullanımına bir örnek sunulması hedeflenmektedir. Çalışmanın araştırması mülakat yöntemi ile yapılmıştır. Lojistik alanında faaliyet gösteren uluslararası firmanın deniz taşımacılığı alanındaki verileri toplanmıştır. Yapılan incelemede işletmenin maliyet yöntemlerinden faaliyet tabanlı maliyet yöntemini kullandığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Lojistik, Üçüncü Parti Lojistik, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Abstract: Logistics has an international dimension by its nature. These multi-climate working conditions make enterprises face with complex costs by using various evaluation criteria. Thus, enterprises sometimes have to use mixedly designed costing methods while garnering the costing methods and the results they ensue by management accounting. This paper aims to determine whether a single costing method is preferred to a mixture of costing methods or not by examining an enterprise which is active in the international market. It is aimed to give an example to companies which have a potential to do business globally, by melting the difference in climate, data, exchange rate, evaluation and the costing information in different accounting measures and standards and by researching via this information the need of the decision making process of management accounting to use mixed method.

The research of this study is made by interview method. The marine transportation data of a logistics company has been gathered. In the examination, it is identified that the company uses 'activity based costing' method.

Key words: Logistics, Third Party Logistics, Activity Based Costs

1. Giriş

Lojistik kavramı, gelişiminin kilometre taşı olan askeri literatürde olduğu kadar günümüz iş dünyasında da oldukça önemli bir yer edinmiştir. Bu kavram 20. yüzyılın başlarında çok sık kullanılmaya başlanmış ve 1960'lı yıllarda ticari literatüre girmiştir.

İşletmelerde tedarik ve lojistik sisteminin işlevi, girdileri sağlama ve bunları çıktılara dönüştürme ile ilgili tüm faaliyetleri kapsamaktadır (Ülgen ve Mirze, 2004, 291). Bu iki ana faaliyet grubu, işletmenin diğer faaliyetlerinin koordinasyonu olarak düşünülebilir.

Lojistik sisteminin amacı talep edilen ürünlerin, istenilen yerde ve istenilen zamanda müşteriye ulaştırılmasıdır. Bu süreç boyunca işletmeler, çeşitli fonksiyonlar arasındaki hammadde akışını, ürün akışını, bilgi akışını, finansal kaynak akışını ve iş gücü akışını planlar, organize eder ve kontrol eder. Bu faaliyetler göz önüne alındığında lojistik, işletmelerin rekabet edebilmesinde büyük önem arz eder, bu nedenle lojistikle ilgili alınan kararların işletmeler için hayati önemi vardır.

Lojistik yönetiminde amaç, malzeme yönetimi ve fiziksel dağıtım aşamalarının etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamak ve bu süreçlerde işletme tarafından kullanılan unsurları maliyet odaklı bir

yaklaşım ile yönetmektir. Değişen müşteri taleplerini karşılamada kritik önemi olan lojistik, stratejik kararlarda büyük önem arz eder.

Lojistik alanında yapılan çalışmalar, lojistik faaliyetleri sonucunda oluşan maliyetlerin toplam maliyetler içinde önemli bir orana sahip olduğunu, bu nedenle lojistik yönteminin seçilirken maliyet hesaplamalarının çok dikkatli yapılması gerektiğini vurgular.

2. Lojistik Kavramı

Lojistik, işletme içinden bilgi akışını ve ürün akışını sağlayan tek bir planı arayan bir yönlendirme planlaması ve bir çerçevedir. Lojistik gereken yerlere gerekli şeyleri taşıma işidir Council of Supply Chain Management Professionals (CSCMP)'ın web sayfasında yer alan tanıma göre lojistik, tedarik zinciri yönetiminin bir parçasıdır; müşteri ihtiyaçlarını karşılamak için mal ve hizmetlerin depolanmasını, çıkış noktasıyla tüketim noktası arasındaki akışını planlar, uygular, etkin ve verimli çalışmasını kontrol eder (Christopher, 2005: 4); (Long, 2003, 6); (<https://cscmp.org/about-us/supply-chain-management-definitions>, 18.03.2013).

