

DENETİM VE KALİTE DENETİMİ

Güldem DALAK*

ÖZET

Denetim çalışmaları, yapılma amacına, nedenine, kapsamına, uygulama zamanına ve denetim yapan kimsenin statüsüne göre bölümlere ayrılabilmeyle beraber, özel amaçlı denetim ya da özel denetim faaliyetlerinden olan kalite denetimi günümüzde büyük önem taşımaktadır.

İstenen kalite düzeyinin sağlanması ancak belirlenen sistem, prosedür ve yöntemlerin gerekli düzeyde olması ile mümkündür. Sistemin işlevini yerine getirip getirmediği ve etkin çalışıp çalışmadığı ise yapılacak denetim çalışmalarının sonucuna göre belirlenecektir. Bu yapılacak denetim çalışmalarına ise kalite denetimi adı verilmektedir.

ABSTRACT

Although auditing studies, can be separated into chapters according to the execution aim, reason, content, application time and the status of the person who makes the control, the quality auditing, which is one of the specific auditing activities, or a auditing with a specific aim, has a great importance nowadays.

Providing the desired quality level is possible only when the determined system, procedure and methods are at the necessary level. As for whether the system performs or not its function and whether it works effectually or not, will be determined according to the results obtained from the auditing studies. These auditing studies, then, are called quality auditing.

GİRİŞ

Bir denetim işleminden söz edilebilmesi için, ortada hem söz konusu bir işlem, hem de bu işlemin kurallara uygun olup, olmadığını araştırılmasına yönelik bir incelemenin bulunması gerekmektedir. Bu inceleme, işlem tamamlandıktan sonra, uygulamaya paralel olarak ve uygulama öncesinde de yapılabilmektedir.

Muhasebe denetimi, belli bir ekonomik birim veya döneme ait rakamlarla ifade edilebilir bilgilerin önceden saptanmış kıstaslara uygunluk derecesini belirlemek ve bu konuda bir rapor vermek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından yapılan delil toplama ve değerlendirme sürecidir.¹ Muhasebe denetimi çalışmaları, yapılma amacına, nedenine, kapsamına, uygulama zamanına ve denetim yapan kimsenin statüsüne göre bölümlere ayrılabilmeyle beraber, özel amaçlı denetim ya da özel denetim faaliyetlerinden olan kalite denetimi günümüzde büyük önem taşımaktadır.

* Yrd.Doç.Dr., Muğla Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

¹ Gürbüz, Hasan, *Muhasebe Denetimi*, Gözden Geçirilmiş Genişletilmiş 4. Baskı, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul-1995, s.5.

Güldem DALAK

Kalite denetimi, kalite sisteminin yeterli bir şekilde anlaşılıp, uygulandığını veya uygulanmadığını gösteren bir araştırma ve inceleme faaliyetidir. Amaç, denetimin yapılması değil, sistemin düzgün bir şekilde çalışmasını sağlayarak kalitenin güvence altına alınmasıdır.

Kalite denetimleri;

-Kalite sisteminin geliştirilmesine yardımcı olur.

-Kalite sisteminin uygun ve etkin unsurlarının saptanması amacıyla yapılır.

-Yönetim aracıdır.

-Kuruluş hedeflerine ulaşılmasında yardımcı olur.

-Uygunsuzlukların azaltılması, ortadan kaldırılması, önlenmesi için objektif delil sağlar.

I-DENETİMİN TANIMI

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

Dar anlamda muhasebe denetimi, mali tabloların ve muhasebe kayıtlarının incelenmesidir.³ Genel anlamda muhasebe denetimi ise, bir işletmede arzulanan amaca varılıp varılmadığını veya hangi ölçüde varıldığını araştırmaktır.⁴

Diğer bir deyişle, muhasebe denetimi, bir işletmenin faaliyet sonuçlarının izlenmesi, kontrol edilmesi ve sonuçların olumlu ya da olumsuz yönleriyle ortaya çıkartılarak, bir yargıya ulaşılması olarak tanımlanabilir.⁵

Denetim, bağımsız bir kişi tarafından, işletmenin belli bir dönemine ait bilgilerin toplanıp, sonuçların değerlendirildiği ve bu sonuçların da rapor düzenlenerek açıklandığı bir kontrol mekanizmasıdır. Bu tanımdan da anlaşılacağı gibi, denetim işletmeler için vazgeçilmez bir gerekliliktir.

