

# YÖNETİM DANIŞMANLIĞI SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERİN İŞİ Mİ?

**Prof. Dr. Süleyman YÜKCÜ \***  
**Araş.Gör. Fatma TEKTÜFEKÇİ\*\***

## ÖZET

Yönetim danışmanlığının gelişmiş olmadığı ülkelerde müşteriler ve danışmanlar bir yönetim danışmanının hangi konularla ilgilenip ilgilenmediğini tam olarak bilmemektedirler. Günümüzde yönetim anlayışında yaşanan hızlı gelişmeler yönetim danışmanlığının profesyonel bir nitelik kazanmasını sağlamıştır. Yönetim danışmanının işi; müşteri organizasyonunda, yönetim sorumluluğu bulunmayan, danışmanlık beceri ve niteliklerine sahip örgüt dışı kişiler tarafından karmaşık sistem anlayışına dayanan, işletme problemlerinin belirlenmesi, çözüm önerilerinin geliştirilmesi ve gerektiğinde uygulama desteğini içeren kişisel beceri ve yeteneklere dayanan hizmetlerdir. Danışmanlık sürecinin aşamaları, yönetim danışmanının müşterinin hedefini gerçekleştirmesini engelleyen problemler için bir çözüm bulma ve uygulama hedefini yansıtmaktadır. Yönetim danışmanlığı süreci aşamaları; giriş, teşhis, hareket planlaması, uygulama ve bitişir. Müşteri açısından yönetim danışmanlığı süreci yönetim ve işletme problemlerinin çözümünü, örgütsel amaçların yerine getirilmesini, yeni fırsatların belirlenmesini sağlamaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Yönetim Danışmanlığı, Danışmanlık

## ABSTRACT

Especially in countries where management consultancy hasn't developed yet, clients as well as consultants do not know what a management consultant is dealing with and what not. Fast changes occurring in today's management mind have provided management consulting with having a professional quality. Management consultant's job is individually designed support to client organisations for the identification and solution of economic and management problems, which are based on a complex system understanding, rendered by external persons who do not take over management responsibility within the client organisation. The steps of the consulting process reflect the management consulting goal of finding and implementing a solution for the problems which prevent the client from achieving his goal. The steps of management consulting process are entry, diagnosis, action planning, implementation and termination. From the clients point of view the management consulting process helps either to solve management and business problems, achieve organisational purposes, identify new opportunities.

**Key words:** Management Consulting, Consultancy

\* Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı Öğretim Üyesi

\*\* Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı Araştırma Görevlisi

## 1. GİRİŞ

**Y**önetim danışmanlığı günümüzde bir meslek haline gelmiştir. Pek çok kuruluş kurumsal olarak ve bireysel olarak artık yönetim danışmanlığını tam zamanlı bir hizmet olarak görmeye ve sunmaya başlamışlardır. Yönetim danışmanlığının henüz gelişmemiş olduğu ülkelerde, müşteriler ve danışmanlar yönetim danışmanlığının ne olduğunu ve tam olarak hangi konuları kapsayıp kapsamadığını bilememektedirler Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlere, Yeminli Mali Müşavirlere yönetim ya da iş danışmanı denildiğinde bir karmaşa doğmakta mıdır?, yoksa yönetim danışmanlığı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin işi midir? Bu çalışmada bu soruların karşılığı bulunmaya çalışılacaktır. Söz konusu sorulara yanıt bulanabilmesi için öncelikle yönetim danışmanlığının ne olduğunu açıklamak gerekecektir.

## 2. YÖNETİM DANIŞMANLIĞININ TANIMI

Yönetim danışmanlığının bu işi yapan kuruluşlarca, enstitülerce ve akademik çevrelerce çeşitli şekillerde yapılan birçok tanımı bulunmaktadır. Farklı tanımlar bazı unsurların diğerlerine göre daha fazla vurgulanmış olmasından kaynaklanmaktadır. Yönetim danışmanlığı mesleğini doğru bir şekilde anlayabilmek için yönetim danışmanlığı ve yönetim danışmanlığı işinin ne anlama geldiğini bilmek gerekir.

Institute of Management Consultants'ın; "Yönetim danışmanlığı; bağımsız, bilgili ve deneyimli kişi veya kişiler tarafından özel, kamu ve diğer işletmelerde iş stratejisi, organizasyonel yapı, iş yapma yöntemleri alanlarındaki sorunların belirlenmesi, araştırılması ve uygun önerilerin yapılarak bu önerilerin uygulanmasında destek olmayı kapsayan hizmettir"<sup>1</sup> şeklindeki tanımı yönetim danışmanlığının geleneksel tanımı olarak kabul edilmektedir.

Yönetim danışmanı ise; işletme içinde

bulunmayan, bir veya birden fazla alanda uzmanlaşarak, bu alanlarda sağladığı tarafsız ve etkin bilgi, beceri, deneyim, öneri ve uygulama desteğini müşterisinin gereksinimleri doğrultusunda uygulayarak işletme problemlerini çözümlenebilmek için kullanan ve yapmış olduğu bu iş karşılığında ücret alan kişidir.

Yönetim danışmanlığı işi; "müşteri organizasyonunda, yönetim sorumluluğu bulunmayan, danışmanlık beceri ve niteliklerine sahip örgüt dışı kişiler tarafından karmaşık sistem anlayışına dayanan, işletme problemlerinin belirlenmesi, çözüm önerilerinin geliştirilmesi ve gerektiğinde uygulama desteğini içeren kişisel beceri ve yeteneklere dayanan hizmetlerdir".<sup>2</sup> Bu tanımın beş temel unsura sahip olduğu görülmektedir. Bu unsurları aşağıdaki gibi sıralamak ve açıklamak mümkündür.

- Kişisel olarak tasarlanmış; yönetim danışmanlığında, standardize çözümler olmadığı anlamına gelmektedir. Her müşteri ve her problem farklıdır ve bu nedenle her olay kendine özgü bir çözüm gerektirmektedir. Yönetim danışmanlarının farklı olaylarda kullandıkları eğitim, maliyet azaltma, reorganizasyon gibi bazı araçları müşterinin ihtiyaçlarına göre adapte etmeleri gerekmektedir. Bu nedenle yönetim danışmanları için yaratıcı olmak büyük önem taşımaktadır.

- İşletme problemleri; ekonomi ve yönetim problemleri ile uğraşmak, yönetim danışmanının sadece belirli yönetim sorunlarını çözmeye çalışmadığı, aynı zamanda bir şirketin sahip olabileceği diğer ekonomik problemlerle de ilgilenebileceği anlamına gelmektedir. Genellikle müşteriler şirketlerin ekonomik performansını arttırmak için yardıma ihtiyaçları olduğunda yönetim danışmanlarına başvururlar. Bir şirketin ekonomik performansının iyileştirilmesi; pazarlamada, maliyetlerde, üretimde, organizasyon veya yönetimde değişiklik gerektirebilir. Bu nedenle şirketin yönetimi ile ilgili danışmanlık, yönetim danışmanlığının sadece bir unsuru oluşturmaktadır.

1 Yönetim Danışmanlığı Derneği (YDD), MCA0101, "Yönetim Danışmanlığı", İstanbul, 1997, s.3.

2 Dünya Bankası-İGEME, Tarımsal Sanayi Geliştirme Projesi, II. Ek Yönetim Danışmanlık Programı Seminer Notları, İzmir, Mart-Haziran 1997, s.1.

