

T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME FAKÜLTESİ
MUHASEBE ANABİLİM DALI

176108

MUHASEBE DENETİM
YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Esmi fandi

TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ (TKY)
VE
İÇ DENETİMİN TOPLAM KALİTE YÖNETİMİNDEKİ ROLÜ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Lerzan Kavut Akün

Hazırlayan: Tuğçe Uzun

İstanbul-2000

**T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME FAKÜLTESİ
MUHASEBE ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE DENETİM
YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ (TKY)
VE
İÇ DENETİMİN TOPLAM KALİTE YÖNETİMİNDEKİ ROLÜ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Lerzan Kavut Akün

Hazırlayan: Tuğçe Uzun

İstanbul-2000

1037
Forela
Teo

TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ
VE
İÇ DENETİMİN TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ' NDEKİ ROLÜ

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ.....	1
I. BÖLÜM: TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ (TKY).....	3
1.1. Toplam Kalite Yönetimi ve Klasik Yönetim Yaklaşımı.....	3
1.1.1. Toplam Kalite Yönetimi Felsefesi.....	3
1.1.2. Klasik Yönetim Yaklaşımı.....	3
1.1.2.1. Bilimsel Yönetim Yaklaşımı.....	3
1.1.2.2. Yönetim Süreci Yaklaşımı.....	4
1.1.2.3. Bürokrasi Yaklaşımı.....	5
1.2. Toplam Kalite Yönetiminin Gelişimi.....	6
1.2.1. Joseph M. Juran.....	7
1.2.2. W.Edward Deming.....	8
1.2.3. Kaoru Ishikawa.....	11
1.2.4. Masaaki Imai.....	12
1.3. TKY' nin Temel Özellikleri.....	14
1.3.1. Müşteri Odaklılık	14
1.3.2. Tedarikçilerle İşbirliği.....	15
1.3.3. Çalışanların Geliştirilmesi ve Katılımı.....	16
1.3.4. Süreçler ve Verilerle Yönetim.....	16
1.3.5. Sürekli Gelişme ve Yaratıcılık.....	17
1.3.6. Liderlik ve Amacın Tutarlılığı.....	17

1.4. Toplam Kalite Planlaması, Organizasyonu ve Kontrolü.....	18
1.4.1. Kalite Planlaması.....	18
1.4.1.1. Kalite Planlama Süreci.....	19
1.4.1.2. Kalite Planının Uygulanması.....	20
1.4.2. Kalite Organizasyonunun Oluşturulması.....	20
1.4.2.1. Kalite Komitesi.....	21
1.4.2.2. Kalite Geliştirme Ekibi (KGE).....	22
1.4.2.3. Proses Geliştirme Ekibi (PGE).....	22
1.4.2.4. Kalite Çemberleri(KÇ).....	23
1.4.3. Kalite Sisteminin Kontrolü ve Kuruluş İçi Kalite Denetimleri.	23
1.4.3.1. Kalite Sistem Kontrolü.....	23
1.4.3.2. Kalite Denetimleri.....	24
1.5. Toplam Kalite Yönetimi ile Kalite Güvence Sistemi (ISO 9000)	
İlişkisi.....	26
1.5.1. ISO 9000 Kalite Güvence Sistem Standardı.....	26
1.5.2. ISO 9000' i Oluşturan Standartlar.....	28
II. BÖLÜM: DENETİM.....	32
2.1. Genel Açıklamalar.....	32
2.2. Denetimin Tarihçesi.....	33
2.2.1. Sanayii Devriminden Önce.....	33
2.2.2. Sanayii Devriminden Sonra.....	35
2.3. Denetim Türleri.....	37
2.3.1. Mali Tablolar Denetimi.....	37
2.3.2. Uygunluk Denetimi.....	38
2.3.3. Faaliyet Denetimi.....	39
2.3.4. İç Denetim.....	40

2.4. İç Denetim.....	41
2.4.1. İç Denetimin Tanımı.....	41
2.4.2. İç Denetimin Amacı.....	42
2.4.3. İç Denetimin Kapsamı.....	43
2.4.3.1. Mali Tablolar Denetimi.....	43
2.4.3.2. Uygunluk Denetimi.....	43
2.4.3.2.1. İç Kontrol Sistemi.....	44
2.4.3.2.2. İç Kontrol Sisteminin Amaçları.....	44
2.4.3.3. Faaliyet Denetimi.....	48
2.4.4. İç Denetimin Planlanması.....	49
2.4.5. İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesi Aşaması.....	52
2.4.5.1. Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi.....	53
2.4.5.2. Raporlama.....	54
2.5. İç Denetim Departmanının Görev ve Sorumlulukları.....	56
III. BÖLÜM: TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ (TKY) VE İÇ DENETİM FAALİYETİNİN KARŞILAŞTIRILMASI.....	58
3.1. Firma İçi Rol.....	58
3.2. Yönetimsel Kontrol.....	60
3.3. Çalışanların Geliştirilmesi.....	62
3.4. Risk Anlayışı.....	64
3.5. Raporlama.....	65
IV. BÖLÜM: ANKET ÇALIŞMASI İLE İLGİLİ GENEL AÇIKLAMALAR VE BULGULARIN ANALİZİ.....	68
4.1. Araştırmanın Amacı ve Sınırları.....	68
4.2. Anket Uygulamasının Tanıtımı.....	69
4.2.1. Posta İle Anket Yöntemi.....	69
4.2.2. Anket Cevaplandırma Oranı.....	69

4.3. Sonuçların Analizi ve Yorumu.....	70
4.3.1. Bulgular ve Yorumu.....	71
V. BÖLÜM : SONUÇ.....	75
EKLER	
A. Soru Formu Örneği.....	78
B. Anketi Cevaplandıran Şirketlerin Listesi.....	85
KAYNAKLAR.....	88

GİRİŞ

Dünyada artan rekabet koşulları işletmeleri farklı alanlarda yeni çözümler bulmaya itmıştır. Günümüz yönetim anlayışının en belirgin özelliği 19. yy sonlarında gelişen ve ülkemizde de son yıllarda benimsenen toplam kalite yönetimi anlayışıdır.

Toplam kalite yönetimi (TKY) müşterilerin mevcut ve gelecekteki beklentilerinin tespit edilerek, tam ve ekonomik şekilde karşılanmasını amaçlayan, kalitenin oluşturulmasını, sürekliliğini ve geliştirilmesini sağlayacak bir yönetim anlayışıdır. Sürekli gelişimin sağlanması ve sürecin bir parçası olmak için organizasyonlarda denetlemeden ve katı yönetsel kontrollerden kaçınılmalıdır. İç denetçiler Enstitüsü TKY' ni insanları ve sistemleri, tüm iş stratejilerini bağlayan uzun dönemli bir yaklaşım olarak düşünmektedir.

Klasik yönetim anlayışında iç denetim, mali nitelikteki faaliyetlerle mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlemesinin yapıldığı bir denetim türüdür. Amacı işletme varlıklarının her türlü zarara karşı korunup, korunmadığını, faaliyetlerin saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini araştırmaktır. İç denetim işletmedeki kontrollerin etkinliğini ölçmeyi ve bu kontrolleri değerlemeyi hedef alır.

Toplam kalite yönetimi kavramlarının esasını bireylerin yetkilendirilmesi oluşturmaktadır. Klasik yönetim anlayışında ise iç denetim fonksiyonunun yalnızca yönetime hesap vermesi gerektiği konusunda ayrılmaktadırlar.

Araştırmanın amacı TKY' ni genel hatlarıyla anlatarak iç denetim fonksiyonunun TKY' ndeki rolünü tanımlamaktır. Bireyin yetkilendirilmesini esas alan TKY anlayışı ile geleneksel kontrolü benimseyen iç denetimin çatışması kaçınılmazdır.

TKY' ni içeren işletme faaliyetlerinin karşılaştırılmasında, uluslararası ISO standartlarını uygulayan kalite güvenlik sistemleri, kalite kontrol sistemlerini ve prosedürleri baz almaktadır. TKY' nin başarılı olmasında ISO standartları önemli bir adım olabilir. Söz konusu alanda standardın gereklerinin yerine getirilip getirilmediğinin değerlendirilmesi organizasyon dışından uygunluk denetimi yapan kişi tarafından yürütülür. TKY' de kalite denetimleri kalite yönetimi uygulamalarının

gözden geçirilmesi, değerlendirilmesi, zayıflıkların saptanarak düzeltilebilmesi için yönetim kademelerinin ve üst yönetimin bir aracıdır.

Toplam kalite yönetimi felsefesinin ortaya çıkmasıyla iç denetimden sadece kendini yineleyen ve bu anlamda işletmede toplam kalite yönetimi felsefesinin yerleşmesine ve gelişmesine katkıda bulunacak aktif bir rol alması beklenmektedir. İç denetim, yalnızca sistemin anlaşılmasını etkileyen değil, çalışması ve yürümesine yeterince uyumlu ve yetkilendirici bir güç olabilir.

TKY' ni uygulayan şirketlerde iç denetimin statüsünün ne olacağı ve iç denetçilerin TKY felsefesine uygun olarak nasıl davranmaları gerektiği tezimizin ana konusunu oluşturmaktadır.

Bu amaçla çalışmamızın birinci bölümünde TKY hakkında genel bilgi verilecek ve TKY' de denetimlerin ne şekilde yapıldığına değinilecektir. Ayrıca, TKY' ne geçişte şirket içi standartların oluşturulmasını ve kalite bilincinin çalışanlar açısından anlaşılmasını sağlayan ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi Belgesi genel hatlarıyla anlatılacaktır.

İkinci bölümde ise denetimin tarihçesi ve denetim türlerine değinildikten sonra iç denetim konusu ile ilgili daha geniş açıklamalara yer verilecektir.

Üçüncü bölümde ise TKY anlayışı ile iç denetim anlayışının ortak ve karşıt yönleri ele alınacak ve bu konuyla ilgili bilgi verilecektir. İç denetimin TKY' n deki rolünün ne olması gerektiği, iç denetim fonksiyonunun TKY uygulamalarına paralel olarak ne şekilde değişmesi gerektiği vurgulanacaktır.

Dördüncü bölümde ise konuyla ilgili olarak yaptığımız anket çalışması anlatılacak ve sonuçlar yorumlanacaktır.

Sonuç bölümünde ise tüm bu açıklamalar ışığında varılan sonuçlar anlatılacak, yapılan çalışma ile ilgili olarak öneriler getirilecektir.

I. BÖLÜM

TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ (TKY)

1.1. Toplam Kalite Yönetimi ve Klasik Yönetim Yaklaşımı

Aşağıdaki bölümde Toplam Kalite Yönetimi(TKY) felsefesinin daha iyi anlaşılabilmesi için TKY ve klasik yönetim yaklaşımı ile ilgili olarak genel bilgi verilmiştir.

1.1.1. Toplam Kalite Yönetimi Felsefesi

Toplam Kalite Yönetimi; uzun vadede müşterinin tatmin olmasını, başarmayı, kendini, çalışanı ve toplum için avantajlar elde etmeyi, kalite üzerine yoğunlaşmış ve tüm çalışanların katılımına dayanan bir yönetim modelidir.¹

Kısaca kalite, hareket noktası müşteri olan bir süreçtir. TKY ile ilgili daha geniş açıklamalara yer verilecektir.

1.1.2. Klasik Yönetim Yaklaşımı

Klasik yönetim yaklaşımı adı altında üç ayrı yaklaşım bulunmaktadır. Bu yaklaşımlar:

1.1.2.1. Bilimsel Yönetim Yaklaşımı

1900' lü yılların başında Taylor' ın öncülüğünü yaptığı "**Bilimsel Yönetim Yaklaşımı**" geniş kabul görmüş ve bu yaklaşımın uygulandığı işletmelerde verimlilik hızla artmıştır. Bu sistemin özü; bütün işlemlerin herhangi bir beceri gerektirmeyecek şekilde basit ve küçük parçalara bölünmesi ve standardize edilmesi durumunda, kısa süreli eğitimden geçirilmiş yarı vasıflı bireyin, yüksek düzeyde beceri gerektiren işi bile mükemmel bir şekilde yapabileceği idi.

¹ Besim Akın, Canan Çetin ve Vedat Erol, Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi, (İstanbul: Beta Yayınları, 1998), 3.

F.W. Taylor, yönetimi, "çalışanlardan ne yapmaları beklediğini tam olarak belirlemek ve işlerini en verimli biçimde yerine getirilmesine nezaret etmek .." şeklinde tanımlamıştır. Ayrıca Taylor, verimliliği arttırmak için standart iş usullerinin geliştirilmesi; standart iş usullerinin belirlenmesi, alet ve teçhizatın geliştirilmesi ve standartlaştırılması gibi önlemlerin alınması gerektiğine inanmıştır.²

Bilimsel yönetim yaklaşımının ana ilkeleri şunlardır:³

- Gelişigüzel çalışma değil, bilim
- Başıbozukluk değil, ahenk ve koordinasyon
- Kişisellik değil, yardımlaşma
- Düşük verim değil, maksimum çıktı ve
- Herkesin mümkün olan en yüksek verimlilik düzeyine çıkarılması için eğitim.

Yukarıda açıklanan ilkelerin organizasyona aktarılması için öncelikle her iş bu işi oluşturan unsurlarına ayrılmalı, bu görevlerin her biri bilimsel açıdan ayrıntılı olarak incelenmelidir. Bu inceleme yapılırken görevlerin nasıl daha etkin yapılabileceği, araç ve gereçlerin nasıl kullanılması gerektiği ve görevi yapanın nasıl davranması gerektiği araştırılmalıdır. Böylece görev ve işlerin en iyi yapıma şekli bulunduğundan sonra, bunlar zaman ve metot olarak standartlaştırılmalıdır. Daha sonra standartları belli olan bu işleri yapabilecek, fiziki ve zihni kabiliyeti yeterli olan kişiler seçilmelidir. Bu kişiler uygun bir şekilde eğitilerek işi öngörülen şekilde yapabilecek hale getirilmelidir. Teşvik edici ücret sistemi geliştirilerek iş görenlerin öngörülen şekilde çalışmalarını finansal olarak desteklenmelidir. Yönetim bu sistemin işleyişini sürekli olarak denetlemeli, aksaklıklar yine bilimsel olarak desteklenmelidir.

1.1.2.2. Yönetim Süreci Yaklaşımı

Klasik Yönetim anlayışının ikincisi olan "**Yönetim Süreci**" yaklaşımının öncülüğünü Henri Fayol yapmıştır. Yönetim süreci yaklaşımı da ekonomik etkinlik ve rasyonellik fikrini esas almıştır. Yönetim süreci yaklaşımı sadece organizasyon konuları ile değil yönetimin bütün alanları ile ilgili ilkeler geliştirmeye çalışmıştır.

² Atilla Baransel, Çağdaş Yönetim Düşüncesinin Evrimi, c.1 (İstanbul: İ.Ü. İşletme Fak. Yayını, 1982),120.

³ Tamer Koçel, İşletme Yöneticiliği, (İstanbul: Beta Yayınları,1999),134.

Fayol işletmede oluşan iş ve faaliyetleri altı gruba ayırarak incelemektedir.⁴

- 1) **Teknik Faaliyetler:** İşletmedeki iş ve çabaların büyük bir kısmını oluşturan dar anlamda üretim faaliyetleri bu gruba girer.
- 2) **Ticari Faaliyetler:** Üretilen mal ya da hizmetleri satmak ve üretimde bulunabilmek için gerekli olan üretim etmenlerini satın almak bu grup faaliyetleri oluştururlar.
- 3) **Parasal Faaliyetler:** İşletmenin faaliyetlerini sürdürmesi, gerekli olan fonların sağlanması işletme için önemlidir.
- 4) **Muhasebe Faaliyetleri:** Kayıtların ve istatistiklerin tutulması ve hazırlanması.
- 5) **Güvenlik Faaliyetleri:** İşyerinin ve çalışanların güvenliğinin sağlanması gerekir.
- 6) **Yönetim Faaliyetleri:** İleriyi görmek, örgüt kurmak, komuta etmek ve uyumlaştırmaktır.

Yönetim, planlama fonksiyonu ile başlayan ve kontrol fonksiyonu ile son bulan ve tekrar planlama ile devam eden bir süreç olarak tanımlanmıştır.

1.1.2.3. Bürokrasi Yaklaşımı

Klasik teorinin son yaklaşımı olan "**Bürokrasi Yaklaşımı**"; 1900' lü yıllarda Max Weber tarafından geliştirilmiştir. Bürokrasi yaklaşımı fonksiyonel uzmanlaşmaya dayanan iş bölümü, hiyerarşik yapı, ilkeler ve yöntemler çerçevesinde davranan insanlar, teknik yetenek esasına dayanan bir personel seçimi ve terfi sistemini kabul eder. Bürokrasi yaklaşımı; bu ilkelerin izlenmesi ile etkin, ideal, şahsa göre değişmeyen ve rasyonel bir organizasyon yapısı oluşturacaktır.

Bu üç yönetim anlayışının ortak özellikleri;⁵

- a) Klasik teori organizasyonlarda insan unsuru dışındaki faktörler üzerinde durmuştur. Maddi faktörler düzenlendikten sonra insanın öngörülen doğrultuda ve şekilde davranacağı varsayılmıştır. Klasik teori mekanik organizasyon yapıları olarak adlandırılan yapıları önermiştir.

⁴ Kemal Tosun, İşletme Yönetimi, c.1(İstanbul: İ.Ü. İşletme Fak. Yayını, 1990), 194.

⁵ Koçel, a.g.e., s. 131.

- b) Rasyonellik ve mekanik süreçler klasik teorinin hareket noktaları olmuştur. Mekanik rasyonelliği bozacak insan unsuruna ilişkin faktörler modele dahil edilerek ayrıntılı olarak incelenmemiştir. Bu yaklaşım tarzı insanı kendine söyleneni yapan, rasyonel olduğuna inanılan sisteme uyan, pasif bir unsur olarak varsaymıştır.
- c) Klasik teori, esas itibarıyla organizasyon içi dahili etkinliğin nasıl arttırılabileceği üzerinde durmuş, fakat dış çevre şartlarına ve organizasyonların değişen şartlara nasıl uyabilecekleri üzerinde durmamıştır.

Klasik açıdan organizasyonlarda safhalar, amaçların belirlenmesi, amaçlara ulaştırılacak işlerin belirlenmesi, uzmanlaşmayı sağlamak için işlerin bölünmesi, işlerin bir araya toplanarak mevki ve pozisyonların oluşturulması, bu çerçevede departmanın oluşturulması, departmanların hiyerarşik bir yapı içinde koordinasyonunu sağlamak üzere birleştirilmesi şeklinde tanımlanmıştır.

1.2. Toplam Kalite Yönetiminin Gelişimi

Klasik yönetim anlayışına genel olarak baktığımızda bireyin öneminin göz ardı edildiği ortadır. Bireyin öneminin göz ardı edilmesi sorunları beraberinde getirmiş ve bu durum **"Toplam Kalite Yönetimi"** anlayışının doğmasında önemli bir rol oynamıştır.

1920' lerde kalite olgusu Amerikan endüstrisinin gelişmesine büyük katkı sağlamıştır. II. Dünya Savaşı sonrasındaki yıllarda teknolojinin gelişmesi ve üretim sürecinin karmaşıklaşması, kontrol edenler ve karar alanlar arasında eşgüdüm ve geri besleme mekanizmasının oluşturulmasını zorunlu hale getirmiştir. Bunun sonucunda toplam kalite kontrolü anlayışı doğmuştur.⁶ Kalitenin kontrolü, tasarım aşamasından başlayarak, ana girdiler, süreç içi ve son çıktı aşamalarını izlemek suretiyle yerine getirilmeye başlanmıştır.

⁶ İbrahim Kavrakoğlu, Toplam Kalite Yönetimi (İstanbul: Kalder Yayınları,1994), 3.

Kalite yönetim yazarlarından W. Edward Deming, Joseph Juran ve Philip Crosby "**Toplam Kalite Yönetimi**" anlayışının çatısını kurmuşlar ve Arman V. Feigenbaum, Kaoru Ishikawa da yaptıkları çalışmalarla kalite olgusunun gelişmesine katkıda bulunmuşlardır.⁷ Kalite olgusu hiç şüphesiz Kaizen (sürekli iyileştirme) felsefesi ile Masaaki İmai tarafından geliştirilmiş ve Japonların dünya ekonomisindeki güçlerinin anahtarı olmuştur.

Aşağıdaki bölümde TKY felsefesinin doğmasına ve gelişimine katkısı olan bilim adamları ve yaptıkları çalışmalar ile ilgili kısa ve öz bilgilere yer verilmiştir.

1.2.1. Joseph M. Juran

Joseph M Juran Kalite yönetimi felsefesinin evrensel bir süreçten ibaret olduğunu ve bunun da kalite planlama, kontrol ve iyileştirme olarak üç aşamadan oluştuğunu belirtmiştir.⁸ Juran' a göre kalite yönetim felsefesinin başlangıç noktasını belirlenen hedefleri karşılayabilecek ve bunu işletim koşulları altında yapabilecek bir süreç yaratma yani kalite planlama oluşturur. Planlamadan sonraki aşamada sürecin optimal bir erkinlikle çalıştırılabilmesi için işletim güçleri devreye girer. Bu süreçte meydana gelebilecek kayıpların daha kötüye gitmesini engellemek için yapılması gereken kalite kontrolüdür. Eğer kayıplar daha fazlalaşırsa oluşturulan ekip; değişim sebeplerini teşhis için bir araya gelip düzeltici önlemler alır ve süreç tekrar kalite kontrol aşamasını yaşar. Bu üst yönetim kademesine düşen görev, kalite kontrol aşamasına ilave olarak süreçlerin iyileştirilmesi aşamasını tanımdır.

Juran' ın 10 maddede ifade ettiği toplam kalite yönetiminin prensiplerinin gerçekleştirilmesi için kaliteden sorumlu bir ekip ile projenin belirlenmesi ve gerekli kalite komitesinin kurulması kalitenin gelişimi için gereklidir. Bu maddeler aşağıdaki gibidir:⁹

- 1- İhtiyaçların belirlenmesi ve kalitenin gelişimi için gerekli ortamın oluşturulması.
- 2- Sürekli gelişim için hedeflerin belirlenmesi.

⁷ Akın, a.g.e., s. 95.

⁸ Akın, a.g.e., s. 95.

⁹ Akın, A.g.e., s. 95.

- 3- Kalite komitesinin belirlediği amaçlara ulaşabilmesi için görevlerin, sorumlulukların, görev gruplarının uygun araç ve gereçlerin belirlenmesi ve buna uygun olan bir organizasyonun oluşturulması.
- 4- Eğitim faaliyetlerinden işletmedeki tepeden tırnağa tüm çalışanların yararlandırılması.
- 5- Sorunlara çözüm getirecek projelerin uygulanması.
- 6- Tüm faaliyetlerin raporlanması.
- 7- Onay alınması.
- 8- Sonuçlardan ilgililerin haberdar edilmesi.
- 9- Başarının kaydının tutulması.
- 10- İyileştirmenin yıllık olarak dikkate alınması ve bunun işletmenin iyi çalışmakta olan sistemlerine ve süreçlerine uygulanabilmesi.

1.2.2. W. Edward Deming

1930-1950 yılları arasında istatistiksel proses kontrol kavramını kalite ve verimliliğinin iyileştirilmesi ve maliyetlerin azaltılması için oluşturup geliştiren bir istatistikçidir. Deming; sorunların belirlenmesinde etkin ve düzeltici önlemlerin alınmasında kalitenin iyileştirilmesine en önemli katkıyı; tüm yöneticilerin yani yönetimin sağlayabileceğini ifade etmektedir.

Deming'in 14 Hedefi¹⁰

Deming'e göre yönetim kademesince dikkatle incelenmesi gereken 14 hedef mevcuttur. Bu hedefler aşağıda kısaca açıklanmıştır.

- 1- Hedeflere bağlılık fikrini yerleştirin:** İşletmeler, geleceği için yenilik yapmalı ve bunları planlamalıdır. Bunun için de hedefler belirlenmeli ve onlara bağlı kalınmalıdır. Belirlenen hedeflere bağlı kalınmazsa yenilik yapılamaz.

¹⁰ Akın, a.g.e., s. 99.

- 2- Yeni bir felsefe öğrenin:** Bugün alışmış olduğumuz süre gelen arızalar, hatalar, işe uygun olmayan malzeme, işe yaramayan ekipman, görevlerinin ne olduğunu bilmeyen, hatta sormaya korkan insanlar, hata yapan yöneticiler, yetersiz iş başı eğitim metotları, etkisiz iş kontrolleri vb. ile daha fazla karşılaşmaktayız. Bunlar için de bir değişim gerekmektedir. Bu değişime karar verip uygulayacak olan da üst yönetim kademesidir.
- 3- Kontrol şemalarını öğrenmeleri ve tatbik etme hususunda yan sanayinizi ikna ediniz:** Hangi yarı mamullerin üretildiğini ve gerçek maliyeti öğrenmenin bir yolu kontrol şemaları kullanmaktır. Kontrol şemaları, üretimin daha başındayken hatasız yapılmasına imkan verir.
- 4- Gerekirse az sayıda yan sanayi şirketiyle çalışın:** İçinde bulunduğumuz ekonomik çağda bir satın almanın eğer kontrol şemaları ve teknikleri hakkında bilgisi yoksa yan sanayi olarak hizmet veren işletmelerle iş yapamaz. Bugünkü koşullarda esas istenilen husus sırf kalite ve fiyat olmayıp hem devamlılık hem de güvenilirliktir. Kalitenin yeterli bir ölçümü olmadığı takdirde, en düşük fiyat veren yan sanayi tercih edilebilir. Bu da bizim doğru adreste olmadığımızı gösterir.
- 5- Sorunlu ajanları bulabilmek için istatistik metotları kullanın:** İnsanlar sistemin önemli parçalarıdır. Ve hataların 5/6'ı sistemden kaynaklanır. Pek çok kişi de insanların sistemin bir parçası olduğunu anlayamaz. Bunun için; işletmede çalışanlar görevlerinin ne olduğunu bilmek zorundadırlar. Ayrıca hiçbir şeyin hatalı olmaması, hiçbir hatanın kabul edilemez oluşu, istenilen nedir vb.; işletmedeki kişilerin anlaması, kabul etmesi gereken hususlardır.
- 6- İş başı eğitimde istatistik metotları uygulayın:** Doğru olanı başından yapmak için iş başı eğitim ve diğer eğitim metotları uygulamaları; istatistik kontrol metotları ile birlikte verildiğinde kişinin eğitimi tamamlanmış sayılır.
- 7- Denetim metotlarını geliştirin:** Üretim sürecinde hatanın nerede olduğunu görebilmek için istatistik kontroller gereklidir. Aksi halde hatanın nerede olduğunu görmek mümkün olmaz.