² Güredin, Ersin, *Denetim*, Muhasebe Enstitüsü Yayın No:62, 4.Baskı, İstanbul-1995, s.5.

³ Türedi, Hasan, *Muhasebe Denetimi*, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Genel Yayın No:158, Trabzon-1992, s.3.

⁴ Aktuğlu, Mehmet Ali, *Denetleme ve Revizyon*, Bilgehan Basımevi, İzmir-1993, s.6.

⁵ Şener, Recep, *Kamuyu Aydınlatma Açısından Üretim Maliyeti Giderleri İle Kapsam ve Biçim Bakımından Uygulanan Maliyet Yöntemlerinin Dış Denetimi*, Gazi Kitabevi Yayınları, Birinci Baskı, Ankara-1989, s.9.

Denetimde, denetim kalitesi de büyük önem taşımaktadır. Denetim kalitesi, müşterinin muhasebe sistemindeki eksik ve aksaklıkların denetçi tarafından bulunması ve bu bulguların raporlanması olarak tanımlanmaktadır. Eksik ve aksaklığın bulunması, denetçinin teknik kapasitesine bağlıdır. Bu bulguların raporlanabilmesi ise, denetçinin bağımsız olması ile ilgilidir⁶

Denetimin bu şekilde tanımlarını verdikten sonra; denetimin kısaca tarihsel gelişimine bakmak gerekmektedir. Denetimin tarihi, mali olaylarla başlamaktadır. Bugünkü anlamdaki gibi, modern denetim faaliyeti olmamakla birlikte, her mali olayın bulunduğu yerde bir denetim faaliyetinin olduğu söylenmektedir.

Muhasebe denetimi alanındaki gelişmeler aşağıdaki gibi aşamalara ayrılabilir.⁷

I AŞAMA: Muhasebe kayıt ve belgelerinde hata ve hile olup olmadığını araştırarak ortaya koyma amacı ile yapılan “Belge Denetimi”

II AŞAMA: Mali tablolarda, özellikle bilançoda yer alan bilgilerin doğruluğunu araştırmak amacı ile yapılan “Mali Tabloların Denetimi”

III AŞAMA: Bir işletmenin uyguladığı muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin, bu sistem içinde hazırlanmış olan mali tabloların güvenilirliğinin bir göstergesi olduğunu kabul eden “Sistemlere Dayalı Denetim”

IV AŞAMA: Sadece muhasebe çalışmalarının değil aynı zamanda muhasebe dışındaki diğer işletme faaliyetlerinin de etkinlik ve etkenlik bakımından değerlendirilmesini kapsayan “Faaliyetsel Denetim veya Yönetim Denetimi”

II- MUHASEBE DENETİMİNİN TÜRLERİ

Denetimin yapılma nedenleri ve metodları değişmektedir. Bu farklılıklara rağmen tüm denetimler belli özelliklere sahiptir. Denetimler, işletmenin başarısını analiz ederler ve işletme dışından tecrübeli insan tarafından yerine getirilirler. Denetçiler ise, durumu ortaya çıkarırlar, bu durumla ilgili beklentileri karşılatırırlar ve sonuçları rapor halinde sunarlar.⁸

⁶ Deis R. Donald, Giroux, A. Gary, “Determinants of Audit Quality in Public Sector”, *The Accounting Review*, Vol:67, Issue:3, July-1992.

⁷ Bozkurt, Nejat, *Muhasebe Denetimi*, Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Alfa Basım Yayım, İstanbul-1999, s.17-18.

Gürbüz, Hasan, a.g.e.,s.2-4.

⁸ Arter, Dennis R., “Grand Unification Theory of Auditing”, *Annual Quality Congress Transactions*, USA, 1998, s.784.

