



## Toplam Kalite Yönetiminin Muhasebe Eğitimi Uygulanması \*

Ali Erbaş\*\*  
Figen Kolak\*\*\*

**Özet:** Günümüzdeki rekabet koşullarında şirketler ilgilerini; maliyetleri azaltırken veya satışları arttırırken, somut müşteri yararları üreten önlemler üzerine odaklanmaktadır. İsrar edilen zaman ve kaynaklar, şirketlere büyük para kayıplarına mal olmaktadır. Hurda veya ürün üzerinde yeniden çalışma gibi düşük kaliteli ürün ve üretim süreçlerine ilişkin maliyetler ve müşteri kayıpları, kalitenin maliyeti olarak adlandırılırlar. Kalitenin maliyetini azaltmak için, toplam kalite yönetiminin benimsenmesi gerekmektedir. Toplam kalite yönetimi kapsamlı bir yönetim yaklaşımı olarak, sunulan malların ve hizmetlerin hedeflenen kalitesinin artırılması için örgütsel faaliyetlerin devamlı olarak iyileştirilmesi üzerine yoğunlaşmaktadır. Şirket, performans standartlarını, müşterinin kendisi için neyin önemli olduğuna göre belirlemektedir. Böylece, ürün mühendisleri, muhasebeciler veya pazarlama çalışanları için ne önemli olduğu etkili olamayabilmektedir. Bu heyecan verici ve mantıklı fikir, insanların performansını ölçen ve onu rapor eden muhasebecileri etkilemektedir. Makalede, TKY analiz edilmekte ve muhasebe sahasında nasıl uygulanabileceği konusu tartışılmaktadır. Eğitim ve özellikle muhasebe eğitimi incelenmekte ve muhasebe eğitiminde uygulanabilecek teknikler vurgulanmaktadır.

**Abstract:** In today's competition conditions companies focus their attention on measures that produce tangible consumer benefits while lowering costs or increasing sales. Wasted time and resources cost companies enormous amounts of money. The costs related to poor-quality products and production processes, such as scrap, rework, and loss of customers are named as cost of quality. In order to decrease the cost of quality, total quality management approach must be adopted. Total quality management is a comprehensive management approach focusing on the continuous improvement of organizational activities in order to increase the required quality of the goods and services supplied. Customer determine

the company's performance standards according to what is important to him or her. Therefore not necessarily what is important to product engineers, accountants or marketing people. This exciting and sensible idea affects accountants who measure and report on people's performance. In this article, TQM is analyzed and how it can be implemented in accounting area is discussed. Training and specially accounting training is elaborated and the techniques that can be implemented in accounting education are stressed.

## 1. GİRİŞ

Bir işletme, çevredeki değişimlere ayak uydurabilmek için müşteriye yönelik kalite odaklı olmak zorundadır. Yenilikler sonucu çevre sürekli olarak değişmektedir. Bu yönüyle TKY değişim araçlarından biridir. Değişim, yeniden yapılanma değildir. Çünkü, yeniden yapılanmanın temelinde köklü değişimler veya mevcut sistemi ikame edecek daha güncel sistemin kurulması vardır. TKY'de ise, gelişme, çevreye uyum, iyinin ve mükemmelin topyekün aranması, müşterilerin değişen beklentilerinin karşılanması, artan uluslararası rekabet gibi faktörler dikkate alınarak kısa aralıklarla ve sürekli iyileştirmeye yönelik bir araç ve yönetsel bir bakış açısıdır. Bu yaklaşımda başarılı olmanın koşulları, değişime açık olmak, değişimi benimsemek ve sürekliliği sağlamak olarak ifade edilebilir. Başka bir deyişle TKY, sürekli iyileştirmeye müşteri mutluluğunu ve tatminini esas alan bir yaşam tarzıdır. Bu noktada kaliteye yeni anlamlar yüklenmiştir. Artık kalite; ürünün veya hizmetin bir takım özelliklere sahip olması değil, müşteri isteklerinin tatmin düzeyi olarak ifade edilmeye başlanmıştır (Maher-Deakin, 1994, 12).

TKY yaklaşımı, iletişim, sürekli iyileştirme, eğitim, katılım gibi kavramlar üzerine odaklanmaktadır (Mathis-Jackson, 1997, 5). Bunun için örgütte sürekli öğrenme ortamı sağlanarak, elde edilen birikimler örgütsel kaynaklara sistematik bir şekilde yansıtılmaktadır. Teknoloji olarak somutlaşan bilgiler, iş süreçlerine uygulandığında ilerleme kaydedilir. Ancak, asıl olan insanın iş sürecine kattığı değer olup, bu katkı gerçek farkı yaratır (Dilworth, 1992, 607). Eğitimli, motivasyonu yüksek çalışanların müşteriye mükemmel hizmet peşinde olmalarının getireceği üstünlük, TKY'nin temel hedefidir. TKY uygulamalarındaki gelişmeler işletmelerde insan kaynakları (İK) uzmanlarının, işletme içi danışmanlık görevinin önemini arttırmıştır. Bu durum örgütsel hareketliliğin yaygınlaşmasına yol açmıştır (Cardy-Dobbins, 1996, 5-20).