Lojistik, malların, kişilerin ve bilginin akışının optimizasyonudur. Lojistik nesnelerin ihtiyaç duyulan yere taşınması anlamına gelebilir ancak nakliye ile aynı şey değildir. Lojistik nakliyeyi de kapsayan çok daha geniş bir kavramdır. Lojistik, nakliyeyi çevreleyen ve kontrol eden, ağ tasarımı, bilgi, ulaşım, envanter ve depolama dahil birçok faaliyetin koordinasyonunu gerektirir. Lojistik müşteri memnuniyetinin artırılması, sahip olunan kaynakların en iyi şekilde kullanılması ve işletmenin rekabet gücünün artırılması amacı ile planlama ve faaliyetlerin ayrıntılı olarak organize edilip yürütülmesidir. Literatürde lojistik faaliyetleri çeşitli şekilde sınıflandırılmıştır. Faaliyetler genel olarak, stok yönetimi, taşıma, depolama, müşteri hizmetleridir, bu faaliyetleri destekleyen faaliyetler olarak da üretim planlama, satın alma, tesis seçimi gibi faaliyetler yer almaktadır (Koban vd, 2009: 114; Long, 2003: 6; Aslan ve Karavaizoğlu, 2009: 1; Tokay vd, 2012: 78).

Long'a göre lojistiğin faydaları şunlardır:

- İşletmelerin değişen müşteri taleplerine ve yeni gelişmelere çabuk cevap verebilmesini sağlar,
- Ürün teslim süreci gibi süreç çıktı değerlerinin tutarlı olmasını, minimum düzeyde değişiklik olmasını sağlar,
- Envanter maliyetlerini aşağıya çeker,
- Mümkün olduğu zamanlarda düşük kapasiteli çok sayıda taşıma sistemi yerine bunları birleştirerek büyük kapasitelerde daha az taşıma sağlayarak ulaşım maliyetlerini düşürür,
- Nakliye kalitesini de arttırarak talep edirliliği arttırır,
- Ürünlerin sadece tesliminde değil geri toplanmasında da rol oynayarak ürün yaşam eğrisine katkıda bulunur. Bu işlev, kusurlu ürünlerin, ambalaj ve ürün atıklarının toplanıp geri dönüşüme kazandırılmasına yardımcı olur.
- Lojistiğin genel hedefi, mümkün olan en düşük maliyetle hedeflenen en yüksek müşteri memnuniyet düzeyine ulaşmaktır (Long, 2003: 7):

Yukarıda yapılan tanımlarda da görüldüğü gibi lojistik işletmelerin temel faaliyetlerini destekleyici, maliyet avantajı sağlayan ve müşterilere değer yaratan bir unsurdur. İyi planlanarak örgütlenmiş ve koordine edilen lojistik faaliyetler sonucu işletme hem değer avantajı hem de verimlilik avantajına sahip olacaktır. Tüm bu faaliyetlerin temel amacı işletmenin daha talep edilir hale gelmesi ve rekabette daha güçlü olmasıdır, etkin lojistik, müşterilerin rakip firmalara gitmesini engeller.

Globalleşen dünya düzeni ile birlikte işletmeler dünya pazarlarına açılmışlardır. Bu durum ticari faaliyetlerde rekabetin daha agresif olarak yaşanmasına neden olmaktadır. İşletmeler ayakta kalabilmek ve rekabette öne geçebilmek için stratejik tedarik zinciri işbirliklerinden faydalanmaktadır. Yaşanan gelişmeler lojistik faaliyetlerde de değişikliğe neden olmuştur. Değişiklikler lojistik faaliyetlerin nitelik ve

niceliğini değiştirmiş, lojistik faaliyetlerin maliyetini arttırmış, amaç müşteri tatmini ve rekabet avantajı olmuştur (Tokay, vd, 2012: 77).

Gelişmeler lojistik maliyetlerinin toplam işletme maliyetleri içinde önemli bir yer tutmasına neden olmaktadır. Gerek rekabet gerek müşteri memnuniyeti için işletmeler lojistik maliyetlerini ayrıntılı bir şekilde inceleyip analizini yapmalı, maliyet yaratan faaliyetlerden değer yaratmayan faaliyetlere ilişkin iyileştirme yapmalı ya da faaliyeti süreçten çıkarmalıdır.

