

BİRBİRİNİ TAMAMLAYAN YÖNTEMLER OLARAK TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ VE MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLEMESİ

İbrahim AKSU

İnönü Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü,
ibrahim.aksu@inonu.edu.tr,

Tolga ORAL

İnönü Üniversitesi, Sivil Havacılık Yüksekokulu,
Havacılık Yönetimi Bölümü,
tolga.oral@inonu.edu.tr

ÖZET

Rekabetin giderek arttığı günümüzde işletmeler, çeşitli yönetim anlayışlarını benimsemektedir. Bu yönetim yaklaşımları işletmeleri daha rekabetçi bir yapıya dönüştürmektedir. Rekabetçi bir yapıya dönüşmek, hem kaliteli mamul üretmek hem de kaliteyi daha ucuza mal etmeyi gerektirmektedir. Bu çalışmada bir yönetim felsefesi olarak ortaya çıkan kalite anlayışında sürekli olarak iyileştirmeyi amaç edinen toplam kalite yönetimi ile mamul maliyetlerinin belirlenmesinde üretim öncesi ve sonrası tüm maliyetleri ürün yaşam seyri ile ilişkilendiren mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemi birlikte değerlendirilmiştir. Toplam kalite yönetimi ile mamul yaşam seyri maliyetleme yönteminin bir arada kullanılması bir taraftan mamul maliyetlerinin doğru ve güvenilir bir şekilde saptanmasını sağlamakta diğer taraftan da ürün kalitesini arttırıcı etki yapmaktadır. Sonuç olarak bu iki yaklaşımın bir arada kullanılmasının işletmelere pozitif katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kalite, Toplam Kalite Yönetimi, Mamul Yaşam Seyri Maliyetlemesi

TOTAL QUALITY MANAGEMENT AND PRODUCT LIFE CYCLE COSTING AS COMPLEMENTARY METHODS

ABSTRACT

Businesses are adopting various management approaches in today's increasingly competitive world. These management approaches transform businesses into a more competitive structure. Transforming into a competitive structure requires both producing high quality and cheaper products. In this study two methods are evaluated together: Total quality management which emerged as a management philosophy aiming at constant improvement at quality perception; and product life cycle costing method which relates all pre-productive and post-productive costs with product life cycle while determining production costs. Total qualitymanagement and product life cycle costing together make it possible to determine the cost of products from one side accurately and reliably and also increase product quality from the other side. As a result, the combined use of these two approaches is thought to contribute positively to businesses.

Key Words: Quality, Total Quality Management, Product Life Cycle Costing.

1. GİRİŞ

Hızla gelişen teknoloji ve dünyayı tek bir pazar haline getiren küreselleşme süreci işletmelerin varlıklarını devam ettirebilmek için vermeleri gereken mücadeleyi geçmişle kıyaslanamayacak kadar zorlaştırmıştır. Büyüklüğü ve gücü ne olursa olsun müşteri memnuniyetini sağlayacak mal veya hizmeti piyasadaki fiyatın altında üretmeyi başaramayan işletmelerin ayakta kalmaları mümkün değildir. İşte bu zorlamanın sonucunda işletmeler yeni üretim yöntemleri ve bilgi üretme mekanizmaları arayışına girişmişlerdir. Söz konusu arayış sürecinde hemen tüm işletme fonksiyonları gözden geçirilmeye başlanmış yönetim, pazarlama, üretim ve muhasebe alanlarında hızlı değişim ve dönüşümler yaşanmıştır. İşletmenin yönetimi için ihtiyaç duyulan muhasebe bilgisinin üretilmesi ve sunulmasını amaç edinen yönetim muhasebesi de son kırk yılda bu büyük değişim ve gelişime hizmet edecek pek çok yeni yöntem ve teknikler ortaya koymuştur. Bunlardan bazıları, faaliyet tabanlı maliyetleme, değer zinciri analizi, hedef maliyetleme, mamul yaşam seyri maliyetlemesi, tam zamanında üretim ve kalite maliyetlerini ele alan toplam kalite yönetimidir.

Yukarıda sayılmış olan yöntem ve tekniklerin herbirinin uygulandığı işletmelere önemli katkılar sunduğu tespit edilmiştir. Ne var ki her bir yöntem/teknik kendine özgü bazı dezavantajlarının yanı sıra işletmeleri hedeflerine ulaştırmada yetersiz kaldığı yanları da ortaya çıkmıştır. İşte bu da söz konusu yöntem ve tekniklerin birbirlerinin eksikliklerini tamamlayacak şekilde ve uygulanmalarının başarısını artıracak yönde kullanılmaları fikrini akla getirmektedir. Buradan hareketle çalışmada ürünün tasarım aşamasından başlayıp üretim ve satış sonrasındaki yükümlülüklerle ilişkin maliyetlerin önceden tahmin edilmesi, planlanması ve analizini hedefleyen mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemi ile mal ve hizmetlere ilişkin müşteri memnuniyetini sağlayacak kalite faaliyetlerinin planlanması, yönetilmesi ve bunlara ilişkin maliyetlerin analiz edilerek hesaplanmasını ifade eden toplam kalite yönetimi anlayışının birlikte kullanımının işletmelere sunacağı katkılar ortaya konulmaya çalışılmıştır.

2. KALİTE VE KALİTE MALİYETLERİ

Mamul üretiminde kaliteyi sağlamak için belirli maliyetlere katlanmak gerekir. Bu maliyetleri kontrol altında tutmak işletmeler açısından oldukça önem arz etmektedir. Bu nedenle işletmeler, kalite ve kaliteyi sağlamanın ve kalitesizliğin maliyetini dikkate almalıdırlar.