\*Bu makale Türkiye XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu'nda bildiri olarak sunulmuştur.

\*\* Prof.Dr.,Osman Gazi Üniversitesi.

\*\*\* Muğla Üniversitesi

### 1.1. TKY'nin Tanımı ve İlkeleri

TKY yaklaşımı, üretilen mal ve hizmetlerin yanında, süreçleri bir bütün olarak algılayarak yönetimin kalitesini ve verimliliğini devamlı olarak arttırmayı amaçlar. Konu ile ilgili olarak yapılan tanımlamalar şöyle sıralanabilir.

TKY, sürekli iyileştirme ile müşteri tatminini esas alan bir yaşam biçimidir(Akın, 1998, 3). TKY, uzun vadede müşteri tatminine, işletmenin başarısına, kendi çalışanına ve toplumuna avantajlar sağlamaya çalışan, kalite üzerinde yoğunlaşan ve katımlı yönetime dayanan bir yönetim modelidir (Efil, 1996, 29).

Müşteri odaklı bir sistemi hedefleyen TKY, müşteri beklentilerini herşeyin üzerinde tutar. Müşteri tarafından tanımlanan kaliteyi, mal ve hizmet üretiminin her aşamasına odaklayan bir yönetim şeklidir. TKY, üst yönetimin desteğinin alınması, kalite yönetimine ait eğitim faaliyetlerinin her alan ve düzeyde yürütülmesi, kalitenin sürekli olarak geliştirilmesi ve kalite kontrol çemberleri (KKÇ) içinde insan kaynaklarının kalite geliştirme faaliyetlerine katılımının sağlanması ile ilgili tüm çalışmaları kapsar (Demirci, 1998).

TKY, örgütün işlevleri ve sonuçları yerine süreçler üzerinde odaklaşan, insan kaynaklarının niteliklerinin artırılmasına, yönetim kararları için sağlıklı veri-bilgi toplanmasına ve analiz edilmesine dayanan tüm maddi ve sosyal (insan) kaynakları bir bütün olarak ele alan bir yaklaşım olarak tanımlanabilir (Ersen, 1997, 20).

TKY'nin daha geniş olarak tanımlanması yapılacak olursa; TKY, müşterilerin memnuluk duyarak satın alacakları mal ve hizmetlerin tasarımı, üretimi, pazarlanması, satış sonrası hizmet maliyetlerinin atılması ve bu hedeflere ulaşmak üzere, üst yönetimden en alt kademeye kadar örgütün bütün birimlerinin (üst yönetim, merkez bürosu fabrikalar, üretim, tasarım, teknik araştırma, idare, muhasebe, malzeme, ambar, satış, personel, endüstri ilişkileri ve genel işler) birlikte çalışmalarına dayanır. Şirketin bütün birimleri, işbirliğini kolaylaştıracak sistemleri yaratmak, standartları hazırlamak ve uygulamak için çaba harcamalıdır. Bu da ancak, istatistik, teknik metodlar, standartlar, kurallar, bilgisayar yöntemleri, otomatik kontrol, cihaz kontrolü, ölçü kontrolü, yönelem araştırması gibi teknik bilgilerin tam olarak kullanılması ile başarılabılır (Erbaş, 1966).

TKY'nin özünde müşteri odaklılık vardır. Her örgütte olduğu gibi müşteri odaklılık, örgütsel faaliyetler değerlendirilirken ve analizi yapılırken müşterilerin ihtiyaçlarının ve beklentilerinin karşılanması esastır (Pegels, 1995, 29-38).

TKY çalışmalarında ilk adımı atanlardan biri olan Deming, 14 ilke üzerinde durmuştur (Kobu, 1994, 484-485; Ersöz, 1994, 21-22; Özdemir, 1995, 217):