8- Korkuyu silip atın: İşinizi yaparken ya da iş ortamınızda, yarın ile ilgili tereddütleriniz varsa, kendinizi güvende hissetmiyorsanız, işinizi kaybetme düşüncesi ile konuşmaktan korkuyorsanız, konuşursam acaba bir başkası ne der diye düşünüyorsanız, ne kadar yetenekli olursanız olun bu yeteneğinizi kullanamazsınız, su yüzeyine çıkartıp gösteremezsiniz. Korku daima bir işletme için doğru olan hareketi yapmaya engel teşkil eder.

9- İşletmeler, bölümler ve tüketiciler arasındaki duvarları kaldırın: İşletmedeki satış, üretim, insan kaynakları, teknik işler vb. bölümler birbirlerinden habersiz çalışabilmektedirler. Yan sanayi olarak hizmet veren işletmeler, ürettikleri ürün ile ilgili daha fazla şey bildiklerinde, sürekli bilgi alış verişinde bulduklarında, hatta düz bir hat üzerinde yan sanayi kuruluşlarını işletmenin bir başına, tüketicilerini de bir diğer başına yerleştirmeyi öğrendiklerinde daha ekonomik çalışılacaktır.

10- Poster ve sloganları kaldırın: Poster ve sloganlarla insanlar eğitilemez. Verimliliği arttırmanın, herkesin daha iyi çalışmasını sağlamanın en önemli yolu; sıfır hataya ulaştırmak, çalışanların problemlerini çözmek, insan gücü malzeme ve makine zamanındaki israfı azaltmaktır.

11- İş standartları yüksek maliyetler getirmektedir: Günümüzde iş standartları çalışanlara daha az çaba ile daha fazlasını, daha kalitelisini üretmek ve onlara işlerini öğretmek için yardımcı olamamaktadır. İş standartlarının aşılması ise; gayret isteyen bir iştir. İşletmelerde iş standartları ile birlikte istatistik dili bilinmeli ve birlikte düşünme ve yaratıcılıktan yararlanma yerleştirilmelidir.

12- Etkili bir eğitim programı için eğitimcileri bulmak ve uygulamaya geçirmek sorun olabilir: İşletmeler için çalışanların eğitilmesi kolay bir iş değildir. Eğitim sürekli bir iş olmalı, etkili eğitim programlarının düzenlenmeli ve kurslardan yararlanılmalıdır.

13- Yoğun bir eğitim programı uygulayın: Üretim metodu, yeni malzeme, mamul tipleri, makine vb. değişikliklerle ilgili yoğun eğitim programları uygulanmalıdır.

14- Uzman istatistikçilerden yararlanın: Bir işletmede üst yönetim, kalite kontrol ile ilgilenmediği takdirde, o işletmede kalite kontrol gerçekleştirilemez. Bu da diğer kademelerden önce en önce üst kademe yöneticilerin eğitime tabi tutulmasını, uzman istatistikçilerden yararlanılmasını kaçınılmaz kılar.

Deming bir şirketin yaşayabilmesi için yukarıda belirtilen hedeflerin devamlılığının şart olduğunu ileri sürmüştür.

1.2.3. Kaoru Ishikawa

Ishikawa; istatistiksel kalite kontrol vasıtasıyla, kalite yönetimine yaptığı katkılarla tanınan bir yazardır. Ishikawa ya da sebep sonuç analizi (balık kılıcı) olarak bilinen katkı, problem çözme tekniği olarak en çok kullanılan tekniklerden biridir. Ishikawa'ya göre kalite; "Kalite kontrol yapmak; en ekonomik, en kullanışlı ve tüketiciyi her zaman memnun eden kaliteli bir ürünü geliştirmek, tasarlamak, üretmek ve bakımını yapmak demektir."¹¹

Ishikawa'nın amacı, kaliteyi sadece yöneticileri ilgilendiren bir konu olmaktan çıkarıp, herkesin konuyla ilgilenmesini sağlamaktır. Kalitenin yeniden uyarlanması için müşteri şikayetlerini aramak ve onlara ulaşmak gerekmektedir. Amaç müşteri tatmini olduğuna göre, bu yöndeki çalışmaların teşvik edilmesi gerekmektedir.

Tepeden tabana kadar bütün çalışanların, istatistiksel teknikler konusunda eğitilmesi şirket çapında kalite kontrol anlayışının temelini oluşturmaktadır. Bu anlayış ve katılım, kalite anlayışına bağlı bir yönetim ve herkesin katkısı ile problem çözmeye odaklanmayı gerektirmektedir.

Ishikawa, kalite kontrol çemberlerinin babası olarak anılır. Kalite problemlerini çözen kalite kontrol çemberleri, çalışma takımları 7 temel aracı kullanarak bu işi yapabilirler. Şirket çapında kalite kontrol uygulamaları sonucunda ortaya çıkan bu gruplarda herkesin işiyle ilgilenmeye başlamış ve çok çeşitli beceriler kazanarak beceri zenginliği ortaya çıkmıştır.¹²

¹¹ Ishikawa, Kaoru, Toplam Kalite Kontrol, (İstanbul: Kalder Yayınları, 1997) , 46.

¹² Akın, a.g.e., s. 109.

1.2.4. Masaaki Imai

Imai toplam kalite yönetimine kazandırdığı bir kavramla ünlendi. Bu kavram sürekli gelişme olarak bilinen Kaizen kavramıdır. Kaizen, "iyileştirme" demektir. Üst yönetimi, müdürleri ve çalışanları dahil olmak üzere herkesi kapsayan bir yaşam felsefesidir.¹³ Batı' daki yerleşik klasik yönetim anlayışında örgütlerdeki gelişme bir yaratıcılık ve/veya teknolojik sıçrama yapmak suretiyle gerçekleştirilir. Japonlar Kaizen' i gerçekleştirirken sıçramaların büyüklüğü ile değil sıklığı sayesinde batıya göre daha büyük ilerlemeler kaydetmişlerdir.

Masaaki Imai' nin Kaizen adlı eserinde şöyle denmektedir:¹⁴

İyileştirmenin sürekli olması gerektiği Japon zihniyetinde kökleşmiştir. Eski bir Japon atasözünde 'kişi üç gün ortalıkta görünmezse, döndüğünde ondaki değişiklikleri görebilmek için arkadaşları iyice bakmalıdır.

Ayrıca Japon işletmelerinde yönetim, çalışanların öneriler getirerek Kaizen' e katılmalarını sağlamak zorundadır. Kaizen' in bir özelliği de kalitenin ürün ve hizmetle sınırlı olmayıp sistemin bütünüdür kalitesi, yani tüm şirketin kalitesi ile ilgili olduğudur.

Kaizen' i gerçekleştirmek için;¹⁵

- **Mevcut durumu yetersiz bulmak:** Bir sistem kusursuz bir şekilde çalışıyor olsa, o sisteme dahi geliştirecek birçok faktör bulunabilir.
- **İnsan kaynağını geliştirmek:** Her şeyi yapan 'insan' dır. Her çalışanı geliştirme faaliyetlerinin bir üyesi haline getirmek gereklidir.
- **Problem çözme tekniklerini yaygın biçimde kullanmak:** Sistemi çözmek için basit istatistik teknikler kullanılmalı ve bu tekniklerin tüm çalışanlar tarafından uygulanması sağlanmalıdır.

Rekabette gücü arttırmanın temelinde sürekli gelişme yatar. Sürekli gelişme sayesinde işletme hem uzun hem de kısa vadede başarısını arttıracaktır. Çünkü verimlilik artışı maliyetleri düşürüp karlılığı arttıracak, karlılık artışı da daha çok

¹³ Masaaki Imai, Kaizen, (İstanbul: Kalder Yayınları, 1997), 3.

¹⁴ Imai, a.g.e., s. 10.

¹⁵ İbrahim Kavrakoğlu, TKY Felsefesi ve öğeleri, (İstanbul: Kalder Yayınları, 1994), 13.

kaynak elde etmeyi sağlayacaktır. Bu kaynakların uygun kullanımı, tekrar verimliliği arttıracak ve bu döngü devamlı olarak işletmeyi geliştirecek ve rekabet gücünü arttıracaktır.

İlerleme konusunda iki karşıt yaklaşım vardır. Kademeli ilerleme yaklaşımı ve tek büyük adımda ilerleme yaklaşımı. Japon şirketleri genellikle kademeli yaklaşımı, Batılı şirketler ise tek büyük adım yaklaşımını tercih ederler. Sıçramalar yüksek ve sık olduğu sürece batı bu anlayışla liderliğini sürdürebilmiştir. ancak ikinci dünya savaşından sonra toplam kalite kontrol anlayışı ile Kaizen'i, yani sürekli gelişmeyi benimsemiş olan Japonya ani teknolojik buluşlar yapmamış olmasına rağmen küçük fakat sürekli ilerlemeler sayesinde batıya karşı rekabet üstünlüğü sağlamıştır.¹⁶ Kaizen-Yenilik karşılaştırmasını **Tablo 1** ' de görebilirsiniz.

Tablo 1: Kaizen-Yenilik Karşılaştırması¹⁷

	KAİZEN	YENİLİK
1. Etki	Uzun vadeli, uzun süreli fakat heyecan verici değil	Kısa vadeli, Heyecan verici
2. İlerleme	Küçük adımlarla	Büyük adımlarla
3. Tempo	Sürekli ve düzenli gelişerek	Aralıklarla ve gelişimi düzensiz
4. Değişim	Kademeli ve sürekli	Birdenbire ve geçici
5. Katılım	Herkes	Sınırlı sayıda"şampiyon"
6. Yaklaşım	Çoğulcu; grup çabaları, sistemsel yaklaşım,	Katı bireysellik, bireysel fikir ve çabalar
7. Tarz	Koruma ve iyileştirme	Hurdalama ve yeniden kurma
8. Kıvılcım	Konvansiyonel bilgi, çağdaş	Teknolojik atılımlar, yeni keşifler, yeni teoriler
9. Uygulama için gereksinim	Küçük yatırım, korumaya dönük yoğun çaba	Büyük yatırım ve koruma yönünde az çaba
10. Çaba yönetimi	İnsan	Teknoloji
11. Değerlendirme kriterleri	Daha iyi sonuca yönelik yöntem ve çabalar	Kar amacına yönelik çabalar
12. Avantaj	Yavaş gelişen ekonomilerde iyi işler	Hızlı gelişen ekonomilere daha uygun

¹⁶ Imai, a.g.e., s. 23.

¹⁷ Imai, a.g.e., s. 24.

Toplam kalite yönetiminin temel dayanaklarından biri olan kaizen de mevcut durumun korunması ve geliştirilmesi iki temel unsurdur. Kaizen sürece yönelik bir düşünme tarzıdır. Daha iyi sonuçlar elde edebilmek için çalışma sistemi içindeki belli proses ya da proseslerin iyileştirilmesi gerekir.

Çağdaş bir yönetim tarzı olarak toplam kalite yönetiminde Kaizen felsefesi ve yenilik yaklaşımı bir arada ele alınmakta ve değerlendirilmektedir. Bu ikili değerlendirme ve uygulama, şirketlerin yoğun rekabet ortamında küçük adımlarla ilerlemelerini sağlarken, AR-GE sonucu sağlanan gelişmeler de işletmelerin hızlı rekabet üstünlüğü elde etmelerini sağlayacaktır. Kaizen toplam kalite yönetiminin itici gücü ve temelidir.

1.3. TKY' nin Temel Özellikleri

TKY; klasik yönetim anlayışının alternatifi olarak doğan, gelişen ve tüm dünyada ve ülkemizde başarılı uygulamaları ile hayatımızın vazgeçilmez bir parçası olan yeni bir yönetim felsefesidir. TKY' nin temel özellikleri;

1.3.1. Müşteri Odaklılık

Klasik yönetim anlayışındaki tepeden aşağıya inen hiyerarşik yapı içinde astlar amirlerinden aldıkları talimatlara göre işlerini görmektedirler. TKY' de ise amaç; müşteri talepleri doğrultusunda şirketin tüm birimlerinin yönlendirilmesi, desteklenmesi ve müşteri beklentilerini karşılayarak müşteri tatminine ulaşılması ve müşteri memnuniyetinin sağlanmasıdır. Tüketicilerin beklentilerinin yerine getirilmesi ve Kalite Güvenliğinin sağlanması rekabet gücünün geliştirilmesinde en önemli husustur. İşletmelerin pazara yönelik politikalar uygulamadıkları takdirde başarılı olmaları ve gelişmeleri mümkün değildir.

Kalite kavramının son yıllarda niteliksel ve müşteri odaklı bir yapıda tanımlanması ile birlikte, müşterilerin memnuniyeti hem pazar payının korunup geliştirilmesi, hem de şirketin gelişimi için temel çıkış noktası haline gelmiştir.

Mamulün ve hizmetin ilk anda ve doğru olarak yapılmasını sağlamak için üretim zinciri içinde yer alan her bölümün ve kişinin satıcı-müşteri ilişkileri içinde çalışmaları gerekir.¹⁸ Üretim sistemi içinde her bölüm ve her çalışan bir hizmet veya ürünü almakta, kendine düşen işlevi yerine getirdikten sonra başkasına satmaktadır. Kalitede mükemmellik her birimin kendine düşen görevi en iyi şekilde gerçekleştirmesiyle sağlanır.

Müşteri odaklı işletmeler için dış müşterilerin isteklerinin karşılanması düşüncesinin temelinde kalitenin daha geniş boyutlara taşınması ile atölye, çalışanlar, ürün, proses yönetim sisteminin ve işletmenin diğer boyutlarının kalite kavramı ile bütünleşmesi yatmaktadır. Böylece kalite hem nihai müşterilerin tatmin edilmesi, hem de çalışanlar ve hisse sahiplerinin tatmin olması amaçlı hale gelmiştir.¹⁹ Pazardaki müşteri ihtiyaçlarının analizi TKY sürecinin ilk aşamasıdır. TKY sistemi içinde pazarlama fonksiyonunun önemli görevlerinden biri de müşteri bilgilerinin sürekli şekilde bu bilgilerin kuruluş içinde gerek yeni ürün tasarımları gerekse mevcut ürünlerinin ve sunulan hizmetlerin geliştirilebilmesi için kullanımının sağlanmasıdır.

TKY de çalışan herkesin yaptığı işi devrettiği kişi ya da birimi müşteri olarak görmesi ve işini ilk seferde yaparak müşterisine devretmesi gerektiği kabullenmelidir. TKY' nin hedefine ulaşabilmesi için tüm organizasyonlar müşteri odaklı hale gelmek zorundadır.

1.3.2. Tedarikçilerle İşbirliği

Toplam Kalite Yönetiminde başarının temel unsurlarından biri tedarikçilerle yakın ilişkiler kurulması ve ortaklık anlayışının geliştirilmesidir. Üst yönetimin çizdiği politika doğrultusunda tedarikçilerle güvene dayalı bir işbirliği içinde, rekabet gücünü arttıracak girdileri en kaliteli en ekonomik ve en hızlı şekilde temin etmek amaç olmalıdır.

¹⁸ Ishikawa, a.g.e., s. 145.

¹⁹ Çınar Özhan Özcan, "Kalite Yaklaşımları ve TKY Anlayışı", Önce Kalite Dergisi, Kalder Yayını, Sayı 31, (Mayıs-Haziran 1999): 22.

Tedarikçilerden alınan hammadde ve yarı mamullerin kalite, fiyat, miktar ve teslim tarihi konusunda alıcının beklediği performansı göstermesi için tedarikçi firmaların da kalite programlarını uygulama zorunluluğu ortaya çıkmış ve alıcı firmalar için tedarikçi seçimi kritik öneme sahip olmaya başlamıştır.

1.3.3. Çalışanların Geliştirilmesi ve Katılımı

TKY' de eğitimin üst yönetimden alt düzeye kadar firmadaki bütün bireyleri kapsamı gerekir. Çalışanların kendilerini yenileyebilmeleri için çalışanları kendi istekleriyle ilgili olarak eğitmek gerekir. Bilgi, bireylerin kendilerine güvenlerini ve firmanın ilerlemesine yönelik katkı potansiyelini arttıracaktır. Çalışanların potansiyeli, "kuruluşun değerleri" ve "güven ve yetkilendirmeye dayalı kurum kültürü" ile ortaya çıkarılır. "Bir işi, en iyi, o işi yapan bilir" temel prensibi ile iş süreçlerinin iyileştirilmesi ve geliştirilmesinde o işi yapan personel çok önemlidir.

Eğitim yöneticilerle başlar. Bu seviyedeki eğitim, yönetimin sistemin işlemesine tam olarak katılması için kalite sistemini anlaması ve sistemin etkinliğini değerlendirebilmesini sağlar. Eğitimin sürekli geliştirildiği, herkesin katılımının sağlandığı ortamda irili ufaklı çok sayıda iyileştirmeler olması sürekli gelişimi sağlar. Japon işletmelerinde yönetim, çalışanların öneriler getirerek TKY' ne katılmalarını sağlamak üzere yoğun çaba harcamak zorundadır. Öneri sistemi, mevcut yönetim sisteminin ayrılmaz bir parçasıdır ve işçilerden gelen öneri sayısı, bu işçilerin amirlerinin performansı gözden geçirilirken başvuru çok önemli bir kriterdir.²⁰

Eğitimde amaç, iş görenlere istenilen kalitenin en ekonomik şekilde üretilebilmesini sağlayacak bilinç, bilgi ve becerinin kazandırılmasıdır. Eğitim programları farklı seviyelerdeki iş görenlerin kendi rollerini öğrenmelerine ve bu roller çerçevesinde faaliyetlerini planlayabilmelerine imkan sağlar.

1.3.4. Süreçler ve Verilerle Yönetim

Bütün faaliyetler sistematik olarak süreçlerle yönetilmektedir. Süreçler anlaşılmalı ve sahipleri belirlenmiş olmalıdır. İyileştirme faaliyetleri ile ölçüm ve istatistik tüm çalışanların günlük yaşamına entegre olmalıdır.

²⁰ Imai, A.g.e., s.15.

1.3.5. Sürekli Gelişme ve Yaratıcılık

Kalite yönetiminin temeli sürekli gelişmeye dayalıdır. Hedef belli bir standardı tutturmak değil, seviyeyi sürekli ve hızlı bir şekilde geliştirmektir. Yaratıcılık özendirilmeli ve desteklenmelidir. Üst yönetimin liderliğinde eğitilmiş personel takımlar halinde organize olacak ve müşteri odaklılık sonucu belirlenen hedefler doğrultusunda sürekli geliştirme çalışmaları yapacaktır.

Sürekli geliştirme uygulamasında Deming çemberi adıyla anılan "Planla-Uygula-Kontrol et-Önlem al" döngüsü iyileştirme, "Standartlaştır-Uygula-Kontrol et- Önlem al" döngüsü ise iyileştirmenin standartlaştırılması için kullanılır.²¹ Bu döngü iyileştirme için gerçekleştirilen bir dizi faaliyettir. Çalışmalar, mevcut durumun incelenmesi ve iyileştirme planı için veri toplanmasıyla başlar. Bu plan son halini aldığı anda uygulamaya geçilir. Bundan sonra, hedeflenen iyileştirmenin gerçekleşip gerçekleşmediğini görmek üzere uygulama kontrol edilir. Sonuç başarılıysa, uygulama standartlaştırılır. Sürekli geliştirmeyi ifade eden unsur da TKY' nin temel ögesi olan Kaizen anlayışıdır.

1.3.6. Liderlik ve Amacın Tutarlılığı

Toplam Kalite Yönetiminin başarısı, sürekliliği ve geliştirilmesi, insan unsurunu etkin olarak yönlendiren "liderlik" ve liderlerle sağlanabilir. Bu sürecin girdisi; insan, prosesi; insan yönlendirmesi, çıktısı da; amaçlara ulaşılması, çalışanların, müşterilerin paydaşların ve toplumun mutluluğudur.

Toplam Kalite Yönetiminde liderlik tepe yönetiminden, işletmenin organizasyon kaynaklarını yönlendirmede hakim olan kişi ve kişilerden başlar. Liderlik sürecinin başlangıcı amaca ulaşılmasıdır.²² Toplam Kalite Yönetiminde değişim; işletmede emeğin, iletişimin ve üretimin kalitesinin artırılması, üretkenlik ve tatmin artışı sağlanması, takım çalışmalarının ve katılımının çoğaltılması, işgücü devrinin ve işten ayrılımların azalması, çalışanlarda ve takımlarda sorumluluk duygusu, oto kontrol

²¹ Imai, a.g.e., s. 59.

²² Cumhuriyet Erten, "TKY' den Toplumsal Kaliteye Liderlik ve Katılımcı Yönetim", Önce Kalite Dergisi, Kalder yayınları, Sayı 30. (Mart-Nisan 1999): 18.

ve özgüven geliştirilmesi gibi katkılar sağlar. Lider değişimin amaçlarını saptamalı ve değişime önce kendisinden başlamalıdır.

Kurum kültürünü liderler geliştirmektedir. Her düzeyde yönetim fonksiyonunda liderlik davranışları sergilenmektedir. Sistemi geliştirmek sadece yönetim görevi yürütenlere özgü bir sorumluluktur. Şirketin politika ve stratejileri sistematik ve yapısal araçlarla bütün organizasyonda yaygınlaştırılmalı ve tüm faaliyetlerle uyum sağlamalıdır.

Sağlıklı ve başarılı bir kalite iyileştirme programının başlatılması ve sonuçlandırılması için üst yönetimden beklenen bazı esaslar söz konusudur. Bunlar:²³

- Kalitenin iyileştirilmesi ile ilgili olarak her şeyden önce üst yönetimden konudan tam haberdar olması ve üst düzey yöneticilerden birinin bunu sahiplenmesi gerekir.
- Kalitenin iyileştirilmesi yolunda getirilecek yeni çalışma ilkeleri ancak bir kampanya ile başarılı olabilir.
- Kalitenin iyileştirilmesi ile ilgili yapılacak çalışmalar hakkında üst yönetim konuya başından sonuna kadar yeteri oranda bağlılık göstermelidir.
- Kalitenin iyileştirilmesi ile ilgili olarak uygulanacak programda karşılaşılan problemlerin çözümünde üst yönetim çalışanları yalnız bırakmamalıdır.

Toplam kalite yönetimi ile katılım, sürekli gelişme, insan kaynaklarının önemi gibi konuların önemi vurgulanmaktadır.

1.4. Toplam Kalite Planlaması, Organizasyonu ve Kontrolü

Kalite bir süreçtir. Bu sürecin gerçekleştirilebilmesi için kalite planlaması, organizasyonu ve kontrolü gereklidir.

1.4.1. Kalite Planlaması

Planlama toplam kalite yönetiminin en temel zorunluluğudur. Planlama, bir amacı gerçekleştirmek için en iyi davranış biçimini seçme ve geliştirme niteliğini taşıyan bilinçli bir süreçtir.²⁴ Sistemik planlama, TKY' nin en temel özelliğidir. Sistemik

²³ Işıl Pekdemir, Toplam Kalite Yönetimi, Kalder Yayınlar,(İstanbul: Beta Basım,1989), 61.

²⁴ Tosun, a.g.e., s. 199.

planlama ile, kalite bağlantılı planlara değişim ve gelişim için bir çatı oluşturulur. Planlama ile; misyonumuz nedir, hangi çevre için rekabet ediyoruz, nasıl bir rekabet planlaması yapıyoruz vb. gibi sorulara cevap aranır.

Kalite strateji planlamasında, tepe yönetim, planlamada tek yetkili ve sorumludur. Bölüm veya departmanlar amacı gerçekleştirmek için gerekenleri yerine getirmelidir. Fakat bu düşünce tarzı merkezi yönetim anlayışına karşı olan kalite felsefesine aykırıdır. Kalite odaklı organizasyonlarda, planlama süreci ancak, toplam bir katılımı etkili hale getirilir.

1.4.1.1. Kalite planlama süreci

Genel bir kalite planlama süreci aşağıda belirtilen hususları kapsmalıdır:²⁵

- **Çevrenin analizi;** Çevresel analiz müşterilerin ne istediklerini ve ne bulduklarını gösterir.
- **Kalite misyonunun belirlenmesi;** Kalite misyonu, organizasyona kalite tarafından neyin önemli olduğunu gösterir.
- **Kalite politikasının oluşturulması;** Kalite politikası, yöneticilerin kaliteye verdiği öneminin en önemli kanıtıdır. Politikaların hem içeriden hem de dışarıdan çeşitli kurum, kuruluşlar ve müşteriler tarafından inceleniyor olması ve politikada belirtilenlerin mutlaka yerine getirilmesi gerekir.
- **Stratejik kalite hedeflerinin oluşturulması;** Kalite hedeflerinin nitelikleri tanımlanabilir, uygulanabilir, ölçülebilir ve belirgin olmalıdır.
- **Kalite faaliyet planlarının kurulması;** Kalite faaliyet planları uygulanırken faaliyet stratejilerine benzer, planlanmış stratejiler uygulanır.
- **Kalite stratejilerinin yerine getirilmesi;** Uygulama, kalite planlamasında en önemli aşamalardan biridir. Eğitimsiz kişilerin direkt olarak uygulamada yer almaları engellenmelidir. Kalite planlamasına, planlama alanında çalışan kişiler katılmalıdır. Çevresel faktörler dikkate alınmalı ve çevrede meydana gelebilecek değişiklikler planlanmalıdır. Kalite planlarında teknolojinin kullanılması önem taşımaktadır. Kalite planı yapılırken, TKY' nin süreç odaklı bir yönetim yaklaşımı olduğu unutulmamalı ve ürün denetiminden çok süreçlerin denetimi planlanmalıdır. Kalite planlamasında işletmelerin organizasyon yapıları göz önünde bulundurulmalı ve yapılan plana her kademe yöneticisini içine alacak şekilde katılım sağlanmalıdır.

²⁵ Akın, a.g.e., s. 123.

- = **Kalite performansının değerlendirilmesi;** Kalite planlaması, sürekli değerlendirmeye tabi tutulur. Değerlendirme, uygulama aşamasının plana uygun olup olmadığını gösterir.

Kalite planlamasının faydalı olabilmesi için, kalite planının, sürekli, hiç sona ermeyen bir gelişmenin, sıfır hata odaklılığının, sürekli süreç kontrolünün bir parçası olması gerekir. TKY' nin işletme içinde başarılı olarak uygulanması için işletmenin durumunun analiz edilerek iyi bir kalite planlamasının yapılması gerekir.

Kontrol faaliyetlerinde ölçeceğimiz karakteristikler planlama safhasında belirlenir. Önce işletme ne üreteceğine ve bunu nasıl ve kim için üreteceğine karar vermelidir. Bu da bir pazar araştırması sonucunda oluşur. Her müşteri kitlesi için ne üreteceğimize karar verdikten sonra müşterilerin o mal veya hizmetten beklentilerinin ne olduğu belirlenmelidir. İşletme yaptığı araştırma sonucunda kendi kalite karakteristiklerini kendisi belirlemelidir.