1.1. Üçüncü Parti Lojistik (3PL)

Üçüncü parti lojistik (3PL) kavramı işletmelerin müşterilerine daha iyi ve daha ekonomik taşıma hizmeti vermek istemeleri sonucu ortaya çıkmıştır. 3PL tanımı üzerine literatürde birçok tanım yer almaktadır. Üçüncü parti lojistik, bir organizasyonda yürütülen geleneksel lojistik faaliyetlerin tamamının ya da bir kısmının dış kaynak kullanımı ile yerine getirilmesidir (Marasco, 2008: 127). İşletmeler ana faaliyetlerine odaklanmak, sabit maliyetlerini değişken maliyete dönüştürerek maliyetleri azaltmak, lojistikte uzman bir işletmeden yararlanmak gibi avantajlarından dolayı “üçüncü parti lojistik (3PL)” hizmetini alırlar. 3PL, işletmenin daha önce bahsedilen lojistik faaliyetlerini gerçekleştirmek için yabancı firmaları kullanmasıdır. 3PL sağlayıcıları, işletmelere müşteri hizmetlerini geliştirmek, rekabette daha etkin olmak ve varlıkları ortadan kaldırmak için bir fırsat sağlar. 3PL, bir organizasyon içinde yürütülen geleneksel lojistik faaliyetlerin hepsinin ya da bazılarının yabancı işletmeler kullanılarak yürütülmesidir. 3PL, bir şirketin lojistik fonksiyonlarının tamamını veya bir kısmını gerçekleştiren bir yabancı işletmedir. Bir 3PL sağlayıcı, taşıyıcı adına lojistik aktiviteleri yönetir, kontrol eder ve stok yenileme, depo yönetimi, sevkiyat konsolidasyonu, taşıyıcı seçimi ve doğrudan ulaşım hizmetleri gibi faaliyetleri yerine getirir (Liu ve Lyons, 2010: 547; Lieb, 1992: 29; Coyle vd, 2003: 425; Govindan vd, 2012, 205).

Berglund vd., operasyonel aktivitelere ek olarak tedarikçilerin yönetim desteğinin ve iş ilişkisinin süresinin önemini de vurgulamıştır. Berglund’a göre 3PL, lojistik, servis sağlayıcısı tarafından nakliyeciyi adına üstlenilen ve taşıma ile depolamanın yönetimi ve gerçekleştirilmesinden oluşan aktiviteler bütünüdür ve envanter yönetimi ile ürünlerin yerleştirilmesi, takip edilmesi ve hatta tedarik zinciri yönetimi de 3PL’nin içine katılabilir. (Berglund vd, 1999:59). Murphy ve Poist (1998: 26), 3PL’de, süreyi ve 3PL’nin kazan-kazan doğasını, hizmeti özelleştirmenin (kişiselleştirmenin) mümkün olmasını ve daha çeşitli lojistik hizmetinin varlığını vurgular. Bask, 3PL’yi “Daha etkili ve verimli bir süreç yakalamak adına, kısa veya uzun vadeli bir ilişki içinde, basitten özelleştirilmiş seçeneklere kadar lojistik servislerinin sunulduğu, üçüncü parti lojistik tedarikçileri ile tedarik zinciri arasındaki ilişkiler” olarak tanımlamaktadır (Marasco, 2007: 128)

1.2. Üçüncü Parti Lojistik (3PL) Uygulamasının Avantaj ve Dezavantajları

İşletmelerin ekonomik müşteri çözümleri, düşük maliyet ve karlılıkta artış için başvurdukları 3PL’in sayılan avantajlarının yanında bazı dezavantajları da bulunmaktadır. Söz konusu avantajları ve dezavantajları karşılaştırarak, lojistik faaliyetlerin dış kaynak yolu ile yürütülmesinin yararlı olup olmadığını anlamak için firma lojistik maliyetlerini hesaplamak zorundadır (Vasiliauskas ve Jakubauskas, 2007:70).

Avantajları:

- Ölçek ekonomisi (Büyük tır filoları, büyük depolar vb) ve maliyetleri düşürerek karı artırmayı sağlayan birlikte üretme ekonomisi
- Yatırım maliyetlerinde ve finansal risklerde düşüş (Lojistik aktivitelerin taşere edilmesi ile pahalı lojistik araç, depo ve ekipmanlarına yatırımın ortadan kalkması)

Dezavantajları:

- 3PL sağlayıcısı ile güvenilir ve maliyet etkin bir ortaklık kurmanın zorluğu (Doğru servis sağlayıcının seçilmesi ve uygun bir kontrat imzalanması – işlem maliyetlerinde artış).

