

TOPLAM KALİTE YÖNETİMİNİN MUHASEBE MESLEĞİNDE UYGULANABİLİRLİĞİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Uğur KAYA^(*)
Abdulkerim DAŞTAN^(**)

Özet: Uzun yıllardan beri sanayi işletmelerinde uygulanan Toplam Kalite Yönetimi (TKY)'nin, günümüzde hizmet işletmelerinde de uygulanmasına başlandığı görülmektedir. TKY'nin hizmet işletmelerinde uygulanması yeni olup, bir çok alt hizmet sektörü itibariyle teorik çalışma düzeyindedir. Sözkonusu çalışmalarda daha çok "TKY'nin ilgili hizmet işletmelerinde uygulanabilirliği" üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bu çerçevede ele alınan bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının TKY felsefesine bakışları ve mesleğin icrasında sözkonusu felsefenin uygulanabilirliğine yönelik değerlendirmeleri ele alınmıştır. Çalışmanın teorik kısmı, konuyla ilgili literatürden yararlanılarak, uygulama kısmı ise Trabzon ve Rize İllerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde anket yapılarak hazırlanmıştır. Anket uygulamasının sonuçları, muhasebe meslek mensuplarının genel olarak TKY hakkında bilgi sahibi olduklarını ve TKY'nin muhasebe mesleğinde uygulanabilirliğine yönelik olumlu görüş bildirdiklerini ortaya koymuştur.

Abstract: It is a well known fact that Total Quality Management which has been applied in industrial enterprises for many years is now applied service enterprises. The implementation of TQM in service enterprises is a new and theoretical one in terms of many sub-service sectors. This implementation mainly focuses on the applicability of TQM in these service enterprises. The present study concerning with the issue in this context observes the viewpoints of the members of the accounting profession about the philosophy TQM and their opinion of the applicability of this philosophy in the execution of their profession. The study was conducted theoretically by reviewing the literature in this subject field and practically by administrating a questionnaire on the members of the accounting profession in Trabzon and Rize. The findings of the questionnaire reveal that most accounting professionals have a general understanding of TQM and that they are in favour of the idea that TQM is applicable to accounting practices.

I.Giriş

Toplam Kalite Yönetimi (TKY) anlayışı son zamanlara kadar daha çok üretim işletmelerinde ele alınmış ve uygulama alanı bulmuştur. Zira sözkonusu anlayışın gelişimi incelendiğinde; bu anlayış muayene ile başlayan, daha sonra kalite güvence standartları ile devam eden ve sonunda toplam kalite yönetimi anlayışına dönüşen bir seyir izlemiştir. Sözkonusu süreçlerde daha çok fiziki mallar esas alınmıştır. Bu nedenle TKY anlayışı ile imalat sektörü daima

^(*)Yrd. Doç. Dr. KTÜ İİBF İşletme Bölümü

^(**)Yrd. Doç. Dr. KTÜ İİBF İşletme Bölümü

birlikte anılmıştır. Ancak hizmet sektörünün hızla yayılması ve gelişimi, sözkonusu sektörde de “kalite”yi ve dolayısıyla TKY’ni bir ihtiyaç haline dönüştürmüştür. Bu ihtiyaç da, son zamanlarda TKY’nin hizmet sektöründe de uygulanması gereğini ortaya koyan veya uygulanabilirliğine yönelik çeşitli çalışmaların oluşmasına zemin hazırlamıştır.

Türkiye’de iktisadi hayatta yaşanan gelişmelerin seyri ve yönü dikkate alındığında; batıdan doğuya gidildikçe bir düşüş veya aksi yönde bir gelişmişlik farkı belirgin bir şekilde kendini hissettirmektedir. Bu da işletmelerin faaliyetlerine, organizasyon yapılarına, yönetim biçimlerine ve diğer unsurlara doğrudan yansımaktadır. İfade edilen bu farklılığın muhasebe mesleği için de geçerli olduğu belirtilebilir.

Bu bağlamda TKY’nin muhasebe mesleğinde uygulanabilirliğine yönelik yapılan bu çalışma, Trabzon ve Rize illerini kapsadığından, meslek mensuplarının TKY hakkında bilgi sahibi olma ve işletmelerinde(bürolarında) uygulama düşüncesinin oluşumu, batıdaki meslektaşlarına kıyasla daha düşük seviyelerde seyredebilir. Buna rağmen, bu çalışmada; meslek mensuplarının TKY felsefesine aşinalıkları ve bakış açılarının belirlenmesi yanında, gerek müşterilerle ilişkilerde ve gerekse de çalışanlarla olan münasebetlerde daha kaliteli hizmet üretimine katkıda bulunacak ilişki ve süreçlerde meslek mensubuna nasıl davranması gerektiği hususunda küçükte olsa bir katkıda bulunmaya çalışılmıştır.

Bu düşüncelerle ele alınan çalışmada ilk olarak, çalışmanın amacına teorik zemin oluşturmak için, TKY’nin tanımı, önemi ve öğeleri kısaca vurgulanmış, sonrasında ise hizmet işletmeleri ve TKY bir arada düşünülerek TKY’nin hizmet işletmelerinde uygulanabilirliğine yönelik açıklamalara yer verilmiştir. Çalışmanın son kısmında ise TKY’nin muhasebe mesleğinde, muhasebe hizmeti üretiminde ve üretilen hizmetlerin sunulmasında uygulanabilirliğiyle ilgili olarak, Trabzon ve Rize İllerinde muhasebe meslek mensuplarına yönelik yapılan anket çalışması değerlendirilmiştir.

II. Toplam Kalite Yönetimine Yönelik Teorik Açıklamalar

A.Genel Açıklama

TKY anlayışı çok değişik alanlarda kabul gördüğünden literatürde çok geniş yer bulmuştur. Önceleri sadece imalat işletmelerinde tartışılırken günümüzde hizmet işletmelerinde uygulanması tartışılır hale geldiğinden TKY’yle ilgili çok miktarda kitap, makale vb. yayınlanmıştır. Bu çalışmada konuya teorik zemin hazırlamak için literatürde öne çıkan birkaç yayın esas alınmıştır.