2.1. Kalite Kavramı

Latince de nasıl oluştuğu anlamına gelen *qualitas* kelimesinden türetilen (Karcioğlu vd., 2013:20) kalite kavramı farklı kişilerce değişik şekillerde tanımlanmıştır. Taguchikaliteyi, ürünün sevkinden sonra toplumda oluşturduğu en az zarar olarak tanımlamıştır. (Taguchi, 2004:1622). Feigenbaum (1991:7)'a göre ise kalite, ürün veya hizmetin müşterisinin beklentileriyle karşılaştığı noktadaki, pazarlama, mühendislik, üretim ve bakım karakteristiklerinin bileşimidir. Bir başka tanıma göre, müşteri tatmini sağlayan ve kusur bulundurmayan üretimdir (JuranandFeo, 2010). Crosby'ye göre kalite; ihtiyaçlara uygunluktur (Crosby, 1979:8). Bu tanımlamalar göz önüne alındığında kalite, müşteri odaklı bir kavram olmaktadır. Ürün veya hizmetin esas muhatabı olan müşteriler aynı zamanda işletmenin varoluş sebebidir. Yukarıdaki tanımlara bakıldığında kalite, sonuç esaslı gibi görünmesine rağmen bir süreci ifade etmektedir. Yalnızca üretilen mamul veya hizmete ait olmayıp,

tedarikten üretime, pazarlamadan satış sonrası sunulan hizmetlerikapsayan bir süreçtir (Güzel ve Kurşunel, 2015:284).

Kalite açısından bakıldığında mamulün iki temel özelliği bulunmalıdır. Bunlar; müşterinin dikkatini çeken fiziksel özellikler ve müşterinin ihtiyacını giderme derecesi olarak tanımlanan fonksiyonel özelliktir (Yazıcı, 2008:82). Bu iki temel özellik müşterinin mamul kalitesi noktasındaki temel göstergeler olarak da düşünülebilir. Mamul veya hizmetin kalitesi süreçlerin kalitesi ile doğrudan ilişkilidir. Kalite, sadece ortaya çıkan mamul ya da hizmetin çıktı kalitesi olarak düşünülmemelidir. Zira böyle bir düşünce kalite anlayışında noksanlık doğurmaktadır. Kalite, mamul veya hizmet üretimi ile doğrudan ya da dolaylı olarak ilgili tüm süreçlerin toplamını ifade etmelidir. Böyle bir bakış açısı sayesinde esas kalite sağlanmış olmaktadır.

2.2. Kalite Maliyetleri

Kalitenin sağlanıp sağlanmadığı kalite ölçümü ile anlaşılmaktadır. Kaliteyi ölçmek için kalite maliyetlerinin hem miktar hem de tutar olarak bilinmesi gerekmektedir (Çabuk, 2005: 2). Kalite maliyetleri, kalite ile ilgili belirlenen hedeflere ulaşmanın derecesini yansıtmaktadır (Aslan, 2008:523).

Kalite maliyetleri, kaliteyi sağlamak için katlanılan fedakârlıklar ve kalitesizliğin ortaya çıkardığı maliyetlerden meydana gelir. Kalite maliyetlerinin en basit şekilde gruplandırılması bu şekilde yapılmaktadır. Kalite maliyetleri, genel olarak önleme (Prevention), değerlendirme (Appraisal) ve başarısızlık (Failure) ifadelerinin kısaltılması olan PAF modeli ile ifade edilmektedir (Güzel ve Kurşunel, 2015:286). Başarısızlık maliyetlerini de iki başlıkta, içsel başarısızlık maliyetleri ve dışsal başarısızlık maliyetleri olarak incelenmek mümkündür (Shank ve Govindarajan, 1994).

Önleme maliyetleri, kusurlu üretimin önüne geçmek için üretim öncesi ortaya çıkan maliyetler olarak ifade edilebilir (Kefe ve Tanış, 2014:48). Kalitesiz ürün üretimini engellemek için katlanılan fedakârlıklar olarak da tanımlanabilir. Bu maliyetler üretim öncesi dönemde ortaya çıkmakta ve üretim başlamadan kalitesizliği önleme amacı taşımaktadır. Önleme maliyetlerine örnek olarak şunlar verilebilir (Tanış, 2005:54; Kefe ve Tanış, 2014:48; Tanış vd., 2017:3; Güzel ve Kurşunel, 2015:286):

- ✓ Kalite teçhizatının tasarımı
- ✓ Kalite eğitimi
- ✓ Kalite kontrol mühendisliği
- ✓ Süreç kontrol maliyeti,
- ✓ Önleyici bakım maliyeti.

Değerlendirme maliyetleri, bir ürünün müşterinin ihtiyaçlarına uygunluğunu sağlayıp sağlamadığını kontrol eden, sağlanan kalite düzeyinin ölçülmesine yönelik kontrol maliyetleridir (Kefe ve Tanış, 2014:48). Bu maliyetler, üretilen ürünün müşterinin aradığı özelliklere uygunluğunu araştırma noktasında ortaya çıkmaktadır. Yani önleme maliyetleri kalitesiz üretimi önleme amacı taşıırken, değerlendirme maliyetleri üretim sürecindeki kaliteyi sağlamayı hedef alır. Bu maliyetler şu şekilde sıralanabilir (Güzel ve Kurşunel, 2015:287):