2. Lojistikte Maliyet Hesaplaması Ve Maliyet Muhasebesindeki Yeri

İşletmelerin etkin ve verimli bir lojistik yönetimine sahip olabilmeleri için gerekli tüm maliyet bilgilerine doğru bir şekilde ulaşmaları ve bu bilgileri de doğru şekilde kontrol edip, yönetmeleri gerekir. Lojistik maliyetler stok yönetimi, taşıma, depolama, müşteri hizmetleri, planlama, satın alma, tesis seçimi gibi süreçleri içeren masrafları kapsamaktadır. Lojistik açısından maliyet, lojistik faaliyetlerin yerine getirilmesi sırasında katlanılan tüm doğrudan-dolaysız (direkt) ve dolaylı (endirekt), sabit ve değişken nitelikli maliyetlerdir (Tokay vd, 2012:6). Lojistik faaliyetler esas alınarak temel lojistik maliyet kalemleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Taşıma maliyeti,
- Depolama maliyeti,
- Elleçleme maliyeti,
- Sipariş işleme ve bilgi yönetimi maliyeti,
- Stok yönetimi maliyeti,
- Diğer lojistik maliyetlerdir (Tokay vd, 2012: 80).

Yönetimde alınan stratejik hemen hemen her kararın maliyet odaklı olduğu günümüz şartlarında, işletmeler arasında yaşanan rekabette maliyet yönetimi işletmelerin en önemli yönlerinden biri haline gelmiştir. Maliyetlerin etkin yönetimi, işletmelerin maliyetlerini düşürerek karlılıklarını arttırmalarını, ekonomik hizmetler sunarak müşteri memnuniyeti düzeyini yükseltmelerini ve rekabet avantajı elde etmelerini sağlar.

Maliyet verileri operasyonel, stratejik ve finansal olarak işletmelerde çok önemli bir yer tutmaktadır. İşletmelerde lojistik maliyetlerinin açık bir şekilde ölçülebilmesi için direkt maliyetlerin belirlenmesi, mamul miktar ilişkisinin daha iyi anlaşılması, maliyetleri azaltma olanaklarının belirlenmesi, yeni teknoloji yatırımlarının tespit edilmesi ve maliyetlere daha çok önem verilmesi gerekmektedir. İşletmenin üretim, yönetim, pazarlama, araştırma-geliştirme ve finansman gibi bölümleri içinde gizli olarak yer alan lojistik maliyetlerin muhasebesi ve kontrolü işletme içinde girdi sürecinde entegre lojistik yönetimi ile etkin bir şekilde gerçekleştirilir Entegre lojistik yönetimi için bazı faktörlerin bilinmesi gerekir (Aslan ve Karavaizoğlu, 2009: 67; Demir, 2008: 50-51):

- İşletmenin maliyet sürücülerini belirlemek,
- Maliyet sürücülerin sebep ve sonuçlarını belirlemek,
- Maliyet sürücülerinin etkileşimini ölçmek,
- Lojistik ile hizmet kriterleri arasındaki bağları görmek,
- Tüm bu faktörleri ayrı ayrı ve birlikte değerlendirmektir.

Belirlenen faktörlerden elde edilen bilgiler işletmenin muhasebe bilgi sistemi içerisinde değerlendirilir, bu nedenle ihtiyaç duyulduğunda maliyet bilgilerine ulaşılabilinecek şekilde tasarlanan bir muhasebe bilgi sistemi lojistik yönetimi için çok faydalıdır.

İşletmeler için lojistik faaliyetlerin giderek daha önemli hale gelmesi, maliyet muhasebesinde de lojistik faaliyetlerine ilişkin kalemlerin önemini artırmıştır. Maliyet muhasebesi, hem yönetim hem de finansal muhasebeye bilgi sağlar. Maliyet muhasebesi işletme içi maliyet verilerinin derlenmesi, sınıflandırılması, kayıt edilmesi, analiz edilmesi ve bu bilgilerin karar vermede kullanılmak üzere raporlanmasını kapsar (Hacırüstemoğlu, 2000:5). Lojistik maliyetlerin hesaplanmasında birden fazla maliyet yöntemi bulunmaktadır. Ancak bu çalışmada seçilen işletmede faaliyet tabanlı maliyet yöntemi uygulandığı için sadece faaliyet tabanlı maliyetleme konusuna değinilecektir.