1.4.1.2. Kalite Planının Uygulanması

Kalite planı; belirli bir ürün, hizmet ve sözleşme veya proje ile özel kalite uygulamalarının kaynaklarını veren bir dokümandır. İşletme eğer ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi standardına sahipse kalite planları buna uygun yapılmalıdır. Kalite planları; belli proje veya ürünler için en az maliyetle, en yüksek müşteri tatminini sağlayacak bir sistemin kurulmasına rehberlik etmektedir. İşletme belirleyeceği alanlarda çeşitli kritik noktaları ortaya koyar ve bu doğrultuda planlar yaparsa amacına ulaşma şansını daha da artırır.

1.4.2. Kalite Organizasyonunun Oluşturulması

Kalite fonksiyonunun rolü, kaliteyi her çalışanın uygulama ve sorumluluğundan ayrılmaz yapmaktır. Kalite fonksiyonu, bu anlamda organizasyonun odak fonksiyonu olmalı ve iç ve dış müşterilerin isteklerinin tatmin derecesini ayarlayacak şekilde donatılmalıdır. Kalite yöneticisi için ilk amaç, hat aktivitelerden derece derece kendini sıyrarak uygun operasyon birimlerine kalite olgusunu dağıtmaktır.

Bir kalite organizasyonuna düşen görev ve sorumluluklar aşağıdaki gibi sıralanır:²⁶

- Kalite gelişiminin desteklenmesi ve kolaylaştırma,
- Kalite geliştirme, iyileştirme ve izleme,
- Kalitede katılımı, müşteri ve tedarikçi ilişkileri ile arttırma,
- Kalite eğitimini sağlama ve danışmanlığını planlama,
- Yönetime aşağıda belirtilen konularda tavsiyelerde bulunma,
 - a) Süreç kontrolü ve kalite sisteminin kurulması,
 - b) Kaliteyi karşılamak için düzenlenmesi gereken el kitapları, talimat, yönetmelikler vb. hazırlanması,
 - c) Gereki kalite iyileştirme programlarının önerisi,
 - d) Tüm iş talimatları ve süreçlerindeki kalite elemanlarının içeriklerinin tanımlanması.

Yönetici; organizasyonun kültürünü değiştirmesinde yardımcı olacak bir stratejik yönetim fonksiyonu olan kalite vizyonunun sahibidir.

Kalite organizasyonunun kurulmasında aşağıda belirtilen sıraya uygun bir yapı oluşturulmalıdır:²⁷

1.4.2.1. Kalite Komitesi

TKY' nin bir organizasyonda kurulması ve uygulanması zaman alan bir uğraş olduğundan bu projenin deneyimli bir yöneticinin yetkisine verilmesi gerekir.

TKY bünyesindeki hedeflere ulaşılması için görevlendirilmiş birimlere gerekli otorite verilmelidir. Sürekli iyileştirme için disipline edilmiş ve sistematik bir yaklaşımla bir kalite konseyi kurulabilir. Konsey; en az ayda bir stratejiyi, uygulama sürecini ve iyileştirmeyi gözden geçirmek için toplanmalıdır. Bu yönetim kurulu başkanı tarafından toplantılar yönetilmeli ve yönetim kurulu başkanı her toplantıya katılmalıdır.

²⁶ Akın, a.g.e., s. 135.

²⁷ İsmail Efil, Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi, 3. baskı, (İstanbul: Alfa Yayınları, 1999), 185.

Kalite komitesi, kalite politikasını formüle ederek kalite problemlerinin ana boyutlarını tespit etmelidir. Proje sisteminin, rollerin ve sorumlulukların tayin edilmesinden oluşan bir içsel yapı oluşturmak, tüm düzeylerin eğitimini planlamak, ekipler için destek oluşturmak, koordinasyonu sağlamak, takdir etme sistemi için plan hazırlamak ve kaliteye ilişkin faaliyetlerini tanıtmak için plan hazırlamak kalite konseyinin görevleri arasındadır.

Klasik olarak Kalite Konseyi kıdemli yöneticilerden oluşur. Kalite takımlarının üyelerine süreç içerisinde organizasyonun temsil ettikleri bölümü için gerekli sorumluluk ve otorite verilmelidir. Bu yolla kalite takımlarının bilgi ve sorumluluk kazandıkları, organizasyonun en iyiye ulaşmasında sorumlu olarak hareket ettikleri ve otoriteye sahip oldukları görülecektir.

1.4.2.2. Kalite Geliştirme Ekibi (KGE)

Kalite yönetim grupları (KYG) tarafından belirlenen kalite sorunları üzerinde çalışan ve çözümüne nezaret eden ekiptir. Saptanan sorunların sayısına göre kuruluşlarda KGE kurulur. Bu ekiplerin lider ve üyeleri KYG tarafından şirketin üst ve orta kademe yöneticileri arasından seçilir. Makro düzeydeki kalite sorunlarının çözümü birden çok bölümün katılımını gerektirdiğinden, KGE sorunu parçalayarak ilgili bölümlerde birer Proses Geliştirme Ekibi(PGE) kurulması için KYK' na öneri götürür. KGE, PGE' nin çalışmalarının yönlendirilmesinden ve istenen sonuca ulaşılmasından sorumludur.

1.4.2.3. Proses Geliştirme Ekibi (PGE)

KGE' nin verdiği görev çerçevesinde, verilen kalite projesinin ilgili kısmını yürüten ekiptir. Liderler ve üyeleri KYK tarafından projenin yürütüleceği bölümün içinden orta ve ilk kademe çalışanlar arasından seçilir. PGE ekip liderinin aynı zamanda bağlı bulunulan KGE' nin üyesi olması gerekir. PGE' ne projenin yürütüleceği bölümün dışından ayrı üyeler de alınabilir.

1.4.2.4. Kalite Çemberleri (KÇ)

Aynı bölümde çalışan iki kademe çalışanlar arasından bölümün ilk amirinin liderliğinde kurulan sorun çözme grubudur. Grup üyelerinin üzerinde çalışacakları kalite sorununu kendi bölümlerini ilgilendirmesi koşuluyla kendileri seçerler. KÇ' nin oluşturulmasında mevcut KÇ projeleri uygulanır.

1.4.3. Kalite Sisteminin Kontrolü ve Kuruluş İçi Kalite Denetimleri

Aşağıda kalite sistem kontrolleri ve kalite denetimleri ile ilgili bilgi verilecektir.

1.4.3.1. Kalite Sistem Kontrolü:

Kontrol; işletme faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan durum ile planlanan hedef ve faaliyetlerin bağdaşıp bağdaşmadığını araştırarak bir karşılaştırma yapma ve düzeltme tedbirlerini alma işlemidir.²⁸

Planlama ve kontrol birbirlerini tamamlayan iki yönetim işlevidir. Planlama süreci, misyonun, hedeflerin, stratejilerin ve politikaların çerçevesini çizdiği bir faaliyet, kontrol ise bu faaliyetlerin tanımlanmasıyla başlayan ve bu çerçeveye uygunluğu ölçen bir faaliyetler zinciridir.

Kontrol sadece planlama ile değil, yönetimin diğer işlevleri ile de ilgilidir. Örneğin bilgi toplama ve bilgiyi gerekli yerlere ulaştırma gereksinimiyle iletişim, düzeltme tedbirlerini alma gereksinimiyle karar verme, yeniden planlama ve organizasyon yapma gereksinimi, liderlik, planlama ve organizasyon işlevleriyle yakından ilgilidir. Bu işlevler hem planlama ve hem de kontrole destek olmaktadır. Kontrol, planlanan hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını gösteren bir seri faaliyetlerden oluşur.

Bir ürün ilk süreçten son sürece kadar ayarlama yapılmaksızın doğru olarak çıkmalıdır. Ürünün bir kerede doğru yapılması için tüm kalite zincirindeki her bir sürecin, insan , malzeme ve yöntemlerinin kontrol altında olması gerekir. Bunun için her birim her seviyede kontrole katılmalıdır. Tasarım, satın alma, üretim ve satış gibi kalite zincirinin her bir halkasında kontrol yapılırken dikkat edilecek şey her bir

²⁸ Mina Özveren, Toplam Kalite Yönetimi, (İstanbul:Alfa Yayınları, 1997), 106.

halkanın gerçek kalite karakteristiklerini elde etmede yeterli olup olmadığının tespiti olmalıdır. Çünkü, bir zincir en zayıf halkasından kopar.²⁹ Bir iş yerinde ideal olan, işlerin aksilik olmadan denetimsiz ilerlemesidir. Ancak uygulamada bu böyle olmaz. İşlerin uygun bir şekilde yürüyüp yürümediği denetlenmelidir. Bu safhada yapılacak denetim neden faktörlerinin denetlenmesidir. Neden faktörlerinin denetlenmesi alt düzey yöneticilerine verilmelidir. Bunlar günlük yönetim faaliyetleridir ve işletmenin temelini oluştururlar.

Japon Endüstri Standartları'na, (Z8101-1981) göre kalite kontrol tanımı şöyledir.³⁰

Kalite kontrolün sonuç alıcı biçimde uygulanması, üst yöneticiler, müdürler, amirler, işçiler dahil olmak üzere şirketteki herkesin şirketin pazar araştırma ve geliştirme, ürün planlama, satın alma, satış, imalat, satış sonrası hizmetler, muhasebe, personel, eğitim gibi tüm faaliyet alanlarında işbirliğini gerektirir. Bu şekilde gerçekleştirilen kalite kontrole toplam kalite kontrol denir.

İyi bir kalite kontrol sistemine müşteri temel alınarak ve doğru şeyleri ölçerek başlamak önemlidir. İşletmenin farklı bölümleri için farklı ölçümler yapılmalıdır. Gelişme ölçümlerine katılım anlama ve tekabülü attırır. Eğer bütün çalışanlar değerlendirmeye katılır ve süreçlerini kendileri ölçerlerse, sisteme tepkileri daha az olur ve gelecekteki değişikliklere olumlu katkılarda bulunurlar. Gönüllü sorumluluk yüklenirler, bu da bireysel katkılarını arttırır.

1.4.3.2. Kalite Denetimleri

Kalite denetimleri işletmenin kontrol sisteminin bir alt sistemi olarak düşünülmelidir. Toplam kalite kontrol sisteminin kalite politikalarına ve hedeflerine uygun bir şekilde çalışıp çalışmadığını kontrol eder. Kalite denetimleri kalite sisteminin yeterli bir şekilde anlaşılıp, uygulandığını veya uygulanmadığını gösteren bir araştırma ve inceleme faaliyetidir. Bu faaliyetler sonucunda sistemin güçlü ve zayıf yönleri ortaya çıkarılarak sistem iyileştirilmeye çalışılır.

²⁹ Özveren, a.g.e., s. 108.

³⁰ Imai, a.g.e., s. 42.

Denetimler amaçlarına göre farklı kişiler ve yöntemlerle yapılabilir. Denetimin türü ne olursa olsun temel amaç mevcut kalite sisteminin denetlenmesi ve değerlendirilmesidir. Denetim şekillerini iki ana başlıkta toplayabiliriz:

a) Kuruluş İçi Kalite Denetimler (Kdn)

Kuruluş içi kalite denetimleri, kalite güvence bölümü tarafından yapılan, kalite sisteminin yeterliliğini, uygunluğunu ve etkinliğini ölçen faaliyetlerdir. Kalite denetim faaliyetlerinin amaç ve hedefleri şöyle tanımlanabilir:³¹

- Firmanın yazılı prosedürlere uygun çalışılıp çalışılmadığının doğrulanması,
- Yazılı prosedürlerin ve bunlara göre gerçekleştirilen faaliyetlerin yeterliliğinin ve etkinliğinin belirlenmesi,
- Prosedürlere uygun çalışılıp çalışılmadığına ve sistemin etkinliğine, yeterliliğine dair nesnel veriler bulmak, zayıf noktaları, uygunsuzlukları nesnel bulgularla tanımlamak,
- Uygun olan yerlerde düzeltici faaliyet isteğinde bulunmak,
- Çalışanların iyileştirme, geliştirme çalışmalarına katkısını sağlamak,
- Kanunların veya anlaşmaların getirdiği gereklilikleri karşılamak,
- Firmanın ISO 9000 standartlarına uygunluk belgesini almasını sağlamak.

b) Kuruluş dışı kalite denetimleri

Kuruluş dışı kalite denetimlerini önce müşteri tatminine yönelik denetimler ve işletmenin gelişimine yönelik denetimler olmak üzere ikiye ayırabiliriz.

Kuruluş dışı denetimler sistemin aksayan yönlerini erken teşhis ederek düzeltme tedbirlerinin geç kalınmadan alınmasını sağlayan önemli denetimlerdir. Bu denetimler kim tarafından yapılırsa yapılsın işletmenin veya genel sürecin tümünü denetleyen çalışmalardır.

Müşterinin veya sertifika veren kuruluşların denetimleri tamamen "müşteri tatminin garanti eden" sistemleri araştıran denetimlerdir. ISO 9000 veya ana sanayi yan sanayii denetlemesi böyle bir denetim şeklidir. Oysa *Toplam Kalite Yönetimi* sistemi

³¹ Selçuk Aytimur, Denetçinin El Kitabı, (İstanbul: Kalder Yayınları, 1999), 20.

işletmenin devamlı gelişmesini sağlayan, işletmeyi dünyayla rekabete hazırlayan sistemleri kurmayı ve geliştirmeyi amaçlamaktadır. Bu yüzden soruların içeriği ve denetim şekillerinde farklılıklar vardır. Genelde danışmanlar işletmeleri bu ödül kriterlerine hazırlamak için çalışırlar.

Sertifikalar genellikle ya ürüne veya o ürünü meydana çıkaran sisteme verilir. *Toplam Kalite Yönetimi* ürünün kalitesinden daha geniş bir kavramdır. Sistemin kalitesinden bahseder.

1.5. Toplam Kalite Yönetimi İle Kalite Güvence Sistemi(ISO 9000) İlişkisi

Kalite güvence sistemi toplam kalite güvence sistemine geçişin başlangıcı olarak kabul edilebilir. Toplam kalite yönetiminin temel düşünce felsefesi hata bulmaktansa hatayı önlemeye çalışmak olarak belirlenebilir. Toplam kalite yönetimi felsefesinde herkes kaliteden sorumludur ve çalışanların tamamı tarafından benimsenmelidir. Toplam kalite yönetimi, sürekli iyileştirme felsefesini benimsemiştir. Sürekli iyileştirme, yanlışlardan sorumlu olanların bulunarak teşhir edilmesi değil, fakat süreçteki sorunun nedeninin anlaşılması ve giderilmesi şeklindedir.

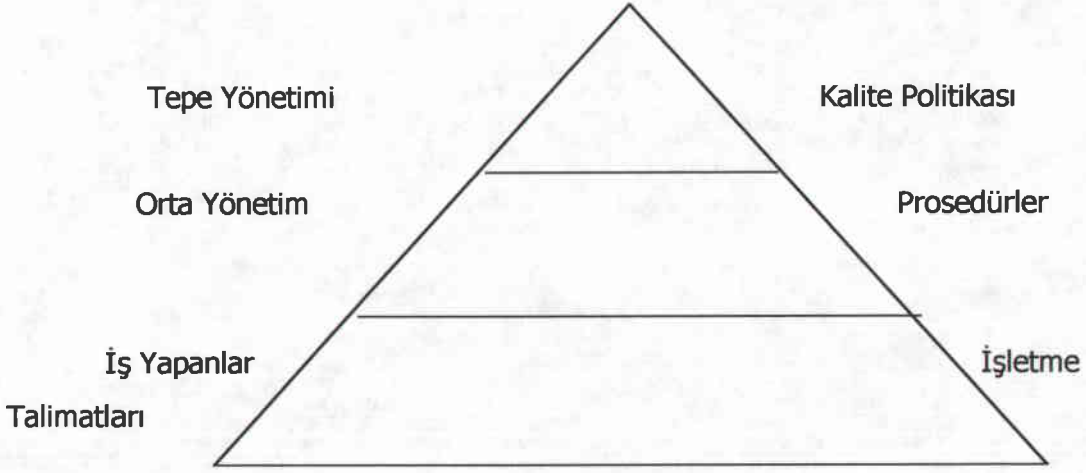
Toplam kalite içerisinde kalite güvence sistemi önemli bir yer işgal etmektedir. ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi Standardı müşteriye yönelik bir çalışma iken , Toplam Kalite Yönetimi işletmenin her bir biriminin kaliteli çalışmasını sağlayarak bir sinerji etkisi ile mükemmelliğin yakalanması amaçlamaktadır. ISO 9000 kalite güvence sistemi standardı ile standart bir işlem bilincinin işletmelere kazandırma açısından faydalı olmaktadır. Bu anlamda işletmelerin önce kalite güvence sistemini oluşturmaları ve daha sonra da toplam kaliteye gitmeleri tavsiye edilmektedir.

1.5.1. ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi Standardı³²

ISO 9000 Uluslar arası Standartlar Örgütünün yayınlamış olduğu kalite güvencesi sistem standardıdır. Bu standart ürünlerin sağlanması gereken özellikleri değil, ürünlerin üretildiği sistemin sağlanması gereken şartları tanımlamaktadır. ISO 9000; uyumlu bir kalite güvence sistemi için ilk adımı oluşturmaktadır. ISO 9000

³² ISO: International Organization for Standardisation: Milletlerarası Standardizasyon Teşkilatı

standardına uygun çalışmak, toplam kalite yönetimi anlayışına ve uygulamasına sahip olmakla mümkündür. Toplam kalite yönetiminde, kalite güvence sistemi; tepeden tabana doğru işleyen ve ters yönde geribildirimlerle sistemin gelişimini sağlayan bir hiyerarşiye sahiptir³³



Şekil 1 : Kalite Güvence Sisteminde Yönetim Hiyerarşisi

Toplam Kalite Yönetim; hammadde aşamasından başlayarak, işlemeye girdi sağlayan yan sanayileri, müşteri şikayetleri ve satış sonrası hizmetleri de içine alarak sıfır hataya ulaşmayı hedefleyen bir süreçtir.

Kalite güvence sistemi önce işletmede organizasyonel yapının geliştirilmesine, bütün faaliyetlerin bu amaçla ortaya konulmasına ve uygulamaya geçilmesine bağlıdır.

Kalite güvencesi; bir ürün veya hizmetin kalite konusunda belirtilmiş gerekleri yerine getirmesinde yeterli güveni sağlamak için uygulanan, planlı ve sistematik etkinliklerin bütünüdür. Kalite güvencesi, bir işletmenin bütün fonksiyonlarının toplam olarak bütünleştirilmesini ve kontrolünün sağlanmasını ve bu çabaların üretim planlaması, imalat ve sevkiyat ile satış sonrası aşamalarda da sürdürülmesini gerekli kılmaktadır.

³³ Akın, a.g.e., s. 244.

ISO 9000 Kalite Güvence Sisteminin faydaları aşağıdaki gibi özetleyebiliriz:³⁴

- 1) Zaman ve hammadde kayıplarından yaklaşık olarak %40 oranında tasarruf sağlar.
- 2) Tüketici tatminini sağlar.
- 3) Uluslar arası kimlik kazandırır.
- 4) Uluslar arası ticarete hakem görevi görür.
- 5) Ürün kalitesinde sürekli gelişme sağlar.
- 6) Daha büyük bir tüketici kitleye ulaşabilme olanağı sağlar.
- 7) İşçi-işveren ve sendika ilişkilerinde kolaylık ve rasyonel bir personel politikası izleme imkanı sağlar.

1.5.2. ISO 9000' i Oluşturan Standartlar

ISO 9000 serisi standartları şu standartlardan oluşmaktadır.³⁵

ISO 9000	Kalite Yönetimi ve Kalite Güvencesi Standartları Seçim ve Kullanım Kılavuzu
ISO 9001	Kalite Sistemleri-Tasarım/Geliştirme, Üretim tesis ve hizmette Kalite Güvencesi Modeli
ISO 9002	Kalite Sistemleri, üretim ve tesiste Kalite Güvencesi Modeli
ISO 9003	Son muayene ve deneylerde Kalite Güvencesi Modeli
ISO 9004	Kalite Yönetimi ve kalite Sistemleri elemanları kılavuzu
ISO 9004-2	Hizmetler için Kılavuz Kalite Sözlüğü
ISO 9005	Kalite Sözlüğü
ISO 10011-1	Kalite Sistemleri Tetkiki-Kılavuz, Tetkik
ISO 10011-2	Kalite Sistemleri Tetkiki-Kılavuz, Kalite Sistemi Tetkikçileri için nitelendirme Kriterleri
ISO 10011-3	Kalite Sistemleri Tetkiki-Kılavuz, Tetkik Programlarının Yönetimi

Sistem standartlarının temel görüşü şudur. Eğer sistemi kontrol ederseniz ürün de kaliteli olur. Genel olarak standartların özellikleri ve kaliteye katkıları şunlardır:³⁶

- Alıcıların güvenliğini sağlar.
- Sonuçların belli bir seviyede olabilmesi için kontrol listesidir.
- Satın alınan mallara uygulanır.
- Sözleşmeden doğar hukuki yaptırımı yoktur.

³⁴ Akın, a.g.e., s. 247-248.

³⁵ Efil, a.g.e., s. 226.

³⁶ Özveren, a.g.e., s. 120-123.

- Söleşmeye dayanmalarına rağmen kalite kültürünü geliştirmede önemli rol oynar.
- En az standartları belirler, bu yüzden her zaman müşteri memnuniyeti sağlamayabilir.
- İhtiyaçları önceden belirleyemez, belli, ihtiyaçlara karşı sistem oluşturulur.
- Tüketicinin çıkarlarının korunmasına katkıda bulunur.
- KOBİ'leri ve kendi kendini değerlendiremeyen hammadde satıcılarına belli bir seviyede kalite güvencesi verir.
- Uluslar arası ticarete bir çok teknik engeli bertaraf edebilir.

ISO 9000 imalat ve hizmet endüstrilerinde kalite güvencesi için kurulmuş kapsamlı bir standart kümesidir. ISO 9000 serisi bir işletmenin kalite sistemini geliştirmesini, belgelenmesini ve çalıştırılmasını ister. Modellerin birbirlerinden olan farklılıkları ürün veya hizmet kalitesi ile ilgili olmayıp, sadece kapsam bakımındandır. Bu farklılıkların nedeni ise; işletmenin yapısı ile üretilen ürün veya hizmetlerden kaynaklanmaktadır.

Aşağıda ISO 9000 seri standartlarıyla ilgili kısaca bilgi verimiştir.

a) TS-ISO 9001 Kalite Sistemleri-Tasarım/Geliştirme, Üretim, Tesis ve Hizmette Kalite Güvencesi Modeli:

ISO 9001, kuruluş dışı kalite güvencesi amaçları için kullanılabilen kalite sistemleri ile ilgili üç standarttan biri olup tasarım ve satış sonrası hizmetleri de içerdiğinden en geniş kapsamlı olanıdır.

TS-ISO 9001 Standardı, taraflar arasındaki sözleşmede tedarikçinin ürün tasarımı ve temini konusunda yeterliliğinin gösterilmesi istendiğinde kullanılmak üzere, kalite sistemi koşullarını belirlemektedir. Üretim sürecinin tasarımdan satış sonrasına kadar bütün aşamalarında ve özellikle uygunsuzlukların önlenmesi çalışmalarında, bu koşullar genellikle geçerlidir.

b) TS-ISO 9002 Kalite Sistemleri-Üretim ve Tesiste Kalite Güvencesi Modeli:

Bu standartta üretim aşamasından, tesis aşamasına kadar tüm kalite sistemi elemanları vardır. Bu standartta yer alan koşullar, öncelikle üretim ve muayene esnasındaki uygunsuzlukların belirlenmesi, önlenmesi ve tekrar meydana çıkmasına imkan vermeyecek esasların yerine getirilmesi hedefine yönelmiştir. Tedarikçinin ürün tasarımı ve temini konusunda yeterliliğinin gösterimi arzu edildiğinde kullanılmak amacıyla, kalite sistemi koşullarını ortaya koymaktadır.

TSE-ISO 9002 Standardı, tedarikçinin üretmiş olduğu mamul veya hizmetin tasarımı ve geliştirilmesinden değil, fakat yalnızca üretiminden sorumlu olduğu, her defasında aynı kalitede mamul veya hizmet üretilmesi durumunda geçerliliğini sürdürmektedir.

c) TS-ISO 9003 Kalite Sistemleri-Son Muayene ve Deneyler İçin Kalite Güvencesi Modeli:

Bu modeli; iki taraf arasındaki sözleşmede tedarikçinin son muayene ve deneylerde ürün uygunsuzluğunu tespit ve kontrol edebilme yeterliliğinin gösterimi arzu edildiğinde kullanılmak üzere, kalite sistemi koşullarını ortaya koymaktadır.

Bu standart basit imalat adımlarına sahip ve mamulden istenilen özelliklerin karşılandığının son kontrolde onaylanabileceği mamulleri üreten kuruluşlar tarafından uygulanır. Ürünlerin, sözleşmede belirlenen şartlara uygunluğu hakkında yeterli güven sağlanabilmesi için son muayene ve deney imkanlarının tamamlandığının gösterilmesi amacıyla uygulanır.

d) TS-ISO 9004 Kalite Yönetimi ve Kalite Sistemi Elemanları-Kılavuzu:

TS-ISO 9000 ve sistem standartlarında karşılıklı referans gösterilen kalite sistemi elemanlarının her birinin irdelenmesini kapsamaktadır. Genellikle ISO 9001, ISO 9002, ISO 9003 çerçevesinde yürütülecek kalite sistemlerinin geliştirilmesi ve uygulanmasında rehber olabilecek konuları kapsamaktadır. Bu standart müşteri beklentilerini karşılamakla beraber, devamlı gelişme ve maliyeti azaltmanın ekonomik faydalarına yer verir. Bu standartta hata önleme ve müşterilerden geri

bildirim süreçlerinin gerekliliği ve geniş çaplı eğitime yönelik açıklamalar yapılmaktadır. Belge başvurusu için gerekli olan prosedürleri ve yapılması gerekli işleri tanımlayan rehber bir doküman niteliğindedir.

e) TS-ISO 9005 Kalite Sözlüğü:

Kalite ile ilgili temel terim ve tanımları kapsar.

Kalite güvence modellerinden hangisinin firmada kurulacağına karar verildikten sonra, uygulanması gereken işlem; seçilen modele uygun olarak kalite el kitabının hazırlanması ve yürürlüğe konmasıdır.