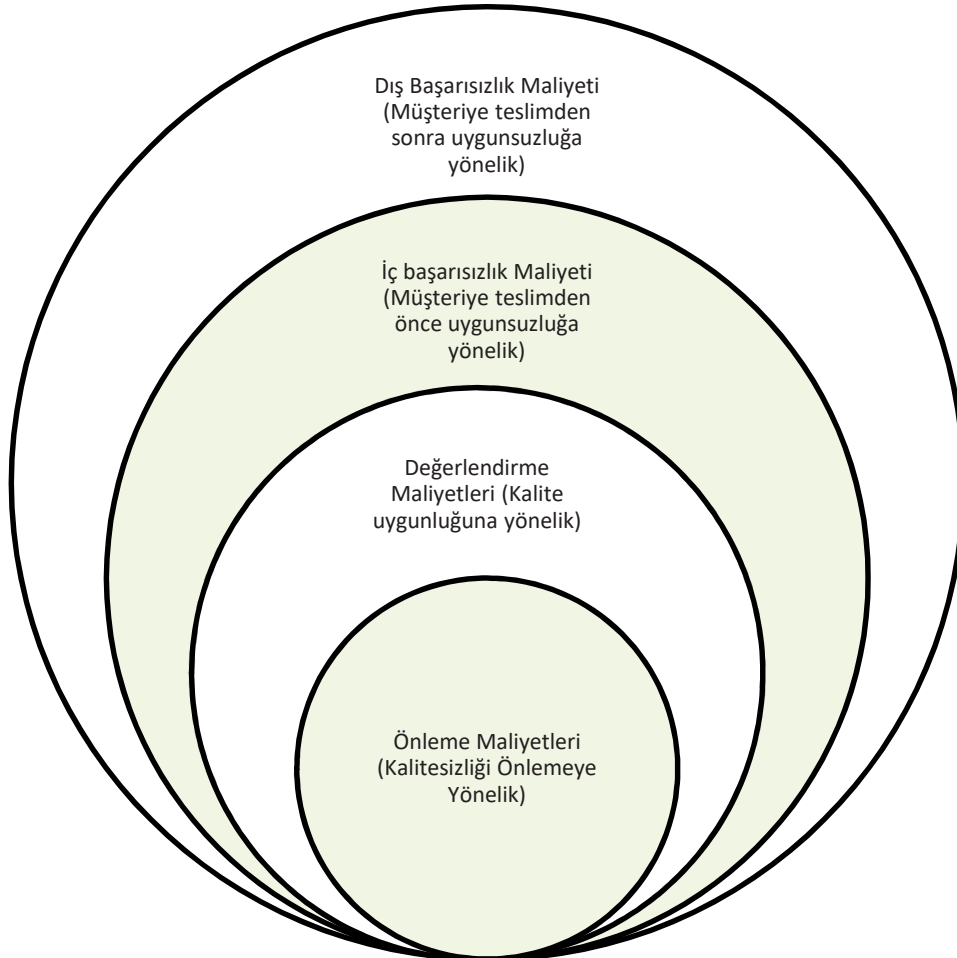
- ✓ Denetim ve test maliyeti,
- ✓ Stok kontrolü,

- ✓ Süreç denetim maliyeti,
- ✓ Belge inceleme maliyeti,
- ✓ Ölçüm aletlerinin bakımı,
- ✓ Ürün kalitesini denetleme maliyeti,
- ✓ Kalitecihazlarının ayarlanması.

İçsel başarısızlık maliyetleri, üretim sonucunda ortaya çıkan kusurlu ürünlerin müşteriye sunulmadan önce düzeltilmesine yönelik olarak ortaya çıkan maliyetlerdir. Bu tip maliyetler ortaya çıkan ürünün müşteriye ulaşmadan önce istenilen özelliklere uygun olmadığı tespit edilmesi ve bunun düzeltilmesi ilgili faaliyetlerle ilişkilidir. Hurda maliyetleri, tekrardan işleme, yeniden kontrol ve test, kusurlu ya da bozuk ürünler için yapılan indirim bu maliyetlere örnek olarak verilebilir (Bekçi ve Toraman, 2011:42)

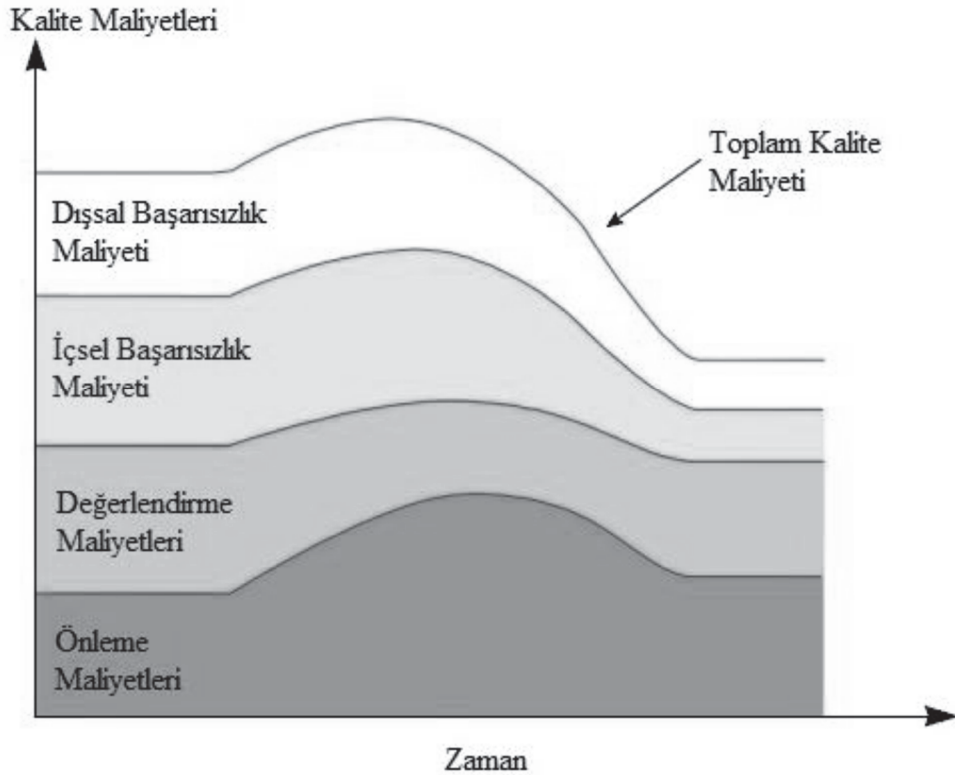
Dışsal başarısızlık maliyetleri, ürün veya hizmetlerin müşteriye tesliminden sonra ortaya çıkan ve kusurlu olduğunun belirlenmesi ile işletmenin katlandığı tüm maliyetleri ifade eder (Yumuk ve Oğuzhan, 2005:4). Garanti maliyeti, müşteri kaybı, ceza ve tazminatlar, tamir, müşteri servisi gibi maliyet kalemleri bu kategoride değerlendirilebilir.