2.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Faaliyet tabanlı maliyetleme, faaliyetlerin, kaynakların ve maliyet taşıyıcılarının maliyet ve performansını ölçen; kaynakları faaliyetlere, faaliyetleri maliyet taşıyıcılarına - kullanımlarını baz alarak - yükleyen, maliyet dağıtım anahtarının faaliyetle olan bağlantısını tanıyan bir yöntemdir. Bu tekniğin temel mantığı, faaliyetlerin belirli maliyetlerle yerine getirildiği, mamul ve müşterilerin farklı oranlarda faaliyet tükettiği esasına dayanır. Sistem, ürün ve hizmet üretimi ve müşteriye teslimi için yapılan organizasyonel harcamaları kaynaklara bağlayan aktivitelere dayanır ve hangi aktivitelerin hangi hizmet departmanının kaynaklarıyla yapıldığını sormakla başlar. Faaliyet tabanlı muhasebe, işletmelerin karar verirken muhasebe bölümlerinin geleneksel maliyetleme yöntemleriyle elde ettikleri bilgileri kullanması ancak bu bilgilerin doğru karar almayı engellemesi nedeniyle ortaya çıkmıştır. Faaliyet tabanlı maliyetlemenin geleneksel maliyetlemeden farkı giderlerin mamuller için değil, faaliyetler için oluşturulması, böylece giderlerin önce faaliyetlere yüklenmesi ve her bir faaliyetin giderinin hesaplanmasıdır (Demir, 2008: 55,57; Aslan ve Karavaizoğlu, 2009: 68; Atkinson vd, 2004, 127).

Faaliyet tabanlı maliyetlemenin uygulama alanları ise şunlardır:

- Üretim, satın alma ve dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet kararları,
- Yeni üretim tekniklerinin değerlendirilmesi,
- Yeni mamul tasarımı ve mamul geliştirilmesi,
- Sürekli iyileştirmeyi destekleyen bilgilerin üretilmesi,
- Başarı değerlendirilmesi,
- Davranışsal değişim,
- Toplam üretim süresinin kısaltılması,
- Müşteri maliyetlerinin ölçülmesidir (Tokay vd, 2012: 128).

Çalışmaya konu olan işletme örneğindeki gibi, 3PL servis sağlayıcılarında bu sistem kullanılarak yapılan faaliyetlere göre maliyetler dağıtılır ve tedarik zincirinin her aşaması analiz edilir. Lojistik, faaliyet tabanlı maliyetlemenin tüm girdi zincirine yayılmasını sağlayarak gereksiz faaliyetlerin kaldırılmasını ve işletmenin gerektiği gibi önem vermediği aslında önemli olan faaliyetlere yönelmesini sağlar (Demir, 2008: 61).

3PL işletmelerin lojistik maliyetlerini hesaplamak için kullanabilecekleri verileri toplamaları için geliştirilen teknikler şunlardır (Demir, 2008: 62).

- Çalışanların gerçekleştirdiği faaliyetleri incelemek,
- Çalışanların gerçekleştirdiği her faaliyette harcadıkları zamanı belirlemek,
- Veri toplamak için soru listesi hazırlamak ve kullanmak,
- Son olarak en çok zaman alan faaliyet ya da faaliyetlerin nasıl gerçekleştiğini belirlemek için uzmanlar arasında panel düzenlemektir (Demir, 2008: 62).

İşletmeler lojistik faaliyetlerin analizi sayesinde maliyetlerini belirleyebilir, ancak bu maliyetlerin karar almada güvenilir bir şekilde kullanılabilmesi için kesin ve ölçülebilir hale getirilmesi gereklidir. Lojistik maliyetlerine ait veriler işletmenin birçok fonksiyonundan toplanmalıdır, faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi lojistik faaliyetleri analiz ederek karar vericilere hem gerekli olan bilgiyi, hem de yapılan analiz sayesinde işletmelere kaynak ve zaman tasarrufu sağlayarak performanslarını arttırmalarını sağlar.

3. Araştırma

3.1. ABC Lojistik Hakkında

1900'lü yılların ortalarında Türkiye'de kurulan şirket önceleri uluslararası taşımacılık alanında faaliyet göstermiştir. 1900'lerin sonunda ise denizcilik ve nakliyat konularında uzmanlaşmaya başlamıştır.