- i. Rekabet gücünü arttırmak, iş hayatında kalabilmek ve iş yapabilmek için mal ve hizmetlerin kalitesini geliştirmeye yönelik işbirliği sağlanmalıdır.
- ii. Sürekli iyileştirme esas alınarak alışlagelmiş gecikme, hata payı, hatalı malzeme-işçilik, elimine edilmelidir. Yönetim bu konuda sorumluluklarını öğrenmeli ve gerekli değişiklikler için önderlik yapmalıdır.
- iii. Kaliteyi sağlamak için muayene yapmaktan vazgeçilmelidir. Kalite, muayene gereksinimini ortadan kaldırmak üzere istatistiksel verilere dayanarak, sürecin her noktasında adım adım oluşturulmalıdır.
- iv. İş dağıtımını fiyat bazında yapmak yerine maliyetler en aza indirilmelidir. Her kalem mal için karşılıklı bağlılık ve güven esasına dayalı tek tedarikçi sisteme doğru ilerlemelidir.
- v. Mal ve hizmet üreten sistemler sürekli olarak ve sonsuza kadar geliştirilmelidir. Böylece kalite ve verimlilik gelişirken maliyetler devamlı olarak azalacaktır.
- vi. Çalışırken öğrenme-eğitilme olanağı sağlanmalıdır.
- vii. Önderlik anlayışı ön plana çıkarılmalıdır. Önderin amacı, insanların, makinaların ve aletlerin daha iyi çalışmasını sağlamak için yardımcı olmaktır.
- viii. Korku ortadan kaldırılmalıdır. Böylece herkes şirket için daha etkin bir şekilde çalışabilecektir.
- ix. Bölümler arası engeller kaldırılmalıdır. Çalışanlar, araştırma, tasarım, üretim ve satış faaliyetlerinde yaşanabilecek problemleri önceden görmeleri için takım çalışmasını esas almalıdırlar.
- x. Sloganlardan, çalışanlara baskı yapmaktan ve onlardan kopuk verimlilik anlayışından uzaklaşılmalıdır. Çünkü, işi iyi bilen işi yapandır.
- xi. Üretim bölümlerindeki kotalar, rakamsal hedefler kaldırılmalı, yerine ekip önderliği seçilmelidir.
- xii. Elde edilen başarılar ekibe ve örgüte maledilmeli, bunu engelleyici faktörler elimine edilmelidir.
- xiii. Çalışanların kendilerini eğitmesi ve geliştirmesi konusunda tepeden inme programlar yerine kendilerini geliştirmelerine ortam sağlanmalıdır.
- xiv. Değişim insan kaynaklarının görevidir. Bunun için herkes yeni felsefeye geçiş için hazır olmalıdır.

Yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı gibi; TKY, şirketlerin hayatiyetini sürdürme, karlılık ve rekabet gücü unsurlarını ekip anlayışıyla belirleme, kalitenin

sürekli geliştirilmesini sağlama özelliklerine sahip çağdaş bir yönetim felsefesidir. TKY, örgüt kültüründe topluca bir değişikliği gerektirir. Böylece tüm çalışanların, süreçlerin, üretim faktörlerinin ve çıktılarının bütünleşik halde ele alınarak ve 'sürekli iyileştirme'(kaizen) anlayışını kuruluşa yerleştirmek suretiyle rekabet gücünün artırılmasına çalışılır. Sonuç olarak TKY, uygulama boyutundan çok düşünmeyi ve tartışmayı ön plana çıkaran, beraberinde sıfır hatayı hedefleyen bir yaklaşım olarak karşımıza çıkmaktadır(Reger, 1994, 565-584).

### **1.2. Tarihi Gelişim Sürecinde Toplam Kalite Yönetimi**

II. Dünya Savaşı'ndan sonraki yıllarda, teknolojiye meydana gelen hızlı değişim üretim sürecinin karmaşıklaşmasına yol açmıştır. Bu durum, kontrol edicilerle karar alıcılar arasındaki koordinasyon ve geri besleme mekanizmasının oluşturulması zorunluluğunu ortaya çıkararak TKY anlayışı ve felsefesinin hayata geçmesine neden olmuştur. Böylece kalite kontrolü, tedarikden başlayarak tasarım, ara girdiler, dönüşüm süreci ve son çıktı aşamalarını kapsayacak biçimde geliştirilmiştir (Tekin, 1996, 71).

TKY anlayışının temellerini çağdaş düşünce ustalarından olan Deming, Juran ve Crosby atmış, Feigenbaum ve Ishikawa da geliştirmişlerdir. Kuram olarak ABD'de ortaya çıkmasına rağmen, bu anlayışı benimseyen ve uygulayan Japonlar olmuştur. Toplam kalite kontrolü (TKK) terimi ilk defa Feigenbaum tarafından kullanılmışsa da Ishikawa tarafından daha da geliştirilerek Japon kalite hareketi ile bütünleştirilmiştir.

1970'lere kadar ucuz ve drüşük kaliteli mallar içerisinde sayılan Japon mamulleri hakkında düşünceler değişmiştir. Dünya'daki rekabet şartları içerisinde, Japonların ortaya koyduğu bu hızlı kalite değişimi Deming, Juran, Crosby, Feigenbaum, Masaaki İmai, Ishikawa ve kalitenin diğer öncülerinin eser ve uygulamaları sayesinde ortaya çıkmıştır. Japonlar kalite ile ilgili uygulamalarında istatistiki kalite kontrolü, kalite teşhisi, kalite eğitimi ve programları, sıfır hata felsefesi gibi konulara önem vermişlerdir. Bunları geliştirerek ve yasal düzenlemelerle desteklemek suretiyle TKY sistemine ulaşmışlardır (Kavakoğlu, 1990, s. 263).

### **1.3. Eğitimde Toplam Kalite Yönetimi**

Eğitim, yakın bir gelecek için kişilere beceri ve bilgi kazandırma anlamına gelir. Eğitim, insan beceri ve davranışlarının belli bir süreç içinde geliştirilmesidir. Bu nedenle eğitimin uzmanlarca yapılması zorunludur. Kaliteli bir eğitim mevcut sistemi

geliştirir, maliyetleri düşürür ve gelirleri artırır (Korkmaz, 1997, 56).