ISO 9000 müşterilerce talep edildiği için bir sözleşme şartı ve uluslararası düzeyde uygulanabilen bir model olarak kullanılır. İşletmeler bu belgeye uygun olarak yapılması gereken faaliyetlerin devamlılığını yaptığı kontrollerle sağlamaktadır. ISO 9000 belgesi veren çeşitli özel kuruluşlar vardır. Bu kuruluşlar bu belgeyi verebilmek için işletmelerin isteği üzerine kılavuzdaki maddeleri baz alarak işletmeleri kontrol ederler.

Türkiye’ de uygulamaya konulan ISO 9000 standartlarının başarı ile uygulanması TKY’ nin uygulanması için bir adımdır. TKY’ nin Türkiye uygulamasına baktığımızda karşılaşılan en önemli sorunun insanların TKY’ ni benimserken gösterdikleri adaptasyon zorluklarıdır.

Türkiye’ de TKY uygulamalarında karşılaşılan en önemli sorunlar, planlama ve istatistiki bilgileri kullanma alışkanlığının olmayışı, bilgisayardan yararlanma ve özellikle yazılım eksikliği, bürokrasi korkusu, yetersiz ve yaygın olmayan kalite eğitimi, danışman ile çalışma alışkanlığının eksikliğidir. Türkiye’ ye has avantajlar ise çağı yakalama arzusu, Türk insanının özel nitelikleri ve sanayici korumacılığından giderek uzaklaşması sayılabilir.³⁷

³⁷ Bülent Ersan, “Kalite Sistemi Uygulamalarında Türkiye’ ye Özgü Faktörler”, Değişen Kalite Anlayışı ve TKY Sempozyumu, TKY Araştırma Komitesi, İstanbul, Eylül 1994, 96.

II. BÖLÜM

DENETİM

2.1. Genel Açıklamalar

Toplumun büyümesi, ekonomik hayatın gelişip karmaşıklaşması güvenilir bilgi elde etme ihtiyacını daha da arttırmaktadır. Her toplumda alınacak ekonomik kararlar doğrudan doğruya karar işlemi sırasında elde bulunan geçerli bilgilere dayandırılır.¹

İşletme hakkında doğru karar verebilmek için, işletme tarafından açıklanan bilgilerin geçerli ve güvenilir olması gerekir. Açıklanan bilginin güvenilir olmaması karar alıcıların doğru karar vermelerini engelleyecektir. Toplumun büyümesi, işlerin karmaşıklaşması ile açıklanan bilgilerin güvenilirliği azalacaktır. Bu durumda karar alıcının direkt olarak bilgilerin kaynağına giderek bilginin doğruluğunu araştırması mümkün olmayacaktır.

İşletme tarafından açıklanan bilgilerin doğru olup olmadığının araştırılması gerekir. İşletme tarafından açıklanan bilgiler işletme dışındaki çıkar gruplarının işletme ile ilgili verecekleri kararı etkileyecektir. Karar alıcılar bilgilerin doğruluğunu araştırmak isteyeceklerdir. Bu durumda öncelikle; yapılan araştırma sonucunda elde edilen bilginin ekonomik yönden değerinin olup olmadığı saptanmalıdır. Güvenilir bilgi etmenin sağlayacağı yarar o bilgiyi elde etmek için katlanılacak maliyetten fazla olduğunda karar verici böyle bir yola gitmelidir. Bilgilerin güvenilir olup olmadığının araştırılmasında bu bilgilerin işletme dışından bağımsız bir kişi tarafından denetlenmesi en doğru yol olacaktır.

Denetim, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili olayların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir.²

¹ Ersin Güredin, Denetim (İstanbul: Muhasebe Enstitüsü Yayını, 1995), 3.

² Güredin, a.g.e., s. 5.

Denetim bir süreç olduğu unutulmamalıdır. Denetim süreci denetim faaliyeti için gerekli olan kanıt ve bilgilerin toplanması, toplanan bilgilerin değerlendirilmesi, yapılan değerlendirme sonuçlarına göre denetim görüşüne ulaşılması ve ulaşılan bu görüşün denetim raporu ile ilgili yerlere iletilmesi aşamalarını içerir.

2.2. Denetimin tarihçesi

Denetiminin tarihçesi sanayii devriminden önce ve sonra olmak üzere aşağıda açıklanmıştır.

2.2.1. Sanayii Devriminden Önce ³

Muhasebede denetimin tarihsel gelişiminin, muhasebe ve dolayısıyla ekonomik faaliyetle yakın ilgisi bulunmaktadır. Milattan 3000 yıl kadar önce Ninova ve Babil’ de levhalar üzerinde önemli ekonomik hareket ve faaliyetlerin izlenmekte olduğu kalıntıların incelenmesinden anlaşılmıştır. Mısır’ da firavunlar zamanında alınacak vergileri tespit bakımından tarım ürünlerinin kontrolü yapılmaktaydı. Bu görevleri yapan kimseler mabetlerde özel olarak yetiştirilmekteydi.

Atina’ da milattan 300 yıl kadar önce, kamu maliyesinin bir denetleme organı bulunuyordu. Bu organ maliye tahsildarlarının hesaplarını incelemekte ve dürüst hareket etmeyen memurları cezalandırmaktaydı. Ayrıca halk tarafından seçilen kimselerden kurulu bir revizyon koleji de denetim görevi yapıyordu.

Roma İmparatorluğu’ nda kamu maliyesinin kontrolü, Kontrolör ve Kesterler’ e verilmişti. 5. yy da ise, Maliye Bakanları vilayetlerin hesaplarını incelemek, hazineyi, denetlemek ve kesin hesapları senatonun onayına sunmakla görevlendirilmişlerdi. Ortaçağın karışık durumu, denetim tekniğinin gelişmesinde bir duraklama meydana getirmiştir. Roma Devleti’ nin çökmesi sonucunda ülkeler arasında ticari ilişkilerin kesintiye uğraması da bu durumu etkilemiştir.

³ Ali Aktuğlu, Denetleme ve Revizyon, (İzmir: Barış Yayınları, 1996), 91-94.

Ciddi bir denetim izine ortaçağın sonlarında rastlanmaktadır. 13.yy' in başında Piza' da resmi bir "Reviser" bulunmakta idi. Bundan sonra meslekteki gelişme hızla devam etmiştir. Bu konuda en etkili gelişme İngiltere Maliye Bakanlığı' nda görülmektedir. Burada, hazinedarın direktifiyle bir kişi, ikinci sekreter ve kralın temsilcisi olmak üzere üç kişi tarafından üç defter tutulmaktaydı. Her üç defterin sayfalarının birbirine uyması gerekiyordu.

"Auditor" deyimini ilk olarak 1289 yılında kullanılmaya başlanmıştır. Kral I. Edward, devlet gelirlerini tahsil eden bütün memurların düzenli hesap tutmalarını emretmiştir. Görevlerini kötüye kullandıkları Auditorler tarafından tespit edilen memurlar tutuklanarak, krallığın en yakın cezaevine gönderiliyordu. 1928 yılında da Londra Belediye Başkanı tarafından da Auditorlerin görevlendirilmesine başlanmıştır. 1310' da belediye de bunların sayısı arttırılmıştır.

Daha sonra İtalya da 1406 yılında Cenova şehrinde Soranzo tarafından "Muzaaf Usul" ün (çift kayıt metodu) uygulamasında ilk adımlar atılmıştır. Böylece bu tarihlerde Sermaye, Kar-Zarar hesaplarının kullanılmasının başlandığı görülmektedir.

1494' te Lucas-Pacioli, Toskana' da yazdığı" Summa de Arithemetica, Geometrice, Proportionalita" adlı eserde, çift kayıt metodu esaslarını ortaya koymuştur. Bundan sonra muhasebe, ticaretin hızla geliştiği İngiltere ve İskoçya' da gelişmiş ve İskoçya' da hazine hesaplarına ait defterler Auditorler tarafından kontrol edilmeye başlanmıştır.

17. yy da Colbert' in idaresi sırasında Paris'te Hesaplar Divanı tarafından devlet muhasebesinin kontrolü için eksperler görevlendirilmiştir. Profesyonel revizörlerin ilk örgütü 1581 yılında Venedik' te kurulmuştur. Bu örgüte benzer örgütler 1658 yılında Milano ve Bolonya kentlerinde kurulmuştur.

19. yy başlarından itibaren İngiltere' de profesyonel revizörler büyük bir önem kazanmışlardır. Bugün dünyada mevcut muhasebe uzmanlığına ilişkin en önemli meslek örgütü olan İngiltere' deki "Institute Of Chartered Accountant" Fermanlı Muhasipler, 1854' te ilk defa hükümdar' ın Fermanlı Muhasipler Enstitüsü, adını almıştır. İngiltere' de bu kuruluşlar tarafından konulan esas ve prensipler

çerçevesinde gelişen Muhasebe Uzmanları' nın çalışmaları ile Kuzey ve Güney Amerika ve hatta Asya ve Afrika ülkeleri de etkilenmiştir.

Bu suretle Muhasebe Uzmanlığı mesleği, gelişmeye ve bütün ülkelerde meslek örgütleri kurulmaya başlanmıştır. Denetim, uygulama olarak eski dönemlere dayanmasına karşın, günümüz anlamındaki gelişimini, Sanayi Devrimi' nden sonra tamamlamıştır.

2.2.2. Sanayii Devriminden Sonra

Sanayi Devriminden öncesi ve sonrası 1900' lü yıllara kadar işletme yapılarında önemli sayılabilecek gelişmeler ortaya çıkmıştır. Ekonomideki gelişmelerin etkisiyle işletmeler giderek kurumsallaşmaya ve yönetimleri profesyonel yöneticiler devralmaya başlamıştır. Bunun sonucu sermaye sahiplerinin işletmelerinden doğru bilgi alma gereksinimleri denetimin gelişimini hızlandırmıştır. Bu dönemde denetçiler çalışmalarını belge incelemesinde yoğunlaştırmışlardır. Bu tür yapılan denetimde amaç, belgelerde olabilecek hata veya hileleri ortaya çıkartabilmektir. Çalışmalar, belgelerin tamamını incelemeye yönelik olarak sürdürülmüştür.

1900-1930 Döneminde ortaya çıkan bazı gelişmeler, denetçileri işletmenin mali tablolarını bir bütün olarak denetlemeye yönlendirmiştir. Bu dönemde;⁴

- İşletmelerle ilgilenen kişi ve kuruluşların sayılarında önemli artışlar olmuştur.
- İşletme yönetimleri çeşitli iç kontrol yapıları oluşturarak hata ve hileleri bulmaya ve önlemeye yönelmişlerdir.
- Gelişen denetim prosedürleri yardımıyla işletmeler daha bilimsel olarak incelenmeye başlanmıştır.
- İşletmenin muhasebe belge ve kayıtlarının tümünün incelenmesi yöntemi, yerini örnekleme çalışmalarına bırakmıştır.

Bu dönemde günümüz modern denetim anlayışının temelleri atılmıştır. 1930' lu yıllardan sonra örnekleme çalışmalarında önemli gelişmeler olmuş, iradi örnekleme çalışmalarından istatistiki örnekleme yöntemlerinin uygulanmasına geçilmiştir. İşletmelerin bünyelerinde gelişmiş iç kontrol yapıları kurmaları, denetçilerin

⁴ Nejat Bozkurt, Muhasebe Denetimi, (İstanbul: Alfa Yayınları, 1998), 27.

çalışmalarını yönlendirmeye, şekillendirmeye başlamıştır. İç kontrol yapılarının nitelik düzeyleri, işletmelerin mali tablolarının güvenilirliklerinin göstergesi olarak algılanmıştır. Yapıyı incelemeye yönelik olan bu denetimler sisteme dayalı denetim yaklaşımı olarak adlandırılmaktadır. Denetim alanında sanayii devriminden bugüne kadar kaydedilen ilerlemeler **Tablo II'** de kısaca gösterilmiştir.

Tablo II : İç Denetimin Gelişimi ⁵

Dönem	Odak	Ana Disiplin	Açıklama
1970' den önce Finansal denetim	Girişler (maliyetler) Muhasebe bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliği Hata ve hile saptaması Dar finansal merkez.	Muhasebe	Araştırmacı Yardımcı dış denetçiler
1970' ler/1980' ler Sistemlerin Denetimi	Kontroller ve süreçler Sistemlerin yeterliliği Finansal ve bazı finansal olmayan faaliyetlerin denetimi.	Muhasebe ve diğer disiplinler. Örneğin; mühendislik, bilgisayar bilimi	Sistemlerin bağımsız tekrarlayıcısı, İç denetim kontrolünde dış denetçi danışmanları
1980' lerin Operasyonel Yönetim Denetimi	Ekonomi, yeterlilik ve etkinlik, Operasyonel ve stratejik merkez Finansal ve finansal olmayan aktiviteler.	Strateji yönetimi ve örgütsel bilim	Bağımsız danışmanlık
1990' lar sosyal	Denklik konuları, Çevresel etki çalışmaları, Önce insanlar.	Sosyolojik ve çevresel çalışmalar	Halkla ilişkiler danışmanı, Sosyal analist,

⁵ Lindsay C. Hawkes, Micheal B. Adams, " Total Quality Management: Implications for Internal Audit," Managerial Auditing Journal, Vol. 9, No:4, (1994), 15.

Elektronik bilgi işlem sistemlerinde ortaya çıkan gelişmeler sonucunda denetim çalışmalarında bilgisayar programlarından yararlanılmaya başlanmıştır. Çeşitli istatistik ve matematik yöntemler denetimin vazgeçilmez parçası olmuştur. Analitik inceleme prosedürleri, denetim çalışmalarında önemli bir yer almaya başlamıştır. Denetim çalışmalarının alanı genişlemiş ve denetçiler işletmelere muhasebe dışındaki yönetim işlevleri konusunda da hizmet verir duruma gelmişlerdir.

2.3. Denetim Türleri

2.3.1. Mali Tablolar Denetimi

Mali tabloların denetim çalışması işletmenin mali tablolarının, işletmenin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve yasal düzenlemelere uygun olarak doğru ve dürüst olarak yansıtmadığını tespit etmeye yönelik olarak yapılır. Mali tabloların denetiminde denetçinin dayanağı genel kabul görmüş muhasebe ilkeleridir. Mali tablolar denetiminin amacı mali tablolardaki yanlış beyanların ortaya çıkartılarak işletmenin mali tablolarına güvenilirlik kazandırmaktır. Mali tablolar denetiminin yapılabilmesi için dönemin kapanmış olması şart değildir.

Denetçi mali tabloları denetlerken, bu tabloların değişik gruplarca değişik amaçlar için kullanılacağı hususunu gözönünde tutar. Denetim tüm grupların ihtiyaçlarını karşılamak üzere gerçekleştirilen genel amaçlı bir çalışmadır. Genel amaçlı tek bir denetim yapılarak tüm grupların bilgisine sunulur.⁶

Mali tabloları denetleyen denetçinin işletmeden veya gruptan ayrı olarak bağımsız olması gerekmektedir. Yapılan denetim sonucunda denetçi tarafından ulaşılan görüş olumlu, olumsuz veya şartlı denetim görüşü olarak denetim raporunda açıklanacaktır.

⁶ Güredin, a.g.e., s. 14.

2.3.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetiminin amacı, belli bir otorite tarafından konulmuş olan kurallara, uygulayıcıların uyma derecelerinin belirlenmesine yöneliktir. İşletmeler kendi iç yapılarında çalışma düzenini sağlayabilmek için, çalışanların uymaları gereken kuralları oluşturmaktadırlar. Bu kurallara uyulup uyulmadığını öğrenebilmek için de denetim faaliyetine başvururlar. İşletmelerde bu tür denetimler genellikle iç denetçiler tarafından yapılır.

Uygunluk denetiminde esas alınacak kriterler aşağıda belirtilen şekilde sıralanabilir:⁷

- **Ana sözleşme hükümleri:** İşletmenin ana sözleşmesinde hususlar genel esaslara ilişkin olmasına rağmen bağlayıcı niteliktedir. İşletme yönetiminde alınan kararların ve yapılan iş ve işlemlerin ana sözleşme hükümlerine aykırı olmaması gerekir.
- **Yönetim tarafından belirlenen iş ve işlem prosedürleri:** İş ve işlemlerin yürütülmesi sırasında yönetim tarafından belirlenen veya başka kişi ve kişiler tarafından belirlenerek yönetim tarafından kabul edilen prosedürlere uyulması gereklidir.
- **Yönetim tarafından belirlenen yönergeler:** İş ve işlem prosedürleri ile ilgili yönetim tarafından belirlenen yönergelere uyulup uyulmadığının tespiti de uygunluk denetimi kapsamındadır. Bu yönergeler görev yetki ve sorumluluk dağılımını belirleyeceği gibi iş ve işlemlere ilişkin sorumluların tespiti açısından da önemlidir.
- **Yönetim tarafından alınan özel veya genel amaçlı kararlar:** İşletme yönetimi tarafından belirli işlem ve olaylara yönelik olarak veya genel amaçlı kararlara uyulup uyulmadığı hususları da uygunluk denetimi kapsamındadır.
- **Teknik Düzenlemeler:** İşletme ile ilgili iş ve işlemlere yönelik uyulması zorunlu teknik düzenlemelere uyulup uyulmadığı da işletme yönetimi açısından önemlidir.
- **Yasal düzenlemeler ve diğer mevzuat hükümleri:** Kanun, kararname, tüzük, yönetmelik ve yönerge gibi düzenlemelerle belirlenen ve işletmeye belirli sorumluluklar yükleyen mevzuat hükümlerine uyulup uyulmadığı da bu hükümler göz önünde tutularak belirlenecektir.

⁷ Mevlüt Özer, Denetim, (İstanbul:Özkan Matbaacılık, 1997), 70.

- **İşletme Politikaları:** İşletmeler amaçlarına ulaşabilmek için politikalar belirlerler ve bu politikalar çerçevesinde faaliyette bulunurlar. İşletmelerin başarıları etkin ve doğru politikalar belirleyip bu politikalarını istikrarlı bir şekilde yürütebilmelerine bağlıdır.

Uygunluk denetimi yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere muhasebe denetiminden çok işletmenin iç işlem ve prosedürlerini ilgilendiren teftiş ağırlıklı bir denetime benzemektedir. Uygunluk denetimi genellikle işletme yönetimi tarafından iç denetçilere yaptırılır. Faaliyet dönemi içerisinde uygunluk denetimi yapılması durumunda belirlenen politikalardan sapmalar, yanlış uygulamalar hemen tespit edileceğinden düzeltme imkanı bulunacaktır.

Uygunluk denetimi sonucunda düzenlenen raporlar işletme yönetimine sunulur. İşletme yönetimi, tespit edilen sorunlara ilişkin olarak gerekli tedbirleri alacak veya politikalar ve prosedürleri gözden geçirecektir.

2.3.3. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi, işletme faaliyetlerinin genel olarak etken ve etkin olarak gerçekleşip gerçekleşmediğini ortaya koymayı amaçlayan bir denetim türüdür. Etkenlik; işletmenin amaçlarına ulaşmada başarılı olup olmadığını ölçmeye yaramaktadır. Etkinlik ise işletmenin amaçlarına ulaşmada kaynaklarını verimli kullanıp kullanmadığını ölçmeye yaramaktadır.⁸

Faaliyet denetimi, mali tablolar denetiminden ve uygunluk denetiminden daha kapsamlıdır. Faaliyet denetimi bir bütün olarak, işletme yönetiminin başarısını, yönetim tarafından belirlenen işletme politikalarını, işletme faaliyetlerinin etkinliğini olumlu ya da olumsuz yönde etkileyebilecek bütün faaliyetlerle, iş ve işlem süreçleriyle, bu nitelikte alınan bütün kararlarla ilgilendirir. Faaliyet denetiminin amacı bu doğrultu da yönetime doğru ve tarafsız bilgiler vererek, yönetime danışmanlık hizmeti sunmaktır.

⁸ Özer, a.g.e, s. 70.

Faaliyet denetimi başka bir deyişle işletme politikalarının etkinliğini ve başarısını, iç kontrol sistemlerinin etkinliğini, belirlenmiş işletme hedeflerine ulaşmayı etkileyecek her türlü faaliyetin başarısını ve etkinliğini değerlendiren, işletmenin istikrarlı büyüme ve amaçlarına sağlıklı bir şekilde ulaşmasını sağlamak amacıyla yönetime tavsiyelerde bulunan bir denetim türüdür.

Faaliyet denetiminde elde edilen bulgular önceden saptanmış ölçütlerle ve standartlarla karşılaştırılır ve faaliyetlerin etkinliği ve başarısı ölçülmeye çalışılır. Faaliyet denetimi ile ilgili her konuda belirlenmiş standartlar olmayabilir. Bu kavramların mukayeseli kavramlar olması nedeniyle elde edilen bulguların mukayese edilebileceği objektif kıstasların bulunması gereklidir. Bu kriterler belirlenirken işletmenin, sektörün ve ekonominin içinde bulunduğu özelliklerden ve önceki dönemlerdeki işletmeye ilişkin verilerden yararlanılacağı açıktır. Ayrıca rakip işletmelerin durumlarının göz önünde tutulması gerekmektedir. İşletme politikalarının ve faaliyetlerinin etkinlik ve başarılarının ölçülmesinde, kesin ve doğruluğu ispatlanmış kriterlerin olmaması durumunda denetim sonuçları yönetimin başarısı konusunda kesin sonuçlar içermeyecektir.

Faaliyet denetimi iç denetçiler tarafından yapılır. Ancak yönetim tarafından istenmesi yahut gerek duyulması halinde bağımsız denetçilere de yaptırılabilir.⁹ Faaliyet denetiminin konusu, sadece mali nitelikli faaliyetler olmayıp, mali niteliği bulunmayan faaliyetleri de kapsamaktadır.

2.3.4. İç Denetim

İç denetim kapsam itibariyle işletme açısından diğer denetim türlerinden daha geniş kapsamlı ve bu denetim türlerini de içine alan bir denetim türüdür.¹⁰

Çalışmamamızın ana konusu olması itibariyle iç denetim konusu aşağıdaki bölümde daha geniş kapsamda incelenmiştir.

⁹ Özer, a.g.e., s. 77.

¹⁰ Özer, a.g.e., s. 79.

2.4. İç Denetim

İç denetim bölümünde iç denetimin tanımı yapılarak iç denetim faaliyetinin amacı, kapsamı, planlaması ve yürütülmesi aşamaları anlatılmıştır.

2.4.1. İç Denetimin Tanımı

İç denetim; mali nitelikteki faaliyetlerle mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetim türüdür. Amacı işletme varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerin saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini araştırmaktır.¹¹

İç denetimin işletme organizasyonu içinde yer almaya başladığı yıllarda iç denetimin görevi işletme faaliyetlerinden doğan kontrol ihtiyacını karşılamak olmuştur. İşletme faaliyetlerinin geniş coğrafi bölgelere yayılması ve işletmelerin bilgi sisteminin ve teknik yapısının karmaşık hale gelmesinden dolayı üst düzeydeki yöneticiler işletmenin günlük faaliyetleri ile ilgilenemez duruma gelmişlerdir. İç denetçiler şirket personelinin çalışmalarını dürüst, verimli ve şirket politikalarına uygun bir şekilde yürütüp yürütmediğini araştırmak için işletme içinde faaliyet göstermeye başlamışlardır. İç denetçilerin görev alanları genişlemiş ve böylece yönetime dönük bir nitelik kazanmışlardır.¹² İç denetim sürekli denetim niteliğindedir. İşletmelerin sürekliliği ve dönemsellik ilkesi gereğince işletmeler sınırsız bir süre için kurulurlar. İç denetimden asıl beklenen; yapılan hata, hile ve kuraldışı davranışları yakalamak değil bunları daha yapılmadan önlenmesini sağlamaktır. Bu anlamda iç denetimin süreklilik niteliği de göz önünde tutularak iş ve işlemlerin yapıldığı anda denetlenmesi, istenen sonuçlara ulaşılmasında ve denetimin etkinliği açısından en iyi yöntem olacaktır.

¹¹ Güredin, a.g.e., s. 15.

¹² Mehmet Akyürek, "Şirketlerde İç Denetim", Türkiye İç Denetim Enstitüsü Bülteni, sayı 39,(Temmuz 2000): 4.

2.4.2. İç Denetimin Amacı

İç denetim işletme faaliyetlerinin daha sağlıklı ve verimli şekilde sürdürülebilmesi, işletmenin kuruluş amaçları doğrultusunda verimliliğinin sağlanarak rekabet gücünün artırılması, işletme varlıklarının rasyonel idaresi, yatırımların yönlendirilmesi, yönetim danışmanlığı, işletme içerisindeki hata, hile gibi işletmeye zarar verebilecek nitelikteki davranışların engellenmesine yönelik olarak işletme bünyesinde yönetime bağlı olarak yürütülen denetim türüdür. İç denetimin amaçları, muhasebe kontrol alanından diğer alanlara doğru genişlemiş, denetim çalışması işletmenin mevcut durumunun değerlendirilmesini ve daha iyi sonuçlara ulaşmak için ne tür değişikliklerin yapılabileceği konusunda tavsiyeleri içermeye başlamıştır.¹³

Bu bağlamda iç denetim¹⁴, işletmenin yönetim kurulu, üst yönetimi ve diğer personeli tarafından yürütülen ve işletme faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliği, finansal tabloların güvenilirliği ve işletme faaliyetlerinin mevcut kanun ve düzenlemelere uyumunun başarı derecesini ve güvenilirliğini ölçmek üzere işletme konusuna ilişkin olarak düzenlenmiş bir işlemler bütünüdür.

İç denetim dahil olduğu kurumda, yönetimin belirlediği kurallar dahilinde görev yapar. İç denetim işletmedeki kontrollerin etkinliğini ölçmeyi ve bu kontrolleri değerlendirmeyi hedef alır. İç denetim kurulu üst yönetim ve yönetim kurulu tarafından onaylanmış hedef, yetki ve sorumlulukları çerçevesinde faaliyet gösterir. Onaylanan bu hedefler iç denetimin amacını net bir şekilde ifade etmeli, yapılacak işin belirli bir kapsamla sınırlı olmadığını özellikle açıklamalı ve ayrıca denetçilerin denetlemekte oldukları faaliyetlere ilişkin herhangi bir sorumluluk ve yetkilerinin olmayacağını belirtmelidir.

Bu bilgiler ışığında iç denetimin amacı, işletmenin finansal nitelikte olan ve olmayan tüm faaliyetlerini gözden geçirerek değerlendirmek, diğer iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçmek ve değerlendirmek ve bu bilgiler ışığında yönetime danışmanlık yapmaktır. İç denetim sadece yönetime değil, bir bütün olarak örgüte hizmet etmektedir.¹⁵

¹³ Akyürek, a.g.m., s. 4.

¹⁴ İbrahim Kocabey, "İşletmelerde İç Denetim", Vergi Dünyası, Sayı 198, (Şubat 1997): 25.