Bir maliyet unsurunun hangi tür kalite maliyetine dahil edileceği maliyetlerin doğru bir şekilde hesaplanması ve yönetilmesinde önem arz etmektedir. Kalite maliyetlerine ilişkin maliyet akışı şu şekilde ifade edilebilir:



Şekil 1: Kalite Maliyet Akışı

Kalite maliyetlerinin tamamı toplam kalite maliyetini oluşturmaktadır. Kalitesizliği önlemek adına katlanılan maliyetlerin zamanında ve uygun olması durumunda diğer kalite maliyet unsurlarının daha düşük düzeyde olması beklenir. Ancak kalitesiz ürün üretimini önlemek adına yapılan giderlerin kaliteyi sağlamada yetersiz kaldığı durumlarda diğer maliyet unsurlarının yüksek düzeyde olması muhtemeldir. Bu durum ancak ürün tasarımından başlayarak kalite düşüncesinin hakim kılınması ile mümkün olabilmektedir. Toplam kalite maliyetlerini aşağıdaki şekil ile göstermek mümkündür:



Şekil 2: Toplam Kalite Maliyetleri

Kaynak: (Güzel ve Kurşunel, 2015:292)

3. TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ VE MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLEME YÖNTEMİ

Toplam kalite yönetimi, mamul veya hizmet üretiminde sürekli iyileşmeyi hedefleyen bir anlayış olarak ifade edilmektedir. Mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemi de mamul yaşam seyri boyunca ortaya çıkacak olan maliyetleri önceden tahmine dayandırarak mamul maliyetlerinin belirlenmesine dayanır.

3.1. Toplam Kalite Yönetimi

Toplam Kalite Yönetimi, sürekli gelişim, müşterilerin gereksinimlerini karşılama, yeniden işleme sayısını azaltma, geniş düşünme, artan çalışan katılımı ve ekip çalışması, süreçlerin yeniden tasarımı, rekabetçi kıyaslama, takım temelli problem çözme, sonuçların ölçümü ve tedarikçilerle daha yakın

ilişkiler sunan ve sürekli iyileştirmeyi vurgulayan entegre bir yönetim felsefesidir (Kurt ve Zehir, 2016:101). Artan rekabet ve teknolojik değişimler nedeniyle yeni arayışlar içine girilmesi sonucunda ortaya çıkan ve geniş kabul gören bir anlayıştır. Toplam Kalite Yönetimi, müşteri memnuniyetini sağlamak için kalite ve süreçlerde sürekli gelişmeyi hedef alankapsayıcı bir yönetim anlayışıdır. Toplam Kalite Yönetimi, işletmede yer alan tüm kesimlerin katılımıyla ürün, hizmet ve süreçlerin geliştirilmesi, müşteri memnuniyetinin sağlanması ve müşteri sadakatinin sağlanmasına yönelik işletmede alınan sonuçların sürekli iyileştirilmesine dayanmaktadır. Müşteri ihtiyaç ve beklentilerini temel alan ve müşterinin kalite anlayışını işletme faaliyetlerinin yerine getirilmesi esnasında ürün ve hizmet bünyesinde bir araya getiren yönetim felsefesi olarak ifade edilebilir.(Yükçü, 1999: 8). Toplam kalite yönetimi, müşteri odaklı, sürekli iyileşmeyi ifade eden ve kalite anlayışı içine tüm çalışanları dahil eden bir yöntemdir.