● Karmaşık sistem anlayışı; yönetim danışmanının bakış açısı ile ilgilidir. Özellikle teşhis esnasında yönetim danışmanı müşteriye bir uzman olarak değil de daha çok bir genel pratisyen olarak incelemektedir. Danışman probleme neden olabilecek tüm potansiyel faktörlere bakmaktadır. Karmaşık anlayışa sahip olmayan yönetim danışmanı sadece belirtileri tedavi edebilirken, işletme içindeki reaksiyon zincirini anlayan bir yönetim danışmanı gerçek problemi bulup müşteriye yardım edebilir.

● İşletme dışı kişi; danışmanın bağımsızlığı anlamına gelmektedir. İşletme dışından gelen bir kişi müşteri kuruluşundaki etkileşimleri tarafsız olarak gözlemleyebilir. Sistemin bir parçasını oluşturan şirket içindeki kişiler işletme körlüğü yaşadıkları için problemleri göremeyebilirler ve bazı olguları doğru olarak değerlendiremeyebilirler.

● Yönetim danışmanı, herhangi bir yönetim sorumluluğunu üstlenmemektedir. Danışman müşteri yönetimine sadece ne yapılması gerektiği konusunda öneriler verir ve son kararın yönetim danışmanından hizmet almak isteyen müşteri tarafından verilmesi gerekmektedir.

### 3. YÖNETİM DANIŞMANLIĞININ AMAÇLARI

Yönetim danışmanlığının amaçları çok çeşitli olabilir. Bu amaçlardan birkaç tanesini aşağıda olduğu gibi saymak yönetim danışmanlığı felsefesini anlamak bakımından yararlı olacaktır.<sup>3</sup>

#### 1. Müşteri için bilgi sağlamak,

Yönetim danışmanı öncelikle müşteriye sektöre ilişkin genel ve özel bilgi sağlamaktadır.

#### 2. Müşterinin problemlerini anlamak,

Yönetim danışmanının, yönetim ve işletme problemlerinin çözümü için öncelikle müşterisinin problem veya problemlerini ortaya koyarak öntezhisini yapması gerekmektedir. Başlangıç teşhisinde problemi anlamının yanısıra

müşteri organizasyonu, çevresi, kaynakları, hedefleri, politika, strateji ve ulaşılan noktalar hakkında da geniş bir görüş elde etmek esastır.

#### 3. Problemin yeniden tanımlanmasını gerektirebilecek bir teşhisi koymak,

Teşhisin amacı; müşteri tarafından karşılaşılan problemi ve hedeflenen amaçları derinlemesine ve detaylı olarak incelemek, probleme neden olan ve ona etki eden güçleri ve faktörleri tanımlamak ve problemin çözümü ile ilgili çalışmanın nasıl yönlendirileceğine karar vermek için ihtiyaç duyulan bütün bilgiyi hazırlamaktır.

#### 4. Öneriler oluşturmak,

Yönetim danışmanı, önceki müşterilerinden, meslektaşlarından, çalışma ve deneyimlerinden yararlanarak müşteriye alternatif çözüm önerileri sunabilmektedir.

#### 5. Bir çözüm önerisinin uygulanmasında etkin destek sağlamak,

Yönetim danışmanı, müşteriye sunmuş olduğu çözüm önerilerin uygulanması aşamasında müşterinin karşılaşılabileceği fırsatlar ve darboğazlar ile iyileştirilmesi gereken durumlarda etkin bir destek sağlamaktadır.

#### 6. Uzlaşma sağlamak,

Müşteri ve yönetim danışmanı, problemin belirlenmesi, ulaşılmak istenen amaçlar, girilen ve girilecek olan faaliyetler, rol tanımlamaları, danışmanlık ücreti, danışmanlıktan ne zaman ve hangi şartlarda geri çekilme kararının verileceği gibi temel konularda bir anlaşma planı çerçevesinde hemfikir olarak danışmanlık sözleşmesini imzalayarak uzlaşma sağlarlar.

#### 7. Değişime karşı olan direnci aşmak,

İnsanlar, hayat şekilleri, kişisel güç kaynakları, ilişkiler, gelir düzeyleri, çalışma şartları, işleri açısından şimdikinden daha kötü bir duruma sevk edecek değişikliklerden kaçınırlar ve direnç gösterirler. Değişime karşı olan bu diren-

3 Dünya Bankası-İGEME, Tarımsal Sanayi Geliştirme Projesi, II. Ek Yönetim Danışmanlık Programı Seminer Notları, İzmir, Mart-Haziran 1997, s.8.

ci aşabilmek için, değişim programına başlamadan önce ilgili her kişinin ve kesimin yeni sistem ve metotlar konusunda çok iyi bilgilendirilmesi, değişime ve sonuçlarına inandırılması, uygulamaya katılımının sağlanması gerekmektedir.

#### 8. Müşteriyi doğru yönlendirmek,

Müşterinin beklentilerine ve gereksinmelerine cevap verebilecek danışmanlık hizmeti için öncelikle müşteriyi doğru yönlendirmek gerekir. Ancak bu şekilde müşterinin bilimsel/entelektüel, sosyal/duygusal, değer/kültür yargıları gibi korkularının üstesinden gelinmiş olunacaktır.

#### 9. Müşterinin öğrenme kabiliyetini geliştirmek,

Yapılan danışmanlık işi ve işin sonucu oluşturulacak iyi bir danışmanlık kaynağı olabilecek niteliğe sahip danışmanlık raporu ile müşterinin bu konudaki öğrenme kabiliyeti geliştirilmektedir.

#### 10. Firma sahibinin etkinliğini kalıcı olarak düzeltmektir.

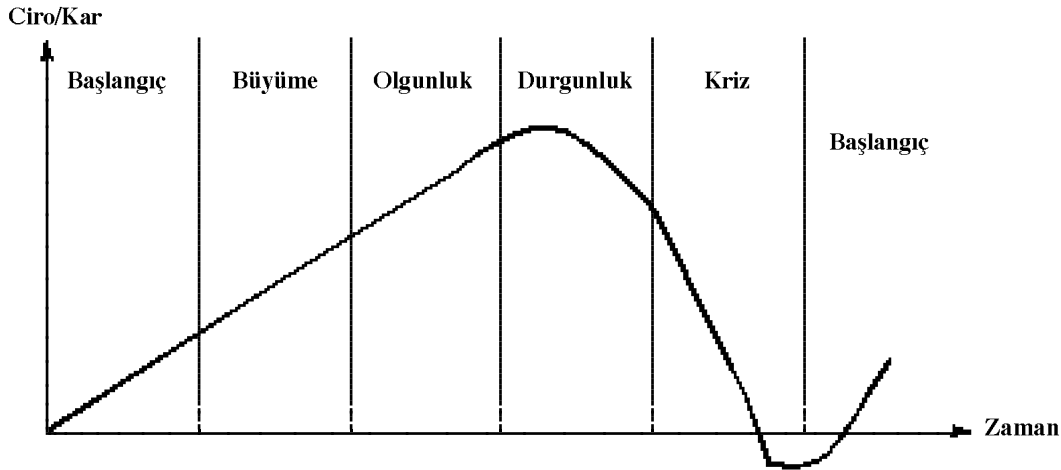
Yönetim danışmanın müşteri organizasyonunda iyileşmeye yönelik yaptığı katkılar ve bunların yarattığı yeni kapasiteler yeni sistem-

ler, fırsatlar ve davranışlar ile daha iyi bir performansa olan etkisini açıklaması gerekir. Müşteriye kurulan yeni sistemlerin ve değişikliklerin danışman gittikten sonra nasıl devam ettirileceği, kontrol edileceği ve geliştirileceği konularında ancak yönetim danışmanının çözüm önerilerinden yararlanarak etkinlik kalıcı kılınabilir.