B. Toplam Kalite Yönetiminin Tanımı

TKY’ni tanımından önce kalitenin tanımını yapmakta fayda vardır. Zira kalite, TKY’nin de esasını teşkil etmektedir. Kalite için yapılmış tanımlardan bazıları şu şekildedir. Örneğin M. Juran, “ürünün müşteri gereksinimlerine

uyum koşullarını tanımlayan özellikleri”(www.endustri.8k.com 24.04.2004), P.B. Crosby, “şartlara uygunluk”(Acuner, 1995:11), olarak kaliteyi tanımlamışlardır. Deming ise kalitenin ancak kişi bağlamında tanımlanabileceğini ve bu nedenle kaliteyle ilgili genel bir tanımın verilemeyeceğini vurgulamaktadır(Deming, 1996:138). Konuyla ilgili yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, ürün veya hizmetin, mevcut ve muhtemel müşteri istek ve beklentilerine uygunluğu kalitenin esasını oluşturmaktadır.

Tarihi süreç içerisindeki evrimine bakıldığında, önce “Muayene” ile başlayan kalite, önleme ve istatistik yöntemlerinin ağırlık kazandığı “Kalite Kontrol” dönemi, oradan kalitenin belgelendirildiği ve faaliyetlerin belirli prosedürlere bağlı olarak sürdürüldüğü, önleme ve ISO 9000 “Kalite Güvence Standartları”nın önem kazandığı aşama ve daha sonrada müşteri odaklılık, sürekli gelişim ve yönetim geliştirme gibi ilkelere dayalı bugünkü “Toplam Kalite Yönetimi” şeklinde değişime uğramıştır(Yükçü, 1997:264–Ergun, 1999:29).

TKY, ilk olarak Amerika’da ortaya çıkmış, Japonya’da geliştirilmiş ve günümüzde de bir çok ülkedeki işletmeler tarafından kullanılan bir yönetim felsefesi haline dönüşmüştür. TKY’nin tanımı ve kapsamı konusunda tam bir fikir birliği olmamakla birlikte, öğelerini de dikkate alarak yapılan tanımlardan bir kaç şöyledir.

TKY, kuruluş genelinde toplam olarak müşteri odaklılık kültürünü oluşturan, bu amaçla iç ve dış müşteri beklentilerinin aşılmasını temel hedef olarak alan, çalışanların bilgilendirilip yetkilendirilmesini ve takım çalışmaları ile tüm süreçlerin sürekli olarak iyileştirilmesini hedefleyen bir yönetim felsefesidir(Yılmaz, 1999:407). TKY bir kuruluştaki tüm faaliyetlerin sürekli olarak iyileştirilmesi ve organizasyondaki tüm çalışanların aktif katılımıyla çalışanları, müşterileri ve toplumu memnun ederek karlılığa ulaşılması olarak da tanımlanmıştır(Altınok, 2001:206). Bir başka tanıma göre ise, tüm işlemlerin, ürünlerin ve hizmetlerin tam katılım yoluyla geliştirilmesi ile iç ve dış müşteri tatmininin artırılması amacıyla kuruluştaki alınan sonuçların sürekli iyileştirilmesine dayanan, müşteri beklentisini esas edinen bir yönetim anlayışı olarak tanımlanabilir(Acuner, 1995:26).

C. Toplam Kalite Yönetiminin Öğeleri

TKY’nin başarıyla uygulanabilmesi için bir çok öğenin bir arada olması gerekir. TKY’nin başarısı için gerekli olan bu öğeler, işletmenin durumuna ve toplumun kültür yapısına göre değişiklik arz etse de bu çalışmada, literatürde öne çıkan ve fikir birliğine varılmış birkaç öğeye değinilecektir. Bunlar sırasıyla, sürekli gelişme, müşteri tatmini ve katılımcılıktır.

Sürekli Gelişme (Kaizen); Sürekli gelişme TKY’nin en temel öğesidir. Japonca’da Kai: değişim, Zen: iyi anlamına gelmektedir. Bu iki kelimenin birleşmesinden oluşan Kaizen kelimesi "herkesi kapsayan sürekli iyileşme" anlamında kullanılmakta ve kavram olarak, içinde bulunulan durumu ve ulaşılan

düzeyi yeterli görmeyip sürekli daha ileriye, daha iyiye ulaşmak için çalışmayı ifade etmektedir (Yayla, 1992:9).

Müşteri Odaklılık (Müşteri Memnuniyeti); TKY, sürekli değişim gösteren müşteri taleplerinin anında belirlenerek karşılanmasını gerekli kılan bir yönetim stratejisidir. Bu bağlamda “müşteri odaklılık” anlayışı da TKY’nin temel öğelerinden birisidir. Sözkonusu öğe, müşteri gereksinimlerinin anlaşılması ve bu gereksinimleri karşılayacak ürün veya hizmetlerin sunulması için amaçlanan bir süreci ifade etmektedir(Ergun, 1999:35). Ancak hemen belirtilmelidir ki, burada sözkonusu edilen müşteri, sadece işletmelerin mal ve hizmet sunduğu kesimler(dış müşteri) değil, aynı zamanda işletme içinde her bir kişi için bir sonraki kişidir (iç müşteri)(Acuner, 1995:29). TKY, iç müşteri kavramıyla kendisinden bir sonraki süreci müşteri kabul ederek, kaliteyi her bir süreçte oluşturmak yoluyla nihai ürünün hatasız olarak sunulması ve dış müşteriyi memnun etmeyi esas almaktadır(Deniz, 1992:18). Müşteri memnuniyeti için ise üç temel şart gereklidir. Bunlar “müşterinin istediği kalitede mal ve hizmeti, daha ucuza ve daha kısa sürede ulaştırmak”tır(Francis, 1993:10).