Toplam kalite yönetiminin temel ilkeleri; müşteri odaklılık, sürekli gelişme, tam katılım, önlemeye yönelik yaklaşım ve yönetimin liderliği ve sorumluluğudur. Toplam kalite yönetimi bu ilkelerin varlığı ile sağlanmaktadır. Rekabetçi yapının arttırılmasında oldukça önemli katkı sağlar. Ancak bu katkının sağlanabilmesi tüm ilkelerin tam anlamıyla benimsenip uygulanması ile mümkün olmaktadır. Sürekli gelişme kavramı müşteri ihtiyaçlarına karşılık vermek için süreç, ürün ve hizmetlerde yapılan değişiklikler vasıtasıyla müşteri memnuniyetinin sağlanması, rekabetçi yapının güçlendirilmesi ve maliyetlerde meydana gelen azalmayı ifade eder. Müşteri odaklılık, müşterinin algıladığı kaliteyi temel alarak buna uygun ürün, hizmet ve süreç yaratmayı açıklar. Tam katılım, işletmede yer alan tüm çalışanların kalite anlayışına dahil edilmesi ve sorumluluğun paylaşılması olarak düşünülebilir. Hataları tamamen ortadan kaldırmak mümkün olmasa da esas olan olabildiğince hataları önlemeye yönelik süreçler geliştirmektir. Kapsamlı bir şekilde düşünülmüş ve tasarlanmış planlama ile oluşabilecek hataların büyük bir bölümü yok edilebilir (Merter, 2006: 54).toplam kalite yönetimi sisteminin geliştirilmesi ve uygulanması üst yönetimin sorumluluğundadır. Sistem geliştirilmesinde diğer çalışanların katkısı olsa bile sistemin yürütülmesi ve uygulanmaya konması üst yönetimin sorumluluğunda gerçekleştirilmektedir.

Toplam kalite yönetimi işletme faaliyetlerinde kaliteyi ürün veya hizmet üretiminin tüm aşamalarına yaymayı hedeflemektedir. Bunun dışında şu amaçları da bulunmaktadır (Şimşek ve Çelik, 2012:217):

- ✓ Daha etkin ve sağlıklı bir şekilde pazarlama ihtiyaçlarına yönelebilmek,
- ✓ Müşteri ihtiyaç ve beklentilerine karşılık verebilmeyi sürekli kılmak,
- ✓ Organizasyonu, gelişim ve değişime açık bir yapıya dönüştürmek,
- ✓ Kurumsallaşmayı gerçekleştirerek, işletme performansını kalıcı hale getirmek,
- ✓ Üst yönetimin kalite anlayışının tüm organizasyona yayılmasını sağlamak,
- ✓ Etkin bir rekabet stratejisi belirlemek,
- ✓ Ekip yaklaşımını oluşturmak,
- ✓ Gerekli gelişmeyi sağlamak ve performans kriterleri oluşturmak.

3.2. Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi

Mamul yaşam seyri kavramı, mamulün de tıpkı insan hayatı gibi bir ömrünün olduğu yaklaşımından hareketle ortaya çıkmıştır. Mamulden beklenen gelirin ya da mamulün piyasada kalma süresinin belirli aşamalardan oluştuğunu ifade etmektedir. Bir mamulün yaşam seyri pazarlama bakış açısına göre şöyle ifade edilir (Mucuk, 1997: 142-143;Kotler ve Keller, 2006: 322):

1. Sunuş (tanıtma),
2. Hızlı Büyüme (gelişme),
3. Büyüme,
4. Olgunluk,
5. Gerileme (düşüş).

Sunuş (Tanıtma) evresi, mamul tasarımı ve üretim sonucunda mamulün piyasaya sunulduğu dönemdir. Bu aşamada mamule olan talep ve satış geliri düşük, maliyetler yüksektir. Mamulün piyasada bilinirliğinin az ya da hiç olmadığı bir aşamadır.

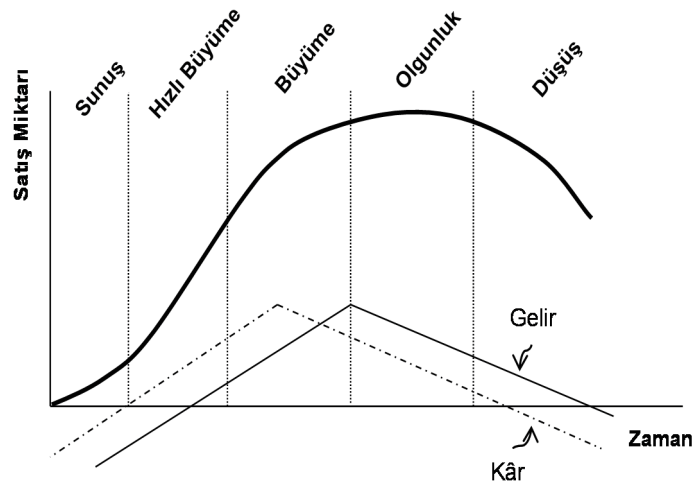
Gelişme döneminde mamulün piyasada tanınırlığı artmakta, satış gelirleri çoğalmakta ve mamulü geliştiren firmanın karı artmaktadır. Buna karşılık rakip firmaların da piyasaya girdiği bir dönem olmaktadır.

Büyüme döneminin mamul satışlarındaki artış azalarak devam etmektedir. Rakip firmaların pazara girmesi ile mamul doyum noktasına ulaşmakta ve satış hacmini genişletmek için fiyat indirimlerisöz konusu olmaktadır.

Olgunluk döneminde rekabet artarken mamul satışı yavaşlamaktadır. Satışları arttırmak için yapılan tutundurma faaliyetleri maliyetleri artırmaktadır. Satışlar bir süre daha artmasına rağmen daha sonra azalmakta ve karlılık düşmektedir.

Gerileme döneminde ise, olgunluk döneminde başlayan kardaki azalış hızlanmaktadır. Tüketicilerin farklı mamullere yönelme eğilimleri ile mamule olan talep hızlı düşüş göstermektedir.