Yönetim danışmanı yukarıda sayılan amaçları gerçekleştirmeye çalışırken ne gibi işler yapacağını incelemek yararlı olacaktır.

### 4. YÖNETİM DANIŞMANLARI NE İŞ YAPAR?

İşletmeler de canlı organizmalar gibi bir hayat çizgisine sahiptirler. İflas tehlikesiyle karşı karşıya kalan ya da yeni bir yaşama başlamak isteyen bir işletme yaşam evresi boyunca dönüm noktalarında yönetim danışmanlarına ihtiyaç duyabilir. Günümüz rekabet koşullarında rekabet edebilme gücüne kavuşabilmek için dünya standartlarına uygun bilgi, beceri, teknoloji, deneyim ve daha hızlı iletişime ihtiyaç duyulduğundan, doğma, büyüme, olgunluk ve düşüş tüm yaşam sürecinin dönüm noktalarında, belli sınırlı görüş ve alan aşılma istendiğinde, kaynakların tam zamanlı ve etkin kullanımının sağlanmasında danışmanlara ihtiyaç duyulmaktadır.<sup>4</sup>



Şekil 1. İşletmenin Yaşam Evresi

4 Barcus, Sam, Wilkonson, J.W.; Handbook of Management Consulting Services, McGraw-Hill, NewYork, 1986, s.4.

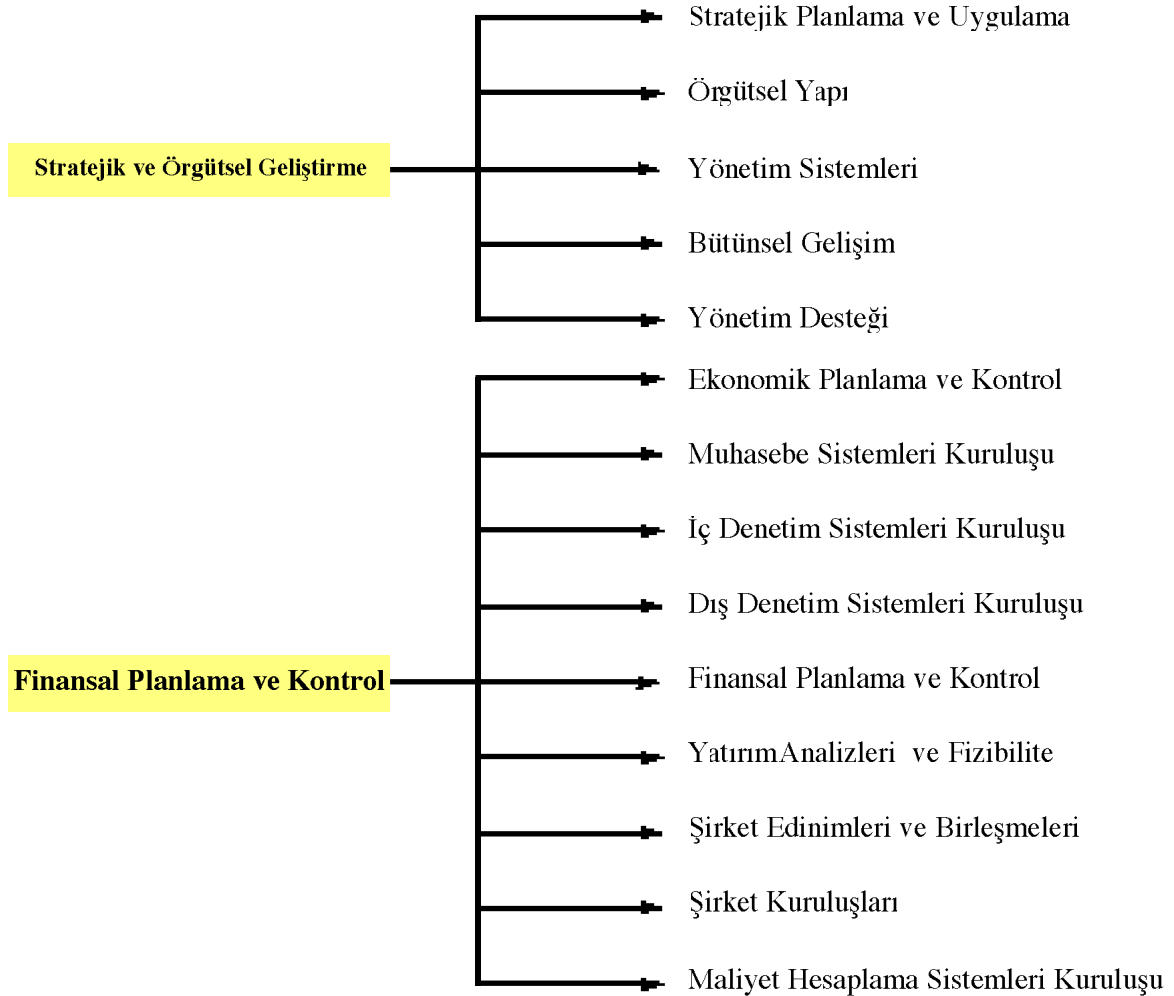
Yönetim danışmanlığı hizmeti şekil 1’de görüldüğü gibi işletmenin kuruluşundan önce başlayıp yaşam evresinin her aşamasında verilebilmektedir. Fakat her durumda danışmanlar yangınları sihirli güçlerini kullanarak söndüremezler. Yönetim danışmanı kesinlikle sihirbaz değildir.<sup>5</sup> Hiç kimsenin yardım edemeyeceği durumlar da olabilir. Eğer yardım hala mümkünse, etkili bir danışmanın problemi bulup analiz etmesi ve çözüm önerileri geliştirmesi istenirse bunları sistematik ve disiplinli bir şekilde uygulamaya koymasına gereksinim duyulacaktır.<sup>6</sup> Yönetim danışmanları, çeşitli beceri ve kaliteye sahipse, teknik ve meslek bilgisi varsa, uygulama standartlarını ve iletişimi sürekli sağlıyorsa, iş ahlakı kurallarına bağlıysa ve benzeri birçok özelliği taşıyorsa mesleğinin gerektirdiği

görevi en iyi şekilde yerine getirebilecektir. Bu görevini yerine getirirken yönetim danışmanlarının görev alabileceği alanlara bir göz atmakta yarar bulunmaktadır

## 5. YÖNETİM DANIŞMANLIĞININ ALANLARI

Yönetim danışmanlığının stratejik ve örgütsel geliştirme, finansal planlama ve kontrol, insan kaynakları, üretim ve hizmet yönetimi, pazarlama ve kurumsal iletişim, bilgi teknolojisi ve sistemleri, proje yönetimi, ekonomik ve çevresel etütler olmak üzere çeşitli alanları bulunmaktadır. Yönetim danışmanlığının alanları kendi içlerinde daha detaylı bir biçimde incelenebilir.<sup>7</sup>