¹⁵ Akyürek, a.g.m., s. 4.

2.4.3. İç Denetimin Kapsamı

İşletme ile ilgili her türlü faaliyet iç denetim kapsamındadır. İç denetimin kapsamı belirlenirken mali tablolar denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimini de göz önüne bulundurmak gerekir.

İç denetim standartlarından 300 No' lu standartta iç denetimin kapsamı,¹⁶

kurumun iç kontrol sisteminin verimliliğinin ve yeterliliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi ile üstlenilen sorumlulukların yerine getirilmesindeki kaliteyi içermelidir.

şeklinde açıklanmıştır.

İç denetim faaliyetinin kapsamı genel başlıklar halinde aşağıda belirtilen şekilde sınıflandırılabilir.

2.4.3.1. Mali Tablolar Denetimi

Mali tablolar denetiminde amaç, mali tabloların bir bütün olarak işletmenin finansal durumunu Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri(G.K.G.M.İ.) ve yasal düzenlemelere uygun olarak yansıtmadığının araştırılması iken iç denetimin mali tablolar ile ilgili boyutu ise muhasebe sistemi ile ilgilidir. İç denetim muhasebe bilgilerinin, muhasebe kayıtlarının, kayıtlara dayanak teşkil eden belgelerin doğru ve güvenilir olup olmadıklarını, kayıt tekniği, uygulanan hesap planı ve kayıt ortamları ile bu bilgi ve ortamlarda üretilen bilgi, belge ve raporların incelenmesi ile gerçekleşecektir.

2.4.3.2. Uygunluk Denetimi

İç denetimin uygunluk denetimi yönünü iç kontrol sisteminin etkinliğinin araştırılması oluşturur. Bu açıdan iç denetimin kapsamına, iç kontrol sisteminin yeterlilik ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlemesi ile başarı düzeyinin kalitesinin incelenmesi ve değerlendirilmesi girer.

¹⁶ "İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları," (İstanbul: İç Denetim Enstitüsü Yayınları, 1998), 30.

2.4.3.2.1. İç Kontrol Sistemi

İç kontrol, örgütün(organizasyonun) planı ile işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemler içerir.¹⁷

Muhasebe Uzmanları Federasyonuna göre iç kontrol sistemi;¹⁸

- İşletmenin varlıklarını korumak,
- Yolsuzlukları ve yanlışları önlemek ve bulmak,
- Muhasebe kayıtlarının doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- Finansal bilgilerin zamanında hazırlanmasını sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygunluğun sağlamak,

İşletmenin amaçlarına ulaşması için işletme faaliyetlerinin düzenli ve etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamada yardımcı olan, yönetim tarafından kabul edilmiş tüm usul ve yöntemler ile örgüt planından oluşur.

İç kontrol sistemi muhasebe kontrol sistemi ve yönetsel kontrol sistemi olarak ikiye ayrılabilir.¹⁹ İç kontrol sisteminin yeterliliği için yapılan incelemenin amacı, kurulan sistemin, organizasyonun hedef ve amaçlarını gerçekleştirebileceğinden emin olmaktır. İç denetçilerin, sistemi gözden geçirmelerindeki temel amaç, yönetim tarafından saptanmış plan, politika ve yönetmeliklere uygun davranıldığıının, yönetim kararlarına esas olan raporların doğru, zamanlı ve eksiksiz olarak hazırlanarak yönetime sunulduğunun belirlenmesidir. İşletmelerde iç kontrol sisteminin kurulmasından ve çalıştırılmasından işletme yönetimi sorumludur.

2.4.3.2.2. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

Kontrol amaçları yönetim amaçlarının aynısı olarak düşünülmelidir. Yönetsel kontrol amaçlarının iyi tanımlanması kaliteli bir denetim çalışması için ön koşuldur.

¹⁷ Güredin, a.g.e., s. 166.

¹⁸ Celal Kepekçi, İç Kontrol Sistemi, (İstanbul: Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları: 6, 1994), 2.

¹⁹ Güredin, a.g.e., s. 166.

Faaliyetler yönetimin devrettiği genel ve özel yetkilere uygun olarak yürütülmeli ve işlemler genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak kaydedilmelidir. Varlıklara ve belgelere erişim yetkili personelle sınırlandırılmalıdır. Mevcut varlıklar kayıtlarla karşılaştırılmalı ve herhangi bir fark belirlendiğinde konuyla ilgili olarak soruşturma yapılmalıdır. Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve çalıştırılması ile ulaşılabilecek amaçlar aşağıdaki gibi özetlenebilir.

a) İşletmenin Varlıklarını Korumak

Varlıkların korunması işletmenin varlıklarının arzu edilmeyen durumlara karşı korunması amacıyla yönetim tarafından alınan önlemlerdir. İç kontrol sistemi, varlıkların korunması için işletme içinde kabul edilen usul ve yöntemlerin uyumlaştırmasını gerektirir.

Aynı zamanda varlıkların yönetilmesinde, işlemlerin yürütülmesinde ve kaydında yapılan hata ve yolsuzluklardan doğacak zararlara karşı işletmenin korunması amacıyla yönetim tarafından uygulanan usul ve yöntemler varlıkların korunması ile ilgilidir.

b) Bilgilerin Doğruluk ve Güvenirliliğini Sağlamak

Muhasebe bilgileri işletme içi ve işletme dışı raporlama amaçları için kullanıldığından, bilgilerin doğruluk ve güvenilir olması işletmeler açısından önem taşımaktadır. İşletme yöneticilerine iç raporlama, ortaklara ve diğer ilgili kişilere dış raporlama amaçları için muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenirliliğinin sağlanması iç kontrolün kapsamına girer.

Muhasebe bilgilerinin doğruluğu, finansal nitelikteki işlemlerin kaydedilmesinde, sınıflandırılmasında, özetlenmesinde ve raporlanmasında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin ve ilgili yasaların uygulandığını ifade eder.

c) Faaliyetlerin Politikalar ve Yasalara Uygunluğunu Sağlamak

İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlayacak kontrol usul ve yöntemlerinin geliştirilmesi ve işletilmesinden yönetim sorumludur. Bu amaca sorumlulukların işletme, bölüm ve kısım düzeyinde ayırımının

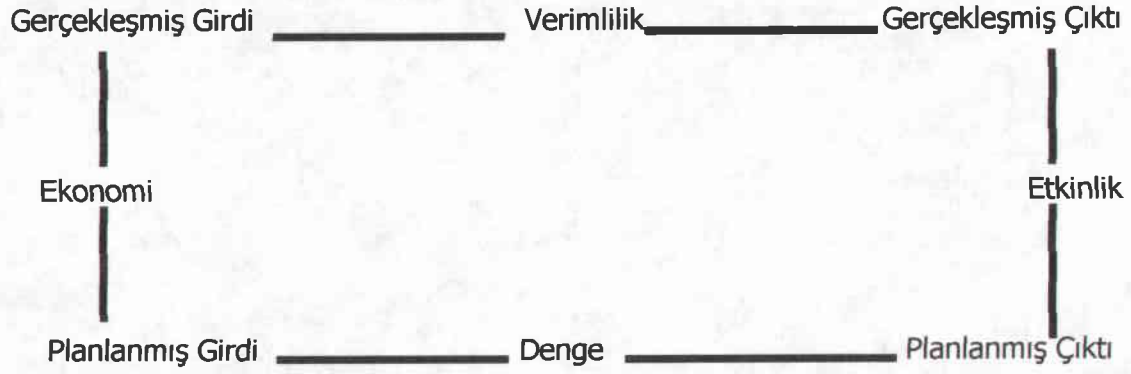
yapılmasıyla bir ölçüde ulaşılır. İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde yasaların belirlediği usullere uyulması yönetimin sorumluluğundadır. İşletme yönetimi, yasalara uygunluğu sağlamak ve işletme amaçlarını yasaların çizdiği sınırlar içinde gerçekleştirmek için yönetim politikaları belirler. Yönetim kendi politikasını uygulamak ve ne ölçüde gerçekleştiğini izlemek için kontrol usul ve yöntemleri kabul ederek bu usul ve yöntemleri işletme personeline iletir. İşletme personeli, bölüm ve kısım yöneticileri, faaliyetlerin yürütülmesinde bu kontrol ve usul ve yöntemlerine bağlı kaldığı ölçüde, yönetim politikalarına ve yasalara uygunluk sağlanır. Bu bakımdan, yasalarda değişiklik yapıldıkça, kontrol usul ve yöntemlerinde de değişiklik yapılması gerekir.

İç kontrol sisteminin planlandığı gibi uygulanması, sistemin etkinliğini ifade eder. İşletme yönetimi, işletmenin amaçlarına ve hedeflerine ulaşmasını sağlayacak şekilde sistemi yönlendirebildiği ölçüde, etkin kontrol gerçekleştirilmiş olur. Sistemi yönlendirme, belirlenmiş amaçlara ulaşmaya ek olarak işlemleri yürütmek için yetki vermeyi, faaliyetlerin gözetimini, incelemeyi ve sorumlu kişilere raporlamayı, planlanmış faaliyetlerle gerçekleşmiş durumu karşılaştırmayı ve sistemin planlandığı gibi işlediğini kanıtlayacak işlemlerin yürütülüşüne ilişkin belge düzeni kurmayı kapsar.

d) Kaynakların Ekonomik ve Verimli Kullanımını Sağlamak

İşletmeler, amaçlarının ekonomik ve verimli bir şekilde gerçekleşmesini sağlayacak iç kontrol usul ve yöntemlerini uygulamalıdır. Gerçekleşmiş maliyetler planlanmış maliyetlere eşit veya altında ise kaynaklar ekonomik kullanılmış demektir. Kaynakların verimli kullanımı ise, tüketilen kaynaklar ile elde edilen fayda arasındaki ilişkidir.

Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımı ile faaliyet sonuçlarındaki etkinlik ilişkilerini aşağıdaki şekilde açıklayabiliriz:²⁰



Şekil II : Verimlilik, Ekonomi, Etkinlik ve Denge İlişkileri

İşletme yönetimi, bir faaliyetin ekonomik olup olmadığını ve kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığını ölçebilmek için faaliyet standartlarını belirlemek zorundadır. Belirlenmiş faaliyetlerin standartları iyi anlaşılmalı, standartlardan sapmalar belirlenmeli, analiz edilmeli ve düzeltici önlemlerin alınmasından sorumlu kişiye iletmeli ve gerekli düzeltici önlemler alınmalıdır.

e) Belirlenmiş Amaçlara ve Hedeflere Ulaşılmasını Sağlamak

İşletme faaliyet sonuçlarının belirlenmiş amaçlara ve hedeflerle tutarlı olmasını sağlayacak ve faaliyetlerin planlandığı gibi yürütülmesini gerçekleştirecek kontrol usul ve yöntemleri kabul edilmelidir. Belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşma derecesi, işletme faaliyetlerinde etkinlik olarak ifade edilir. Bir işletme, belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ne ölçüde ulaşmışsa faaliyetlerde etkinlik o derecede sağlanmış demektir. İş programları etkinliği ölçmek için kullanılır. Programlarda planlanmış sonuçlar, gerçekleşen sonuçlarla karşılaştırılır ve faaliyetlerin etkinliği değerlendirilir.

²⁰ Kepekçi, a.g.e., s. 21.

Yukarıda detaylı olarak anlatıldığı üzere iç kontrol sistemin amaçlarına baktığımızda iç denetimin amaçlarının da aynı yönde olduğu görülür. Uygunluk denetiminin açıklaması yapılırken, işletme ile ilgili finansal nitelikli olan ve olmayan tüm faaliyetlerin iş ve işlemlerin önceden belirlenmiş kıstaslara, yönetimin kararlarına, politikalara uygunluğunu denetlemek olduğu belirtilmişti. Uygunluk denetiminin sonuçlarının istenilen şekilde olması şüphesiz sistemin düzenli ve istikrarlı şekilde işlemesine bağlıdır. İç denetimin uygunluk denetimi ile ilgili yönü iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmektir.

2.4.3.3. Faaliyet Denetimi

İç denetimin faaliyet denetimi yönü ise işletme varlıklarının ve kaynaklarının verimli şekilde kullanılması, işletmenin varlığını sürdürebilmesi, karlılığı ve rekabet gücünü artırması ile ilgilidir. İç denetçiler işletmede herhangi bir kaynak israfı olup olmadığı, kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığı gibi hususları değerlendirmelidir. Yönetim, bir faaliyetin ekonomik ve verimli kaynak kullanımıyla gerçekleştirildiğini değerlendirmek için şirket içi uygulama standartları hazırlamakla yükümlüdür. Bu standartların işletmenin ekonomikliğini ve verimliliğini ölçmek için belirlenmiş olması gerekir. Belirlenmiş bu standartlar çalışanlar tarafından uygulanmalıdır. Bu standartlardan sapmalar tanımlanarak analiz edilmelidir. Analiz sonucunda çıkan sonuçlar düzeltmeleri yapmakla sorumlu kişilere iletmeli ve gerekli düzeltmelerin yapıldığının takibi yapılmalıdır.

İşletme içinde standartların olmaması veya standartların yeterli görülmemesi durumunda iç denetçi işletmenin içinde bulunduğu sektöre ilişkin standartları, önceki faaliyet dönemine ilişkin işletme içi standartları ve bu standartlardan sapmaları ve sebeplerini göz önünde tutarak standartları belirleyecektir. Bu standartlar işletmenin verimlilik ve karlılığını belirlemede kullanılacak kriterler olacaktır. Bu standartlara uyulmaması veya bu standartlardan sapmaların fazla olması durumunda işletmenin başarısızlığından ilgili bölüm yöneticileri sorumlu tutulacaktır. Bu nedenle belirlenen standartların işletme yönetimince de kabul edilmesi şarttır. Herhangi bir kriterin olmaması durumunda işletmenin verimliliğini objektif olarak belirlemek mümkün değildir.

Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımıyla ilgili denetimlerde tam olarak kullanılmamış imkanlar, verimsiz faaliyetler, maliyet belirlemesi olmayan prosedürler, aşırı ve eksik kadrolaşmayla ilgili koşullar gözönüne alınarak değerlendirme yapılmalıdır.

Yapılan değerlendirmelerin sonuçları raporla yönetime sunulacaktır. Daha sonra denetçiler denetim sonuçlarını takip edeceklerdir. Yanlış uygulamalar için gerekli tedbirlerin alınıp alınmadığı, yanlışlığın düzeltilip düzeltilmediği denetimin etkinliğini belirleyecektir.

İşletmenin istikrarlı bir şekilde verimlilik ve karlılığını sürdürebilmesi ve amaçlarına ulaşabilmesi için etkin bir iç denetim sistemini var olması şarttır. Bu şekilde iç denetçi iç kontrol sisteminin de etkin şekilde işleyip işlemediğini değerlendirmeli gerekiyorsa sistemle ilgili önerilerde bulunmalıdır.

2.4.4. İç Denetimin Planlanması

Planlama, geniş anlamda somut bir faaliyetin gerçekleştirilmesi için izlenecek yolun belirlenmesidir. Denetim planlaması, denetim görüşüne ulaşmada denetçilerin faaliyetleri ne şekilde yürütecekleri hususundaki davranış düzenini ifade eder. Denetim planının amacı, denetim konusunu denetim sahalarına ayırmak, denetçileri denetim sahaları arasında dağıtarak görevlendirmek, her bir denetim sahasında uygulanması öngörülen denetim işlemlerini belirlemek ve denetim faaliyetlerini zamanlamaktır.²¹

Hazırlanacak denetim planı esnek olmalı, denetim sırasında meydana gelebilecek değişikliklere her zaman uyabilecek şekilde olmalıdır. Denetim planı yapılırken denetimin amaçlarının ve kapsamının belirlenmesi gerekir. Denetim amaçları ve kapsamı;²²

²¹ Güredin, a.g.e., s. 72.

²² "İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları", s. 39.

- a) Denetim hedefleri iç denetçiler tarafından hazırlanan ve hedeflenen denetim sonuçlarını tanımlayan geniş kapsamlı açıklamalardır. Denetim prosedürleri, denetimin amacına ulaşması için birer araçtır. Denetim amaçları ve prosedürleri ile birlikte ele alındığında, iç denetimin çalışma kapsamını belirler.
- b) Denetim amaçları ve prosedürleri, denetim sırasındaki faaliyetlerle birleştirilen risklere yönelmelidir.
- c) Denetimin planlanması aşamasında risk değerlemesinin amacı, denetlenebilir faaliyetlerin önemli olanlarının tespit edilmesidir.

Denetim planının amacı ve kapsamı belirlendikten sonra denetlenecek faaliyetler ile ilgili ön bilgilerin toplanması, toplanan bu bilgilerin denetim üzerindeki etkilerinin ne olacağının belirlenmesi denetim planının yürütülmesi için gereklidir.

Denetim planında denetim dönemi ve tahmini bitiş tarihi gibi diğer denetim gereksinimleri belirlenmelidir. Nihai denetim raporunun formatı belirlenmelidir.

Denetim planlaması yapılırken denetimin yürütülmesi için gerekli denetim personelinin ve çalışma alanlarının belirlenmesi gerekir. Denetim personelinin sayısı ve tecrübe düzeyi; denetim görevinin yapısı ve karmaşıklığına, zaman sınırlamaları ve kullanılabilir kaynakların değerlendirilmesine bağlı olmalıdır. Denetim görevi için seçilecek iç denetçilerin bilgi beceri düzeyleri ve uzmanlık alanları ve eğitim gereksinimleri dikkate alınmalıdır. İç denetçilerin eğitim düzeylerinin yetersiz olması durumunda eğitim imkanlarının dikkate alınması iç denetim kurulunun kendini geliştirmesi için de faydalı sonuçlar doğuracaktır.

Denetim hakkında bilgi edinmeye ihtiyacı olan herkesle iletişim kurmak için, iç denetçiler incelenen faaliyetten sorumlu yönetimle toplantılar yapmalıdır. Bu toplantılar planlanmış denetim faaliyetinin amaçlarını ve çalışmanın kapsamını, denetim çalışmasının zamanını, denetim süresi boyunca kullanılacak metodları, öngörülen zaman dilimini ve sorumlu olacak bireyleri de içeren bir haberleşme sürecini içermelidir. Ayrıca yönetimin talepleri veya problemleri, iç denetçinin ilgilendiği özel konular varsa bunlar belirtilmeli ve iç denetim departmanının raporlama prosedürleri ve izleme süreçleri açıklanmalıdır.

Söz konusu toplantıların bölüm yöneticileri ile uzman denetçiler arasında yapılması denetim çalışmasının başlangıcı açısından önemlidir. Denetlenmekten hoşlanmayan bölüm yöneticilerinin kendilerini denetleyen konumundaki genç insanlara karşı tepkileri olabilir. Denetçiler yaptıkları işin amacını, kapsamını açıklayan çalışmalarını bölüm yöneticilerine verebilirler.²³ Toplantılarda tartışılan konuların ve ulaşılan sonuçların özeti uygun olacak şekilde hazırlanarak toplantıya katılanlara dağıtılmalıdır.

Denetimin odaklanacağı alanları tespit etmek ve denetlenenlerin görüş ve tekliflerine yer vermek, faaliyetler, riskler ve kontrolleri daha yakından tanımak için bir soru kitapçığı hazırlamak incelenen faaliyet üzerinde detaya girmeden bilgi toplama sürecidir. Soru kitapçığı hazırlamanın temel amacı; incelenen faaliyetlerin anlaşılması, üzerinde durulması gereken alanların tespit edilmesi, denetimin gerçekleştirilmesi için kullanılacak bilgilerin toplanması ve denetim faaliyetinin yoğunlaştırılmasına gerek olup olmadığının belirlenmesidir.

Soru kitapçığı, planlama ve denetim faaliyetine hazırlıklı bir yaklaşım sağlar. İç denetim bölümü kaynaklarının etkin kullanılabileceği yerlere yönlendirilmesine imkan sağlar. Soru kitapçığının odak noktası denetimin yapısına göre değişiklik gösterecektir. Soru kitapçığındaki denetim faaliyetinin kapsamı ve gerektirdiği zaman, farklılık gösterecektir. Kapsamı etkileyen faktörler, iç denetçinin eğitim ve tecrübesi, incelenen faaliyet hakkındaki bilgi, yapılan denetimin çeşidi ve tekrarlanan bir denetim görevi olup olmadığıdır. Zaman gereksinimleri ayrıca incelenen faaliyetlerin coğrafi olarak dağılımından, faaliyetin kapsam ve karmaşıklığından etkilenecektir.

Hazırlanan soru kitapçığı denetlenen kişilerle yapılan görüşmeleri, faaliyetten etkilenen kişilerle yapılan görüşmeleri içerir. Soru kitapçığında, yerinde gözlemler, yönetimin rapor ve çalışmalarının gözden geçirilmesi, analitik denetim prosedürleri, akış tablosu, birbirini takip eden işlevsel adımlar, ana kontrol faaliyetlerinin belgelenmesi gibi prosedürler yer almalıdır. Soru kitapçığının sonunda, sonuçların özeti hazırlanmalıdır.

²³ Andrew D. Chambers, Internal Auditing, second edition (London: Pitman Publishing, 1987), 146.

Denetim programının yazılması;

Denetim planlaması yapıldıktan, denetimin amacı ve kapsamı belirlendikten, bölüm yöneticileri ile toplantılar yapıldıktan sonra iç denetçiler denetim sahasını belirleyen ve denetimin verimliliğini arttıracak yönde denetim programları yazılmalıdır. Denetim programları denetimin yürütülmesi sırasında her bir denetim sahası için uygulanması düşünülen denetim işlerinin türünün ve sırasının yazılı olarak belirlendiği taslaklardır.²⁴

Denetim programlarında denetimin amaçları belirtilmeli, denetimin amacına ulaşabilmesi için denetimin her safhasında gerekli olan testlerin kapsamı ve dereceleri belirlenmeli, incelenmesi gereken teknik konular, riskler ve aşamalar tespit edilmeli, gerekli testlerin içeriği ve kapsamı, denetim sonuçlarının nasıl, ne zaman ve kime raporlanacağı belirtilmelidir. Ayrıca iç denetçiler denetim sırasında toplama, analiz etme, yorumlama ve bilgileri dosyalamak için uyguladığı prosedürleri belgelendirmelidirler.

İç denetim departmanı yöneticisi denetim sonuçlarının nasıl, ne zaman ve kime raporlanacağından sorumludur. Belirlenen kararlar belgelendirilmeli ve yönetime bildirilmelidir. Denetimin planlaması aşamasında olabildiğince pratik çözümlere ulaşılmalıdır. Denetim işinin başlangıcından önce, denetim çalışma planları iç denetim departmanı yöneticisi veya planlayıcının yazılı onayından geçmelidir. Denetim çalışma planlarında yapılacak düzeltmeler zamanında onaylanmalıdır.

2.4.5. İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesi Aşaması

Denetim planlaması yapıldıktan ve denetim programları hazırlandıktan sonra rapor hazırlama sürecine kadar geçen aşamadır. Bu safha denetim çalışmasının yapıldığı denetim kanıtlarının toplanıp değerlendirildiği safhadır. Bu safhada denetim amaçları ve işin kapsamı ile ilgili bütün konularda bilgi toplama işlemi yapılır.

²⁴ Güredin, a.g.e., s. 79.

2.4.5.1. Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi

İç denetçiler, bilgilerin incelenmesi, değerlendirilmesi sırasında analitik denetim yöntemleri kullanırlar. Analitik denetim prosedürleri, denetim sırasında toplanan bilgilerin değerlendirilmesinde iç denetçinin etkin ve verimli bir değerlendirme yapabilmesine imkan sağlar.

Analitik denetim yöntemleri cari dönem bilgilerinin önceki dönemlere ait benzer bilgiler arasında karşılaştırmasını, cari dönem bilgilerinin bütçeler ve tahminlerle karşılaştırılmasını, finansal bilgilerin finansal olmayan bilgilerle ilişkilerinin araştırılmasını, bilgilerin, kurumun diğer birimlerindeki benzer bilgilerle karşılaştırılmasını ve bilgilerin, kurumun faaliyet gösterdiği sektördeki benzer bilgilerle karşılaştırılmasını içerebilir.²⁵

Analitik denetim yöntemleri, denetim sonuçlarını desteklemek için denetim sırasında bilgilerin incelenmesi ve değerlendirilmesi aşamasında kullanılmalıdır. İç denetçiler analitik denetim yöntemlerinin hangi kapsamda kullanılacağını belirlerken incelenen alanın özelliklerini, iç kontrol sisteminin yeterli olup olmadığını, finansal ve finansal olmayan bilgilerin varlığını ve güvenilirliğini dikkate almalıdırlar.

Öngörülen faktörlerin değerlendirilmesinden sonra, iç denetçiler, denetimin amacına ulaşabilmesi için gerekli ek denetim yöntemleri belirlemeli ve kullanmalıdır.

Analitik denetim yöntemlerinin uygulanması sonucu ortaya çıkan denetim bulgularının incelenmesi, değerlendirilmesi ve sonuçların ilgili kişilere bildirilmesi gerekir. İç denetçiler mevcut şartlara dayanarak yapılması gerekenler hakkında öneriler getirebilir.

Denetimi yapan denetçilerin tarafsızlığının sağlanması ve denetim amaçlarının yerine getirilebildiği konusunda yeterli bir inandırıcılık sağlanması için bilgi toplama, analiz etme, yorumlama ve belgeleme süreçleri kontrol edilmelidir.

²⁵ "İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları", s. 43.

Denetim yürütülürken yapılan her çalışma özen ve titizlikle çalışma kağıtları üzerinde belgelendirilmelidir. Bu amaçla denetim çalışma kağıtları planlama belgelerini ve denetim programlarını, denetim soru kitapçıklarını, iş akış tablosunu, karşılaştırma listelerini ve açıklayıcı denetim notlarını, görüşmelerden elde edilen notları, organizasyon şemasını, görev tanımlamaları gibi örgütsel bilgileri, önemli kontratların ve anlaşmaların nüshalarını, operasyonel ve finansal politikalar hakkındaki bilgileri, kontrol değerlendirmelerinin sonuçlarını, teyit ve vekalet mektuplarını, işlemlere, süreçlere ve hesap bakiyelerine ilişkin analizleri ve testleri, analitik denetim yöntemlerinin sonuçlarını, denetim raporlarını ve denetlenen bölümlerin cevaplarını içermelidir.

Denetim çalışma kağıtları işletmeye özeldir. Yönetim ve kurumun diğer üyeleri denetim çalışma kağıtlarına erişim isteğinde bulunabilirler. Bu tür istekler iç denetim departmanı yöneticisinin onayına bağlı olmalıdır. İç denetim departmanı yöneticisi kurumun kurallarıyla, yasal zorunluluklarıyla ve diğer gereksinimlerle uyumlu olarak çalışma kağıtlarını saklamalıdır.