Mamul yaşam evreleri aşağıdaki grafikte gösterilmiştir:



Şekil 3: Mamul Yaşam Seyri / Kaynak: (Aksu ve Apak, 2014:237)

Her mamulün yaşam süreleri farklı olduğu gibi yaşam seyirleri de farklılık arz etmektedir. Bu seyir mamul fikrinin ortaya çıkmasıyla başlayan ve piyasana çekilmesi ile son bulmaktadır. Bir mamulün yaşam süresi ve izlediği seyir çeşitli faktörler tarafından belirlenmektedir. Hızla değişen teknolojik şartlar mamulün yaşam süresini ve seyrini kısaltmaktadır. Tüketime hızlandığı günümüzde teknoloji ile birlikte bu süreler daha da kısalmaktadır.

Üretici bakış açısıyla bir mamul, mamul fikri, tasarım, geliştirme, üretim ve lojistik destek aşamalarını izler. Mamul fikrinin oluşmasından sonra tasarlanması, mamulün geliştirilerek üretiminin gerçekleştirilmesi ve satış sonrası destekler ile mamul yaşam seyrini tamamlamaktadır.

Mamul yaşam seyri boyunca ortaya çıkan maliyetler birbirinden farklı olmaktadır. Ancak geleneksel maliyetleme yaklaşımında üretim öncesi ve üretim sonrası meydana gelen maliyetler ürünle doğrudan ilişkilendirilmemektedir. Bu tip giderler doğrudan dönem gideri olarak değerlendirilmektedir. Bu durum mamul maliyetinin hesaplanmasında ve yönetilmesinde hatalı sonuçlar doğurmaktadır. Bu bakış açısıyla geliştirilen mamul yaşam seyri maliyetleme (MYSM) yöntemi, üretim öncesi ve üretim sonrası gerçekleşen maliyetlerin mamul ile doğrudan ilişkilendirilmesi gerektiğini ifade ederek bu maliyetlerin yaşam seyri boyunca yönetilmesinin daha doğru sonuçlar ortaya çıkaracağını savunmaktadır. MYSM yaklaşımı, maliyet yönetiminin üretilen mamullerin tasarım ve planlama aşamasından itibaren başlaması gerektiğine inanmaktadır. Teknolojik ilerlemeler beraberinde üretim tekniklerinin de değişmesine neden olmuş ve otomasyona dayalı üretim artmıştır. Bu durum üretim maliyetlerinin sabit nitelik kazanmasına neden olmuştur. Sabit nitelik kazanan üretim maliyetlerinden tasarruf sağlamak zorlaşmıştır. Mamulün tasarım aşamasında ortaya çıkan maliyetlerin diğer tüm aşamalarda mamul maliyetini etkileyeceği belirtilmektedir. Bu nedenle tasarım aşamasından itibaren maliyetlerin etkin yönetilmesi elzemdir. Yoğun teknoloji ortamında maliyetlerde esnekliği ve değişikliği sağlama noktasında MYSM ile çıktılara işlem gerçekleşmeden müdahale edilebilecek ve süreç kontrol altına alınabilecektir (Erdoğan ve Saban, 2006: 521; Elitaşvd, 2010).

Mamul yaşam seyri maliyetlemenin temel amaçları şu şekilde ifade edilebilir (Sevim, 2002:139: Gürdal, 2007:79):

- ✓ Mamulün planlama aşamasında, mamul yaşam seyri süresince ortaya çıkması muhtemel maliyetler hakkında tahminde bulunma, hesaplama, analiz edip raporlama ve yönetme imkanı sağlamak,
- ✓ Gerçekleşen karın, mamulün piyasada bulunduğu dönemden sağlanıp sağlanmadığını saptamak,
- ✓ Üretimle ilgili olmayan garanti, servis vb. maliyetler ile çevresel maliyetleri belirlemek ve bu maliyetleri minimize etmek için mamul tasarımında yapılacak değişiklikleri saptamak,
- ✓ Maliyet yönetiminde etkinliği sağlamak amacıyla maliyetlerin nitelik ve zamanlamasını belirlemek.

Mamul yaşam seyri maliyetlemesi kapsamında yukarıda sayılan bu amaçları gerçekleştirebilmek için bazı veri kaynaklarına ihtiyaç duyulmaktadır. Bu veri kaynakları şunlar olabilir (Gürdal, 2007:81-82):

- ✓ Var olan veri bankaları,
- ✓ İleri mamul planlama verisi,
- ✓ Kişisel maliyet tahminleri,
- ✓ Tedarikçi belgeleri,
- ✓ Mühendislik testi ve alan verisi.

Mamul yaşam seyri boyunca ortaya çıkan tüm maliyetler ile mamulden elde edilmesi beklenen gelirler karşılaştırılarak mamulden elde edilecek olan kar hesaplanabilir. Mamul üretiminde katlanılacak maliyetlerin beklenen karlılığı sağlayıp sağlayamayacağı tespit edilir. MYSM yönteminin uygulanması ile mamul üretimine geçilmeden önce mamul maliyetlerinin belirlenmesi sağlanmaktadır. Maliyetlerin belirlenmesi ve stratejik karar alma noktasında bir destek sağlaması nedeniyle etkin bir maliyet yönetimi aracı kullanılabilirliğini sağlamaktadır. MYSM yöntemi gelecekte ortaya çıkabilecek maliyetleri bugünden belirleyerek karar almaya yardımcı olur. MYSM yöntemi aşağıdaki faydaları sağlar (Gürdal, 2007:85):

- ✓ Alternatif mamuller arasında seçim yapmaya yardımcı olmaktadır.
- ✓ Gelecekteki maliyetleri belirlemeye temel oluşturmakta ve sadece sermaye maliyetini değil tüm maliyetleri dikkate almaktadır.
- ✓ Mamulden maksimum faydayı sağlayan bir yönetim aracı olmaktadır.
- ✓ Daha gerçekçi fiyatlandırma analizleri yapılmasına imkan sağlamaktadır.
- ✓ Gelecekteki harcamaları belirlemeye ve dengelemeye yardımcı olarak bütçelemeye temel oluşturmaktadır.
- ✓ Müşterilerin satın alma kararlarını etkileyen garanti, yedek parça, servis gibi satış sonrası hizmetlere ve maliyetlere daha fazla odaklanmaya yardımcı olmaktadır.
- ✓ Mamul tasarımı ve geliştirme aşamalarında daha fazla maliyete katlanılarak üretim ve sonrasında ortaya çıkacak maliyetlerin daha düşük seviyede gerçekleşmesine katkı sağlamaktadır.