TKY ilkelerinin eğitim kurumlarına uygulanması durumunda, öncelikle eğitim misyonunun tanımlanması gerekir. Eğitimde TKY, öğrenmeyi keyif ve zevk haline dönüştüren bir yaklaşımdır. Bu sayede, eğitim kurumları müşterilerine (öğrenci) sunulan kaliteli eğitimden tatmin olmalarını sağlar. Klasik eğitimde öğrencilerin başarı düzeyi, bazen gözdağı verilerek, bazen de ödüllendirilerek veya yarışmalar düzenlenerek artırılabilir. Fakat bu durumda elde edilebilecek sonuçlar sağlıklı olmayacaktır. Müşteriler, keyif ve zevk aldıkları unsurlar sürekli olarak değişebildiğinden, sözkonusu unsurları gözardı eden eğitim kurumlarından uzak durma eğiliminde olacaktırlar. Böylece, kaliteli bir eğitim – öğretim ancak, müşterilere yakın olmak suretiyle onların nelerden haz aldıklarını öğrenmek ve gereğini yapmakla mümkün olacaktır.

Eğitim kurumlarında uygulanacak bir TKY sisteminde, kalite hiçbir zaman sorun olmamalı, aksine eğitim ve öğretim görevleri, her türlü sorunun kaliteyle çözümlenebileceği düşünülerek yürütülmelidir.

Eğitim faaliyetlerinin, kalite süreçlerini tanımlama, kalite çalışmalarını destekleme, örgüt kültüründeki değişiklikleri sorun yaratmadan gerçekleştirme, işgörenlerle yöneticiler arasındaki işbirliğini arttırmak üzere stratejiler geliştirme gibi yararları vardır(Jeffrey, 1994, 1-12).

TKY'nin eğitim örgütlerinde başarıyla uygulanması sonucunda aşağıdaki örgütsel değişiklikler gerçekleşir:

- i) Otokratik yönetim yapısı yerine katılımcı yönetim,
- ii) Standartlar yerine bireyin görüşleri,
- iii) Az maliyetle daha yüksek niteliksel ve niceliksel performans,
- iv) Ezbercilik yerine bilgi üretme,
- v) Para için eğitim yerine yaşam için eğitim,
- vi) Tek taraflı bilgi akışı yerine, etkileşimli eğitim,
- vii) Yukarıdan aşağıya iletişim yerine, aşağıdan yukarıya iletişim,
- viii) Bilgi aktaran öğretici yerine, bilgi yoğunluğu sağlamak için yönlendirici öğretici,
- ix) Ceza yerine ödül mekanizması.

## **2. MUHASEBE EĞİTİMİNDE TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ**

### **2.1. Toplam Kalite Yönetiminin Muhasebe Eğitimine Etkileri**

Son zamanlarda kaliteye artan ilgi nedeniyle, TKY istemini oluşturmaya çalışan

eğitim ve ğretim kurumlarında, süreçler daha işlerken kaliteyi oluşturma gereği ortaya çıkmıştır. Bu amaçla muhasebe ile ilgili olarak iki konu üzerinde durulması gerekir:

- a) Eğitim hizmeti (rn) ve müşterilerin tanınlanması,
- b) Süreçlerde hatalara neden olan faktörlere odaklanma.

### **2.1.1. Eğitim Hizmeti (rn) ve Müşterilerin Tanınması**

Sanayi rnlerinin kalitesi konusundaki rekabet, günümüzde eğitim kurumlarının ürünleri olan eğitim ve ğretim hizmetinin kalitesi alanında da yaşanmaktadır. Öğrenciler eğitim kurumlarının (ğretim üyesinin) müşterileridir. Bu halka genişleyerek devam eder ve bütün topluma yayılır. Buradaki tartışma kimin nihai müşteri olduğuna ilişkindir. Eğitim ve ğretim ürününün nihai müşterisi, sınıftaki öğrenciler değil, bütün öğrencilerin bilgi ve becerilerinden yararlanacak olan işverenler veya bütün bir toplumdur. şu halde eğitim kurumlarında TKY'nin uygulanabilmesi için, işverenlerin ve toplumun istek ve ihtiyaçlarının da dikkate alınması gerekir.

Yüksek ğretim kurumları içinde yer alan yöneticiler ve ğretim yeleri, müşteri durumundaki kişi veya kurumların sürekli değişen ihtiyaçlarını ve isteklerini en kaliteli ürünlerle gidermek durumundadır. Bu amaçla eğitim kurumunda ihtiyaç ve isteklerin saptanmaya çalışılması, TKY sisteminin kurulmasının birinci ilkesini de oluşturmaktadır.