Katılımcılık; TKY’nin başarıyla uygulanması; firma içinde üst yönetimden en alt kademeye kadar tüm çalışanların faaliyetlere katılımının sağlanmasını gerektirir(Peşkirioğlu.1995:31). Katılım, organizasyondaki tüm çalışanların sorunların çözümü, süreçlerin geliştirilmesi ve hedeflere ulaşılması için zihinsel güçlerini katarak gerçekleştirdikleri etkinlikler bütünüdür. Katılım zihinsel çaba isteyen bir etkinlik olduğu için motivasyon duygusu ve gönüllülüğü gerektirir.

Tüm çalışanların TKY anlayışının önemini, gerekliliğini, amaçlarını ve uygulamasını öğrenmelerini sağlayıcı bir şekilde eğitilmeleri gereklidir. Eğitimde amaç, üründe istenilen kalitenin en ekonomik şekilde oluşturulması için bilgi, beceri ve bilincin işgörene kazandırılmasıdır. Bilgi ve becerileri geliştirilmiş çalışanlar, kendilerine güven duyulan bir ortamda, yetkili olarak iyileştirme ve geliştirme çalışmalarında yer aldıkları zaman ancak potansiyellerini tam olarak yaşama geçirebileceklerdir. Kaliteli hizmet sunulmasında sistemin önemli rolüne karşın, sözkonusu sistemin iyi bir şekilde işleyip işlememesinde insan faktörü belirleyici bir rol oynamaktadır. Bu nedenle, kalitenin temini yönünde yapılacak çalışmalarda bireylere değer verilmeli, görüş ve önerileri dikkate alınmalıdır.

III. Hizmet Sektörü ve Toplam Kalite Yönetimi

Çalışmanın bu kısmında, yukarıda tanımı ve öğeleri kısaca ele alınan TKY’nin hizmet sektöründe uygulanması hususuna değinilecektir. Bu bağlamda ilk olarak hizmetin tanımı ve hizmet sektörünün özellikleri ortaya koyulacak, daha sonra ise TKY’nin hizmet sektöründe uygulanmasına yönelik teorik açıklama yapılacaktır.

A. Hizmetin Tanımı ve Hizmet Sektörünün Özellikleri

Hizmet, genel anlamıyla insanların gereksinimlerini gidererek yarar ve/veya doyum sağlayan soyut faaliyetlere verilen addır.

Hizmetin tanımını da göz önünde bulundurarak sahip olduğu özelliklerden bazılarını aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür(Perçin, 1996:26-27; Zengin-Erdal, 2000:47-48);

- Hizmet fiziksel olarak boyutlandırılmaz ve tanımlanamaz. Bu özelliği ile de bağlantılı olarak depolanamaz, saklanamaz ve geri kazanımı mümkün değildir.

- Bir kez arz edildikten sonra tüketilmiş demektir; ancak tekrar edilebilir. Hizmet üretildikçe tüketilir. Üretim ve tüketim birbirinden ayrılamaz, bir başka ifadeyle üretimle tüketim eşzamanlıdır.

- Hizmet heterojen bir özelliğe sahiptir. Bir başka ifadeyle, hizmetlerin önemli bir kısmının üretiminde insan unsuru daha yoğundur ve bunun sonucunda da üretilen ve sunulan hizmetler birbirinden farklı olabilir. Hizmet, özü, kalitesi, kapasitesi ve kapsamı açısından değişiklik gösterebilir.

- Hizmet kalitesinde insan faktörünün etkisi fiziki ürün kalitesine oranla daha fazladır. Bu nedenle hizmet sektöründe personel yönetimi daha büyük önem taşır. Bunun için personelin seçimi, eğitimi, geliştirilmesi, işe uyumunun sağlanması ve motivasyonu konularına daha fazla önem verilmesi gerekir.

B. Hizmet Sektöründe Toplam Kalite Yönetiminin Uygulanması

TKY uygulamasının en önemli amaçlarından birisi, kaliteli mal ve hizmet üretimidir. Bu amaçla işletmeler, “sürekli geliştirme, müşteri tatmini, katılımcılık” gibi TKY öğelerini bir araya getirmek suretiyle nihai amaca ulaşmaya çalışmaktadır. Sanayi işletmelerinde sözkonusu nihai amaç, kaliteli mal üretimi iken, hizmet işletmelerinde kaliteli hizmet üretimidir.

Öte yandan hizmetin soyutluluk, ölçülemezlik, eşzamanlılık özelliklerine bağlı olarak hizmet işletmelerinde kalitenin ölçülmesi, imalat işletmelerine göre daha güçtür. Bu nedenle yapılan bir çok çalışma ile sözkonusu sorun aşılma çalışılmıştır. Nitekim sözkonusu çalışmalardan birisi Christian Gronroos tarafından yapılan çalışmadır. Gronroos, “Hizmet yönetimi ve Pazarlama” adlı kitabında kaliteyi, müşterinin algılama biçimine göre tanımlamayı öngörmekte ve hizmet kalitesi konusunda yaklaşımını “algılanan hizmet kalitesi” kavramı etrafında geliştirmektedir(Yerli, 1997:246). Ona göre hizmet kalitesi üç bileşenden oluşmaktadır. Bunlar teknik kalite, işlevsel kalite ve firma imajıdır(Zengin-Erdal, 2000:51; Yerli, 1997:246).Teknik kalite, müşterinin hizmetten ne elde ettiğidir. İşlevsel kalite, müşteriye nasıl hizmet edildiği anlamına gelmektedir ve müşterinin son derece subjektif değerlendirmelerine tabidir(Yerli, 1997:246-247). Firma imajı ise, teknik ve işlevsel kalitenin müşteri tarafından algılanmasında hayati bir öneme sahiptir. Zira firma hakkında oluşabilecek olumsuz bir imaj, yapılan tüm kalite

çalışmalarını olumsuz etkileyerek istenen sonucun elde edilmesine mani olacaktır.