3.3. Toplam Kalite Yönetimi İle Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Yönteminin Birlikte Uygulanabilirliği

Toplam kalite yönetimi, kalitenin mamul ya da hizmet üretiminin tüm süreçlerini kapsamı gerektiğini ifade etmektedir. Mamul tasarımından geliştirilmesine, üretilmesinden satış sonrası tüm süreçlerde kalite anlayışının olması gerekir. Ancak böyle bir durumda kalite düşüncesinden bahsedebiliriz. Kaliteli mamul üretimini sağlamak için belirli maliyetlere katlanması gerektiği de aşikardır. Bu nedenle katlanılan bu maliyetlerin etkin bir şekilde yönetilmesi ve mamul maliyetine

dahil edilmesi gerekmektedir. Mamul üretiminde kalitenin sağlanması toplam kalite anlayışının bir yönetim felsefesi olarak kullanılmasına bağlıdır. Mamul fikrinin ortaya çıkması ile tasarım aşamasında bu yönetim anlayışının benimsenmesi ile üretilecek mamul kaliteli bir çıktı haline dönüşebilecektir. Müşterinin ihtiyaç duyduğu özellikte mamul geliştirmek müşteri odaklı üretim ve müşteri odaklı yönetim anlayışı ile mümkündür. Bu anlayışa sahip olan yönetim felsefesi toplam kalite yönetimi olarak karşımıza çıkmaktadır. Maliyetlerin etkin bir şekilde yönetilmesi hususunda ise mamulün yaşam seyri boyunca ortaya çıkacak olan maliyetleri önceden tahmin eden ve mamul tasarımında ortaya çıkacak olan maliyetlerin diğer aşamalarda maliyetleri etkileyeceği görüşüne sahip olan mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemi yararlı bilgiler sunmaktadır. Bu hususlar dikkate alındığında mamulün tasarım aşamasında kalitesizliği önlemek adına katlanılacak maliyetler mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemi kullanılarak tahmin edilebilir. Daha sonraki aşamalarda ortaya çıkabilecek diğer maliyetler de benzer şekilde tahmin edilebilir. Böylelikle hem kaliteli mamul üretimi gerçekleştirilmiş olur hem de maliyetlerin hangi aşamada ne miktarda gerçekleşeceği belirlenerek etkin bir maliyet yönetimi sağlanmış olur. Kalite anlayışının sağlanmasında toplam kalite yönetimi felsefesinin hakim kılınması, maliyetlerin yönetilmesinde ise mamul yaşam seyri maliyetleme yönteminin uygulanması ile kaliteyi sağlamak için katlanılan maliyetler öngörülürken; kalitesizliğin maliyeti de önlenmiş olmaktadır. Bu iki düşüncenin birbirine entegre edilmesi ile tüm süreçlerde kalite anlayışının egemen kılınması ve bunu sağlamak için katlanılan maliyetlerin de yönetilmesi ile işletme karlılığınakatkı sağlanmış olur.

4. SONUÇ VE ÖNERİLER

Kalite ve kaliteyi sağlamak için katlanılan maliyetlerin bütüncül bakış açısıyla ele alınması işletme yönetimine olumlu katkılar sunmaktadır. Müşteri memnuniyeti için yaratılan kalite anlayışı beraberinde getireceği maliyetler gözetilerek tesis edilmeli ve fayda maliyet dengesi sağlanmalıdır. Kaliteyi sağlamak adına katlanılan maliyetler işletme maliyetlerini artırırken, bundan elde edilecek gelirin de artması beklenmektedir. Aksi takdirde katlanılan maliyetler işletmenin karlılığını olumsuz yönde etkileyecektir.

Toplam kalite yönetimi mamul fikrinin ortaya çıkmasından itibaren özellikle tasarım aşamasından başlayarak kalite anlayışının tüm süreçlerde egemen kılınmasını öngörmektedir. Tasarım aşamasında yerleştirilen kalite anlayışının diğer tüm süreçlerde de devam ettirilerek kalitesiz mamul üretiminin önüne geçilmesi mümkün olmaktadır. Mamul yaşam seyri maliyetlemede de mamul maliyetlerinin büyük bir bölümünün tasarım aşamasında ortaya çıktığı görüşü hakimdir. Kalite maliyetleri geleneksel maliyetleme anlayışında dikkate alınmamakta ve mamul maliyetine dâhil edilmemektedir. Mamul yaşam seyri maliyetleme yönteminde ise kalite maliyetleri önceden tahmin edilerek mamul maliyetine dahil edilmekte ve daha doğru bir şekilde hesaplanması ve yönetilmesi sağlanmaktadır.