ABC Lojistik, deniz, kara, demir ve havayolu taşımacılığı ile entegre ederek sunduğu lojistik hizmetlerinden acenteciliğe, armatörlükten liman işletmeciliğine, gemilere yakıt ikmalinden otomotive, sigorta hizmetlerinden bilgi sistemlerine ve kruvaziyer turizmne kadar birçok alanda faaliyet göstermektedir.

Türkiye'de dünya çapında faaliyet gösteren 9 armatörün bazılarıyla ortaklık, bazılarıyla ise temsilcilik ilişkisi içindedir. Ayrıca Avrupa'nın en büyük karayolu ve demiryolu taşımacısı "A" ile 1995 yılından beri ortaklığı sürmektedir.

Dünya çapındaki armatörlerin acenteliğini yaparken diğer taraftan 1996 yılında gemi filosunun temellerini atan ABC Lojistik'in deniz ticaret filosu bugün Türk bayraklı 27 gemisi ile Türkiye'nin en önemli konteynır gemi filosudur. Filosunda ayrıca 5 tane Türk bayraklı yakıt ikmal tankeri bulunmaktadır. Yakıt ikmal tankerleri, 2006 yılında kurulan ABC Lojistik Petrol tarafından Akdeniz ve Karadeniz limanları başta olmak üzere dünya limanlarında armatör gemilerine hızlı ve güvenilir yakıt ikmal operasyonlarında kullanılmaktadır.

Türkiye'de özel sektördeki ilk Türk bayraklı konteynır hat taşımacılığını gerçekleştirmek amacıyla ABC Lojistik Konteynır Taşımacılık (ABC Lojistik Line) şirketi 1996 yılında kurulmuştur. ABC Lojistik Line, Akdeniz ve Karadeniz'de ABC Lojistik filosundaki Türk bayraklı konteynır gemileri ile düzenli hat servisi vermektedir. ABC Lojistik hizmetleri grubu, farklı faaliyet alanlarındaki 5 şirketini tek bir hedef doğrultusunda birleştirerek entegre lojistik hizmet zinciri sunmaktadır.

ABC Lojistik, dünya çapına yayılmış acente ağı ve teknolojik altyapısı ile müşterilerine denizyolu taşımacılık ihtiyaçlarına uygun çözümler üretmektedir. ABC Lojistik, hem limandan limana, hem kapıdan kapıya, standart ve özel ekipman hizmetleri sunmaktadır. Ayrıca müşterilerinin talep ve ihtiyaçlarına göre, sigorta hizmeti de sunarak müşterilerinin mallarını, lojistiğin her sürecinde hasara karşı teminat altına almaktadır. ABC Lojistik'in faaliyet alanları şöyle belirtilebilir:

- Denizyolu İthalat
 - Full konteynır taşımaları (FCL)
 - Parsiyel taşımalar (LCL)
- Denizyolu İhracat
 - Full konteynır taşımaları (FCL)
 - Parsiyel taşımalar (LCL)
- 3. ülke taşımaları (Cross shipment)
- Açık yük (bulk) taşımaları
- Özel ekipman ile yapılan taşımalar

4. Bulgular

Üçüncü parti lojistik hizmeti veren uluslararası işletmeden mülakat yöntemi ile maliyetleme yöntemi hakkında veri toplanmıştır. İşletmenin yöntemi incelenerek maliyet yöntemlerinden sadece birini, faaliyet tabanlı maliyet yöntemi kullandığı belirlenmiştir.

Söz konusu işletme deniz taşımacılığı yapmaktadır, sabit maliyetler dikkate alınmayarak genel üretim giderleri üzerinden sefer maliyeti hesaplanmakta, bunun sonucunda limanlar arası sefere karar verilmektedir.

İşletme maliyetlerini 4 başlık altında incelemektedir:

1. Taşıma yapacak geminin yıllık maliyeti
2. Gemide taşınacak konteynırın maliyeti
3. Acente maliyeti
4. Görünmeyen maliyetlerdir.