1. Gronroos, çalışmasının devamında hizmet kalitesinin iyi algılanabilmesi için 6 faktör belirlemiştir. Bu faktörler özet olarak şunlardır(Yerli, 1997:247);
2. Profesyonallık ve Uzmanlık: Müşterinin ilgili işletmeyi personel, teknik imkan ve çalışma sistemiyle birlikte değerlendirilmesi ve işletmeyi istediği hizmeti yapabilecek kapasitede görmesini ifade eder.
3. Tavrı ve Davranışlar: Müşterinin kendisiyle ilgilenen personelin kendisi hakkında ilgili davranacağına ve uygun bir tavırla problemlerini çözeceğine inanmasını ifade eder.
4. Ulaşılabilirlik ve Esneklik: İşletmenin yeri, çalışma saatleri, çalışma sistemi ve çalışanlarıyla müşterinin değişik taleplerine gerekli esneklik içinde cevap verme yeteneğini ifade eder.
5. Güvenilirlik ve Doğruluk: İşletmenin hizmeti zamanında ve doğru biçimde yapacağı ve müşteri çıkarları doğrultusunda hareket edeceği konusunda müşterinin algılarını ifade eder.
6. Düzeltme- Telafi: Müşterinin hizmet kalitesine ilişkin yaşayacağı bir problem anında işletmenin zamanında ve aktif olarak bu problemleri düzeltecek adımları atacağına inanmasını ifade eder.
7. Ün: Müşterinin iyi bir performans gösterebileceği ve ödediği ücretin karşılığını alacağı yönünde işletmeye beslediği inancı ifade eder.

Gronroos'un çalışması dışında, aynı amaçla A.Parasuraman, L. Berry ve A. Zeithaml üçlüsünce yapılan çeşitli çalışmalar da mevcuttur. Hizmet kalitesi konusunda bir çok çalışma yapan bu üçlünün tüm çalışmalarında ortak olarak ileri sürdükleri bazı hususlara değinmekte fayda vardır. Bu hususlardan birisi, hizmet kalitesini 5 temel boyutta ele almalarıdır. Bu boyutlar ve kısa açıklamaları aşağıdaki gibidir((Parasuraman- Berry- Zeithaml, 1991:41);

8. Güvenilirlik: İşletmenin hizmeti daha önce yaptıkları taahhütlerine uygun ve doğru bir şekilde yerine getirmesini ifade eder.
9. Somut Olma: Hizmet soyut olmasına karşın, ölçülebilmesi için bazı somut göstergelere yansımaları gerektiğini ifade eder. Bu yansımalar örnek olarak, fiziksel faaliyetlerin, ekipmanın, personelin ve iletişim araçlarının görünümü verilebilir.
10. Müşteri İsteklerini Karşılatabilme: Müşteriye yardımcı olmada istekli olmayı, hızlı ve tam hizmet sağlamayı ifade eder.
11. Güvence: Çalışanların yeterli düzeyde bilgi ve nezaket sahibi olmalarını ve de müşteriye güven verme kabiliyetini ifade eder.
12. Kendini Müşterinin Yerine Koyma (Empati): Müşteriye önem vermeyi ve kişisel ilgi göstermeyi ifade eder.

Söz konusu yazarların hizmet kalitesiyle ilgili olarak değindikleri diğer bir husus ise, müşterilerin hizmet kalitesini nasıl değerlendirdiği konusudur. Buna göre müşteriler, işletmelerin sundukları hizmet performansı

ile olması gerektiğini düşündükleri performans karşılaştırarak değerlendirme yapmaktadırlar. Bir başka ifadeyle algılanan hizmetle, beklenen (umulan) hizmetin karşılaştırılması yapılarak bir yargıya varıldığı belirtilmektedir. Bu karşılaştırma sonucunda, eğer müşteri, işletmeden beklediği gibi bir hizmet algılasa “kaliteli hizmet” sunulmuş demektir. Ancak beklediği ile algıladığı farklı olursa bir kalite boşluğu (service quality gap) ortaya çıkacak ve arzulan kaliteye ulaşamamış olacaktır(Parasuraman- Berry- Zeithaml, 1990:35).

Parasuraman, Berry, Zeithaml’ın üzerinde durdukları son husus ise ortaya çıkan kalite problemlerinin nedenlerine yönelik yaptıkları araştırmalarının sonuçlarıyla ilgilidir. Yapılan araştırmalara göre hizmet kalitesinde ortaya çıkan problemlerin nedenleri şunlardır((Parasuraman-Berry- Zeithaml, 1988:37-38):

- Müşteri isteklerinin doğru olarak tanımlanamaması,
- İşletmelerin hizmetlerini interaktif, emek yoğun olarak ve çok farklı yerlerde vermeleri,
- Çalışanların hizmeti istenilen seviyede sunmaya yetenekli olmamaları veya sunumda isteksiz davranmalarınıdır.

Yukarıdaki faktörler ve diğer hususlar yakından incelendiğinde; hizmet kalitesinin, “verilen hizmetin müşterilerin beklentilerini tatmin düzeyinin bir ölçüsü” olduğu varsayımı kabul edilmelidir. Buna göre kaliteli bir hizmet için; hizmet sunan işletmenin tüketici tarafından algılanan performans düzeyi ile umulan performans düzeyinin birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir.

IV.Toplam Kalite Yönetiminin Muhasebe Hizmetlerinde Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma

A. Muhasebe Mesleğinde Toplam Kalite Yönetimi

Türkiye’de muhasebe hizmetini icra eden meslek mensupları, 1989 yılında yürürlüğe giren 3568 sayılı Yasa ile Serbest Muhasebeci(SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir(SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir(YMM) olarak üçe ayrılmıştır. Yasanın 2. maddesinde mesleğin konusu, diğer bir ifadeyle meslek mensuplarının çalışma alanları belirtilmiştir. Buna göre; SM’ler; muhasebeye ve vergilendirmeye hazırlık sürecinde mali tabloları ve beyannamelerini hazırlama, SMMM’ler, mali tablo ve vergi beyannamelerinin hazırlanması yanında planlama, danışmanlık ve denetim faaliyetlerini; YMM’ler ise planlama, danışmanlık, denetim ve tasdik faaliyetlerini icra edebileceklerdir.