Güldem DALAK

Muhasebe denetimi türleri çeşitli açılardan sınıflandırılabilir. Denetim türleri, yapılma amacına, nedenine, kapsamına, uygulama zamanına, denetim yapan kimsenin statüsüne göre aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir:

1-Amaçları Bakımından Denetim Türleri

- Mali Tablolar Denetimi
- Uygunluk Denetimi
- Faaliyet Denetimi
- Özel Amaçlı Denetimler

2-Kapsamına Göre Denetim Türleri

- Genel Denetim
- Özel Denetim

3-Yapılma Nedenine Göre Denetim Türleri

- Yasal Denetim
- İsteğe Bağlı Denetim

4-Uygulama Zamanına Göre Denetim Türleri

- Devamlı Denetim
- Ara Denetim
- Son Denetim

5-Denetçinin Statüsü Bakımından Denetim Türleri

- Bağımsız Denetim
- İç Denetim
- Kamusal Denetim

Yukarıdaki denetim türlerini aşağıdaki gibi tanımlamak ve açıklamak mümkündür:

Mali tabloların denetimi, bir işletmeye ait mali tabloların, ait oldukları işletmenin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve dürüst, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve yasal hükümlere uygun olarak yansıtıp yansıtmadığı hakkında bir kanaate(görüşe) ulaşmaktır⁹.

⁹ Gürbüz, Hasan, a.g.e., s.11.

Denetim ve Kalite Denetimi

Uygunluk denetimi, işletme yönetimi tarafından konulan kurallar ve işletme politikalarının ne ölçüde uygulandığının saptanması amacıyla yapılan denetim türüdür.¹⁰

Faaliyet denetimi, bir işletmenin amaçlarına ulaşip ulaşmadığını ve ekonomik olarak işleyip işlemediğini saptamak amacıyla işletme politikalarını ve bunların uygulama sonuçlarını değerlendirme ve aynı zamanda yönetime tavsiyelerde bulunma çalışmalarıdır. Faaliyet denetimi, pür denetim faaliyetinden farklı olarak bir “Yönetmelik Danışmanlık” şeklinde nitelendirilmektedir. Yönetim danışmanlığı ise; işletmenin problemlerinin belirlenmesi, çözüm yollarının önerilmesi ve bu önerilerin hayata geçirilmesini destekleyen bağımsız ve tarafsız olarak verilen profesyonel bir hizmettir.¹¹

Özel amaçlı denetimler, herhangi bir konuda işletme yönetimine bilgi sağlamak amacı ile yapılan denetim çalışmalarıdır. Özel amaçlı denetimlerde problem ya da denetim konusu önceden bellidir. Buna dayalı olarak genel ve karma hipotezler açık olarak belirtilir. Bu hipotezlere dayalı olarak da, ilgili sonuç çıkartılarak bu sonuçların geliştirilmesi sağlanır.¹²

Bir işletmenin her türlü işlem ve kayıtları ile muhasebe çalışmalarının tümünü kapsayan denetime genel denetim, sadece belli bir konuda yapılan denetime de özel denetim adı verilir.

Yasal hükümler gereğince yapılması zorunlu olan denetim çalışmalarına Yasal Denetim adı verilir. Herhangi bir yasal zorunluluk olmaksızın işletmeyle ilgili çeşitli çıkar gruplarının isteği üzerine yapılan denetim çalışmalarına da İsteğe Bağlı Denetim adı verilir. İşletmeyle ilgili çıkar grupları ise; yöneticiler, yatırımcılar, kredi kurumları, işçi ve işçi kuruluşları, devlet ve mali analistler vb. ilgili kişiler olmaktadır.

İşletmenin muhasebe çalışmalarının incelenme dönemi ve buna ilişkin düzeltmeler; yıl boyunca yapılıyorsa Devamlı Denetim, 3 aylık ve 6 aylık gibi kısa hesap dönemlerinde yapılıyorsa Ara Denetim ve hesap dönemi kapandıktan sonra yapılıyorsa da Son Denetim olarak adlandırılmaktadır.

Bağımsız denetim, bir işletmenin mali tablolarında sunulmuş olan bilgilerin doğru ve dürüst, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile yasal hükümlere uygun olup olmadığı hakkında bir kanaate(görüğe) ulaşmak amacıyla, bu işletmenin iç kontrol sistemi ve muhasebe kayıtlarının eleştirel biçimde bağımsız denetçi tarafından gözden geçirilmesidir.¹³ İç denetim,

¹⁰ Boynton, C. William ve Kell, G. Walter, *Modern Auditing*, Sixth Edition, John Wiley & Sons, New-York-1996, s.5.

¹¹ Balaban, Erdal, “Yönetim Danışmanlığı ve Önemi”, *İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi Dergisi*, Cilt:21, Sayı:1-2, Nisan-Kasım-1992, s.22.