Öğrencileri, ebeveynleri, işverenleri bir bütün olarak toplumu, yani eğitim ve ğretim çıktısının (rn) müşterilerini tatmin edebilmek, hatta onları elde ettikleri bu üründen zevk alır hale getirebilmek için ürünü üretirken, yerine getirilen tüm faaliyetlerin sistem anlayışı çerçevesinde başarılması gerekmektedir. Bu da TKY'yi oluşturabilmenin ikinci ilkesidir.

Eğitim kurumlarında verilen muhasebe derslerinin bir bütün olarak düzenlenerek sistem anlayışı içerisinde öğrencilere aktarılması gerekir. Böylece, tekrarlar ortadan kalkacak ve öğrencilere daha az zaman aralığında gerekli bilgileri aktarma fırsatı doğacaktır. Tüm sistemlerin zamanla değişebileceği düşünülerek, sistemi yönlendirecek unsurun “müşteri” olacağı dikkate alınmalıdır. Eğitim kurumları ile ğretim üyelerinin, ürünleriyle müşterilerine zaman içerisinde neler verebildiklerini görebilmelerini sağlayacak değerlendirmeler yapılarak ortaya çıkan sonuçların nerelerden kaynaklandığı araştırılmalıdır. Bu da TKY'nin nnc ilkesini oluşturur.

### **2.1.4. Süreçlerde Hatalara Neden Olan Faktörlere Odaklanma**

Eğitim – ğretim konusundaki başarılı ve başarısız sonuçlar sadece ğrenci ile ğretim üyelerinden kaynaklanmaz. Ortaya çıkan sonuçlara göre davranış biçimi gösterme yerine, sonuçları ortaya çıkaran nedenler (faktörler) zerinde yoğunlaşarak, sürekli iyileştirmeye gidilmeli, beraberinde sıfır hataya yaklaşılmalı ve maliyetler azaltılmalıdır. Eğitim kurumlarında kalite, dönem sonunda öğrencilerin aldıkları puanlar değildir. Bunun için eğitim sürecinde gerçek başarıyı etkileyen faktörler önceden tespit edilerek zamanla geliştirilmeli veya elimine edilmelidir (süreç yaklaşımı). Bu konudaki bilgiler ise ‘planlama, uygulama, kontrol etme, önem alma’ döngüsündeki her aşamadan gelecektir. Döngüden gelecek bilgilerin eğitim sisteminin kalitesini sürekli olarak iyileştirebilecek şekilde sağlanması gerekmektedir.

Eğitimdeki bu yaklaşım biçimiyle, süreçlerdeki ve pazardaki hata payları düşülerek müşteri tatmin edilmiş olur. Muhasebe eğitimi sisteminde kalitenin iyileştirilmesi, sistem içerisindeki kişilerle sağlanabilecektir. Eğitim ve ğretim; kurum yöneticileri, ğretim yeleri ve müşteri durumundaki öğrencilerin katılımıyla bütünleşik biçimde yapılmalıdır. Öğrencilerin eğitim ve ğretim aldıkları kurumun geliştirilmesi, onlardan gelecek önerilerle mümkün olacaktır(Gündüz, 1995, 28vd.). Gerekli nemler alınarak, eğitim kurumlarına, tek taraflı (etkileyen) bilgi aktarımı yerine etkileşimci bir yapı kazandırılacaktır. Bilginin ezberlenmesi terkedilerek tartışma ortamında sürekli üretilmesi, öğrencilerin anlama ve ilişki kurma becerileri geliştirilmiş olacaktır.

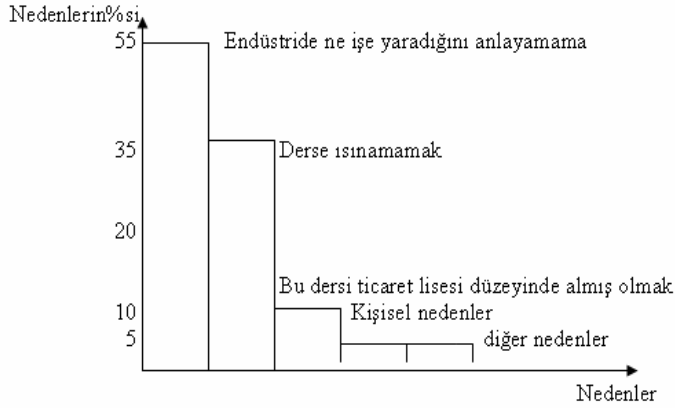
## **2.2. Kalite Odaklı Muhasebe Eğitimi Teknikleri**

### **2.2.1. Pareto Analizi (Diyagramı)**

Pareto analizi (diyagramı), eğitimde görülen sorunlara neden olan unsurların önem derecelerine göre sıralanması ve alınması gereken önemlerin öncelikle hangi nedenler üzerinde yoğunlaşması gerektiğini gösteren bir teknik ve karar alma aracıdır.

Örneğin, bu diyagramdan yararlanarak, ğretim sürecinde öğrencilerin derse devam etmemelerine neden olan unsurlar önem sırasına göre sıralanarak, beyin fırtınası yardımıyla zmler üretilir. Böylece, ğretim süreci öğrenciler için daha çekici hale getirilebilir.