Günümüz şartlarında sadece ucuz mamul üretimi ile rekabet avantajı sağlamak mümkün değildir. Mamul maliyetlerinde tasarrufa gidilirken müşterinin arzuladığı kaliteden de taviz verilmemelidir. Bu bakış açısıyla hareket edildiğinde bir yandan kaliteli mamul üretimi sağlanmalı diğer bir taraftan da bu kalite sağlanırken aşırı maliyetlerden kaçınılmalıdır. Bu durum mamul üretiminin tüm aşamalarında kalite anlayışının benimsenmesi ile üretim öncesi ve sonrası tüm

süreçlerde meydana gelen maliyetlerin önceden tahmin edilerek belirlenmesi ve yönetilmesi ile mümkün olmaktadır. Toplam kalite yönetimi ile mamul yaşam seyri maliyetleme yönteminin birlikte kullanımı ile ifade ettiğimiz bu durum gerçekleştirilebilmektedir. Bu sayede işletme rekabet gücünü ve karlılığını artırabilir, pazar payını genişletebilir, müşteri memnuniyeti sağlayarak güçlü bir imaj oluşturabilir.

Bu iki yöntemin birlikte kullanılması, işletmelere bütüncül bakış açısı sunarak faaliyetlerin daha etkin bir şekilde sürdürülmesine imkân sağlayacaktır. Ayrıca diğer stratejik maliyet yönetim tekniklerinin bir arada kullanımının da bu konuda etkili sonuçlar doğuracağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Aksu, İ.,& Apak, İ. (2014). “Yeni Mamul Geliştirme Kararlarında Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Yaklaşımı Ve Bir Örnek İşletme Uygulaması”. *Electronic Journal Of Social Sciences*, 13(48), 235-253.
- Aslan, S. (2008). “Kalite Maliyetlerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemine Entegrasyonu”, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: 15 Sayı:2. s. 521-534.
- Bekçi, İ. & Toraman, A. (2011), “Kalite Maliyetleri Ve Bir Hastanede Hesaplanması”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*Y.2011, C.16, S.2, s.39-57.
- Crosby, P. B. (1979). *Quality is Free: The Art of Making Quality Certain*. USA: McGraw-Hill
- Çabuk, Y. (2005), “Kalite Maliyetleri ve Kalite Maliyetlerini Ölçmede Kullanılan Yöntemler”, *ZKÜ Bartın Orman Fakültesi Dergisi*, Cilt: 7 Sayı:7.
- Elitaş C.,YıldızF. &Dereköy, F. (2010), “Mamul Yaşam Dönemi Maliyetlemesi”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:12, Sayı:1, s.187-196.
- ERDOĞAN, N. & SABAN, M. (2006), *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, Fakülteler Kitapevi, 4. Baskı, İzmir.
- Feigenbaum, A. V. (1991). *Total Quality Control*, New York, USA: McGraw-Hill.
- Gürdal, K. (2007), *Maliyet Yönetimine Güncel Yaklaşımlar*, Siyasal Kitapevi, Ankara.
- Güzel, F.,&Kurşunel, F. (2015). “Kalite Maliyetleri Ve Veri Kalitesi”, *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Yıl:15, Sayı:29. s.282-301.
- Juran, J. M.,&Feo, J. (2010). *Juran's Quality Handbook: The Complete Guide to Performance Excellence*. McGraw-Hill.
- Karcıoğlu, R., Dursun, A. & Biçer, E. B (2013), “TKY Yaklaşımının İşletme Maliyet Gelişim Süreci Üzerine Etkisi Ve Bir Üretim İşletmesinde Uygulama”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 27, Sayı: 1, s. 19-40.
- Kefe, İ.& Tanış, V.N. *Kalite Maliyetleri Ve Otomotiv Sektöründe Bir Uygulama*, MÖDAV 2014/1. s.45-62.
- Kotler P.& Keller L. K. (2006), *Marketing Management*, Pearson Prentice Hall, 12th Edition.
- Kurt, A.,& Zehir, C. (2016). “The Relationship Between Cost Leadership Strategy, Total Quality Management Applications And Financial Performance”. *Dogus University Journal*, 17(1), 97-110.
- Merter, M. E., (2006). *Toplam Kalite Yönetimi*, Atlas Yayın Dağıtım, Ankara.
- Mucuk, İ. (1997), *Pazarlama İlkeleri*, Türkmen Kitapevi, 8. Baskı, İstanbul.
- Sevim, A. (2002), “Stratejik Kâr Yönetiminde Çağdaş Bir Araç: Ürün Yaşam Seyri Maliyetleme Sistemi”, *MÖDAV*, Cilt:4, Sayı:1.

- Shank, J.&Govindarajan, V.,(1994), “Measuring The Cost Of Quality :A Strategic Cost Management Perspective”, Journal of Cost Management, Cilt.8,sayı 2.
- Taguchi, G. (2004). Taguchi's Quality Engineering Handbook. New Jersey, USA: John Wiley&Sons.
- Tanış, V. N. (2005). Teknolojik değişim ve maliyet muhasebesi. Adana: Nobel Kitabevi.
- Tanış, V.N., Kefe, İ. & Kefe, İ. (2017), “Önleme Ve Değerlendirme Maliyetlerindeki İyileştirmelerin Başarısızlık Maliyetlerinde Etkisi Üzerine Bir Tekstil İşletmesinde Uygulama”, Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, Cilt 13, Sayı 1
- Yazıcı, N.(2008), Maliyet Yönetim Sistemleri, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Yumuk, G. & Oğuzhan, A. (2005), “İşletmelerde Kalite Maliyet Sistemleri: Bir Uygulama”, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 2, Sayı 7, s. 1-12
- Yükçü, S.(1999). Kalite Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi, Anadolu Matbaacılık, İzmir.