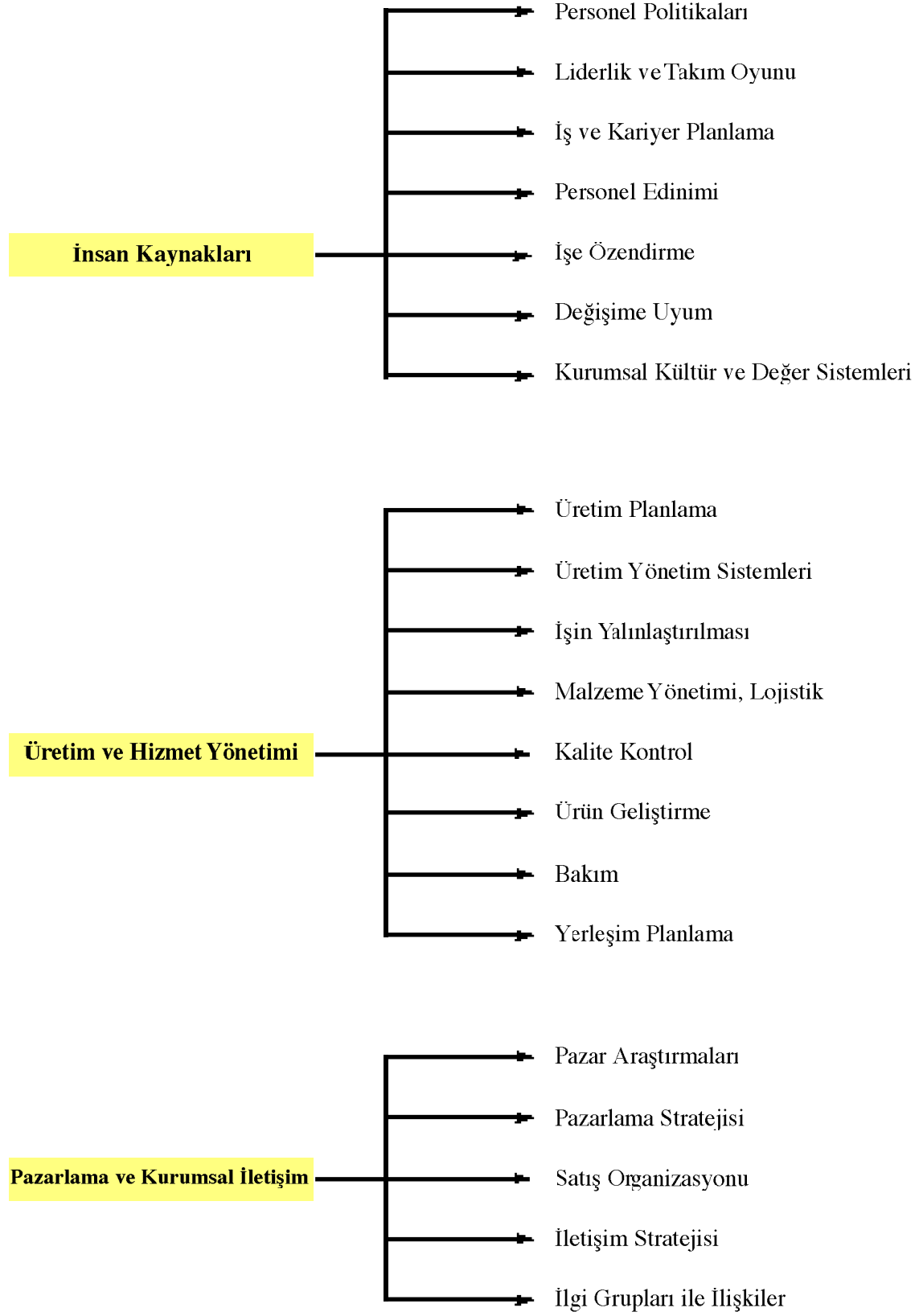
Pazar Araştırmaları

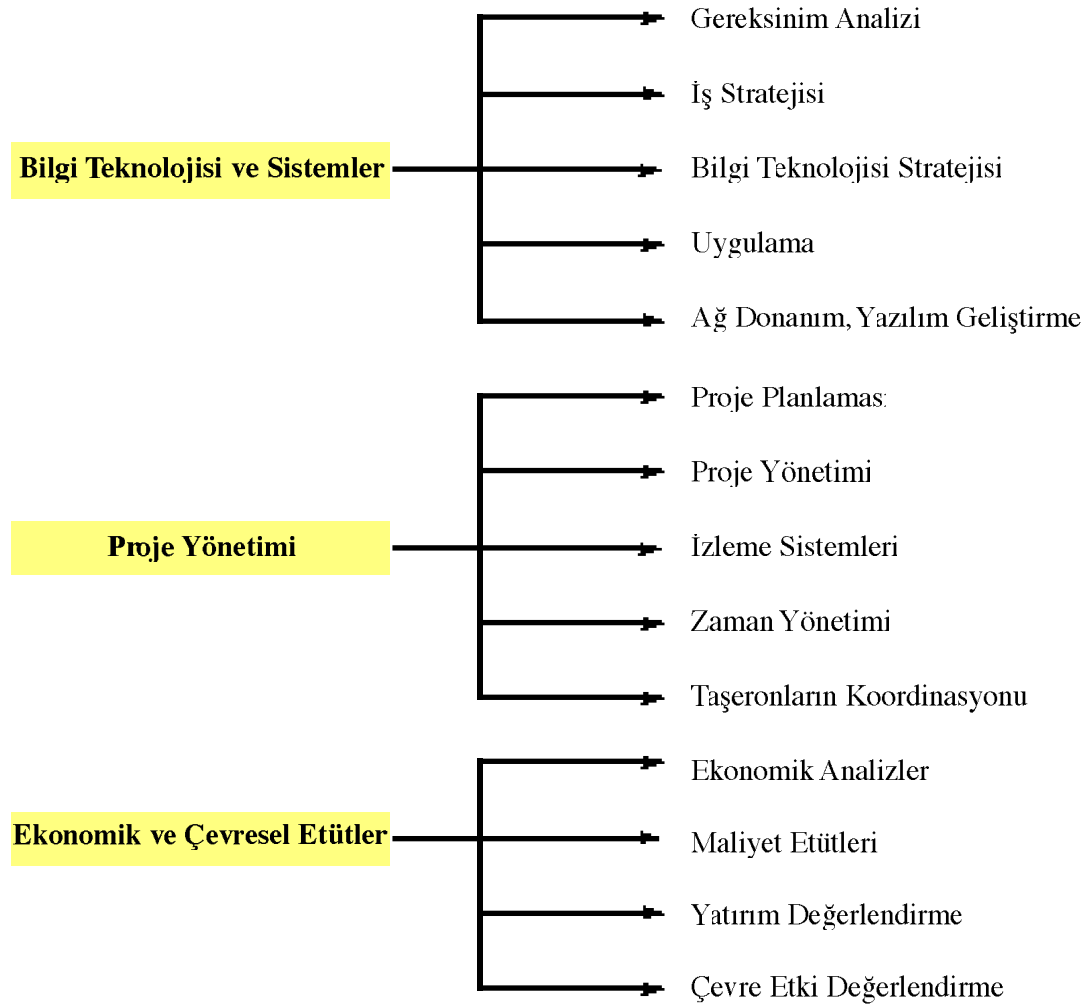


5 Radikal Gazetesi, "Yönetim Danışmanı Sihirbaz Değildir", 23.12.1997, s.16.

6 Bozkurt, Rıdvan; "Yönetim Danışmanlığı", Anahtar Dergisi, MPM Yayını, Yıl:5, Sayı:53, Ankara, Mayıs 1993, s.6.

7 Yönetim Danışmanlığı Derneği (YDD), MCA0101, "Yönetim Danışmanlığı", İstanbul, 1997, s.5-7.





Şekil 2. Yönetim Danışmanlığının Alanları

## 6. YÖNETİM DANIŞMANLIĞINDA MUHTEMEL YAKLAŞIMLAR

Danışmanlıkta; bire-bir yaklaşım, grup danışmanlığı ve eyleme yönelik yaklaşım olmak üzere üç yaklaşım yani hizmet verme şekli söz konusu olabilir.<sup>8</sup> **Bire-bir yaklaşım;** danışmanın bir girişimciye bir defada bireysel olarak hizmet verdiği yaklaşımdır. Bu yaklaşımın avantajı; spesifik problemlerin ya da durumların ele alınabilmesi ve danışmanla girişimci arasında iyi bir ilişkinin oluşturulabilmesidir. **Grup danışmanlığı;** bire-bir yaklaşıma göre daha az

maliyetli olan , konuların daha çok spesifik ve genel içerik taşıdığı, aynı özelliklere sahip belirli sayıda işletmenin aynı bölgede bulunduğu bir grup girişimcinin aynı zamanda ele alındığı yaklaşımdır. Grup halinde olduğundan girişimcilerin, problemleri hakkında açıkça konuşmaktan, başkalarının fikirlerini çalacaklarından ve kendi zayıflıklarından faydalanacaklarından korkmamaları gerekmektedir. **Eyleme yönelik yaklaşım** ise; girişimci gruplara yönelik olup, danışmanın daha az müdahalesini gerektiren, girişimciler arasında güven ortamının yaratılmasını ve deneyimlerin paylaşılmasını sağlayan, çok

8 Dünya Bankası- İGEME, Tarımsal Sanayi Geliştirme Projesi, II. Ek Yönetim Danışmanlık Programı Seminer Notları, İzmir, Mart-Haziran 1997, s.12.

düşük maliyetle uygulanabilen bir yaklaşımdır. Girişimciler bilgilenecek istedikleri konularda danışmanlarına başvurup ondan tartışmalarına liderlik etme, problemi belirleme, grup iletişimini sağlamasını beklerler

## 7. YÖNETİM DANIŞMANI VE MÜŞTERİ İLİŞKİSİ

Yönetim danışmanı ve müşteri ilişkisinde öncelikle danışmana ihtiyaç duyulma nedeni kesin bir biçimde belirlenip danışmanlık süreci sonucunda ulaşılabilecek nokta ile her iki tarafın da beklentileri doğrultusunda görüş birliğine varılması, daha sonra danışmanlık sürecinin nasıl yürütüleceğine değinilmesi ve üstlenilecek rollerin