¹² Ricchiute N. David, *Auditing*, 4th Edition, South-Western College Publishing, Ohio-1995, s.6.

¹³ Gürbüz, Hasan, a.g.e., s.25.

işletme faaliyetlerinin, işletme plan ve politikaları doğrultusunda denetlenmesini sağlayan, kendi personeli tarafından yürütülen, sadece üst yönetime bağımlı bir denetim çeşididir. İç denetimde denetçi iç kontrol anlayışına ilişkin bilgiler elde eder. Bu anlayışın amaçları ise aşağıdaki gibidir:¹⁴

- Meydana gelebilecek potansiyel hataları belirlemek,
- Önemli hata risklerini etkileyebilecek olan faktörleri göz önünde bulundurmak,
- Devamlı testler yaratmaktır.

İç denetim çalışmalarında iç denetçi muhasebe verilerini inceleme, iç kontrol sistemini değerlendirme, faaliyet denetimi, özel amaçlı denetim ve incelemeler ve dış denetçiye çalışmalarında yardımcı olma gibi faaliyetlerde bulunabilir. Özel amaçlı denetim faaliyetlerinden olan kalite denetimi çalışmamızın asıl konusunu oluşturmaktadır.

Kamu denetimi ise, gerek kamu idare ve müesseselerinin gerekse özel sektörün kamu hukuku yönünden denetimidir.¹⁵ Kamusal denetim adından da anlaşılacağı gibi kamu kuruluşlarının kendi denetim elemanlarına kamu düzeninin sağlanması ve kamu haklarının korunması amacıyla yaptıkları denetimler olmaktadır. İşletmelerde yürütülen kamusal mali denetim içinde ise, en önemli yeri vergi denetimi oluşturmaktadır.

Denetim türlerini bu şekilde kısaca açıkladıktan sonra, denetleme işleminin, işletmenin iç işlerinin denetimi ve işletmenin dış işlerinin denetimi olarak ikiye ayrılabilceğini belirtmek gerekmektedir.¹⁶ İşletmenin iç işlerinin denetimiyle; işçilerin devamlarının denetimi, memurların denetimi, işletme işlerinin yerinden veya merkezi olarak denetimi, gider karneleri aracılığıyla denetleme ve kalitenin denetimi kastedilmektedir. İşletmenin dış işlerinin denetimiyle ise; satış merkezlerinin denetimi, şubelerin denetimi ve şubelerin denetlenme sistemi kastedilmektedir.

III- KALİTE DENETİMİ

Günümüzün rekabet ortamı çok kaliteli ürünler üretmeyi zorunlu hale getirmektedir. Bu nedenle, yöneticiler, ürünleri sonradan denetleme veya düzeltme yerine, kaliteyi önceden belirleyip ortaya çıkarmak için çaba harcamaktadırlar. Dikkatlice dizayn edilen ürünlerin denetimi, yeniden ek işlem

¹⁴ Watne, A. Donald ve Turney, B.B.Peter, *Auditing Edp Systems*, Second Edition, Prentice-Hall International Editions, New-Jersey-1990, s.109.

¹⁵ Aktan, Hasan Basri, "İşletmelerde Mali Denetim", *Mali Ekonomik Sosyal Yaklaşım*, Yıl:2, Sayı:13, Ocak-1994, s.17.

¹⁶ Aktuğlu, Mehmet Ali, a.g.e., s.19-24.

Denetim ve Kalite Denetimi

yapılmasını ve garanti taleplerini azaltmaktadır. Toplam kalite yönetiminin konusu, gerçekte, en iyi ürünlerin işletmeye kazanç sağlamasıdır.¹⁷ Bu nedenle, işletmeler, diğer işletmelerle rekabet edebilmek için kalite denetimlerine büyük önem vermektedirler.

Kalite denetiminin hedefleri ise aşağıdaki gibidir.¹⁸

-Kalite sisteminin ilgili standart ve yönetmeliklere uygun olup olmadığının saptanması,

-Yazılı yöntem ve talimatlara uygun çalışıp çalışılmadığının kontrolü,

-Mevcut kalite sisteminin ve bu çerçevede gerçekleştirilen faaliyet ve alınan önlemlerin belirlenmiş hedeflere ulaşmadaki etkinliğinin incelenmesi,

-Kalite güvencesi standartlarında aranan “Dahili Sistem Denetimlerinin Gerçekleştirilmesi” şartının yerine getirilmesi,

-Denetime tabi tutulan kalite sisteminin uygunluğuna dair sınıflandırılması ve/veya belgelendirilmesi.