Bu başlıkların ayrıntılarını sırasıyla açıklamak gerekmektedir:

1. Taşıma yapacak geminin yıllık maliyeti:

Gemi maliyeti hesaplanırken dikkate alınan kalemler yakıt, liman maliyeti ve gemi kirasıdır. İşletme sefere çıkacak gemi sayısına karar verirken öncelikle sefer süresine bakmakta ve nakliye sırasında boş gün kalmaması için gereken gemi sayısı kararlaştırmaktadır. Gemi sayısı kararlaştırılırken değişken maliyetler göz önüne alınmaktadır:

Geminin yakıt maliyeti: Bir geminin daha hızlı seyretmesine ancak sonucunda yüksek yakıt tüketmesine ya da geminin daha yavaş seyreterek sefere bir gemi daha fazla katılmasına karar vermektedir. Gemiler seyir süresince yakıtı daha ucuz olan limanlara uğrayarak yakıt takviyesi yapmaktadır.

Kiralama maliyeti: Gemiler işletmenin bünyesinde bulunan başka bir şirketten veya dışarıdan piyasa rayıç bedeli üzerinden kiralanmaktadır.

Liman maliyeti: Gemilerin yanaşacakları limandan limana göre değişen bir maliyet kalemidir. Limana yaklaşma süresi, limanda yapılan faaliyetler ve limanda bekleme süresine göre maliyetler değişmektedir.

2. Gemide taşınacak konteynırın maliyeti:

Söz konusu işletme yüklerini konteynırlarda taşımaktadır. Konteynırlar leasing ile kiralanmaktadır. İşletme tahmin edilen kapasitenin üstünde konteynıra sahip olarak olası talep dalgalanmalarını karşılamayı hedeflemekte ancak bu arada boş konteynır maliyetine de katlanmaktadır. Konteynırların maliyeti hesaplanırken aşağıdaki kalemler dikkate alınmaktadır:

- Yıllık leasing maliyeti
- Ekipman maliyeti
- Liman maliyeti
- Taşıma maliyeti
- Depo maliyeti

Yukarıdaki kalemler her liman için standart olmayıp faaliyet gösterilen pazardaki duruma göre birim maliyet değişmektedir.

3. Acente maliyeti:

İşletmenin bazı limanlarda kendi acentesi olmakla beraber bazı limanlarda yabancı acentelerle çalışmaktadır. Her iki durumda da navlun komisyonu ve demoraj komisyonuna katlanmak zorunda kalmaktadır.

4. Görünmeyen maliyetler:

Yukarıda sayılan maliyetler işletmenin görülen maliyetleri olarak ele alınmaktadır. Görünmeyen maliyetleri ise ekonomik dinamikler, siyasi olaylar, hava durumu, sigorta, terör gibi kalemler oluşturmaktadır.

İşletme birim maliyeti oluştururken sabit maliyetleri dikkate almamakta, maliyetleri aşağı çekmek için ölçek ekonomisinden ve teknolojiden yararlanmaktadır.

5. Sonuç

Lojistik süreci birçok faaliyetin planlanması, koordine edilmesi, yürütülmesi ve kontrol edilmesine bağlıdır. İşletmeler söz konusu faaliyetleri yönetirken birçok maliyet türüne katlanır. İşletmelerin doğru karar almalarını sağlayan, katlanmak zorunda kaldıkları maliyetlere ilişkin doğru bilgiler elde etmeleridir. Doğru bilgiler ise etkin bir muhasebe sistemi ile gerçekleşir. İşletmenin faaliyet şekline göre seçmesi gereken maliyet yöntemi, işletmenin yüksek müşteri tatmini, düşük maliyet ve yüksek karlılık sağlayarak sürdürülebilir rekabet avantajı yakalamalarını sağlar.

Bu çalışmada üçüncü parti lojistik hizmeti sağlayan işletme için en uygun maliyet yöntemi faaliyet tabanlı maliyetlemedir. İşletme faaliyetlerini gerektiği gibi analiz etmiş, her biri için maliyet tablolarını hazırlamıştır. Konusunda uzmanlaşmış, gerekli ve doğru muhasebe bilgilerine ulaşan işletme doğru lojistik kararları alırken, müşterilerine de optimum hizmet sağlamaktadır.