Şekil 1: Pareto Analizi ve Etkisi-Genel Muhasebe Derslerine devam etmeyen öğrencilerin mazeretleri



#### 2.2.4. Müşteri Odaklı Tasarım

Müşteri odaklı tasarım anlayışı, ilk defada doğruyu yapmak (sıfır hata) için geliştirilmiş ve eğitim-öğretim ürününün her aşamasında uygulanabilecek tasarımı ifade eder. Müşterinin tam olarak tatmin edilmesi için, beklentilerin ürüne ve eğitim sürecinin her aşamasında kalite güvenilirliği sağlayacak şekilde tasarıma aktarılmasına dayanan bu yöntem, TKY düşüncesinin en önemli tekniklerinden birisini oluşturur (Jacob 1993, 53).

Bu amaçla hazırlanan bir matris üzerinde, satırda bir öğretim üyesinin çalışmalarında kullanabileceği belirli konular ele alınır. Sütunlarda ise, öğretim sürecinde kullanılmak üzere, önceden belirlenmiş her konu için bir ölçüğe göre değerlendirme istenir. Ayrıca, aynı değerlendirmeyi, öğretim üyesinin bütün sınıf için yapması istenir. Daha sonra öğrencilerin yaptıkları değerlendirmelerde, gözönünde bulundurulacak konular tartışılır ve kullanılan öğretim yöntemi geliştirilir.

Tablo 1: Müşteri Esaslı Tasarım Matrisi

Yöntemler	Kitapların İzlenmesi	Vaka Yöntemi	Sınıf Tartışmaları	Ödev /Proje Hazırlanması
Ders Türü				
Maliyet Muhasebesi				
Yönetim Muhasebesi				
Maliyet-Hacim-Kar Analizleri-planlama				
Bütçeler ve Sapma Tahlilleri				
Faaliyet Hacimli Maliyetleme(ABC)				
Tam ve Değişken Maliyetleme				
Özel Yönetim Kararları				

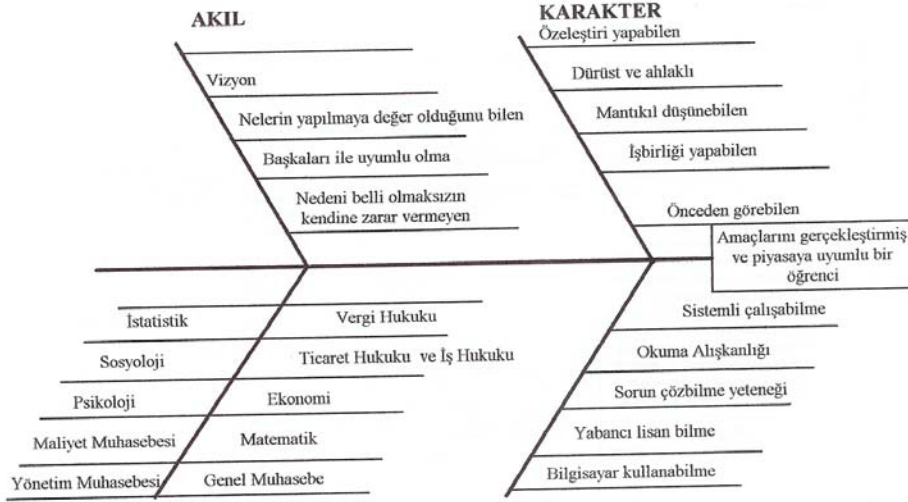
#### 2.2.3. Balık-Kılıçlı Diyagramı

Bu teknik mevcut bazı problemlere sebep olan muhtemel faktörlerin belirlenmesi ve organize edilmesi için kullanılır. Neden-sonuç diyagramı, bir kalite karakteristiği ve faktörleri arasındaki ilişkiyi gösteren bir diyagram olarak tanımlanmaktadır (Besterfield, 1998: 22-24). Bu araç, şekli nedeniyle balık kılıçlı, fonksiyonu nedeniyle sebep - sonuç diyagramı, yaratıcısı Kaoru Ishikawa nedeniyle Ishikawa diyagramı olarak da adlandırılır. Bir iş sürecini geliştirmek için süreç ve süreç sonunda elde edilen çıktılar hakkında yeterli ve gerekli bilgiye sahip olmak gerekir. Balık-kılıçlı Diyagramı bu amaca ulaşma için önemli bir kalite aracıdır.

Belirlenen bir sonuç ve onu etkileyen tüm etkenlerin ilişkileri grafiksel olarak gösterilir. Diyagramın oluşturulmasında şu hususlara dikkat edilmelidir:

- Tüm sebeplerin aktarılabilmesi için her kesimin görüşü alınmalıdır.
- Karakteristik somut olarak tanımlanmalı ve ölçülebilir olmalıdır.
- Her karakteristik için ayrı bir diyagram hazırlanmalıdır.
- Etkenler çözülebilir nitelikte olmalıdır.
- Sebeplerin önemini tayin ederken objektif davranmalıdır.
- Zaman içinde diyagramın güncelleştirilmesi gerekir.