Muhasebe meslek mensuplarının, yukarıda özet olarak vurgulanan faaliyetleri icra ederken; diğer sektörlerde olduğu gibi arzulan hizmet kalitesine ulaşma gayreti içinde olmaları gerekmektedir. Zira artan rekabet şartları, muhasebenin ilgi gruplarına karşı artan sorumluluğu, yasal ve mesleki

düzenlemeler muhasebe mesleğinde kaliteli hizmet ihtiyacını hızlandırmıştır(Ergun, 1999:32-33). Bu amaçla, daima kaliteye öncelik veren TKY anlayışının muhasebe mesleğinde de uygulanması ihtiyaç haline gelmiştir. Ancak muhasebe mesleğinde TKY uygulanırken; muhasebe hizmetlerinde diğer hizmetlere göre bir takım farklı uygulamalar sözkonusu olduğundan TKY öğelerinin -özleri aynı kalmak şartıyla- içerikleri kısmen değişikliğe uğrayacaktır. Sözkonusu değişiklikler de dikkate alınarak TKY'nin sürekli gelişme, müşteri odaklılık ve katılımcılık öğeleri muhasebe mesleğinde aşağıdaki gibi uygulanabilir.

a. Sürekli Gelişme Öğesi: Sürekli gelişme öğesi içinde bulunan durumu yeterli görmeyip, sürekli ilerlemeyi öngörmektedir. Sözkonusu öğe bağlamında; muhasebe mesleğinde kaliteli hizmet üretimi için sürekli iyiyi aramak; zamanı tasarruflu kullanmak, teknolojiden ileri düzeyde yararlanmak, sıfır hatalı hizmet üretimini gerçekleştirmek ve yapılan bir işte hata bulup düzeltme yerine o hataların oluşmaması için gerekli önlemleri almak gibi bir takım unsurlar yerine getirilmelidir (Fırat, 2001:87).

b. Müşteri Odaklılık Öğesi: Müşteri odaklılık öğesi, genel olarak müşteri gereksinimlerinin iyi tespit edilmesi ve sözkonusu gereksinimin en iyi şekilde karşılanmasını öngörmektedir. Hizmet işletmelerinde “müşteri odaklılık” öğesi en temel öğedir. Zira müşteri beklentilerini tatmin etme düzeyi, hizmet kalitesi için ölçü kabul edilmektedir(Zengin-Erdal, 2000:49).

Sözkonusu öğenin muhasebe mesleğinde uygulanması ise özellik arz etmektedir. Zira, muhasebe mesleğinin icrasında iç ve dış müşteri olmak üzere iki müşteri grubu bulunmaktadır. İç müşteri diye tabir edilen kesim, aynı işyerinde birbirinden bilgi alan meslek mensupları, dış müşteri ise muhasebenin sunduğu bilgileri kullanan kurum dışındaki vergi daireleri, mükellefler, Sermaye Piyasası Kurulu, kredi kuruluşları, yatırımcılar, işletme ortakları vb.dir. Müşteri odaklılık öğesi, özellikle dış müşterilerden vergi dairesi ile mükellefler açısından özellik arz etmektedir. Zira hizmet kalitesi, “müşteri beklentilerin tamamen tatmini” olarak kabul edildiğinde, TKY'nin müşteri odaklılık öğesi iki müşteri açısından gelişmektedir. Mükellef, genel olarak “az vergi” ödeme eğiliminde iken, buna karşılık vergi idaresi ise azami ölçüde vergi gelirlerini artırma gayreti içinde olacaktır. Her iki kesime de hizmet götüren muhasebe meslek mensubu, özellikle mükellefin daha az vergi ödeme vb. türündeki istekleri karşısında, bu alandaki yasal düzenlemeler çerçevesinde hizmetin yerine getirilmesi gerektiğini bilmeli ve karşı tarafa da bunu en iyi şekilde anlatarak hizmeti yerine getirmelidir.

- c. Katılımcılık Ögesi: Katılımcılık ögesi, işletme içinde üst yönetimden en alt kademeye kadar tüm çalışanların faaliyetlere katılımının sağlanmasını öngörmektedir. Söz konusu ögenin muhasebe mesleğinde uygulanması; muhasebe uygulamalarında ve denetim faaliyetlerinde kullanılacak prosedürlerin ve izlenecek politikaların geliştirilmesinde, rapor, beyanname vb. hazırlanmasında stajyerden, en üst düzey meslek elemanına kadar büyük çoğunluğun katkısının alınmasını gerektirir. Bu sayede olası hatalar önlenecek ve hizmet kalitesinde arzu edilen “sıfır hata”ya ulaşılması kolaylaşacaktır. Ayrıca, katılımcılık sayesinde çalışanların kendine ve işyerine güven duygusu artacak ve kurumdaki hedeflenen amaç, tüm çalışanların ortak amacına dönüşecektir.

Muhasebe mesleğinde arzu edilen hizmet kalitesine ulaşmak için yukarıda özetlenen sözkonusu öğelerin dışında, işyerindeki temizlik ve düzen, personel eğitimi ve öğretimi, kayıt araçlarındaki son teknolojilerin kullanımı vb. unsurlarda vazgeçilmez birer öğe niteliği taşımaktadır.

B. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu çalışmada, Trabzon ve Rize İllerindeki muhasebe hizmeti sunan meslek mensuplarının (SM,SMMM,YMM), TKY konusunda genel bilgi düzeylerini ve işyerlerinde TKY’ni uygulama düzeylerini belirlemek amaçlanmıştır.

C. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmaya konu olan bölgede, örnek kitle tesadüfi seçim tekniği ile oluşturulmuş ve veri toplamada “anket tekniği” kullanılmıştır. Çalışmada toplam 143 meslek mensubuna ulaşılmış ve yüz yüze görüşülerek veriler elde edilmiştir.