Etkin bir kalite denetimi yapmak için temel şartlar ise aşağıdaki gibidir.¹⁹

-Yönetimden destek

-Eğitilmiş denetimler

-Bağımsız denetim fonksiyonu

-İmkanlara, dökümanlara ve personele zamanında ulaşabilme

-Tanımlanmış denetim işlemleri

Kalite denetimi, kalite faaliyetlerinin ve kaliteye ilişkin sonuçların planlanan düzenlemelere uyup uymadığının ve bu düzenlemelerin etkili olarak uygulanıp uygulanmadığının ve amaçları başarmada uygun olup olmadığının sistematik ve bağımsız olarak incelenmesidir.²⁰

¹⁷ Horngren, Charles T.; Harrison, Walther T. and Bamber, Linda S., *Accounting*, 4th Edition, Prentice-Hall International Inc., New Jersey, 1999, s.1095.

¹⁸ Efil, İsmail, *Toplam Kalite Yönetimi ve Toplam Kaliteye Ulaşmada Önemli Bir Araç ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi*, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa-1995, s.192.

¹⁹ *Türk Standartları Enstitüsü Kalite Güvencesi Yönetimi Eğitim Kitabı*, Doküman No:KGY-34.03, 1995, s. 6/10

²⁰ Calder, Doug A. J., “Construction Quality Auditing”, *Journal of Management in Engineering*, Vol:13, Issue:6, November-December-1997, s.26.

Kalite denetimi, işletmede kullanılan tüm kalite kontrol sisteminin veya sistemin belirli parçalarının değerlendirilmesi ve denetimine ilişkin maliyetleri kapsar.²¹

Kalite denetimi, firma içinden ya da piyasadan örnekler alarak ürünün kalitesini incelemektir.²² Bir başka tanıma göre; kalite denetimleri, kalite sisteminin yeterli bir şekilde anlaşılıp, uygulandığını veya uygulanmadığını gösteren bir araştırma ve inceleme faaliyetidir.²³

Bir başka deyişle; kalite denetimi, kalitenin güvence altına alınmasıdır.

Kalite denetimlerinde, denetçiler, kalite güvencesi programının ya da kabul edilmiş kriterler açısından sürecin etkinliğinin değerlendirilmesini yapmaktadırlar.²⁴

Kalite denetimlerinde amaç, kalite güvence sisteminin uygunluğunun ve etkinliğinin düzenli olarak doğrulanması; zayıf noktalar için düzeltici önlemlerin belirlenmesi ve dökümantasyonun sağlanmasıdır.

Kalite güvence sistemi dinamik bir sistemdir. Bu sisteme hareketi veren ilk adım ise dökümanları hazırlamaktır. Bir işletme için başlıca dökümanlar ise; kalite el kitabı, yönetsel ve teknik prosedürler, talimatlar ve kalite kayıtlarıdır.²⁵

Kalite denetimlerinde, kalite sisteminin bütün unsurları belirli bir plana göre denetlenmektedir. Bu amaçla, Kalite Güvence Bölümü, yönetim tarafından onaylanmak üzere yıllık bir iç denetim planı hazırlamaktadır. Bu plan, Kalite Güvence Müdürü ile ilgili bölümlerin yöneticileri tarafından tartışılıp karara bağlandıktan sonra, yönetimin onayı alınarak dağıtılmaktadır.

Kalite denetimi, iç denetçiler tarafından yapılmaktadır. İç denetçiler, denetimi yapılan bölümün temsilcisi ile birlikte daha önceden hazırlamış oldukları soru listeleri aracılığıyla denetim faaliyetini yerine getirmektedirler. İç denetçi, denetim faaliyeti sırasında gördüğü aksaklıkları Düzeltici Faaliyet İstek Formunda rapor etmektedir.²⁶ İleriki tarihlerde iç denetçi Düzeltici Faaliyet İstek Formunda rapor ettiği aksaklıkları tekrar denetlemektedir. Ve tüm bu denetim çalışmaları sonucunda ulaştığı bulguları yazılı bir rapor haline getirerek

²¹ Yükücü, Süleyman, *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine Göre Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*, Genişletilmiş 4. Baskı, İzmir-1999, s.637.