belirlenmesi gerekir. Yönetim danışmanı; kaynak ve yöntem rolü olmak üzere iki temel rolü üstlenmektedir. Kaynak danışmanı, neyi değiştirebileceğine müşterisini ikna etmeye çalışırken, yöntem danışmanı kesinlikle nasıl değişti-receğini gösterir. Danışmanın direktifli ya da direktifsiz süreçte çeşitli rolleri bulunmaktadır. Müşterinin gereksinimlerine göre danışman bu rollerden herhangi birini üstlenebilmektedir. Danışmanın sadece kendisini sorun çözücü olarak görüp bir eğitmen, uzman ya da analist gibi rolleri üstlenmesi yerine işbirlikçi, aktif, yön-

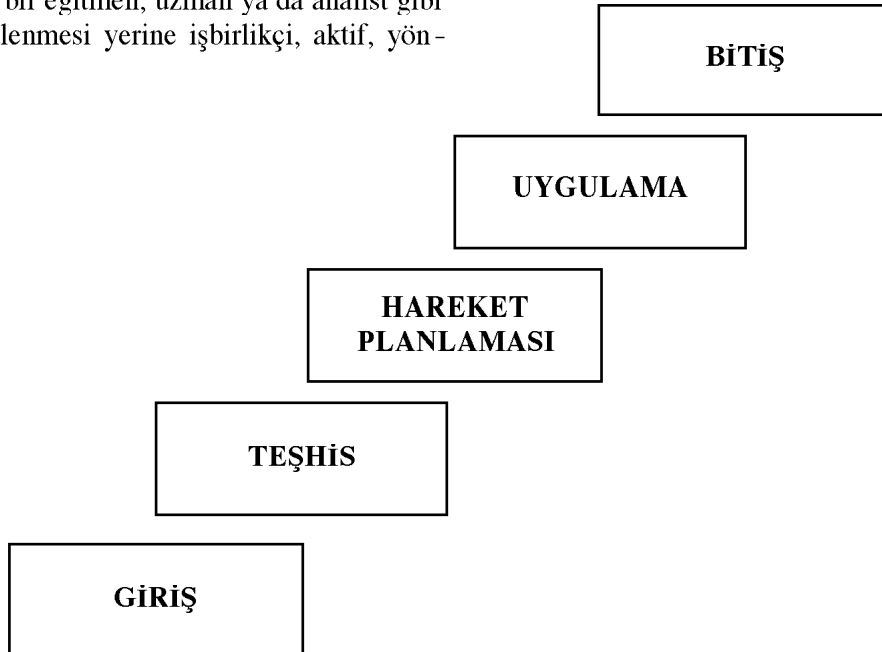
lendirici, sonuç yaratıcı gibi rolleri taşıması gerekir.

Güven dolu bir müşteri-danışman ilişkisini oluşturmak için öncelikle danışmanın kendi umumi alanını büyütmesi ve kendi izlenimlerini, niyetlerini ve yetkinliğini açıkça ortaya koyması gerekir

## 8. YÖNETİM DANIŞMANLIĞI SÜRECİNİN AŞAMALARI

Danışmanlık aşamaları, danışmanlık işinde yönetim danışmanının ve müşterinin istenen hedeflere ve değişimlere ulaşmak için yapılması gereken faaliyetleri gerçekleştirmelerini engelleyen problemler için bir çözüm bulma ve uygulama hedefini yansıtır Bu süreçte, bir başlangıç; yani ilişkilerin kurulması, işin başlaması ve bitiş; yani danışmanın işini bitirip ayrılması ile arada izlenen işlemler yer almaktadır

Yönetim danışmanlığı süreci; giriş (başlangıç), teşhis, hareket planlaması, uygulama, bitiş (sona erme) olmak üzere beş aşamadan oluşmaktadır<sup>9</sup>.



Şekil 3. Yönetim Danışmanlığı Süreci

<sup>9</sup> Tektişekçi, Fatma; Maliyet Muhasebesi Alanında Yönetim Danışmanlığı, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 1998, s. 55-59



Bu aşamalar, bir yönetim danışmanının danışmanlık işini yerine getirirken hangi konularla ilgilenip ilgilenmediğini, hangi aşamaları izlediğini ve neler yaptığını göstermektedir. Bu aşamalar şöyle özetlenebilir:

**Giriş (Başlangıç) Aşaması;** danışmanın müşteri ile ilk temasını, ilk görüşmesini, müşterinin hangi amaçlara ulaşmak istediği ve hangi örgütsel değişimleri hedeflediğinin tartışılması ile danışmanın nasıl yardımcı olabileceği, danışmanların üstlendikleri rollerin ifade edilmesini, problemin ön teşhisi, problem üzerindeki ön analizlere dayanan görevlerin planlanmasını, görev teklifi ve danışmanlık sözleşmesinin hazırlanmasını içerir.