Şekil 2: Kılçık Diyagramı: Ders programı geliştirmek amacıyla oluşturulan bir komite tarafından hazırlanmış neden ve sonuçlar



#### 2.2.4. JIT(Tam Zamanında Üretim) Felsefesinin Muhasebe Eğitimine Uygulanması

JIT 'in muhasebe eğitimine uygulanması, üretim işletmelerindeki uygulamalardan pek farklı değildir. JIT özellikle, kişilerin düşünme yapılarını değiştirmelerini, şimdiki durumun sorgulanmasını ve faaliyetlerin farklı bir biçimde yapılmasını öngörür. Bu doğrultuda, JIT felsefesi, üniversitelerdeki maliyet ve yönetim muhasebesi, muhasebe ilkeleri ve yönetim bilgi sistemleri derslerinde uygulanabilmektedir(Acar, 1995, 5-6).

Tam zamanında eğitim yönteminin ana özellikleri şöyle sıralanabilir:

- Kişilerin düşünce yapısını değiştirmesi,
- Emek, zaman, hammadde ve malzeme israflarını önlemesi,
- Faaliyetlerin basitleştirilmesi için planlamanın yeniden yapılması,
- Ölçütlerin değiştirilmesi,
- Esnekliğin getirilmesi,
- Kalitenin kaynağında sağlanması,
- İyileştirmelerin sürekli olarak yaratılması

#### 2.3. Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesi

Muhasebe uygulamalarını yönlendiren etmenlerin dinamiklerini, muhasebe alanında pek çok bilineni bir anda değersiz hale getirebilmektedir. Bu dinamiklerden en çok etkilenen unsurlardan biri de bilgi üreticisi ve aktarıcısı durumundaki muhasebe eğitimi ve öğretimidir. Eğitim ve öğretimi etkileyen dış faktörlerdeki gelişmelerin eğitim ve öğretimin iç

dinamiklerine eş zamanlı olarak uyarlanamaması, eğitim ve öğretimin yeterliliği ve kalitesini tartışılır hale getirmektedir. Günümüzde ekonomik, sosyal ve kültürel alandaki hızlı değişim karşısında muhasebe eğitiminin kalitesi ve yeterliliğinin tartışılmasını da doğal karşılamak gerekir.

Muhasebe eğitiminin sorunlarını belirlemede ve belirlenen sorunların çözümünde bütünlük ve geleceğe yönelmiş dinamik modeller etkili olacaktır. Yani eğitim ve öğretim uygulamalarının birlikte ele alınacağı, her eğitimin ve uygulamanın dinamiklerini karşılıklı etkileşimleriyle bütünlükten, gelecekte mutemmel gelişmelerle birlikte analizi mümkün kılan ve çözümleri belirli bir zaman boyutunda bütünlükten stratejik planlama modelinin ortaya konulması gereklidir(Akdoğan-Aydın, 1987, 23). Dolayısıyla, eğitimin geliştirilmesi mevcut eğitim sisteminde kısa aralıklarla ancak sürekli değişimlerle sağlanabilir(Boone-Wilkins, 1995, 123-130). Değişim uzun dönemde ve gelecekte yapılacağından gelişimin planlanması zorunlu olmaktadır.

#### SONUÇ VE ÖNERİLER

Üretim işletmelerinde olduğu gibi, eğitim kurumlarında da kaliteyi arttırmak amacıyla TKY anlayışının yerleştirilmesi gerekir. Eğitimin kalitesini artırarak müşterilerin memnuniyetini sağlamak amacıyla bazı tekniklerin geliştirilerek, bu tekniklerden yararlanılması mümkündür. Söz konusu teknikler, ilgili eğitim kurumu için uygunluğu araştırılarak seçenekler geliştirilmek suretiyle

uygulamaya konulmalı ve eğitim ve öğretim kalitesi kurumlaştırılarak müşterilerin yaşamlarını daha anlamlı düzeye getirecek değerler sunulmalıdır.

Muhasebe eğitimini yönlendiren içsel ve dışsal faktörlerdeki değişimler, eğitimin gelişmesini etkilemektedir. Bu durum, muhasebe eğitiminin geliştirilmesinde stratejik planlama yaklaşımını zorunlu kılmaktadır. Bu bağlamda, eğitim kurumlarında acil olarak stratejik planlamaya sahip çıkacak bir örgütlenme gerçekleştirilmeli ve böyle bir örgütlenmede akademisyenler, eğitimciler, mezunlar, sektör temsilcileri, vbg. belirli periyodlarla bir araya gelerek eğitim ile ilgili kaliteyi artırıcı yoğun çalışmalar yapılmalıdır.