2.4.5.2. Raporlama

Denetim tamamlandığında yazılı ve imzalı bir rapor yayınlanmalıdır. İç denetçiler, yazılı nihai raporu yayınlamadan önce, tespitlerini ve önerilerini ilgili yönetim kademelerinde tartışmalıdırlar. Sonuçların ve önerilerin görüşülmesi, genellikle denetimin yürütülmesi sırasında veya denetim sonu toplantılarında yapılır.

Raporlar, objektif, anlaşılabilir, yapıcı ve zamanında düzenlenmiş ve gönderilmiş olmalıdırlar. Raporlar denetimin amacını, kapsamını ve sonuçlarını yansıtmalı ve gereken hallerde denetçi görüşünü içermelidir. Denetimin amacına yönelik ifadeler, denetimin amaçlarını tanımlamalı ve gerektiğinde okuyucuya denetimin hangi amaçla yürütüldüğünü ve ne beklendiğini belirtmelidir. Raporların zamanlı olarak yayınlanması etkili sonuçlar doğurur.

Rapor, elde edilen bulguları, ulaşılan sonuçları ve önerileri içermelidir. Raporlama aşığıda belirtilen niteliklere dayandırılmalıdır.²⁶

- a) Kriterler:** Değerlendirme ve doğrulama yaparken kullanılan standartlar, ölçümler veya olması gereken beklentiler,
- b) Bulgular (Fiili durum):** İç denetçinin, inceleme sürecinde bulduğu gerçek kanıtlar,
- c) Sebep:** Beklenen ve fiilen var olan şartlar arasındaki farkın nedeni,
- d) Etki:** Fiili durum ile kriterin aynı olmaması sebebiyle, denetlenen kurumun karşılaşıcağı mevcut veya olası riskler,
- e) Görüş:** Raporlanan görüş, başka bir yerde belirtilmemiş ise önerileri, denetlenenin başarılarını ve destekleyici bilgileri de içermelidir.

Sonuçlar kısmı, program amaç ve hedeflerinin, kurumun amaç ve hedefleri ile uyumlu olup olmadığı, kurumun hedef ve amaçlarının gerçekleşip gerçekleşmediği ve gözetim altındaki faaliyetin amaçlandığı şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği bilgilerini de kapsamalıdır. Aynı zamanda raporlar, potansiyel iyileştirmeler hakkında öneriler içerebilir ve tatmin edici performans düzeyi ve düzeltici işlemler hakkında bilgi vermelidir.

İç denetim departmanı yöneticisi veya görevlendirmeyi yapan yetkili raporun yayınlanmasından önce raporu gözden geçirmeli, onaylamalı ve kimlere dağıtılacağına karar vermelidir. Denetim raporları, denetim sonuçlarına gereken önemi verebilecek konumda ve yeterlilikte olan kurum üyelerine dağıtılmalıdır. Bazı bilgilerin ayrıcalıklı kişiye veya birime özel, uygunsuz ya da yasal olmayan davranışlarla ilgili olması nedeniyle tüm rapor alıcılarına açıklanması uygun olmayabilir.

İç denetimin sonuçlarının etkin olabilmesi için denetim sırasında veya raporun yayınlanmasından sonra makul sayılabilecek bir dönem içerisinde yönetimin denetim tespitlerine karşı tavrının alınması ve değerlendirilmesi gerekir. Denetimin amacına ulaşması ancak denetimin etkinliği ile sağlanabilir.

²⁶ "İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları", s. 55.

Denetim sırasında tespit edilen aksaklıklar ve yanlış uygulamalar için herhangi bir tedbir alınmaması, sorumluların özellikle kast unsurunu içeren fiillerde failerin herhangi bir cezai nitelikteki işlemle karşılaşmaması işletme için telafisi zor sorunlara yol açacağı kaçınılmaz bir gerçektir.

İç denetçiler, düzeltici işlemlerin yapıldığını ve istenilen sonuçların elde edildiğini veya üst yönetimin ya da yönetim kurulunun tespitler üzerinde düzeltici işlemlerin yapılmaması riskini göze alıp almadığını belirlemelidirler.

2.5. İç Denetim Departmanının Görev ve Sorumlulukları

İç denetim, bir organizasyon yapısı içinde bağımsız bir değerlendirme fonksiyonu için kurulan ve kurumun faaliyetlerini kontrol ve değerlendirme hizmetlerini sunan bir birimdir.²⁷

İç denetim yönetime bağlı, yönetimin istekleri doğrultusunda faaliyet gösteren bir birimdir. Bu anlamda, iç denetçiler yönetime yardımcı olmak için sürekli olarak yönetimin ihtiyaçlarını anlamaya çalışmalı ve yönetimin isteklerini önceden tahmin ederek karşılanması olası sorunlarla ilgili çözümler üretmelidirler.²⁸ İç denetçiler yönetime iç kontrol sisteminin yeterliliği ve performans kalitesi hakkında bilgi vermek sorumluluğundadırlar.

İç denetim departmanının üst yönetim tarafından onaylanmış, yönetim kurulu tarafından kabul edilmiş olan genel amaçları ve sorumlulukları olmalıdır. İç denetim departmanı yöneticisi, iç denetim departmanının sorumluluklarını yerine getirmesi amacıyla planlama yapmalıdır. İç denetim departmanının amaçları, belirlenen faaliyet planları ve bütçeler çerçevesinde uygulanabilir ve mümkün olduğunca ölçülebilir olmalıdır.

İç denetim departmanı yöneticisi kendi bölümünün insan kaynaklarını seçmek ve yetiştirmek için bir program oluşturmalıdır. İç denetim departmanı yöneticisi denetim personelinin her seviyesi için yazılı iş tanımları geliştirmelidir. Yapılan işin niteliğine göre kalifiye ve yeterli kişileri seçmeli ve her iç denetçi için sürekli eğitim

²⁷ A.H. Millichamp, Auditing, (London: DP Publications Ltd, 1990), 434.

²⁸ Robert M. Atkinson, Modern Internal Auditing, (New York: ARonald Press Publication , 1986), 67.

fırsatları sağlamalıdır. Departman yöneticisi her iç denetçinin performansını en azından senede bir kere değerlendirmeli ve çalışanlarının performanslarını ve mesleki gelişimlerini artırmaları yönünde motive etmelidir.

Görev alanı içerisinde denetim departmanı işletme içi ve işletme dışı riskleri araştırarak, öneriler geliştirmelidir. İşletme faaliyetlerinin şirketin plan ve bütçe hedefleri ile mevzuata uygun olup olmadığını araştırmalı ve denetimleriyle işletmeye saygınlık ve mali tablolara güveni sağlamada rol oynamalıdır. İç kontrol sistemlerini değerlendirmeli ve güncelleştirmek için çalışmalar yapmalıdır. İç denetim departmanının en önemli görevlerinden biri de yönetime danışmanlık hizmeti vermektir. İç denetim departmanının şirketin kurumsallaşmasını sağlayan önemli bir işlevi vardır.

İç denetim departmanının görevlerinden biri de dış denetçilerle işbirliği yapmalı ve onlara gereken desteği vermelidir. Bu anlamda iç denetim departmanı yöneticisi,²⁹

- İç ve dış denetimin koordinasyonunu sağlamalıdır.
- Dış denetçilere, işletmede iç denetçilerin kullandığı teknikler ve yöntemler hakkında yeterli bilgi vermelidir.
- İç denetçilerle dış denetçiler arasında etkili bir iletişimin kurulmasını sağlamalıdır.

Denetim çalışması güvenilir, bilgi bütünlüğü içinde olmalı, çalışmaların politika, plan, prosedür, kanun ve tüzüklere uygun yürütülmesi sağlanmalıdır. İç denetim kaynakların verimli ve ekonomik kullanımıyla ilgilenmeli, iç denetim operasyon ve programları için kurulmuş hedef ve gayelerin başarıya ulaşmasını sağlamalıdır.

İç denetimin dar kapsamından sıyrılıp, şirkete danışmanlık hizmeti veren, risk ölçebilen, analiz yapan bir görünüme bürünmesi ve bilgiyi astlarıyla da paylaşması gerekir. Bireyi işin bir parçası yapabilmek için, yaptıkları işin sorumluluğunu bireye yüklemek gerekmektedir.

²⁹ "Audit committees", (PricewaterhouseCoopers, 1999), 17.

III. BÖLÜM

TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ(TKY) ve İÇ DENETİM FAALİYETİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Denetim bölümünde de açıklandığı üzere iç denetim uygunluk denetimi odaklı bir yaklaşım olarak tanımlanmıştır. Klasik yönetimde denetim anlayışının amacı koyduğu plan, prosedür ve yönetmelikler çerçevesinde uygulanan sistemin verimliliğini ölçmek iken, TKY' nde ki denetim anlayışında ise ISO 9000 Kalite Güvence Standartları çerçevesinde sistemin uygunluğunu denetlemektir. Bu anlamda temel farklılıkları aşağıda belirtilen ana başlıklar altında sınıflandırabiliriz. Bunlar;

1. Firma içi rol,
2. Yönetmelik kontrol,
3. Çalışanların geliştirilmesi,
4. Risk anlayışı,
5. Raporlama.

3.1. Firma İçi Rol

Toplam kalite yönetimi günümüzün ve geleceğin yönetim anlayışıdır. Toplam kalite yönetimine giden yolda ISO 9000 kalite güvence sistemi belgesi ilk adımdır. ISO 9000 kalite güvence sistemi belgesi alma çabaları bu standardın bir gerekliliği olan firma içi denetim çalışmalarının yaygınlaşmasına da neden olmuştur. Kuruluş içi kalite denetimleri temelde bir uygunluk denetimidir. Firmanın ortaya koymuş olduğu kalite sisteminin uygulanıp uygulanmadığı ve çalışıp çalışmadığının kontrolü amacıyla uygulanan bir yöntemdir. Bu anlamda klasik yönetim anlayışındaki iç denetimden farklıdır. İç denetim; finansal ve operasyonel bilgilerin doğru, güvenilir olması, işletme faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliğini ölçmeye yöneliktir. İç denetimin uygunluk denetimi yönünü iç kontrol sisteminin etkinliği oluşturmaktadır. İç denetim standartları 560 Kalite güvencesi standardına göre iç denetimde kalite standardının amacı; iç denetim işinin "**İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları**", iç denetim bölümünün yönetmeliğinin diğer uygulanabilir standartları ile uyumlu olduğunun güvencesini vermektir. Sözü edilen güvence, iç denetim departmanı

yöneticisi ve diğer kurumların ihtiyaçlarına da hizmet eder. Burada kastedilen diğer kurumlar; üst yönetim, dış denetçiler, yönetim kurulu ve düzenleyici birimler olabilir.

TKY çerçevesinde kalite denetimi; kalite ile ilgili çalışmalar ve alınan sonuçların, belirlenmiş kurallara uygun olup olmadığını ve bu standartların hedeflere ulaşılması için etkili ve uygun bir biçimde uygulanıp uygulanmadığını tespit etmek amacıyla bağımsız ve metodlu bir biçimde yapılan bir incelemedir.¹

Yukarıda açıklamaya paralel olarak kalite denetim faaliyetlerinin amaç ve hedefleri şöyle tanımlanabilir;²

- Firmanın yazılı prosedürlerine uygun çalışılıp çalışılmadığının doğrulanması,
- Yazılı prosedürlerin ve bunlara göre gerçekleştirilen faaliyetlerin yeterliliğinin ve etkinliğinin belirlenmesi,
- Prosedürlere uygun çalışılıp çalışılmadığına ve sistemin etkinliği, yeterliliğine dair nesnel veriler bulmak, zayıf noktaları, uygunsuzlukları nesnel bulgularla tanımlamak,
- Uygun olan yerlerde düzeltici faaliyet isteğinde bulunmak,
- Çalışanların iyileştirme, geliştirme çalışmalarına katkısını sağlamak,
- Kanunların veya anlaşmaların getirdiği gereklilikleri karşılamak,
- Firmanın ISO 9000 standartlarına uygunluk belgesini almasını sağlamak.

Kalite denetim faaliyetleri dokümante edilmiş prosedürlere göre, formal olarak ve planlı, programlı bir biçimde, gerekli yetki ve sorumluluklarla donatılmış, eğitilmiş personel tarafından yerine getirilir ve raporlanır. Kalite denetimleri, kalite yönetiminin bir işlevi olarak görülmekte ve kuruluşun normal faaliyetleri içinde yerini almaktadırlar. Kalite denetim faaliyetlerinin yürütülmesinden sorumlu pozisyon, kalite müdürlüğüdür.

Kalite denetim faaliyetleri sistemin aksadığı yönleri gösterir ve işletme yönetimi tarafından gerekli düzeltici önlemler alınmasını sağlar. Aynı zamanda işletme içi faaliyetlerin sonucunda meydana gelen iyileştirmeleri ve gelişmeleri saptar. Kuruluş içi kalite sistem denetimlerine ilişkin sonuçlar, yönetimi gözden geçirme

¹İsmail Efil, Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi, 3. baskı, (İstanbul: Alfa Yayınları, 1999), 205.

² Selçuk Aytımur, Denetçinin El Kitabı, (İstanbul: Kalder Yayınları, 1999), 19-20.

faaliyetlerinin bir parçasıdır.³ Yapılan kalite denetimleri sonucunda sistemin işlerliliği ve yönetimin uygulamalarda ki başarısı hakkında genel görüş oluşur.

Klasik yönetim anlayışında ise, iç denetim departmanı üst yönetim ve yönetim kurulunca onaylanmış olan hedef, yetki ve sorumlulukları çerçevesinde faaliyet gösterir. İç denetim kapsam yönünden kurumun iç kontrol sisteminin verimliliğinin ve yeterliliğinin incelenmesi olarak tanımlanmıştır. İç denetim departmanı, gerektiğinde denetim sorumluluklarını yerine getirmek için muhasebe, finans, vergi ve hukuk konularında eğitim almış personele sahip olmalıdır. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin yeterliliğini ve verimliliğini değerlendirerek; dolandırıcılığı azaltmak ve iç kontrol sistemini kurumun değişik faaliyet alanlarındaki potansiyel açığı veya riskini azaltıcı hale getirmekle sorumludurlar. İç denetçilerin TKY uygulamalarına paralel olarak firma içindeki sorumluluk alanları genişletilmelidir.

Firma içi rol açısından iç denetim, politikaların uygunluğunu ve ortak stratejinin yararlılığını tayin ederken, toplam kalite yönetimi bütün olarak bir organizasyonda bütün kademelerde bütün birimlerin sürekli olarak kendilerini değerlendirme ihtiyacını kabul etmektedir. Yukarıda daha geniş olarak anlatıldığı üzere TKY' nde kalite denetimlerinin amacı sistemin aksaklıklarını tespit etmek ve her kademedeki çalışanların katılımını sağlayarak firma içi kalite bilincinin yerleştirilmesinde katkı değer oluşturmaktır. İç denetim, organizasyonun amaçlarının karşılanabilmesi için yeterli kontrolün olduğu güvencesini sürekli gelişimi de içererek sağlarsa TKY' ndeki rolü tanımlanmış olur.

3.2. Yönetimsel Kontrol

Yönetim, "başkaları vasıtasıyla iş görmektir" şeklinde tanımlanmaktadır. Yönetim anlayışı öncelikle işlerin teknolojik gelişimi ile ilgilenmiş, çalışanlar ile ilgili yönü ise kişiyi nasıl daha fazla aktif şekilde tutulabileceği şeklinde ele alınmıştır. Zaman içerisinde bu anlayış yerini insan yönetimi anlayışına bırakmıştır.⁴

³ "ISO 9001 Kalite Güvence Sistem Standardı Yorumu ve Uygulama Örnekleri", (İstanbul: Çağlayan Kitabevi, 1996), 246.

⁴ Tamer Koçel, İşletme Yöneticiliği, (İstanbul: Beta Yayınları, 1999), 12.

Yeni bir yönetim felsefesi olan TKY' nde üst yönetimde bulunan kişilerin iki temel görevi vardır. Bunlardan birincisi; kuruluşun performansını yükseltmeye imkan veren sistemleri kurmak ve geliştirmek, ikincisi; mevcut sistemi belirlenen hedeflere uygun çalıştırmaktır.

Yönetim kademesinden beklenen, karlılığı garanti altına alacak ve arttıracak sistemleri kurmak ve geliştirmektir. Faaliyetlerin nasıl düzenleneceği ve karın nasıl sağlanabileceğini çalışanlar önerir, yönetim onaylar. Öneri sistemi, mevcut yönetim sisteminin ayrılmaz bir parçasıdır ve işçilerden gelen öneri sayısı, bu işçilerin amirlerinin performansı gözden geçirilirken başvuru çok önemli bir kriterdir. Amirlerin üstündeki yöneticinin de, işçilere daha fazla öneri getirmelerine yardımcı olmalarını sağlamak üzere, amirleri yönlendirmesi beklenir. Sistemleri ve süreçleri o işleri yapanlar geliştirir. Temel amaç, şirketin belirlenen hedeflerine ulaşmasıdır. Yöneticiler ve çalışanlar bu hedefleri ortaya koyarlar ve hedeflerin gerektirdiği planları yaparlar. Temel motivasyon, şirket iklimi ve başarıma onurudur. Bu iklimi yaratmak ve çalışanları daha da başarılı olmaya teşvik etmek yönetimin görevi ve sorumluluğudur. Kişinin işine uyguladığı sürekli gelişme yaklaşımını kendi gelişimine de uygulaması temel amaçtır. Başarıyı en fazla etkileyen faktör sistemdir. Yönetimin teşviki ve önderliği sayesinde çalışanlar sistemi geliştirirler. Bu sistem içinde etkili denetim sistemi oto kontroldür.

Klasik yönetim anlayışında ise faaliyetlerin planlamasını ve sonucu sağlayacak sistemlerin kurmak yönetimin işidir. Yönetimde temel ilke işe göre adamdır ve yapılacak işlerin mahiyetleri ayrıntılı olarak belirlenir. Çalışanların işlerini tanımlanan şekilde yapmaları istenir. Motivasyonun temel ögesi paradır. Çalışanlar performanslarını arttırdıkları sürece başarılıdırlar. Başarıyı en fazla etkileyen faktör kişilerin standartları ne ölçüde tutturduğu olunca, sistemin etkinliği de denetim mekanizmasının etkinliğine bağlıdır. Konulan standartlardan sapmalar varsa veya yönetim tarafından konulan hedeflere ulaşılmadıysa iç denetçiler tarafından nedenleri araştırılarak yönetime raporlanır.

Her iki yönetim anlayışında da yönetim kademesinden beklenen işletmenin karlılığını ve verimliliğini artırılması için yeni sistemler kurmak ve geliştirmektir. Uygulama açısından farklılıklar olduğu açıktır. Klasik yönetim anlayışında; yönetim kademeleri çalışanlarının etkin ve verimli bir şekilde çalışıp çalışmadığının kontrolü için iç

denetim departmanlarını oluştururlar. TKY' de ise çalışanların kendilerini çalıştıkları iş yerinin bir parçası oldukları düşüncesinden hareketle böyle bir kontrol söz konusu değildir. TKY' de kontrolün amacı sistemden kaynaklanan uygunsuzlukların tespitinin yapılarak çalışanların da önerileri alınarak çözüm üretmektir. Personel ve yöneticileri arasında şüpheliğe yer yoktur. TKY çerçevesinde iç denetim departmanı denetim faaliyetlerini sistemin aksayan yönlerinin çalışanlar üzerindeki etkisini gözönüne alacak şekilde yeniden şekillendirmelidir.

3.3. Çalışanların Geliştirilmesi

TKY' nde insanların yetkilendirilmesi esastır. TKY'de tüm personelin müşteriler yararına hareketler başlatacakları beklenir ve TKY olan kontrolleri ve prosedürleri izlemek yerine direkt olarak problemin merkezine gitmeyi içerir. İyileştirme, her zaman için bir önceki procesten ne geleceğinin bilincinde olmayı gerektirir.⁵ Toplam kalite uygulayıcıları verilerle çalışma alışkanlığı edinirler. Bu yaklaşım, proses öncelikli düşünce tarzını teşvik etmektedir. Prosesle öncelik vermek, yapılan işi sonuçla kontrol etmektir, sadece sonucu kontrol etmek değildir. İnsanları sadece performanslarının sonucuna bakarak değerlendirmek yeterli değildir. Yönetim, bir işin gerçekleştirilmesi, ilerletilmesi için atılan adımlara bakmalıdır. Bu yaklaşım, işçilerle yönetim arasında bilgilenmeyi ve sürekli iletişimi teşvik eder. Toplam kalite yönetimde kişiler, "sonuçlar iyi ise her şey iyi" düşüncesini onaylamazlar. Toplam kalite yönetimi, "prosesleri iyileştirelim, eğer her şey iyi giderse, proseslerde iyi işleyen bir şeyler var demektir. Onu bulalım ve geliştirelim" diyen bir düşünce sistemidir.⁶

Yukarıdaki açıklamalardan hareketle; esas olan kalite denetçisinin bir sorgu müfettişi gibi davranması değil, sonuca ulaşmak için direkt sorular soran, aldığı cevapları dikkatle izleyen, sorusunun cevabını almakla yükümlü bir insan olması gerekir.

İyi bir kalite denetçisi hataları değil gerçekleri arar. Hatalar insanlarda değil sistemdedir. Sistemde saptanan uygunsuzluklar hiçbir çalışan hedef alınmadan ortaya konulmalıdır. Düzeltici faaliyet isteklerinde, denetim raporlarında tüm uygunsuzluklar çalışanların kimlikleri açıklanmadan, spesifik olarak yer, makine,

⁵ Masaaki Imai, *Kaizen*, (İstanbul: Kalder Yayınları, 1997), 48.

⁶ Imai, a.g.e, s. 51.

zaman, iş ile konu edilmelidir. TKY çıktıların kalitesini iyileştirecek şekilde şirketin işleyişine eleştirel bir yaklaşım doğurur. Imai' nin düşüncesine göre TKY insanları "niçin" sorusunu beş kez sormaya teşvik ederek, onları problemleri sistem içinde analiz etmek ve çözmek için cesaretlendirir.

Kalite denetimlerinin sistem odaklı olmasına karşın iç denetim faaliyetlerinin uygunluk denetimi odaklı olmasından kaynaklanan farklılıklar söz konusudur. İç denetim faaliyetini yürüten iç denetçilerin iç denetimin gerçekleştirilmesi için gerekli olan iç denetim standartları ve prosedürleri hakkında bilgi sahibi olmaları gereklidir. Finansal kayıtlar ve raporlarla uğraşan denetçiler, muhasebe prensipleri ve tekniklerinde tam bir yeterliliğe sahip olmalıdırlar. Ayrıca, yönetimin prensipleri iyi anlaşılmalıdır. İç denetçilerin muhasebe, iktisat, ticaret hukuku, vergi, finans, sayısal yöntemler ve bilgisayar sistemleri gibi alanlar hakkında temel bilgi sahibi olmaları istenir.

İç denetçiler faaliyetlerini yerine getirirken politikaları, prosedürleri ve yönetmelikleri de denetlemelidirler. İç denetimde geleneksel yaklaşım, işlerin sebeplerden veya neden yapıldığından ziyade nasıl yapıldığı üzerinde yoğunlaşır.

Yönetimin belirlediği yönetmelik, politika ve prosedürler doğrultusunda firma içinde faaliyet gösteren denetçilere insanların yetkilendirilmesi kavramı itici gelebilir. İnsanların yetkilendirilmesinden doğabilecek riskler göz önüne alınarak bunun sonuçlarının firma açısından olumsuz olabileceğini ileri sürebilirler.

TKY' yi uygulayan firmalarda çalışanlar belirli aralıklarla bilgilendirilirler. TKY uygulayan firmalar bilgi akışını kolaylaştırarak çalışanlarına kaliteyi izleme ve değişikliklere uyum sağlama imkanı verirler.

İç denetim anlayışında ise, yönetimi belirlediği politikaların uygulanıp uygulanmadığını ve ne ölçüde gerçekleştiğini izlemek için kontrol usul ve yöntemlerini kabul ederek, bu usul ve yöntemleri işletme personeline iletir. İşletme personeli, bölüm ve kısım yöneticileri, faaliyetlerin yürütülmesinde bu kontrol, usul ve yöntemlere bağlı kaldığı ölçüde, yönetim politikalarına uygunluk sağlanır. İç denetim faaliyeti sırasında karşılaşılan hataları tespit etmek her zaman yeterli değildir, hataların kimin tarafından yapıldığı da önemlidir. Böylece kimlerin işlerini

gereği gibi yapmadığı da görülebilir. TKY anlayışında ise faaliyetlerin büyük çoğunluğu grup çalışmasına dayalıdır. Gruplar arasında dostça bir rekabetin varlığı başarıyı arttırdığı gibi, çalışmalara canlılık ve heyecan katar, motivasyonu sağlar.

3.4. Risk Anlayışı

Toplam kalite yönetimi işletmenin tüm birimlerini içine alan bir yolculuk sürecidir. TKY' yi benimseyen şirketler rekabete ve sürekli değişime açık olmak zorundadırlar. Şirketler, pazar paylarını arttırmak üzere, pazara yeni, daha iyi rekabet edilebilir ürünler sürmektedirler. Şirketlerin rekabet ettikleri ortamlarda iyileştirme sürekli bir faaliyet olmalıdır. TKY' nde risk kaçınılmazdır ve iyi tanımlandığında işletme için itici gücü göz ardı edilmemelidir.

İç denetim faaliyetinde risk değerlemesinin yapılması önemli bir süreçtir. Bu süreç, denetlenebilir faaliyetlerin ve geçerli risk faktörlerinin tanımlanmasını ve bunlar için göreceli önlemlerinin belirlenmesini içerir. Risk faktörleri, kurumu olumsuz olarak etkileyebilecek olaylar ve şartların ortaya çıkma olasılığı veya bunların önemini tanımlamakta kullanılan kriterlerdir. Risk değerlemesi, olası olumsuz durum veya durumlar hakkındaki mesleki yargı oluşturma ve birleştirme ile ilgili sistematik bir süreçtir. İç denetim mesleki uygulama standartları 400 ve 500 no' lu standartta da belirtildiği üzere, iç denetçiler sürekli planlı ve koordineli bir yaklaşımı benimsemelidir. Burada amaç, risk faktörlerini ortadan kaldırmak veya en aza indirmek için çaba göstermek olarak algılanabilir. İç denetçiler için risk olumsuz faktörler için kullanılmakta, şirketler açısından getirilerinin değerlendirilmesi yapılmamaktadır.