Kaynakça

- Aslan, S. ve Karavaizoğlu S. N. (2009). “Maliyet Tabanlı Lojistik Yönetimi” Öneri.32 (2009): 61-71.
- Atkinson, Anthony A., Kaplan, Robert S. ve Young, S. Mark (2004) Management Accounting. New Jersey: Pearson Education International.
- Berglund, M.; Laarhove, P.V.; Sharman,G.; Wandel, S. (1999). “Third-Party Logistics: Is There A Future?” The International Journal of Logistics Management 10 (1999),s. 59–70.
- Chopra, Sunil ve Meindl, Peter (2007). Supply Chain Management, Strategy, Planning and Operation. New Jersey: Pearson Education
- Christopher, Martin (2005). Logistics and Supply Chain Management. Great Britain: Pearson Education Limited.
- Coyle, Bardi ve Langlay (2003). The Management of Business Logistics—A Supply Chain Perspective. Mason: South-Western Publishing.
- Craighead, W. C.; Hanna,J.B; Gibson,B.J; Mereddith,J.R. (2007) “Research Approaches in Logistics Trends and Alternative Future Directions” The International Journal of Logistics Management 18 (2007), s. 22-40.
- Demir, Volkan (2008). Lojistik Yönetim Sisteminde Maliyet Hesaplaması. İstanbul: Nobel Yayınevi.
- Fang, Yuan ve Ng, S. Thomas. (2011). “Applying Activity-Based Costing Approach for Construction Logistics Cost Analysis” Construction Innovation.11 (2011): 259-281.
- Govindan, K.; Palaniappan,M.; Zhu,Q.; Kannan, D. (2012). “Analysis of Third Party Reverse Logistics Provider Using Interpretive Structural Modeling” International Journal of Production Economics 140 (2012), s. 204-211.
- Hacıüstemoğlu, R. (2000). Maliyet Muhasebesi. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Islam, D.M.Z.; Maier,J.F.; Aditjandra, P.T; Zunder,T.H.; Pace,G. (2013) “Logistics and Supply Chain Management” Research in Transportation Economics 41 (2013), s. 3-16.
- Koban, E., Fırat, Z., Keser, H. Y. (2009). “Küresel Rekabette Lojistik Olgusunda Yeni Yaklaşımlar ve Türkiye’de Lojistik Hizmet Sunan İşletmelerin Yapısal Özellikleri” Öneri 31 (2009): 113-124
- Lieb, Robert C. ve Bentz, Brooks A. (1992). “The Use of Third-Party Logistics Services by Large American Manufacturers” Journal of Business Logistics.13 (1992): 29–42.
- Liu, Chiung-Lin ve Lyons, Andrew C. (2011). “An Analysis of Third Party Logistics Performance and Service Provision” Transportation Research.47 (2011): 547–570.
- Long, Douglas (2003). International Logistics Global Supply Chain Management. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers.
- Lutitsky, I. Drazic ve Dragija, Martina. (2012). “Activity Based Costing As A Means To Full Costing –Possibilities and Constraints for European Universities” Management.17 (2012): 33-57.
- Marasco, Alessandra (2008). “Third Party Logistics: A Literature Review” International Journal of Production Economics.113 (2008): 127-147.
- Murphy, Paul R. ve Poist, R. F. (1998). “Third-Party Logistics Usage: An Assessment of Propositions Based On Previous Research” Transportation Journal.37 (1998): 26–35.
- Schulze, M., Seuring, S. ve Ewering, C. (2012) “Applying Activity-Based Costing In A Supply Chain Environment” International Journal of Production Economics 135 (2012): 716–725.

- Somapa, S., Cools, M. ve Dullaert, W. (2012) "Unlocking The Potential of Time-Driven Activity-Based Costing for Small Logistics Companies", *International Journal of Logistics Research and Applications: A Leading Journal of Supply Chain Management* 15:5 (2012): 303-322.
- Tokay, S. H.; Deran, A; Ceran,Y.; Demir,V. (2012). *Lojistik Maliyetleri ve Raporlama I*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Ülgen, H. ve Mirze, S. K. (2004). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*. İstanbul: Literatür Yayıncılık.
- Varila, M., Seppanen, M. ve Suomala, P. (2007). "Detailed Cost Modelling: A Case Study In Warehouse Logistics" *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management* 37 (2007): 184-200
- Vasiliauskas, A. Vasilis. ve Jakubauskas, Grazvydas. (2007). "Principle and Benefits of Third Party Logistics Approach When Managing Logistics Supply Chain" *Transport*.22:2 (2007): 68-72.
- <https://cscmp.org/about-us/supply-chain-management-definitions>, Erişim:18.03.2013.