**Teşhis Aşaması;** çözümü ön teşhisle mümkün olmayan derinlemesine teşhis edilmesi gereken problemler ancak teşhis aşamasında çözüm bulabilirler. Bu aşamada, danışman ve müşteri bir araya gelirler. Amaçlar detaylı bir şekilde açıklanır. Eldeki kaynaklar gözden geçirilip ihtiyaç belirlenir. Hangi verilerin araştırılacağı hangilerinin araştırılmayacağı konusunda karar verilir. Problemi analiz etmede gerçeklerin ne derecede önemli olduğu ve teşhis etmenin gerekliliği üzerinde durulur. Teşhis aşaması, danışmanın veri toplama başlatıldığı aşamadır.

**Hareket (Faaliyet) Planlaması;** çok sayıda alternatif çözümleri, alternatiflerin değerlendirilmesini, uygulama için planın inceliklerinin sağlanmasını ve karar vermesi için tasarıların müşterilere sunulmasını içermektedir. Hare-

ket planlaması, hayal gücü ve yaratıcılık ile fizibilitesi yüksek alternatiflerin tanımlanmasını sağlayan saçma ve gereksiz değişimler konusundaki tasarımların gerçekleştirilmesini eleyen ve ne tür çözümlerin uyumlandırılabilceğine karar verilmesini sağlayan sert ve sistematik bir yaklaşımı gerektirir. Hareket planlamasının en önemli boyutunu değişimin uygulanması, değişime karşı direnç ve değişim stratejileri oluşturmaktadır.

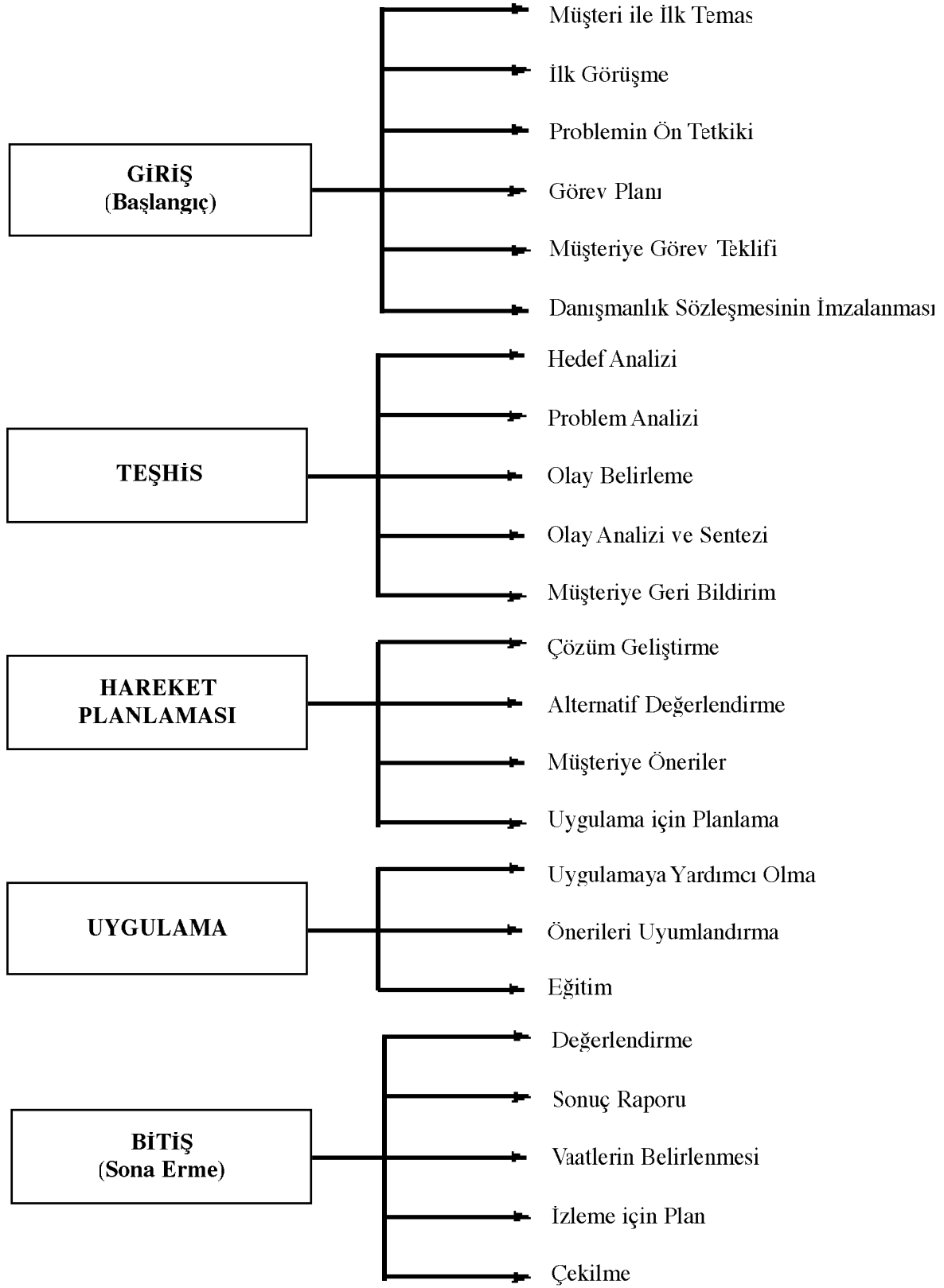
**Uygulama Aşaması;** genellikle başlamadan biten bir aşama olmaktadır. danışmanlık işi, faaliyet planlarından sonra hemen bitebilir. Bazı kişiler için önemli olan hazırlanmış rapordur. Çok iyi hazırlanmış bir plan her zaman her problemi çözemeyebilir. Uygulamadan hiçbir şey görülemez. Çoğu müşterinin daha çok hazırlanmış rapora önem vermesi yüzünden bu aşama başlamadan bitmektedir.

**Bitiş (Sona Erme) Aşaması;** danışmanlık sürecinin son aşamasıdır. Final raporu sunulur ve değerlendirilir. Sona erme karşılıklı anlaşmaya bağlıdır.

Bu beş aşama her zaman aynı sırada izlenmeyebilir. Örneğin; uygulama hareket planı hazırlanmadan önce başlayabilir ya da detaylı bir teşhis gerekmeyebilir. Söz konusu aşamaların yerine ve zamanına göre uygulanması gerekir.

Yukarıda açıklanan aşamalara ilişkin fonksiyonlar aşağıdaki gibi şematize edilebilir.<sup>10</sup>

10 Kubr, Milan; Management Consulting: A guide to the profession, International Labour Organization, third (revised) edition, Geneva, 1996, s. 22.