Araştırmada kullanılan anket iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm, muhasebe hizmeti sunan meslek mensuplarının genel özelliklerine, ikinci bölüm ise meslek mensuplarının TKY’nin muhasebe mesleğinde uygulanabilirliğine yönelik fikirleri ile şu an itibarıyla TKY’ni uygulamaya ne kadar hazır olduklarını tespit etmeye yönelik sorulardan oluşmaktadır.

D. Araştırmanın Sınırlandırılması

Araştırma sadece Trabzon ve Rize İllerini kapsadığından genel bir sonucu yansıtmayabilir. Ancak genel amaç, muhasebe meslek mensuplarının TKY hakkında bilgi düzeylerini ve TKY’ne bakışlarını tespit etmek olduğundan sözkonusu kısıtlılık bir ölçüde göz ardı edilebilecektir. Ayrıca, aynı amaç çerçevesinde, kalitenin sorgulamasından ziyade meslek mensuplarının faaliyetlerinde TKY’nin üç temel ögesini (sürekli gelişme, katılımcılık ve

müşteri odaklılık) ne derece gerçekleştirebildiklerine yönelik olup değerlendirmeler bu çerçevede ele alınmıştır.

E. Araştırmanın Sonuçları ve Sonuçların Değerlendirilmesi

Anketin ilk bölümünde ankete cevap verenlerin genel özellikleriyle ilgili bilgiler yer almaktadır. Burada öncelikle sözkonusu özelliklere ait frekans analizi yapılarak, ankete cevap verenlerin genel profili elde edilmeye çalışılmıştır. Bu amaçla hazırlanan Tablo 1 aşağıda sunulmuştur.

Tablo 1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Genel Özellikleri

	Frekans	Yüzde
Yaş		
20-30	33	23.0
31-40	55	38.5
41 ve üstü	55	38.5
Cinsiyet		
Erkek	125	87.4
Kadın	18	12.6
Eğitim		
Ortaokul-Lise	17	11.9
Meslek Yüksekokulu	8	5.6
Üniversite	117	81.8
Lisansüstü	1	0.7
Unvan		
Serbest Muhasebeci (SM)	88	61.5
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir(SMMM)	49	34.3
Yeminli Mali Müşavir (YMM)	6	4.2
İş tecrübesi		
0-5	22	15.3
5-15	47	32.9
15-20	30	21.0
20 ve üstü	44	30.8
Toplam	143	100.0

Yukarıdaki Tablo 1'deki veriler incelendiğinde, dikkat çeken ilk sonuç, ankete katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun (%81,8) üniversite mezunu olmasıdır. Bu şekilde bir sonuç da çalışmanın amacına ulaşması için olumlu katkı sağlayacaktır. Zira, TKY konusundaki bilgi düzeyinin ölçülmesi ve uygulanabilirliğinin değerlendirilmesinde üniversite mezunları daha sağlıklı değerlendirme yapacaktır. Tablo 1'de öne çıkan ikinci sonuç ise, ankete katılan meslek mensuplarının yarısından fazlasının (%51,8) 15 yılın üzerinde, %33'ünün ise 5 ile 15 yıl arası bir tecrübeye sahip olmalarıdır. Bu ise meslek mensuplarının mesleki geçmişleri hakkında özellikle mesleğin zaman içindeki değişim ve gelişimine tanıklık etmeleri nedeniyle daha iyi değerlendirme yapmalarını mümkün kılacaktır.

Meslek mensuplarının TKY ve TKY'nin muhasebe mesleğinde uygulanabilirliğine ilişkin değerlendirmeleri aşağıda Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2: *Toplam Kalite Yönetiminin Muhasebe Mesleğinde Uygulanabilirliğine İlişkin Meslek Mensuplarının Değerlendirmeleri*

	Frekans	Yüzde
1. Toplam Kalite yönetimi (TKY) konusunda bilginiz var mı?		
Evet	97	67.8
Hayır	46	32.2
2. Cevabınız "Evet" ise, TKY muhasebe mesleğinde uygulanabilir mi?		
Evet	82	84.6
Hayır	15	15.4
3. Mesleğinizle ilgili gelişmeleri sürekli takip edebiliyor musunuz?		
Evet	114	79.7
Hayır	0	
Kısmen	29	20.3
4. Mesleğinizle ilgili gelişmeleri en çok hangi aracı kullanarak takip ediyorsunuz ?		
İnternet	17	11.9
Dergiler	39	27.3
Oda Bildirimleri	33	23.1
Hepsi	54	37.8
5. Mesleğinizle ilgili gelişen teknolojileri takip edip işyerinizde kullanıyor musunuz?		
Evet	99	69.2
Hayır	44	30.8
6. İş yerinizde(bilgisayar donanımında, büro dekorasyonunda veya dosyalama sisteminde değişiklik, vb. gibi) sizin için önemli sayılabilecek bir değişime girişeli ne kadar zaman oldu?		
1 yıldan daha az	53	37.0
2 yıldan az	38	26.6
3 yıldan az	34	23.8
Diğer	18	12.6
7. Sizi bu değişime zorlayan en önemli etkenin aşağıdakilerden hangisi olduğunu belirtiniz?		
Müşteriler	29	20.3
Yasal düzenlemeler	24	16.8
Rekabet şartları	18	12.6
Diğer	72	50.3
8. Siz ve çalışanlarınız literatür takibi yanında meslek içi eğitim kurslarına katılıyor musunuz?		
Siz Evet	114	79.7
Hayır	29	20.3
Çalışanınız Evet	108	75.5
Hayır	35	24.5
9. Çalışanlarınıza yönelik iyi performans dolayısıyla ödüllendirme sisteminiz var mı?		
Evet	102	71.3
Hayır	41	28.7