TKY anlayışında risk iyi tanımlandığında işletme için itici güç olarak görülmekte iken, klasik yönetim anlayışında risk kaçınılması gereken durumlar için kullanılmaktadır ve iç denetçilerin risk alanlarını tespit ederek, riskin nasıl ortadan kaldırılacağı konusunda çaba göstermeleri beklenmektedir. Yönetim anlayışındaki değişmelere paralel olarak iç denetimin rolü de değişmelidir. İç denetçilerden işletme için katma değer yaratması, risk analizi yapması, riskin yanı sıra iş fırsatlarını da göstermesi, elektronik ortamda etkin denetim yapabilmesi için bilgi teknolojisinde uzmanlaşması beklenmektedir.

3.5. Raporlama

Klasik yönetim anlayışındaki iç denetim anlayışı ile TKY raporlama tekniği açısından ele alındığında iç denetimde ki yönetime raporlama anlayışının yerini TKY' nde çalışana raporlama ve çalışanın bilgilendirilmesi olgusu alır.

İç denetim standartlarından 430 No' lu standart da belirtildiği üzere raporlar denetimin amacını, kapsamını ve sonuçlarını yansıtır ve yönetime bilgi vermek amacıyla hazırlanırlar. Finansal denetimler, geçmiş işlemleri, şirket ilkeleri veya kanuni yasalarca belirlenmiş kuralların pratikteki uygulamalarına göre analiz eder ve değerlendirir. Tepe yönetime şirket kaynaklarının çarçur edilmediğini, israf yapılmadığını kanıtlamanın en doğru şekli, kapsamlı ve ayrıntılı açıklamalara yer veren raporlar sunmaktır. Raporlar ne kadar sık ve kapsamlı ise, yönetim çalışanları o denli güvenli olacaktır. Ayrıca, bu standartta iç denetim departmanı yöneticisi veya bu görevlendirmeyi yapan yetkili tarafından raporun onaylanması ve bu raporların denetim sonuçlarına cevap verebilecek konumda ve yeterlilikte olan kurum görevlilerine dağıtılması gerektiği belirtilmektedir. Bunun anlamı, denetim raporlarının düzeltici eylemlerde bulunabilecek olanlara veya düzeltici eylemlerin yapılmasını sağlayabilecek olanlara gönderilmesidir.

TKY kapsamında yapılan denetim faaliyetlerinde ise karşılaşılan uygunsuzlukların bölüm yöneticileri ile tartışılması gerektiği ve uygunsuzlukların büyük olması durumunda tepe yönetime raporlama yapılması gerektiği vurgulanmıştır. Bazı durumlarda da uygunsuzluk değil de olası bir risk gözlenir veya işin daha iyi bir yapılaş tarzı vardır. Denetçi bu riske veya işin daha iyi yapılabileceğine işaret eder. Toplam kalite yönetiminde şirketin pusulası, haritası ve klavuzu hedefler ve faaliyet planlarıdır. Amaç planları koordineli bir biçimde yürütmektir. Aylık ve üç aylık değerlendirmelerle bu süre içinde başarılı olanların ve başarısız olanların nedenleri araştırılır ve gereği yerine getirilecek şekilde düzenlemeler yapılır. Burada amaç şirkete yön vermek, tüm birimleri aydınlatmak ve aynı amaçta birleşmelerini sağlamaktır. Bu sistemler ayrıca fırsatları, tehlikeleri, şirketin güçlü ve eksik yönlerini ortaya koyarak, sürekli gelişmeye imkan yaratırlar. Hazırlanan raporlar özlü, kısa, bütünseldir, anlatım sayısal ve grafikselidir.

TKY' ndeki raporlama anlayışının temelinde çalışanın bilgilendirilmesi yatarken klasik yönetim anlayışında iç denetim raporlarını sadece üst yönetime sunar. TKY' ni benimseyen şirketlerde geleneksel kontrol metodolojilerini benimseyen ve raporlarını çalışana değil de yönetime sunan iç denetçilerin değişen iş ortamına uyum sağlayabilmeleri için tutumlarını değiştirmeleri gerekmektedir.

TKY felsefesi ile iç denetimin yukarıda açıklanan ana başlıklar çerçevesinde karşılaştırılmasını aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

TKY anlayışına paralel olarak iç denetçilerin bu ortama uyum sağlayabilmeleri için sistemi de içine alacak şekilde denetim tekniklerini değiştirmeleri gerekmektedir. **"2.2. Denetimin Tarihçesi"** bölümünde **Tablo II'** de görüleceği üzere iç denetim faaliyetleri 1970' den önce finansal ağırlıklı iken 1990' lı yıllardan itibaren faaliyetlerinin kapsamı genişlemiş ve iç denetçiler yönetim danışmanı olarak işletme içerisinde görev almaya başlamışlardır. İç denetim tekniklerinin değişmesi ve kalite sistem eğitimlerinin iç denetçiler tarafından uygulanmaya başlamasıyla iç denetimin, sistemin anlaşılmasına ve yürütmesine yardımcı, yetkilendirici bir güç olması kaçınılmazdır.

Tablo III : TKY felsefesi ile İç Denetim Faaliyetinin Karşılaştırılması:⁷

Konu	TKY Felsefesi	İç denetim
Firma İçi Rol	TKY bir organizasyonda bütün kademelerde bütün birimlerin sürekli olarak kendilerini değerlendirme ihtiyacını kabul etmektedir. TKY' nde kalite denetimlerinin amacı sistemin aksaklıklarını tespit etmek ve çalışanların katılımı da sağlanarak çözüm üretmektir.	İç denetçiler yönetim tarafından konulan plan, prosedür ve yönetmelikler çerçevesinde faaliyet gösterirler. İç kontrol sisteminin verimliliğinin ve yeterliliğinin incelemesini yaparlar.
Yönetmelik Kontrol	TKY' nde kişiler kendi kararlarını vermeleri ve sorumluluk almaları için teşvik edilir. TKY sürekli değişimleri teşvik eder.	Yönetim kademeleri çalışanların etkin ve verimli bir şekilde çalışıp çalışmadığının kontrolü için iç denetim departmanlarını oluştururlar. İç denetçiler sistemin işleyişini yönetsel kontrolü esas alarak sağlarlar.
Çalışanların Geliştirilmesi	TKY ortamı içinde çalışanlar özenle seçilmiş ve eğitilmiştir. Çalışanlara güven esastır. TKY tüm çalışanlardan bağlılık ister. İnsanları sadece performanslarının sonucuna bakarak değerlendirmek yeterli değildir. TKY' nde çalışanlara yetki verilerek kendilerini geliştirmeleri beklenir.	Çalışanların yönetim politikalarına uygun çalışıp çalışmadığı en önemli kriterdir. İç denetimde yönetimin güvensizliğinden kaynaklanan personel sistemlerinin temelinde şüphe yatar. İç denetçiler çalışanların katılımcı olmasından çok işlerini yapıp yapmadıklarıyla ilgilenirler.
Risk Anlayışı	TKY ilerlemenin başlamasını ve sürekli olmasını içerir. TKY' nde risk kaçınılmazdır ve iyi tanımlandığında işletme için itici gücü göz ardı edilmemelidir.	İç denetçiler iş riskinin minimum olması için çalışır. İç denetçiler sürekli koordineli ve planlı bir yaklaşımı benimserler.
Raporlama	TKY' nde çalışana raporlama yapılır. Uygun ve zamanında bilgi çalışanlara sistemi geliştirmelerinde ve müşteriye iyi hizmet vermelerinde yardımcı olur.	İç denetçiler geçmişten gelen bilgilere odaklanır ve sadece yönetime rapor verirler. Raporlar ne kadar sık ve kapsamlı ise, yönetim o denli güvende olacaktır.

⁷ Linda C. Hawkes, Micheal B. Adams, "TQM: Implications For Internal Audit, Managerial Auditing Journal, MCB University Press, Vol. 9, No: 4, (1994): 14' ten yararlanılarak geliştirilmiştir.

IV.BÖLÜM

ANKET ÇALIŞMASI İLE İLGİLİ GENEL AÇIKLAMALAR VE BULGULARIN ANALİZİ

4.1. Araştırmanın Amacı ve Sınırları

Bu araştırmanın amacı, TKY felsefesinin şirketler tarafından ne şekilde algılandığını görmek, araştırmaya konu olan şirketler bazında ülkemizdeki uygulamaları ile ilgili görüş sahibi olmak ve iç denetim anlayışında TKY uygulamalarına paralel olarak değişimi tespit etmektir.

Yukarıda belirtilen çerçevede ISO 9000 Kalite Güvence Sistem Belgesi' nin TKY felsefesinin işletmeler tarafından benimsenmesinde getireceği faydaları da göz önünde bulundurarak örnek kütle oluşturulmuştur. Açıklama bölümünde de belirtildiği üzere, ISO 9000 kalite güvence sistem standardı değişen müşteri beklentilerini karşılamada yetersiz kalmakta ama standart bir işlem bilincini işletmelere kazandırma açısından faydalı olmaktadır. Ayrıca kalite bilincini ve TKY' ni ülke çapında yaygınlaştırılmasını sağlayan ve TKY' ne olan ilgiyi arttırmayı hedefleyen Tüsiad-KalDer kalite ödülüne başvuruda bulunan şirketler araştırmanın kapsamı içindedir. Bu amaçla kalite ödülü başvurusundan bulunan şirketler ve bunlara ilaveten İstanbul Sanayii Odası (İSO) tarafından açıklanan Türkiye' nin ilk 500 büyük şirketi arasından olmak üzere toplam 250 firma araştırma kapsamına alınmıştır.

Aşağıda belirtildiği üzere önce araştırmanın tasarımı anlatılmış, bir sonraki kısımda araştırmada yararlanılan bilgi toplama yönteminin ana hatlarına yer verilirken onu takip eden bölümde araştırma sonuçları ile ilgili analiz ve yorumlara yer verilmiştir.

4.2. Anket Uygulamasının Tanıtımı

Aşağıda anket uygulamasının yöntemi anlatılmış ve anket yöntemi ile ilgili kısa bilgi verilmiştir.

4.2.1. Posta İle Anket Yöntemi

Örnek kütlenin geniş bir coğrafi alana yayılmasından dolayı posta ile anket yöntemi uygulanmıştır. Anket formlarına cevaplandırılma oranının yüksek olabilmesi için danışman hocanın isminin ve imzasının bulunduğu bir kapak yazısı konulmuştur. Posta ile anket işleminin tasarım ve hazırlık aşamaları tanımlandıktan sonra, seçilen 250 şirketin üst düzey yöneticilerine posta ile anket formu gönderilmiştir.

4.2.2. Anket Cevaplandırma Oranı

Örnek kütlemizi oluşturan 250 şirkete gönderilen anket formlarına gelen cevaplardan hareketle tüm şirketlere ikinci defa anket formu gönderilmiştir. Anketlerin cevaplandırma oranı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo IV : Anket Cevaplandırma Oranı

Açıklama	Miktar	Yüzde
Gönderilen anket sayısı	250	100
Alınan Cevap Sayısı	63	25,2
Geçerli Cevap Sayısı	63	25,2
Geçerli Örnek Sayısı(n)	63	

4.3. Sonuçların Analizi ve Yorumu

Anket çalışmasında iç denetimin faaliyet denetimi yönü araştırma kapsamı dışında bırakılmıştır. İç denetimin faaliyet denetimi yönü; bir bütün olarak, işletme yönetiminin başarısını, yönetim tarafından belirlenen işletme politikalarını, işletme faaliyetlerinin etkinliğini olumlu ya da olumsuz yönde etkileyebilecek bütün faaliyetlerle iş ve işlem süreçleriyle, bu nitelikte alınan bütün kararlarla ilgilenir. Bu anlamda TKY' ndeki sisteme yönelik denetim faaliyetlerini de kapsar.

Anket çalışması sonucunda firmalarla ilgili genel bilgiler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo V : Firma Bilgileri

Açıklama	Firma Sayısı	Oran (%)
Sektör		
Hizmet	13	20,6
Üretim	50	79,4
Yabancı Sermaye Ortaklığı		
Yabancı Sermaye Ortaklığı Olan Firmalar	18	28,6
Yabancı Sermaye Ortaklığı Olmayan Firmalar	45	71,4
İç Denetim		
İç denetim Uygulayan	37	54,4
İç denetim Uygulamayan	26	45,6
İç denetimin rolü		
Finansal Denetim	8	22
Kalite Denetimi	29	88
Kalite Ödülü		
Kalite Ödülüne Başvuruda Bulunmayan Firmalar	45	71,4
Kalite Ödülüne Başvuruda Bulunan Firmalar	18	28,6

4.3.1. Bulgular ve Yorumu

İSO tarafından açıklanan Türkiye' nin ilk 500 büyük şirketler arasından ve kalite ödülü için başvuruda bulunan işletmeler olmak üzere toplam 250 şirkete anket gönderilmiş ve bu işletmelerden 63' ü anketi cevaplandırmıştır. Bulgular ve yorumlar bu işletmelerden gelen cevaplara göre yapılmıştır.

Anket çalışmasına cevap veren şirketlerin yaklaşık %80' i üretim firmaları geriye kalan %19' u ise hizmet sektöründe faaliyet gösteren işletmelerdir. Bu firmaların %92' si buldukları sektörlerde 10 yıldan fazla faaliyet göstermektedirler. Ankete katılanların %77,8' i ISO 9000 Kalite güvence sitem belgesinin TKY' ne geçiş aşamasında kolaylık sağlayacağına inanırken, %22,2' si bu belgenin TKY' ne geçiş aşamasında kolaylık sağlayacağını ama şart olmadığını belirtmişlerdir.

Bu firmaların %14,3' lük kısmında TKY çalışmalarının 1 yıldan az süredir devam ettiği görülmektedir. TKY çalışmaları özellikle uluslararası rekabet gücünün artırılması (%52,4), yönetim anlayışında köklü değişiklikler yapma isteğinde olunması (%22,2) ve işletmelerin teknolojik gelişmeleri takip etmenin yanında yeni yönetim anlayışının işletme içinde uygulanmaya başlanmasıyla daha başarılı sonuçlar alınacağına inanmaları(%15,9) ile işletmelerde hız kazanmıştır.

TKY uygulamalarında karşılaşılan sorunlar üst yönetimin konuya gereken önemi vermemesi (%27), çalışanların herhangi bir sorunla karşılaştıklarında klasik yönetim anlayışına dönmek istemeleri(%25,4) ve çalışanların sorumluluk almaktan kaçınmaları(%17,5) olarak sıralanabilir. TKY uygulamalarına paralel olarak şirketin verimliliğinin arttığını ifade edenlerin sayısı ankete katılanların %42,4' ü iken işletme içi bilgi akışının arttığı ifade edenlerin oranı %27,1' dir.

Araştırma kapsamındaki firmalar açısından TKY uygulamaları bölümü ile ilgili soruların cevaplarına baktığımızda işletmelerin %60,3' ü Türkiye' de TKY uygulamaları açısından geç kalındığı görüşünü ortaya koymaktadırlar. TKY' nin gelişmesine olumsuz etkisi olan sorunlar sırasıyla yöneticilerin, çalışanların önemini kavrayamamaları ve çalışanların yönetime katılım anlayışına soğuk bakmaları(%31,7), ekonomik sıkıntılardan dolayı şirketlerin eğitime gereken önemi vermemeleri(%28,6), sonuca kısa sürede ulaşma isteği(%17,5) ve çalışanların

planlama alışkanlığının olmaması(%11,1) karşılaşılan sorunlar olarak karşımıza çıkmaktadır. TKY' nde en büyük sorumluluk liderlere düşmektedir. Bu felsefenin başarıyla uygulanabilmesi için başta liderin kendisi olmak üzere, tüm örgüt çalışanları tarafından toplam kalite anlayışı sahiplenilmelidir. TKY' nin başarısı gerçek liderlerin bulunduğu, katılımcı yönetim anlayışının benimsendiği örgütlerde gerçekleşebilir.

TKY' i uygulamaları sırasında çalışanlar açısından karşılaşılan sorunlar çalışanların alışkanlıklarından vazgeçmek istememeleri (%55,6), yönetimin konuyu astlarına iyi anlatamaması (%20,6) ve orta kademe yöneticilerinin TKY faaliyetlerine destek vermemesi olarak belirtilmiştir. Büyük çoğunluğunu işçilerin oluşturduğu üretim ve hizmet sektöründeki işletmelerde çalışanlar, yepyeni bir anlayış ve sürekli gelişimi gerektiren TKY çalışmalarına ayak uyduramamaktadır. TKY uygulamalarının başarılı olması için yöneticilere büyük görevler düştüğü de unutulmamalıdır.

Ankete katılanlar tarafından dünya uygulamalarıyla karşılaştırma yapıldığında Türkiye' deki TKY uygulamaları açısından en önemli farklılıkların sırasıyla kurumsallaşmış şirketlerin azlığı (%47,6), rekabette kalitenin öneminin işletmeler tarafından iyi anlaşılammış olması (% 17,5) ve ulusal kalite hareketine devlet desteğinin olmaması (%11,1) olduğu belirtilmiştir.

Anket çalışması yapılan işletmelerin genel cevaplama oranına baktığımızda cevap veren işletmelerin % 30,6 ' sını kalite ödülü için başvuruda bulunan şirketler olmaları oldukça düşündürücü bir sonuçtur. Kalite ödülü çalışmalarının uzun zaman alması, bu çalışmaların maliyetinin yüksek olması ve ileriye gören atılcı liderlerin azlığı bu oranın düşük olmasının sebepleri arasında sayılabilir. Bu şirketlerin %33' ü 5 yıldan fazla süredir kalite ödülü için çalışmalar yapmaktadır. Kalite ödülüne başvurmanın faydaları olarak %44' lük bir kısım TKY' ne geçiş sürecinin hızlandığı, %34' ü çalışanlar açısından itici bir güç oluşturduğu, %11' lik bir kısım yönetimin daha istekli davrandığını ve geriye kalan %11' lik kısımda ISO 9000' in öneminin ve buna paralel olarak müşteri memnuniyet olgusunun (iç-dış müşteri kavramları) çalışanlar ve üst yönetim tarafından daha iyi anlaşıldığını belirtmişlerdir. Burada en önemli görev üst yöneticilere düşmektedir. Üst yöneticiler liderlik misyonunu üstlenerek çalışanlara sürekli gelişmeye teşvik etmelidirler.

Anketi cevaplandıran işletmelerin %54' ünde iç denetim departmanı vardır. Anket sonuçlarına göre TKY uygulamalarına paralel olarak firma içi iç denetimin rolünün arttığına inanların oranı %69,8. Bu şirketlerin %48,5 oranındaki kısmında iç denetim departmanı TKY uygulamalarına paralel olarak kurulmuştur. %27,3' ünde işletmenin kuruluşundan bu yana faaliyet göstermekte olup, %24,2' lik kısmında ise işletmenin büyümesine paralel olarak kurulmuştur. Kuruluş aşamasından beri iç denetim departmanları bulunan işletmelerde bu departmanın işlevi uygunluk denetimi yapmaktır. Uygunluk denetiminin kapsamı ise ağırlıklı olarak iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmekle sınırlı kalmaktadır. Verilen cevaplara göre; TKY uygulamalarına paralel olarak bu şirketlerde iç denetimin rolünün arttığı gözlenmektedir.

İç denetim departmanı olan işletmelerin %26' sında iç denetim departmanı finansal denetim, uygunluk denetimi, kalite denetimi ve faaliyet denetiminin tümünü yapmaktadır. %24' lük kısmı sadece kalite denetimi, %18' lük kısmı sadece finansal denetim, %9' luk kısmı sadece uygunluk denetimi ve kalite denetimi yapmaktadır.

İşletmeler de iç denetçilerin %41' i sistem analizi yaparken sadece %18' lik kısmında finansal denetim yapmaktadır. %10' luk kısmında iç denetçiler hem performans değerlemesi hem de sistem analizi yapmaktadırlar. Bu orandan hareketle çalışma yapılan kütlenin özellikleri dikkate alındığında denetim faaliyetlerinin kalite denetim odaklı olduğu kanısına varabiliriz. Finansal denetim yapan denetçilerin dışında işletme içinde standartlara uygunluğu denetleyen kalite denetçileri de istihdam edilmektedir. İç denetim fonksiyonunun kapsamı, kalite kontrollerini de içine alacak şekilde genişletilmelidir.

İşletmelerde TKY' nin etkin sonuç vermesi için iç denetim departmanı olması gerektiğini düşünenler %49,2 iken, iç denetim departmanının olabileceğini ama TKY açısından şart olmadığını düşünenler %34,9' dur. İç denetim firma içi kontrol aracı olarak görülmekte ve amacı sistemin işlerliğini kontrol etmek olarak tanımlanmaktadır.

Klasik yönetim anlayışındaki denetim anlayışı ile TKY' ndeki denetim anlayışı arasındaki en önemli farklılıkların müşteri anlayışı(%47,6) ve yönetim anlayışı(%30,2) olduğu ifade edilmiştir. İç denetim departmanının kurulması şirketler açısından maliyet unsuru olarak görülmektedir. ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi uygulamasına paralel olarak kalite denetimi yapan, sistemin işlerliğini ve performansını analiz eden işletme içi kalite denetçileri istihdam edilmektedir.

Yapılan anket çalışması ile ilgili genel sonuçları aşağıdaki şekilde özetleyebiliriz:

- 1)** Anket çalışmasından çıkan sonuca göre; TKY' nin Türkiye uygulamaları açısından geç kalındığı düşüncesinin hakim olduğunu görmekteyiz. Ayrıca yönetimin konuyu astlarına iyi anlatamadığından dolayı çalışanların TKY' ni benimsemedikleri anket sonuçlarından biridir.
- 2)** Eğitimsiz iş gücü Türkiye' deki işletmelerin karşılaştıkları en önemli problem olmasına karşın yöneticilerin, çalışanları eğitmenin işletmeye artı maliyet getireceğini düşünmelerinden dolayı bu konuya eğilmedikleri açıktır.
- 3)** Denetim yapısı itibariyle şüpheli ve sorgulayıcı yaklaşımı olan bir faaliyettir. Klasik anlamda iç denetçiler çalışanların yönetim tarafından belirlenen plan, prosedür ve yönetmeliklere uygun çalışılıp çalışılmadığını görmek isterler. Sistemin eksiklerini görmeksizin çalışanların hatalarını üst yönetime raporlarlar. Anket çalışmamızın en önemli sonuçlarından biri de kalite denetimleri ve iç denetim arasındaki en önemli farklılıkların müşteri anlayışı ve yönetim anlayışı olduğunun ifade edilmesidir.
- 4)** TKY uygulamalarına paralel olarak firma içi denetimin rolünün arttığı düşünülmektedir. TKY uygulamasının işletme içinde başarılı olmasında iç denetimin önemli bir rolü olduğu vurgulanmıştır. İç denetim faaliyetlerinin faaliyet denetimi yönü sisteme yönelik denetimleri kapsamaktadır. Faaliyet denetiminde firma içi prosedürler, yönetmeliklere uygunluk denetlenirken, TKY uygulamalarında ISO 9000 Kalite güvence sistem belgesine uygunluk denetlendiği unutulmamalıdır.

V. BÖLÜM

SONUÇ

Toplam Kalite Yönetimi işletmeyi oluşturan en küçük birimden genel müdüre, yönetim kurulunun tüm üyelerini de içine alan geniş bir yelpazede sistemin işlerliğini, sistemin güvenilirliğini ve verimliliğini artırma yönünde sorular soran, eleştiriler getiren ve çözüm üreten bir yönetim anlayışıdır. Bu yönetim anlayışının işletmeler tarafından benimsenmesiyle şirket kültürü yeniden yapılanacaktır. Yönetim anlayışının değişmesi beraberinde işletme içi rollerin yeniden tanımlamasını getirecektir.

Bir işletme, ürünlerinin kalitesini kalite gerekleri ile uyumlu biçimde oluşturmalı, sürdürmeli ve geliştirmelidir. Bu yönüyle ISO 9000 Kalite güvence sitem belgesi firma içi standartların oluşturulması açısından TKY' ne geçişte ilk basamak olarak algılanmaktadır.

TKY uygulamaları ve iç denetimin TKY' n deki rolü üzerine yaptığımız çalışmamız sonucunda iç denetimin sisteme yönelik uygulamalarının ISO 9000 Kalite Güvence Sistem Belgesi almaya yönelik olarak arttığı görülmüştür. İç denetim anlayışında kalite ile ilgili politika ve prosedürlere uygunluğu sağlamaya yönelik olarak kalite denetimi yapılması işlevi gündeme gelmektedir. Bundan da anlaşılacağı üzere iç denetim fonksiyonu işletmelerde bir maliyet unsuru olarak algılanırken, TKY' ne paralel olarak firma içi kontrolün sağlanması açısından gerekli olduğu gerçeğinden hareketle işletmelerde iç denetimden beklenen işlevlere bir yenisi eklenecektir.

İç denetim yaklaşımının geleneksel rolünden henüz vazgeçmediği düşünülürse TKY ortamında bu şekilde tanımlanmış iç denetim fonksiyonu çalışanların mevcut plan ve prosedürlere bağlı kalması için faaliyet gösterecektir. Fakat böyle bir yaklaşım TKY' de çalışanların yetkilendirilmesi kavramıyla bağdaşmayacağından yönetimle çalışanlar arasında güvensiz bir ortamın oluşmasına neden olacaktır. TKY ortamlarında karşılıklı güven ortamının sağlanması gerektiği ise önemli bir olgudur.

Tezimizin ikinci ve üçüncü bölümünde anlatıldığı üzere iç denetim departmanları çalışandan çok yönetim odaklı bir yaklaşımdır. Günümüzde işletmelerde ağırlıklı olarak mali denetim yapan iç denetçilerin, bireyin önemi ve geliştirilmesini ve katılımcı yönetim anlayışını benimseyen TKY anlayışı ve uygulamaları içerisinde değişime ayak uydurarak, kendini sürekli geliştirerek yer almaları gereklidir. Amaç, işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için sadece yönetimin istekleri doğrultusunda hareket etmek değil, aynı zamanda iç müşteri ve dış müşteri tatminine yönelik çalışmalarda bulunmaktır. Çalışanların üretimdeki sorumluluklarını sürekli gündemde tutmak, üretimdeki darboğazlarda çalışanların görüşlerin ortaya koyacakları ortamları yaratarak, ürettiği malın satılabilirliğini çalışana fark ettirmek çabasıyla çalışanın memnun edilmesi amaçlanmaktadır. Çalışanın yaptığı işi en iyi bildiği gerçeğine dayanan TKY' de öneri sistemi ile çalışanların kendilerini ve işlerini geliştirmelerine imkan tanınmaktadır. Denetimlerin amacı da çalışanın yüksek verimlilikle üretime katılmasını sağlamak olmalıdır.