Şekil 4. Yönetim Danışmanlığı Sürecinin Aşamaları

### 9.YÖNETİM DANIŞMANLIĞINDA KULLANILAN ANALİZ TEKNİKLERİ

Bir yönetim danışmanın, karmaşık ortamlarda analitik yöntemleri kullanarak temel öğeleri belirleyebilmek için analitik yeteneğe, verilerden ve nedenlerden yola çıkarak sorunların çözümü veya olanaklardan faydalanmaya yönelik değerlendirme yapabilme yeteneğine, veri ve bulguları değerlendirerek karar verebilme yeteneğine sahip olması gerekir Yönetim danışmanlığında; SWOT Analizi, Mantıki Çerçeve Analizi, Delta Diyagramı, Gantt Diyagramı ve Zihin Haritası ve benzeri gibi çeşitli analiz tekniklerinden yararlanılmaktadır. Bu teknikleri kısıtlı makale çalışması içerisinde incelemenin güçlüğü ortadadır. Ancak sözkonusu teknikleri bir iki cümle ile açıklamak yararlı olacaktır.

**SWOT Analizi**, işletmenin içinde bulunduğu iç ve dış çevreye göre durum analizi yapıp güçlü ve zayıf yanlarını ortaya koyarken, aynı zamanda işletmenin faaliyet gösterdiği çevrede elde edebileceği fırsatları ve karşı karşıya kalabileceği tehlikeleri de belirler.

Gerçek darboğazların belirlenmesinde ve problem ile nedenlerinin gerçekçi olarak tanımlanmasında yardımcı olan **Mantıki Çerçeve Analizi**; bir problem ağacı şeklinde olup problemin etki ve nedenlerini açıkça gösterir.

**Delta diyagramı**, müşteri için seçilmiş olan bir çözümü mantıki bir eyleme ve bütçe planına dönüştürmektedir.

Delta diyagramında belirtilen faaliyetlerin planlaması ve proje yönetimi için oluşturulan **Gantt diyagramı**; bir iş için planlanan ve gerçekleşen zamanı grafik şeklinde gösteren bir planlama aracıdır.

**Zihin Haritaları**, yeni bir öğrenme, teknoloji olarak bilginin daha iyi kaydedilip hatırlanmasını ve uygulamaya konulmasını, ürün/hizmet/müşteri hakkında bilinmesi gereken herşeyi tek bir sayfaya dökülmeyi sağlayan basit bir düşünme aracıdır.

Yönetim danışmanlığına ilişkin kısa bilgiler verdikten sonra, bu aşamada yönetim danışmanlığı ile muhasebe mesleğinin ilişkisini kurmak yararlı olacaktır.

### 10. HİZMET ÜRETİMİNİ MAMUL ÜRETİMİNDEN AYIRAN ÖZELLİKLER VE MUHASEBE MESLEĞİ

Muhasebe mesleğinin veya meslek mensubunun ürettiği çıktı hizmettir. Muhasebe mesleği hizmet üretir. Hizmet üretiminin mamul üretiminden farklılaşan bazı özellikleri vardır. Bu özellikleri şöyle sıralamak mümkündür<sup>11</sup>:

1. *Hizmet üretiminde elde edilen çıktı gayri maddidir.* Meslek mensubunun ürettiği çıktı; ekmek, buzdolabı gibi elde tutulan türden olmayıp bilançodur, rapordur, sistemdir, beyanname vb. dir. Muhasebe mesleğinin çıktısı en fazla kağıda dökülebilir.

2. *Hizmet üretiminde elde edilen çıktı değişkendir ve standart değildir.* Meslek mensubu beyanname döneminde birçok gelir ve kurumlar vergisi beyannamesi hazırlar. Ancak her beyannamenin kapsamı, içeriği, tükettiği zaman diğerinden farklıdır. Hiçbir beyannamenin diğeri ile tümünden eşit olduğu söylenemez.

3. *Bir hizmet stoklanamaz.* Genellikle tüm hizmet sektörü için söz konusu olan bu özellik muhasebe mesleği için de geçerlidir. Muhasebe mesleğinin ürettiği hizmet hep ilgili dönem için geçerlidir, sadece ön hazırlıklar söz konusu olabilir. Muhasebe mesleğinin ürettiği hizmetin stoklanabilirliği konusunda şöyle bir yorum yapılabilir; üç aylık veya yıllık bilanço ve gelir tablolarının hazırlanması konusunda günlük muhasebe fişlerinin kesilmesi ve aylık mizanların çıkartılmış olması, üç ay sonu veya bir mali yıl sonu itibarıyla çıkartılacak olan gelir tablosu ve bilançonun hazırlanması hizmeti için önceden stoklanmış bir hizmet olarak algılanabilir. Daha önce bilgisayar programına girilmiş (stoklanmış) olan muhasebe belgeleri bilanço günü mali tabloların hazırlanmasında kullanılır.

11. Yükücü, Süleyman; MSUGT'ne göre Kalite Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi (Kalite Muhasebesi), Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1999, s. 48-50.

Başka bir ifade ile hazır stoklanmış bilgiler (hizmetler) yardımıyla mali tablolar hazırlanır

4. *Hizmet üretimi boyunca müşteri ile sıkı bir ilişkide olunması gerekir.* Bu özellik muhasebe mesleği için de geçerlidir. Mükellef yeterli kadar güvenmediği sıkı ilişkide olmadığı meslek mensubuna müşteri olmaz.

5. *Müşteri hizmet sağlarken hizmet üretiminin içinde bulunur.* Bu özellik muhasebe mesleği için tümüyle geçerli olmasa bile, meslek mensubu hizmeti üretirken büyük ölçüde müşteri ile diyalog halinde olmalıdır; müşterinin işyeri, belge ve dokümanları meslek mensubu için her zaman gereklidir.

6. *Yetenekler doğrudan tüketiciye satılır.* Meslek mensubunun bilgi, beceri ve yetenekleri sonucunda üretilen hizmet aracısız müşteriye satılır

7. *Hizmetler yığın halinde üretilmez.* Diğer sektörlerde olduğu gibi binlerce ekmek, mobilya vb üretimi muhasebe mesleğinde söz konusu olmaz. Muhtasar beyannamesinin formu standardize edilmiştir. Ancak her beyanname diğerinden farklıdır

8. *Kişisel başarıya dayalı yüksek personel yargısı (kararı) gerektirir.* Muhasebe mesleği ile ilgili çok önemli bir özellik olup, çıktılar hiç birbirine benzemediği için, hizmet üreten personelin kişisel becerisi, bilgisi, yeteneği, zekası ve çalışkanlığı gibi unsurlar ön plana çıkmaktadır.

9. *Hizmet işletmeleri emek yoğun çalışır.* Muhasebe mesleğinin hizmet üretimi tümüyle meslek mensubunun emeğine dayanmaktadır. Meslek mensubu sadece bilgisayar ve benzeri gibi yardımcılarından yararlanır

10. *Hizmet üretiminde merkezi yaklaşım söz konusu olmaz, merkezi olmayan imkanlar müşterinin ayağına kadar götürülmesi gerekir.* Meslek mensubu hizmeti üretirken müşteriye çok yakın olmalıdır Gerekirse örgütlenmesini

müşterinin bulunduğu bölgeye göre düzenlemelidir

11. *Ölçülerin etkililiği subjektiftir.* Meslek mensubunun aynı standartlara uygun olarak ürettiği beyannameler bazı mükellefleri tatmin ederken bazılarını tatmin etmeyebilir Beklentiler ve ölçütler subjektiftir.