10. Muhasebe faaliyetlerini yürütürken tüm çalışanlarınızla periyodik olarak bir araya gelerek fikir alışverişinde bulunuyor musunuz?		
Evet	109	76.2
Hayır	34	23.8
11. Faaliyetlerinizi yürütürken müşterilerinizin sizden beklentisi ve önceliği aşağıdakilerden hangisidir?		
Daha kaliteli hizmet	59	41.3
Daha düşük ücret	27	18.9
Daha az vergi	37	25.9
Diğer	20	13.9
12. Size göre özellikle muhasebe mesleğinde müşterilerin yeterince tatmini mümkün müdür?		
Evet	76	53.2
Hayır	29	20.2
Kısmen	38	26.6
13. Size göre kaliteli hizmeti tanımlayan en önemli gösterge nedir?		
Müşteri tatmin düzeyi	18	12.6
Pazar payı	13	9.1
Rekabet üstünlüğü	0	
Hepsi	112	78.3
14. Hizmet sunumunda müşterilerin istek ve beklentilerini dikkate alıyor musunuz?		
Evet	126	88.1
Hayır	17	11.9
15. Büro dekorasyonu size göre hizmet kalitesini ve müşteri memnuniyetini etkileyebilir mi?		
Evet	117	81.8
Hayır	12	08.4
Kısmen	14	09.8

Tablo 2’de yer alan bilgiler, “genel” bir sonucu yansıtması açısından eksik veya yetersiz bulunabilir. Ancak bu çalışma ile muhasebe meslek mensuplarının mevcut şartlarda aşağıda belirtilen hususlar hakkındaki görüşlerini ortaya koymak amaçlandığından, yukarıdaki veriler ve sonuçlar yeterli kabul edilerek değerlendirme yapılmıştır. Söz konusu hususlar şunlardır:

- Meslek mensuplarının TKY hakkındaki genel bilgilerinin olup olmadığının tespiti,
- TKY’nin muhasebe mesleğinde uygulanabilirliğine yönelik meslek mensuplarının görüşlerinin tespiti,
- TKY’nin işyerlerinde başarıyla uygulanması için vazgeçilmez öğelerden olan “sürekli gelişme, katılımcılık, müşteriye önem verilmesi, hizmet kalitesi, yeterli düzeyde ve sürekli eğitim vb”. konulara yönelik meslek mensubu ve çalışanların görüşlerinin tespitidir.

Bu üç hususa göre Tablo 2’deki veriler incelendiğinde, aşağıdaki sonuçlar çıkarılabilir:

- Ankete katılan toplam 143 meslek mensubunun % 67.8’i TKY hakkında bilgi sahibidir. Bu oran TKY’nin literatürdeki gelişimi dikkate

alındığında düşük olarak değerlendirilse de, TKY'nin hizmet işletmelerinde uygulanması konusu yeni olması nedeniyle normal kabul edilmelidir.

- TKY konusunda bilgi sahibi olanların ise % 84.6'sı TKY'nin muhasebe mesleğinde uygulanabileceği inancındadır. Bu oranın yüksekliği, meslek mensuplarının konuya duyarlı ve istekli oldukları konusunda genel bir fikir vermektedir.
- Yukarıda üçüncü husus olarak belirtilen TKY'nin "vazgeçilmez unsurları" açısından meslek mensuplarının cevapları analiz edildiğinde ise şu değerlendirmeleri yapmak mümkündür. Meslek mensuplarının tamamının meslekle ilgili gelişmeleri takip etmeleri, meslek içi eğitim kurslarına duyulan ilginin yüksekliği "sürekli gelişme" unsuru açısından olumlu fikirler vermektedir. Meslek mensuplarının % 83.2'sinin çalışanlarıyla birlikte periyodik olarak toplanmaları ve başarılı olan elemanların ödüllendirilmek suretiyle kendilerine güven ve işi sahiplenme duygusunun verilmesi ise "katılımcılık" ögesinin fiilen uygulandığına ilişkin genel kanaat uyanmasına neden olmaktadır. Ayrıca müşterilerin istek ve beklentilerinin büyük bir çoğunluk (% 88.1) tarafından dikkate alınması, müşteri istek ve beklentilerinin önceliğinin bilinmesi ve kaliteli hizmet anlayışı müşteri memnuniyetini de kapsayacak şekilde ele alınması, müşteriye verilen önemin bir göstergesi niteliğindedir.

Yapılan açıklamalara ilave olarak sonuçların yorumlanması ile ilgili şu hususların belirtilmesinde yarar vardır:

- "Mesleğinizle ilgili gelişen teknolojileri takip edip işyerinizde kullanıyor musunuz?" sorusuna "Evet" olarak cevap veren meslek mensupları (% 69,2), meslekle ilgili gelişen teknolojileri takip etmede sorun bulunmadığını, bu teknolojik yeniliklerden haberdar olduklarını, ancak işyerinde kullanma açısından çeşitli nedenlerle bunun mümkün olmadığını ayrıca belirtmişlerdir. "Hayır" cevabını verenlerin çoğunluğunun da bu bağlamda değerlendirilmesi gerekir.
- "Sizi bu değişime zorlayan en önemli etkenin aşağıdakilerden hangisi olduğunu belirtiniz" sorusuna "Diğer" olarak cevap verenler, müşteriler ve yasal düzenlemelerin de etkili olduğunu, meslek mensubunun bütün diğer faktörlerin de etkisiyle kendiliğinden bu değişimi gerçekleştirdiklerini ifade etmişlerdir.
- "Müşterilerin sizden beklentisi ve önceliği" sorusuna ait seçeneklerden "daha kaliteli hizmet" seçeneğinin daha çok (% 41,3) tercih edilmesi çalışmanın yürütülmesi açısından olumlu ve sevindirici bulunmuştur.