Kalite anlayışının işletme içerisinde yerleşmesinin en önemli ayağı etkin kalite denetimleridir. İç denetimin yönetim anlayışına paralel olarak değişim gösterdiği ve sorumluluk alanının genişlediği anlaşılmaktadır. Klasik yönetim anlayışı çerçevesinde mali odaklı olarak yapılan denetimlerin yerini daha geniş anlamda aynı zamanda sisteminin verimliliğini ölçmeye yönelik denetimler almalıdır.

TKY uygulanan ortamlarda iç denetim bağımsız ve buyurucu kimliğinden çıkarak işbirlikçi ve katılımcı davranmalıdır. Değişen yönetim anlayışına paralel olarak kendilerini yenilemeyen denetçiler, firmalar için bir maliyet unsuru olarak görülecek ve yetkileri genelde mali denetimle sınırlandırılacaktır. TKY ortamlarına uygun olarak denetçiler kalite kontrol işlemleri uygulayarak ve kalite konusunda girişimde bulunarak, TKY uygulamalarında aktif şekilde yer almalıdırlar.

Çalışanlar denetim olgusuna olumsuz yaklaşmaktadırlar. Denetçilerin sorularının hata bulmaya yönelik olması ve karşılaşılan sorunların kendilerine olumsuz yansımaları gibi nedenlerle çalışanlar denetim faaliyetinin yürütülmesi sırasında denetçilere yardımcı olmamakta ve denetim faaliyetinin işletme için artılarını görmezden gelmektedirler. Problemin kaynağının çalışanlar değil sistem kaynaklı olduğu vurgulanmalıdır. İş ortamından kaynaklanan tatminsizlikler, maddi problemler gibi sıkıntıları olan çalışanların işlerini yaparken, işinin bilincinde

olmayan denetçilerin tutum ve davranışları karşısında olumsuz tepki göstermeleri doğaldır. Denetim sırasında karşılaşılan problemlerin çözümlenmesi için;

- 1) Denetim teknikleri değiştirilmelidir. Yapılan denetimler mali odaklı olmak yanında sorunlara yönelik çözümler üretmelidir.
- 2) Sistem denetimi yapılmalı, sistemde sadece aksayan yanlar değil sistemin iyi işleyen yanları da yönetime raporlanmalıdır. Amaç sadece hata bulmak değil sistemin işleyen ve aksayan yönlerini görmek olmalıdır.
- 3) İşletmede oluşabilecek risk alanları belirlenmeli ve bu alanlarda **"bir işi en iyi o işi yapan bilir"** mantığıyla çalışanlarla birlikte çözüm önerileri geliştirilmeli, uygulanmalı ve takibi yapılmalıdır.
- 4) Deming' in kalite bilincinin şirket içerisinde gerçekleştirilmesi için olmazsa olmaz dediği 14 temel kuralından biri olan **"korkuyu atın"** kuralı önce yönetim tarafından benimsenmeli ve çalışanlara bu kural açıklanmalı, doğruların konuşulması engellenmemeli, çalışanların yaratıcılığı desteklenmelidir.
- 5) Denetçiler yaptıkları işin bilincinde olmalıdır. İyileştirmeye yönelik adımlar atılmasında, sistemin eksikliklerin tespitinde denetçilere önemli görevler düşmektedir.
- 6) Sadece yönetime değil, aynı zamanda o işi yapan kişilere de denetim sonuçları bildirilmelidir.

İç denetçiler, çalışanların hedeflerini başarmalarına ve inisiyatif kullanmalarına yardım etmelidirler. İç denetçiler bunun yanında yönetime, müşteriye kaliteli hizmet verilmesinin sağlanmasında, işletmede doğru sistemin kurulduğu ve işlediği konusunda garanti verecek yönde çalışmalar yapmalıdırlar. Bu yönetim anlayışında denetçilerin bilgi ve yetenekleri çalışanların ürettikleri fikirleri uygulamalarına yardımcı olmakta kullanılmalıdır.

Sonuç olarak; iç denetim fonksiyonu faaliyet denetimini de kapsadığından TKY uygulamalarına paralel olarak firma içindeki rolü yeniden tanımlanmalıdır. İç denetçiler TKY' ne paralel olarak sistemle ilgili sonuçlar çıkarıp, analizler yapmalı, çalışanların yönetime katkısını sağlayacak şekilde çalışmalı, yönetimi kişileri hedef almadan bilgilendirmelidirler. İşletme içi rolü yeniden tanımlanan iç denetim fonksiyonu TKY uygulamalarının etkin ayağını oluşturacaktır.

SORU FORMU ÖRNEĞİ

Birinci Bölüm: Şirket Hakkında Genel Bilgiler

- 1) Şirketiniz hangi sektörde faaliyet göstermektedir?
 - Hizmet Sektörü
 - Üretim Sektörü
- 2) Şirketiniz kaç yıldır bu sektörde faaliyet göstermektedir?
 - 1 yıldan aza
 - 1-5 yıl arası
 - 5-10 yıl arası
 - 10 yıldan fazla
- 3) İşyerinizde kaç kişi çalışmaktadır?
 - 100 ve altı
 - 101-300
 - 301-500
 - 501 ve üstü
- 4) Çalışanların % kaçını işçiler oluşturmaktadır?
 - %10 ve altı,
 - %11-%30
 - %31-%50
 - %51 ve üstü
- 5) Şirketinizin yabancı sermaye ile ortaklığı var mı?
 - Evet
 - Hayır

İkinci Bölüm: Toplam Kalite Yönetimi Uygulamasına Yönelik Çalışmalar Hakkında Bilgi

6) Şirketinizde ISO 9000 Kalite Güvencesi Sistemi Belgesi var mı?

- Evet,
- Hayır,
- Başvuruldu, ama henüz alınamadı
- Henüz başvuru yapılmadı

7) ISO 9000 Belgesinin TKY' ne geçişte kolaylık sağlayacağına inanıyor musunuz?

- Evet, inanıyorum
- Hayır, inanmıyorum
- Etkili olabilir ama şart değil
- Hiç bir şekilde fayda sağlayacağına inanmıyorum

8) Şirketinizde ne zamandan beri Toplam Kalite Yönetimi çalışmaları yapılıyor?

- 1 yıldan az
- 1-3 yıl arası
- 3-5 yıl arası
- 5 yıldan fazla

9) Kalite Ödülü için başvuruda bulundunuz mu?

- Evet, Lütfen 10. Soruya geçiniz,
- Hayır, lütfen 12. Soruya geçiniz.

10) Kalite Ödülüne ne zaman başvuruda bulundunuz?

- 1 yıldan az
- 1-3 yıl arası
- 3-5 yıl arası
- 5 yıldan fazla

11) Kalite Ödülüne başvuruda bulunmanın en önemli sonucu sizce ne olmuştur?

- TKY çalışmalarını hızlandırmıştır.
- Yönetimin daha istekli olması sağlanmıştır.
- Çalışanlar açısından itici bir güç oluşturmuştur.
- Şirket içi eğitimler daha olumlu sonuçlar vermiştir.
- Diğer.....

12) Şirketinizde TKY çalışmaları;

- Uluslararası rekabet gücünü arttırmak için,
- Yönetim anlayışında köklü değişiklikler yapma ihtiyacından dolayı,
- Sadece teknolojik gelişmenin yeterli olmadığını görülmesinden dolayı,
- Pazar payının artırılması için yeni bir strateji olarak düşünüldüğünden dolayı ,
- Kalite Ödülüne başvurmanın şirkete getireceği prestij düşünülerek,

Başlatılmıştır.

13) TKY işletme içi uygulamaları sırasında karşılaştığınız en önemli sorun;

- Üst yönetimin konuya gereken önemi vermemesi,
- Çalışanların sorumluluk almaktan korkmaları,
- Kriz durumlarında klasik yönetim anlayışına dönülmesi,
- Kalitenin öneminin çalışanlara tam olarak anlatılamamış olması,
- Diğer,.....

14) TKY uygulamaları sırasında çalışanlar açısından karşılaşılan en önemli sorun,

- Çalışanların alışkanlıklarından vazgeçmek istememeleri,
- Yönetimin konunun önemini astlarına anlatamaması,
- Orta kademe yöneticilerin TKY faaliyetlerine destek vermemesi,
- Eğitime adaptasyonun sağlanamaması,
- Diğer,.....

15) TKY uygulamaları başladıktan sonra şirketinizdeki en önemli değişiklik,

- Şirketin pazar payı arttı,
- Şirketin verimliliği arttı,
- Kuruluşun prestiji arttı,
- İşletme içi bilgi akışı arttı,
- Çalışanlar memnuniyeti arttı,
- Diğer.....

Üçüncü Bölüm: TKY Türkiye Uygulamaları

16) Türkiye şartlarında TKY uygulamasında karşılaşılan en önemli sorun;

- Planlama alışkanlığının olmaması,
- İstatistik yöntemlerini kullanma alışkanlığının olmaması,
- Ekonomik sıkıntılardan dolayı şirketlerin eğitime gereken önem vermemeleri,
- Yöneticilerin, çalışanların önemini kavrayamamaları ve yönetime katılım anlayışına soğuk bakmaları,
- Sonuca kısa sürede ulaşma isteği,
- Diğer,.....

17) TKY uygulamaları açısından Türkiye' deki şirketlerin geç kaldığını düşünüyor musunuz?

- Evet,
- Hayır,
- Fikrim yok,

Yorumunuz?.....

18) Dünyadaki uygulamalarına baktığınızda Türkiye' de TKY uygulamaları açısından en önemli eksikliğin ne olduğunu düşünüyorsunuz?

- Devletin desteğinin olmaması,
- TKY' ni uygularken kendi sistemimizi yaratamamış olmamız,
- Rekabette kalitenin öneminin anlaşılabilmesi,
- Kurumsallaşmış şirketlerin azlığı,
- Çalışanın önemini yeterince anlaşılabilmesi,
- Diğer,.....

19) Türkiye' de TKY uygulamalarına paralel olarak iç denetim fonksiyonu gelişim göstermiştir.

- Katılıyorum,
- Fikrim yok,
- Katılmıyorum

Yorumunuz?.....

Dördüncü Bölüm: TKY' nde İç denetimin Rolü

20) İç denetim departmanınız var mı?

- Evet,
- Hayır,

Eğer cevabınız Hayır ise lütfen 26. Soruya geçiniz.

21) Şirketinizde iç denetim departmanının statüsü nedir?

- Direkt Yönetime bağlı,
- Bağımsız bir departman.

22) Şirketinizde iç denetim departmanı ne zamandan beri faaliyet göstermekte?

- İşletmenin kuruluşundan bu yana,
- TKY uygulamalarına paralel olarak kuruldu, lütfen 26. soruya geçiniz.
- İşletmenin büyümesine paralel olarak kuruldu.

23) Şirketinizde iç denetim departmanının olması TKY' ne geçiş sürecini,

- Hızlandırdı,
- Etkilemedi,
- Yavaşlattı,
- Sorunlar yaşandı,

Yorumunuz?.....
.....

24) Şirketinizde iç denetim departmanının görevi nedir?

- Finansal denetim,
- Uygunluk denetimi,
- Faaliyet denetimi,
- Kalite denetimi.

25) Şirketinizde TKY' nin uygulanmaya başlamasına paralel olarak iç denetim departmanının yetki ve sorumlulukları,

- Azaldı,
- Arttı,
- Herhangi bir değişiklik yaşanmadı.

Yorumunuz?.....
.....

26) İşletmelerde TKY' nin etkin sonuçlar vermesi için iç denetim departmanı olmalıdır?

- Katlıyorum,
- Olabilir, ama şart olduğuna inanmıyorum,
- Katılmıyorum,
- Kesinlikle gereksiz olduğunu düşünüyorum.

Yorumunuz?.....
.....

27) TKY' deki iç denetim anlayışı ile klasik yönetimdeki iç denetim anlayışı arasındaki en önemli fark sizce nedir?

- Müşteri anlayışı,
- Maliyet,
- Yönetim anlayışı,
- Geleceğe bakış,
- Risk anlayışı,
- Raporlama,
- Diğer.....

28) Sizce iç denetçiler ile kalite kontrol yapan iç tetkikçiler arasındaki en önemli fark nedir?

- Eğitim,
- Yaklaşım,
- Yönetim anlayışı,
- Diğer.....

Yorumunuz?.....
.....

29) Şirketinizdeki iç denetçilerin görev sorumlulukları;

- Risk analizi yapan,
- Performans değerlemesi yapan,
- Sistem analizi yapan,
- Finansal denetim yapan,
- Diğer,.....

Yorumunuz?.....

30) Konu ile ilgili genel görüş ve tavsiyelerinizi kısaca belirtiniz

Adınız ve Soyadınız:.....

Ünvanınız: :

Kuruluşun Adı: :

Kuruluşun Adresi: :

Tel :

Fax :

Ankete Katıldığınız için Teşekkür Ederiz...

ANKETİ CEVAPLANDIRAN ŞİRKETLERİN LİSTESİ

ABALIOĞLU YEM SOYA VE TEKSTİL SAN. A.Ş.
ADEL KALEMCİLİK
ARÇELİK A.Ş.
BANKEKSPRES A.Ş.
BAYINDIR HASTANESİ
BEKO ELEKTRONİK A.Ş.
BURSA ÇİMENTO FABRİKASI A.Ş.
CHRYSLER KAMYON İMALAT VE TİC. A.Ş.
ÇELİK HALAT TEL SAN. VE TİC.A.Ş.
ÇİMENTAŞ İZMİR ÇİMENTO FABRİKASI TÜRK A.Ş.
ÇİMSA ÇİMENTO SANAYİİ VE TİC. A.Ş.
ÇİMTAŞ ÇELİK MAKİNA SAN. VE TİC. A.Ş.
ÇOŞKUNÖZ METAL FORM MAKİNA ENDÜSTRİ VE TİC. A.Ş.
ÇUKUROVA SANAYİİ İŞLETMELERİ T.A.Ş.
DENİZLİ BASMA ve BOYA SAN. TİC.A.Ş.
DHL WORLDWIDE EXPRES
DÖKTAŞ DÖKÜMCÜLÜK SAN. VE TİC. A.Ş.
EGEPLAST A.Ş.
ELİF PLASTİK AMBALAJ SAN. TİC. A.Ş.
ERBOSAN ERCİYAS BORU SAN. VE TİC. A.Ş.
ERCİYAS BİRACILIK SAN. VE TİC. A.Ş.
GRAMMER KOLTUK SİSTEMLERİ SAN. VE TİC. A.Ş.
HİPOKRAT TANITIM BBİ MALZ. İMAL. PAZ. A.Ş.
HÜRGÜÇ A.Ş.
HÜRRİYET GAZETECİLİK A.Ş.
IBM TÜRK LTD ŞTİ.
İÇDAŞ ÇELİK ENERJİ TERSANE VE ULAŞIM AŞ
İPEK KAĞIT SAN. VE TİC. A.Ş.
İZOCAM TİCARET VE SAN. A.Ş.

KALE OTO RADYATÖR SAN. VE TİC. A.Ş
KARSAN OTOMOTİV SAN. VE TİC. A.Ş.
KARTONSAN A.Ş.
KİPAŞ İPLİK PAMUK SAN A.Ş.
KORTEKS A.Ş.
KÜÇÜKÇALIK TEKSTİL A.Ş.
LAFARGE EKMEL BETON A.Ş.
LEAR TEKNİK OTO YAN SAN. LTD. ŞTİ.
MAKO ELEKTRİK SAN. VE TİC. A.Ş.
MENSA MENSUCAT SAN. VE TİC. A.Ş.
MERCEDES BENZ TÜRK A.Ş.
MERLONİ BEYAZ EŞYA A.Ş.
MİLLİYET GAZETECİLİK A.Ş.
NAKSAN PLASTİK SAN. VE TİC. A.Ş.
NETAŞ NORTHERN ELECT. TELEKOMÜNİKASYON A.Ş
NURSAN ELEKTRİK DONANIM SAN. TİC. A.Ş.
OLMUKSA A.Ş.
OZANTEKS TEKSTİL SAN. TİC. A.Ş.
ÖZDİLEK ALIŞVERİŞ MERKEZLERİ VE TEKSTİL SAN. A.Ş.
PAKSOY TİC. VE SAN. A.Ş.
PAŞABAHÇE CAM SANAYİİ A.Ş.
PENGUEN GIDA SAN. VE TİC. A.Ş.
PETLAS LASTİK SAN. VE TİC. A.Ş.
PROFİLO ELEKTRİK GEREÇLERİ A.Ş.
PROFİLO TELRA ELEKTRONİK SAN. TİC. A.Ş.
RAKS ELEKTRONİK SANAYİ A.Ş.
ROTOPAK AMBALAJ SAN. VE TİC. A.Ş.
SARKUYSAN ELEKTROLİTİK BAKIR SAN. VE TİC. A.Ş.
SÖNMEZ FİLAMANT SAN. İPLİK VE ELYAF SAN. A.Ş.

ŞAHİNLER MENSUCAT SAN. VE TİC. A.Ş.

TARİŞ A.Ş.

TUSAŞ HAVACILIK VE UZAY SAN. A.Ş.

TÜRK PİRELLİ LASTİKLERİ A.Ş.

YASAŞ YAŞAR BOYA ve KİMYA SANAYİ TİC. A.Ş

KAYNAKLAR

- Akın, Besim, Canan Çetin ve Vedat Erol, *Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000*, Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul, 1998.
- Aktuğlu, Ali, *Denetleme ve Revizyon*, 3. baskı, Fakülteler Kitabevi, İzmir, 1996.
- Akyürek, Mehmet, "*Şirketlerde İç Denetim*", Türkiye İç Denetim Enstitüsü Bülteni, Temmuz 2000, Sayı 39.
- Arens, Alvin A. ve James K. Loebbecke, *Auditing An Integrated Approach*, Prentice Hall, Inc., New Jersey, 1994.
- Arslan, Akın, "*21. Yüzyıla Girerken Yönetim*", Önce Kalite Dergisi, Eylül-Ekim 1999, Sayı 33.
- Arter, R. Dennis, *Quality Audits for improved performance*, ASQC Quality Press, Wisconsin, 1989.
- Atkisson, Robert M., Victor Z. Brink ve Herbert Witt, *Modern Internal Auditing*, A ronald Press Publication, Newyork, 1986.
- Audit Committees*, Pricewaterhouse Coopers, 1999.
- Aytımur, Selçuk, *Denetçinin El Kitabı*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1999.
- Babüroğlu, Doç. Dr. Oğuz N., "*Toplam Kalite Sonrası Sıfır Hiyerarşi*", Toplam Kalite Yönetiminde Türkiye Perspektifi, Değişen Kalite Anlayışı ve TKY Sempozyumu, TKY Araştırma Komitesi, Eylül 1994.
- Baransel, Atilla, *Çağdaş Yönetim Düşüncesinin Evrimi*, 1. cilt. İ.Ü. İşletme Fakültesi Yayını, İstanbul, 1982.
- Benchmarking*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1997.
- Biçer, Hüsamettin, "*İşletmelerin İç Denetimlerinde Önemli Unsurlar*", Mükellefin Dergisi, Mayıs 1998, Sayı 65.
- Bozkurt, Nejat, *Muhasebe Denetimi*, Alfa Yayınları, İstanbul, 1998.
- Büyükbalkan, Uğur, der., *Türkiye'de Muhasebe, Finansal Raporlama ve Denetim Hizmetlerinin Gelişimi*, TÜRMOB Yayınları, Ankara, 1994.
- Candaş, E., "*Toplam Kalite Yönetimi ve Şirket Kültürü*", Yüksek Lisans Tezi, İTÜ, 1994.
- Chambers, Andrew D., George M. Selim ve Geral Vinto, *Internal Auditing*, Pitman Publishing, London, 1987.

Chapman, Christy, "*Kadınların İşleri*", Çev. Özge Didem Turantepe , Türkiye İç Denetim Enstitüsü Bülteni, Ocak 2000, Sayı 33.

Coates, Jonathan ve Claire Breeze, *Güvenle Delege Edin*, Gökçe Ofset ve Matbaacılık, İstanbul, 1997.

Dahlgaard Jens J., Kai Kristensen ve Gopal K. Karji, *Fundamentals of Total Quality Management*, Chapman&Hall Press, London, 1998.

Davutoğlu, Nesteren, "*Bank Ekspres ve Kurumsal Kalite*", Toplam Kalite Yönetiminde Türkiye Perspektifi, Değişen Kalite Anlayışı ve TKY Sempozyumu, TKY Araştırma Komitesi, Eylül 1994.

Denetim İlke ve Esasları, 2 cilt, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, 1996.

Doğan, Özlem İpekgil, "*Farklı Liderlik*", Önce Kalite Dergisi, Kasım-Aralık 1999, Sayı 34.

Efil, İsmail, *Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi*, 3. Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul, 1999.

Ekonominin Denetimi ve Muhasebe Mesleği, TÜRMOB Yayınları, Ankara, 1997.

Erdoğan, Necmettin, *Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları*, Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları, No:4, Ankara, 1994.

Erol, Ahmet, "*Finansal Kurumların Denetimi I*", Mükellefin Dergisi, 1997, Sayı 58.

Erol, Ahmet, "*Finansal Kurumların Denetimi*", Mükellefin Dergisi, 1997, Sayı 59.

Ersan, Bülent, "*Kalite Sistemi Uygulamalarında Türkiye'ye Özgü Faktörler*", Toplam Kalite Yönetiminde Türkiye Perspektifi, Değişen Kalite Anlayışı ve TKY Sempozyumu, TKY Araştırma Komitesi, Eylül 1994.

Erten, Cumhur, "*TKY' den Toplumsal Kaliteye Liderlik ve Katılımcı Yönetim*", Önce Kalite Dergisi, Mart-Nisan 1999, Sayı 30.

Fellers, Gary, *The Deming Vision, SPC/TQM for Administrators*, ASQC Quality Press, Wisconsin, 1992.

Fox, M.J., *A Quality Auditing Manual*, Stanley Thornes Ltd., Cheltenham, 1994.

Güredin, Ersin, *Denetim*, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul, 1998.

Hawkes, Linday C. ve Micheal B. Adams, "*A Total Quality Management: Implications For Internal Audit*", Managerial Auditing Journal, 1994, Vol. 9.

Hawkes, Linday C. ve Micheal B. Adams, "*Total Qulity Management and the Internal Audit Emprical Evidence*", Managerial Auditing Journal, 1994, Vol. 10.

Imai, Masaaki, *Kaizen*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1999.

Ishikawa, Kaoru, *Toplam Kalite Kontrol*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1997.

ISO 9001 Kalite Güvence Sistem Standardı Yorumu ve Uygulama Örnekleri, Çağlayan Kitabevi, İstanbul, 1996.

İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları, İç Denetim Enstitüsü Yayınları, İstanbul, 1998.

İç Kalite Tetkiki, Türk Standartları Enstitüsü Eğitim Notları, İstanbul, 1997.

Karasar, Niyazi, *Bilimsel Araştırma Yöntemi*, 7. baskı, 3 A Araştırma Eğitim Danışmanlık Ltd., Ankara, 1995.

Kavrakoğlu, İbrahim, *Kalite Güvencesi ve ISO 9000*, Kalder Yayınları, Rekabetçi Yönetim Dizisi, No:1, İstanbul, 1996.

Kavrakoğlu, İbrahim, *ISO 9000 ve Toplam Kalite*. İstanbul: Kalder Yayınları, Rekabetçi Yönetim Dizisi, İstanbul, 1993.

Kavrakoğlu, İbrahim, *Toplam Kalite Yönetimi*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1994.

Kavrakoğlu, İbrahim, *Kalite Güvencesi, ISO 9000 ve Toplam Kalite*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1993.

Kell, Walter Gerry, William C. Boynton ve Richard E. Ziegler, *Modern Internal Auditing*, Wiley, Newyork, 1989.

Kepekçi, Celal, *İç Kontrol Sistemi*, Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları: 6, İstanbul, 1994.

Kocabey, İbrahim, "*İşletmelerde İç Denetim*", Vergi Dünyası, Şubat 1998, Sayı 198

Koçel, Tamer, İşletme Yöneticiliği, Beta Yayınları, İstanbul, 1999.

Kökez, Ramazan, "*İç Denetim Departmanları ve Yönetimle İlişkileri*", Türkiye İç Denetim Enstitüsü Bülteni, Nisan 2000, Sayı 36.

Kuğuoğlu, İrfan, "*TKY' nin iç müşteri memnuniyetine etkisinin değerlendirilmesi*", Doktora Tezi, Sakarya Ünivesitesi, 1998.

Kurtuluş, Kemal, *İşletmelerde Araştırma Yöntembilimi*, İ.Ü. İşletme Fakültesi Yayını, İstanbul, 1989.

- McIntosh, Elaine, *Internal Auditing In a Total Quality Environment*, The Institute of Internal Auditors, Florida, 1992.
- Millichamp, A.H., *Auditing*, DP Publications Ltd., London, 1990.
- Mills, Charles A., *The Quality Audit*, ASQC Quality Press, Wisconsin, 1990.
- O' Leary Daniel E. ve Paul R Watkins, *Expert Systems and Artificial Intelligence in Internal Auditing*, Markus Wiener Publishers, New Jersey, 1995.
- Özcan, Çınar Özhan, "Kalite Yaklaşımları ve TKY anlayış", Önce Kalite Dergisi, Mayıs-Haziran 1999, Sayı 31.
- Özer, Mevlüt, *Denetim*, 2 cilt, Özkan Matbaacılık, Ankara, 1997.
- Özveren, Mina, *Toplam Kalite Yönetimi*, Alfa Yayınları, İstanbul, 1997.
- Pekdemir, Işıl, *Toplam Kalite Yönetimi*, Kalder Yayınları, İstanbul, 1989.
- Pike, John ve Richard Barnes, *TQM In Action*, Chapman&Hall Press, London, 1994.
- Root, Steven J., *Internal Auditing Manual*, Warren, Gorham and Lomont, Boston, 1995.
- Stace, Roger, "TQM and The Role Of Internal Audit", Auditing, July 1994.
- Tosun, Kemal, *İşletme Yönetimi*, 1. cilt, İ.Ü. İşletme Fakültesi Yayını, İstanbul, 1990.
- Total Quality Management*, Chapman&Hall Press, London, 1995.
- Uluslararası İç Denetim Sempozyumu*, İç Denetim Enstitüsü Yayınları, İstanbul, 1995.
- Uzun, Ali Kamil. "İç Denetimin Toplam Kalite Yönetimindeki Yeri." Mali Çözüm, 1997, Sayı 44.
- Uzun, Ali Kamil, "Geleceğin Yönetiminde İç Denetim", Mali Çözüm, 1997: Sayı 42.
- Wallace, Wanda, *Handbook of Internal Accounting Controls*, Prentice Hall Inc., New Jersey, 1991.
- Wilborn, Walter, *Audit Standards A comparative analysis*, ASQC Quality Press, Wisconsin, 1993.