12. *Kalite kontrol ilk olarak proses kontrol ile sınırlıdır.* Meslek mensubunun ürettiği hizmetin kalitesinin kontrolü de hizmet üretim süreci ile sınırlı kalır

13. *Fiyatlandırma değişkendir.* Meslek mensubunun ürettiği hizmete ilişkin fiyat listeleri mevcut olmasına rağmen bunların yeterli kadar sağlıklı bir şekilde uygulanmadığı bilinmektedir. Fiyatlandırma çok kritiktir ve rekabettten etkilenmektedir.

## **11. MUHASEBECİLİK VE MALİ MÜŞAVİRLİK İLE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEKLERİNİN KONUSU**

Yönetim Danışmanlığı faaliyetinin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleği ile ne kadar ilgili olduğunu ortaya koymak için öncelikle meslek mensubunun yasalar ile belirlenmiş olan görev alanlarına bir göz atmak yararlı olacaktır

13.06.1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de kabul edilen 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile meslek yasal kimliğine kavuşmuştur. Meslek yasasında<sup>12</sup> **Madde 2’ye** göre:

A) Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu:

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a) Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterleri tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyan-

12 Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, Kanun No:3568, 13 Haziran 1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete.

nameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak

olarak belirlenmiştir.

B) Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinin konusu:

(A) fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12. maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır.

Yeminli Mali Müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

Yeminli Mali Müşavirler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin yaptıkları müşavirlik ve denetim hizmetlerinin yanında tasdik işlerini de yapma yetkisine sahiptirler. Tasdik faaliyeti özellikle vergi beyannameleri ve bunların ekleri mali tablolarla ilgili olarak yapılmaktadır. Bunun yanında mevzuatla belirtilen diğer konularda da tasdik işlemini yapma yetkisine sahiptirler.

Meslek mensubuna kanunla yüklenen bu görevleri açıkladıktan sonra bu görevlerin yönetim danışmanlığı faaliyeti ile ilişkisini kurmak yararlı olacaktır

## 12. MESLEK MENSUBUNUN HİZMET VEREBİLECEĞİ YÖNETİM DANIŞMANLIĞI FAALİYETLERİ

Meslek mensubunun 3568 Sayılı yasada belirtilen görev alanlarına bakıldığında birçok

konuda meslek mensubunun yönetim danışmanlığı yapabileceği, hatta yapması gerektiği ortaya çıkmaktadır

3568 Sayılı kanunun 2. Maddesinin b bendinde belirtildiği gibi kanun meslek mensubuna "*Muhasebe sistemlerini kurmak*" görevini vermiş bulunmaktadır. Bu ifadeyi biraz daha açacak olursak, muhasebe sistemlerini kurmak ifadesi içerisinde;

- Maliyet hesaplama sistemleri kurmak,
- Maliyet kontrolü yapmak,
- Yönetimin yararlanacağı maliyet raporlarını oluşturacak sistemi kurmak,
- Kayıt sistemini sağlıklı gerçekleştirecek bilgisayar sistemine müdahale etmek; son zamanlarda yaygınlaşan ERP programlarına müdahale etmek yer aldığı görülecektir

Özellikle son günlerde ülkemizin yaşadığı "**nakit**" alanındaki sıkıntılar ile gözlenmektedir ki, nakit bütçesi hazırlamak ve nakit yönetimi konusunda sistemler oluşturmak çok önemli bir hale gelmiştir. Bu konularda yönetim danışmanlığı yapmak meslek mensubunun görev alanlarına girmektedir

İlgili bentte belirtildiği üzere "*işletmecilik uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek ve müşavirlik yapmak*". Bu ifade, meslek mensubunun görev alanını işletmecilik bilim dalının görev alanlarına kadar genişletmektedir. Meslek mensubunun daha önce belirtildiği gibi bilgi ve becerisinin yeterli olması durumunda yönetim, organizasyon, pazarlama, finansman, üretim yönetimi gibi konularda da yönetim danışmanlığı yapabileceği görülmektedir. Çünkü ikinci bentte belirtilen işletmecilik ifadesi tüm bu alanları kapsamaktadır. Meslek mensubu bu konularda proje yönetebilir ve müşavirlik yapabilir kanısındayız.

Meslek mensubu daha önce açıklanan işletmenin yaşam evresindeki tüm aşamalarda yönetim danışmanlığı hizmeti verebilir. Özellikle büyüme ve olgunluk dönemlerinde durgunluğa girişi geciktirmek için yönetim danışmanlığı

hizmetine ihtiyaç olabilir. Kriz aşamasında, meslek mensubunun yönetim danışmanı olması pek anlamlı olmayabilir. Çünkü kriz aşaması yönetim danışmanlığı için çok geç bir aşama sayılır.

Mensubu yukarıda belirtilen yönetim danışmanlığı konularında faaliyette bulunurken yönetim danışmanlığının girişten (başlangıçtan) bitişe (sona ermeye) kadar olan tüm aşamalarını yaşayarak danışmanlık verdikleri kurumlarda ölçülebilir iyileştirmeler sağlamalıdır.

Bu hizmetleri verirlerken daha önce sayılmış olan yönetim danışmanlığında kullanılan analiz tekniklerini (SWOT Analizi, Mantıki Çerçeve Analizi, Delta Diyagramı, Gantt Diyagramı, Zihin Haritası vb) mutlaka kullanmalıdır.

Yönetim danışmanlığı hizmetini bire-bir yaklaşım, grup danışmanlığı ve eyleme yönelik yaklaşım biçiminde verebilirler.

## 12. SONUÇ

Meslek mensupları yönetim danışmanlığı faaliyetinde bulunabilirler. Bu faaliyet alanı sadece vergi ve muhasebe alanıyla sınırlı kalmamaktadır. 3568 Sayılı Kanunun 2. Maddesinin "b" bendi bu alanı tüm işletmecilik alanlarına yaymıştır. Bu alanlarda yönetim danışmanlığı faaliyetinde bulunarak işletmelerde ölçülebilir iyileştirmeler sağlamalıdır.

Ancak bunun için öncelikle yönetim danışmanlığı faaliyetleri ve felsefesi konusunda uygulamaya dayalı ciddi eğitim almaları gerektiği kanısındayız.

## KAYNAKÇA

- Barcus, Sam, Wilkonson, J.W.; **Handbook of Management Consulting Services**, McGraw-Hill, NewYork, 1986
- Bozkurt, Rıdvan; "Yönetim Danışmanlığı", **Anahtar Dergisi**, MPMYayımları, Yıl:5, Sayı:53, Ankara, Mayıs 1993
- **Dünya Bankası-İGEME**, Tarımsal Sanayi Geliştirme Projesi, II. Ek Yönetim Danışmanlık Programı Seminer Notları, İzmir, Mart-Haziran 1997
- Kubr, Milan; **Management Consulting: A guide to the profession**, International Labour Organization (ILO), Third (Revised) Edition, Geneva, 1996
- **Radikal Gazetesi**, "Yönetim Danışmanı Sihirbaz Değildir", 23.12.1997
- **Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu**, Kanun No:3568, 13 Haziran 1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete
- Tektüfekçi, Fatma; **Maliyet Muhasebesi Alanında Yönetim Danışmanlığı**, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 1998
- **Yönetim Danışmanlığı Derneği (YDD)**, MCA0101, "Yönetim Danışmanlığı", İstanbul, 1997
- Yükcü, Süleyman, **MSUGT'ne göre Kalite Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi (Kalite Muhasebesi)**, Anadolu Matbaacılık, İzmir, 1999