V.Sonuç ve Öneriler

Bir mal veya hizmetin müşteri gereksinim ve beklentilerini karşılayabilme yeteneği olarak tanımlanan kalite kavramı, günümüzün en önemli rekabet araçlarından birisi haline dönüşmüştür. Bu bağlamda, hem sanayi hem hizmet işletmeleri kaliteli mal ve hizmet üretimi gayreti içine girmişlerdir. Ancak arzu edilen “kalite”nin elde edilmesi için, tüm işletmelerde üst yönetimden en alt kademeye kadar topyekün bir uğraşı gerekli kılan TKY’nin bir felsefe olarak kabul edilmesini zorunlu hale dönüşmüştür.

Sanayi işletmeleriyle özdeşleşen TKY felsefesinin, hizmet işletmelerinde de arzu edilen “hizmet kalitesi”ne ulaşılabilmesi amacıyla uygulanması için çalışmalara yeni başlanmıştır. Sözkonusu çalışmalar başlangıç seviyesinde olduğundan, TKY’nin uygulanabilirliğine yönelik bir çok alt hizmet sektöründe ise henüz konu üzerinde yeterince durulmamıştır. Muhasebe hizmetleri de TKY konusunda çok az çalışmanın yapıldığı alt hizmet sektörlerinden birisidir. Ancak artan rekabet şartları, her türlü teknolojik ve kültürel gelişmeler, muhasebe mesleğinin müşterilerden olan sanayi işletmelerinde TKY’nin uygulanıyor olması ve bunun beraberinde getirdiği zincirleme etkiler, müşteri beklentilerindeki değişiklikler, yasal ve mesleki düzenlemeler vb. muhasebe mesleğinde de TKY’nin uygulanması önemli bir ihtiyaç haline dönüşmüştür.

TKY’nin muhasebe mesleğinde uygulanabilirliğinin meslek mensuplarınca nasıl algılandığına yönelik anket çalışmasını içeren bu çalışmada genel olarak olumlu sonuçlara ulaşılmıştır.

Çalışmadan elde edilen sonuçlar ve yapılan değerlendirmeler neticesinde aşağıdaki hususlar önerilebilir:

- Mümkün olan en kısa sürede TKY felsefesi, muhasebe mesleğine de adapte edilerek çeşitli etkinliklerle meslek mensuplarına tanıtılmalıdır.
- Bilişim alanındaki gelişmeler (e-devlet, e-ticaret, SSK bildireleri ve vergi beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesi vb.) doğrultusunda meslek mensuplarının eğitime yönelik çalışmalar yapılmalıdır.
- Küreselleşme süreciyle artan rekabet ve tüketici davranışlarındaki değişimler “sıfır hata”lı hizmet anlayışını gündeme getirdiğinden, meslek mensupları da işyerlerinde TKY felsefesini bir an önce hayata geçirmek suretiyle kendilerini gelişen şartlara adapte etme gayreti içine girmelidir. Zira yeni gelişmeler yeni meslek imajını da zorunlu hale getirmektedir.

Kaynaklar

- Acuner, T. (1995), Toptan Kalite Yönetimi ve Trabzon İmalat Sektöründe Bir Çalışma, Yüksek Lisans Tezi, KTÜ –SBE.
- Altınok, V. (2001), “Toplam Kalite Yaklaşımı”, *Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Sayı:1-2, Isparta.
- Deming, W.E. (1996), Krizden Çıkış, (Çev. Cem AKAŞ), Arçelik Yayınları, İstanbul.
- Deniz, B.(1992), “Toplam Kalite Yönetimi Anlayışı ve ISO 9000 Standardı’nın Ülkemiz İşletmeleri Açısından İrdelenmesi”, *İSO Dergisi*, Ekim,
- Ergun, Ü.(1999), “Muhasebe Mesleğinde Toplam Kalite Yönetiminin Gerekliliği”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, Sayı:2.
- Fırat, H.(2001), “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Açısından Muhasebe Mesleğinin Vizyonu ve Misyonu”, *V.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, Türmob Yayınları, Ankara.
- Francis, K. (1993), TQM in Sales and Marketing: Apractitioner’s Guide, Technical Communications (Publishing) Ltd.
- Parasuraman, A., Berry, L. ve Zeithaml, A.(1988), “The Service- Quality Puzzle”, *Business Horizons*, Volume. 31, Issue. 5, September-October, pp.35-43.
- (1991), “Understanding Customer Expectations of Service”, *Sloan Management Review*, Volume. 32, Issue.3, Spring, pp.39-48.
- (1990), “Guidelines for Conducting Service Quality Research”, *Marketing Research*, December, pp. 34-44.
- Perçin, S. (1996), Hizmet Sektöründe Toplam Kalite Yönetimi ve Doğu Karadeniz Alt Bölgesi Otel İşletmelerinde Hizmet Kalitesi Ölçümü, KTÜ – SBE Yüksek Lisan Tezi, Trabzon.
- Peşkirioğlu, N. (1995), “Toplam Kalite Yönetimi ve Katılımcılık”, *Verimlik Dergisi, Toplam Kalite Özel Sayısı*, MPM Yayını.
- Sevim, A. (1999), “Toplam Kalite Yönetimine Bir Araç Olarak Toplam Kalite Maliyetlerinin Tekdüzen Hesap Planı Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi”, *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*.
- Yayla, N.(1992), “Kaizen” önce kalite dergisi, KalDer Yayını, Yıl.1, Sayı.1, Kasım.
- Yerli, A. (1997), “Muhasebe Mesleğinde Toplam Kalite Yönetimi”, *XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi*, İstanbul.

- Yılmaz, C. (1999), “Toplam Kalite Yönetimi Öncesi ve Sonrasında Bir Sanayi Kuruluş Çalışmalarının Üst Düzey İhtiyaçlarının Karşılama Düzeyinin Ölçülmesi”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Sayı 5, Manisa.
- Yükçü, S. (1997), “Muhasebe Mesleğinde Toplam Kalite Yönetimi”, *XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi*, İstanbul.
- Zengin, E. ve Erdal, A. (2000), “Hizmet Sektöründe Toplam Kalite Yönetimi”, *Journal of Qafqaz University*, Vol. III, Number I.
(<http://www.endustri.8k.com/kalite.htm>, 24.04.2004).