²² Ishikawa, Kaoru, *Toplam Kalite Kontrol*, Kalder Yayınları No:7, İstanbul-1995, s.184

²³ Özevren, Mina, *Toplam Kalite Yönetimi (Temel Kavramlar ve Uygulamalar)*, Alfa Basım ve Yayım Dağıtım, İstanbul-1997, s.112

²⁴ Hunt, John R., "Quality Auditor: Helping Beans Take Root", *Quality Progress*, Vol:30, Issue:12, December 1997, s.27.

²⁵ Caplan, Frank, *The Quality System*, 2.B., Chilton Book Company, Radnor Pennsylvania-1990, s.15.

²⁶ Aytimur, Selçuk, *Kalite Sistem Dökümantasyonu Örneklerle Kalite El Kitabı ve Kalite Prosedürleri Yazım Teknikleri*, KalDer Yayınları No:4, İstanbul-1994, s.61.

Genel Müdür ve denetimi yapılan bölüm yöneticisine sunmaktadır. Bu rapora göre; başta Genel Müdür olmak üzere daha sonra da ilgili bölüm yöneticileri kalite denetimi sonucu ortaya çıkan aksaklıklara ilişkin olarak neler yapılabileceği konusunda fikir alışverişinde bulunmaktadır. Eğer kalite denetimi raporlarına göre her şey yolundaysa o zaman da mevcut durumun nasıl iyileştirilebileceğine ilişkin çalışmalar yapılmaktadır.

IV- KALİTE DENETİMİ ÇEŞİTLERİ

Kalite denetimleri, amaçlarına göre, farklı kişiler ve yöntemlerle yapılabilmektedir. Başlıca kalite denetim çeşitleri ise aşağıdaki gibidir.²⁷

- Kuruluş İçi Kalite Denetimleri(İç Denetim)
- Kuruluş Dışı Kalite Denetimler(Dış Denetim)
- 3. Şahıs Denetimidir.

İç denetim, kalite sisteminin oto kontrol fonksiyonunu yerine getirmekte ve sürekliliğini sağlamaktadır.²⁸

İç denetim, işletmenin kendi çalışmalarını denetlemesidir. Başka bir deyişle, Kalite Güvencesi Standartları gereğince kuruluş içinde kaliteyi etkileyen tüm işlemler için ve bunların gerçekleştirdiği organizasyonel birimleri kapsamı içine alacak şekilde kuruluşun üst yönetimi adına ve yetki tanınan kendi personeli tarafından gerçekleştirilen denetim şeklidir.

İşletmede sisteme uygun çalışılmaya başlanmasından belli bir süre geçtikten sonra sistemdeki eksik, aksayan ve geliştirilmesi gereken konuların saptanması ve yapılacak düzeltici faaliyetlerin belirlenmesi için iç denetim yapılmaktadır.²⁹ İç denetimin zaman aralığı ise sistemin uygulanma aşamasına bağlı olarak belirlenmektedir. Sistem kurulduktan sonraki ilk aşamalarda yapılacak iç denetimler örneğin 3 ayda bir yapılırken, daha sonraki aşamalarda ilerleme ve gelişmelere paralel olarak yılda 1 kez yapılması yeterli olmaktadır. Belli bir plan ve düzende yapılan iç denetimlerin yanında, sistemin yaşaması ve gelişmesi için plansız iç kalite denetimlerinin yapılmasında da büyük fayda vardır.

²⁷ Baran, Regaip, "Denetim Çeşitleri Faydaları ve Belgelendirme", *Standard Ekonomik ve Teknik Dergi*, Yıl:31, Sayı:371, Kasım-1992, s.15. *Türk Standartları Enstitüsü İç Kalite Tetkiki Eğitim Notları*, s.3.

²⁸ Cımtalay, Ümit, "Kuruluş İçi Kalite Tetkiklerinde Yeni Bir Yaklaşım; Plansız İç Kalite Tetkikleri", *3. Verimlilik Kongresi Bildiriler*, MPM Yayınları: 599, Ankara-1997, s.198.