Çeşitli bilim dallarındaki öğretim üyelerinde, gelişmiş ülkelerde aranan akademik nitelikler aranmalı, ölçütler evrensel düzeyde, değerlendirmeler ise lokal düzeyde yapılmalıdır. Üniversite ve müşteri konumunda bulunan sanayi ve diğer sektörler arasındaki işbirliğinin sürekli, bilinçli ve etkin olmasına özen gösterilmelidir. Ayrıca, üniversiteler, alacakları öğrencileri optimal düzeyde belirleyerek eğitim konusunda siyasetçilerin politikalarına asla alet olmamalıdır.

Ülkemizde daha fazla ve yoğun nitelikli bilgi birikimine ihtiyaç vardır. Bilindiği gibi Rönesansı oluşturan temel faktörlerden biri, Dünya'daki temel eserlerin Avrupa dillerine kazandırılmasıydı. Bu amaçlaYÖK aynı metodolojiyi takip ederek, görevlendireceği bir kurula Dünya'daki belli başlı süreli yayımları ve kitapları devamlı olarak izleyerek Türkçeye tercüme ettirmek suretiyle üniversitelerle birlikte ilgili kurum ve kuruluşları sağlıklı bilgi borbardımına tabi tutmasının uygun olacağı görüşündeyiz .

Klasik muhasebe eğitiminin istisnalar dışında tamamen eğitim çağında ve henüz hiçbir şey üretmeyen gençlere yönelik olduğu gözlemlenmektedir. Halbuki Dünya'daki uygulamada muhasebe eğitimi süreklilik kazanmış durumdadır. Muhasebe alanındaki hızlı değişim okuldan başka eğitim imkanı bulunmayan yetişkinler için daha da önem taşımaktadır. Bu nedenlerle muhasebe eğitiminin gençler yanında her yaştaki yetişkin insanları kapsaması gerekmektedir.

Muhasebe eğitiminde üniversite – iş hayatı işbirliği yeterli düzeyde değildir. Bu bakımdan teorik olarak üretilen bilgiler iş hayatından çoğu zaman kopuktur. İktisadi ve idari bilimler alanında gerçek laboratuvarın toplum ve işletmeler olduğu göz önünde bulundurulduğunda öğretim üyelerinin sektörde çalışma imkanlarının sağlanması ve bununla

ilgili yasal düzenlemelerin yapılması ilgili yönetsel tedbirlerin alınmasının uygun olacağı görüşündeyiz.

## KAYNAKLAR

- Acar, Nesime: Tam Zamanında Üretim, Ankara, Milli Prodüktivite Yay. No: 542, Ankara, 1995.
- Akdoğan, Nalan – Aydın, Hamdi: Muhasebe Teorileri, Gazi Üniversitesi İİBF Yay, Ankara, 1987.
- Archer, Jeffrey: “Quality Challenge for HR: Linking Training to Quality Program Goals”,SHRM/CCH Survey, June 22, 1994.
- Besterfield, Dale H., (1998), Quality Control, Prentice Hall, New Jersey
- Boone Louis E – Wilking, Dianne. “The Role of Benchmarking in Total Quality Management” International Journal of Management, March, 1995.
- Cardy Robert L.-Dobbins Gregory H.: “Human Resource Management in a Total Quality Organizational Environment”, Journal of Quality Management, 1996.
- Demirci, M. Kemal: Dönüştürücü Önderlik Kuramının Önderlik Kuramları Açısından İncelenmesi, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), DPÜ S.B.E., Kütahya, 1998.
- Dilworth, James B.:Operational Management, McGraw-Hill Co., New York, 1992.
- Efil, İsmail: Toplam Kalite Yönetimi ve Toplam Kaliteye Ulaşmada önemli bir araç: ISO 9000 Kalite Güvencesi Sistemi, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, 1995.
- Ersen, Haldun: Toplam Kalite ve İnsan Kaynakları Yönetimi İlişkisi – Verimli ve Etkin Olmanın Yolu, İstanbul, 1997.
- Ersöz, A. Bahri: Toplam Kalite Kontrolü, MESS Eğitim Vakfı Yay. No: 178, İstanbul,1994.
- Gündüz, H. Erdin: Muhasebe Eğitiminde Toplam Kalite Yönetimi Anlayışının Kullanılması, Anadolu Üniversitesi İİBF, Eskişehir, 1995.
- Jacob, Rahul, “TQM:More than a Dying Fad.”Fortune, October, 1993.
- Kavakoğlu, İbrahim: Management Science Practice, Boğaziçi Üniversitesi Yay. No: 467, İstanbul, 1990.

Korkmaz, Ayşe: “Toplam Kalite Yönetiminin Eğitime Etkisi”, Milli Eğitim Dergisi, 135, Temmuz-Eylül 1997.

Maher, Michael W.-Deakin, Edward B.:Cost Accounting, Richard D. Irwing Pub. Co., Boston 1995.

Mathis, Robert L.- Jakson, John: Human Resource Management, WEST, New York, 1997.

Pegels, C.C.: Total Quality Management, Danvers, MA:body and Fraser, New York, 1995.

Reger R.: “Reframing the Organization: Why Inmplementing Total Quality is Easier Said Than Done”, Academy of Management Review, 19,1994.