²⁹ Bozkurt, Rıdvan ve Odaman, Aynur, *ISO 9000 Kalite Güvence Sistemleri*, Genişletilmiş İkinci Basım, Milli Produktivite Merkezi Yayınları:549, Ankara-1996, s.54

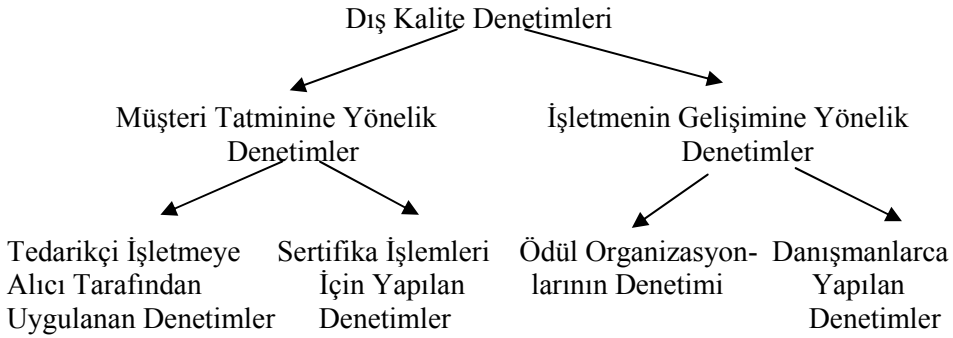
İç denetim sonuçları, denetlenen alandan sorumlu olan personelin dikkatine sunulmalıdır. Alandan sorumlu olan personel de denetimde bulunan eksiklik ve noksanlıklarla ilgili düzeltici hareketler yapmalıdırlar.³⁰

İç denetimin etkililiği, büyük ölçüde, denetimi yapan personelin yeterliliğine bağlı olmaktadır. Bu nedenle, iç denetimi yapacak personelin işletme içi ya da işletme dışı kaynaklardan uygun bir eğitim alması gerekmektedir. Denetimi yapanın, denetlenen bölümden sorumlu olmaması esastır. Küçük işletmelerde iç denetim için en uygun kişi işletme sahibi olmakla beraber, işletme sahibinin uygun görmesi durumunda iç denetim bağımsız uzman kuruluşlara da yaptırılabilir. Orta ölçekli işletmelerde denetçiler, denetlenen bölümün dışında çalışan personelden seçilmektedir.

İç denetimler, işletme dışındakilere, kalite sisteminin performansı ile ilgili güvence vermede etkili değildirler. Fakat, uygun bir biçimde uygulandıklarında, dışarıdan kişilerin daha çok kabul ettikleri, diğer kalite sistemi değerlendirme biçimlerinin maliyetlerini aşağı çeken bir denetim faaliyeti haline gelebilmektedir.

Dış denetim, alıcının tedarikçisini denetlemesidir. Bir başka ifadeyle, müşteri durumunda olan bir işletmenin yetkili kıldığı personeli veya görevlendirdiği dışarıdan bir kuruluş tarafından mamül ve/veya hizmet alacağı işletmede gerçekleştirdiği kalite denetimidir.

Dış denetim müşteri tatminine yönelik denetimler ve işletmenin gelişimine yönelik denetimler olmak üzere ikiye ayrılabilir.³¹



Dış denetimler genellikle, bir organizasyonun bu amacı yerine getirmesindeki başarısını ölçmek için kullanılmaktadır. Dış denetimler, sayesinde, sistemin aksayan yönleri erkenden saptanmakta ve düzeltme

³⁰ Omachonu, Vincent K., Ross, Joel E., *Principles of Total Quality*, Kogan Page, USA, 1995, s.278.

³¹ Özevren, Mina, a.g.e., s.117-118

Denetim ve Kalite Denetimi

tedbirleri geç kalınmadan alınmaktadır. Bu nedenle dış denetimler büyük önem taşımaktadır.

3. Şahıs Denetimi ise, işletmenin kendi kalite sistemini tarafsız bir kuruluşa belgelemek amacıyla denetim talebinde bulunması durumunda yapılan denetimdir. Kalite denetimlerinde, 3. şahıs denetimi büyük önem taşımaktadır. Çünkü kalite denetimlerinden faydalanacak olanların sayı ve etkinliğinin gün geçtikçe artması, güvenilir bilgi ihtiyacı, kaliteyle ilgili bilgilerin güvenilir olmama ihtimali ve bağımsız denetimin bir gereği olarak bağımsız bir belgelendirme kuruluşuna belgelendirme yaptırma hem işletmeye hem de müşteriye birçok faydalar sağlayacaktır. İşletme açısından belgelendirme; işletmenin iş sözleşmesindeki ve pazardaki rekabet gücünü arttırmakta, iş hacmini genişletmekte ve işletmede çalışanların performansını ve moralini yükseltmektedir. Müşteri açısından belgelendirme ise; ürün ve hizmet kalitesinde güvence, daha az hata, daha düşük fiyat vb. faydalar sağlayacaktır.

V- KALİTE DENETİMİ FAYDALARI

Kalite denetimlerini yapan denetçilerin yeterli eğitim, öğretim ve tecrübeye sahip olması, denetçinin sahip olması gereken yüksek kişisel ve ahlaki nitelikleri taşıması ve yönetim tecrübesinin olması gerekmektedir.

Kalite denetimlerini yapan denetçilerin teknolojik yönden, kalite sistemleri yönünden yeterli olmaları gerekmektedir. Teknolojik yönden yeterli olmaları için; operasyonların teknolojik yönünü kısa zamanda kavrayabilecek şekilde temel eğitim almaları yeterli olmaktadır. Bazı durumlarda, ürün/proses uzmanının kalite denetimcisine yardım etmesi de söz konusudur. Kalite sistemleri yönünden yeterli olmaları için; kalite standartları ve uygulamaları hakkında detaylı bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. İnsan ilişkileri yönünden yeterli olmaları için de, denetim görüşmelerinde diğer kimselerle iyi ilişkiler kurabilmeli ve bu ilişkilerini ölçülü bir biçimde sürdürebilmesi gerekmektedir. Bu nitelikleri taşıyan denetçiler hazırlık, planlama, uygulama ve değerlendirme aşamalarını uygulayarak denetim işlemlerini tamamlamaktadırlar. Bunun sonucunda da denetçi, denetim raporu adı verilen bir rapor hazırlamaktadır. Denetim raporunun biçimi ve niteliği; denetçinin türüne, denetçinin niteliğine, denetim bulgularına ve raporun sunulacağı kişi veya kurumların özelliklerine göre değişmekle beraber; kalite denetim raporunda yer alan bilgiler aşağıdaki gibidir:

- Denetim Kapsamı ve Hedefleri
- Denetim Planı
- Denetim Heyeti/Tetkik Edilenler
- Denetim Tarihleri

- Denetime Referans Belgeler
- Uygunsuzluklarla İlgili Belgeler
- Denetim Heyetinin Kararı
- Denetim Raporunun Dağıtım Listesi

Kalite denetimi raporu, denetçi ile ilgili çıkar grupları arasında haberleşmeyi sağlayan en önemli araç olmaktadır.

Kalite denetimlerinin faydaları ise aşağıdaki gibidir.³²

-İşletme yönetimine objektif ve doğru bilgi gitmesini sağlar. Orta kademe yöneticilerin genellikle bilgileri gözden geçirme ve doğru karar verme sürecini kısaltır.

-Sistemdeki noksanlık ve uygunsuzluklara dikkat çeker.

-Dökümanite edilmiş düzeltici faaliyet istekleri ve bu isteklerin araştırılıp giderilmesiyle Kalite Güvence Sisteminin sürekli gelişmesi sağlanır.

-Bütün kademelerdeki iletişimi geliştirir ve güçlendirir.

Kalite denetimlerinde önemli olan bir başka konu da, gerek saptanan kalite politikalarının gerekse oluşturulan çalışma esaslarının işletme içerisinde geçerli kılınması, bunların çalışanlara aktarılması, bu konuda yoğun eğitim programları düzenlenmesiyle ve hatta konunun tartışmaya açılarak çalışanların da fikirlerinin alınması, katılımlarının sağlanmasıyla mümkün olmaktadır.

VI- SONUÇ

Günümüzde, ekonomik ve teknolojik gelişmeler karşısında işletmeler arasındaki rekabetin giderek arttığı görülmektedir. Bunun için sözkonusu işletmelerin rakiplere göre, kalite, maliyet ve hız üstünlüğü sağlayarak rekabet gücünü arttırmaları gerekmektedir. Bu da ancak, etkin bir denetim ve kalite denetimi sayesinde mümkün olacaktır.

Denetimin tarihi, mali olaylarla başlamaktadır. Bugünkü anlamdaki gibi, modern denetim faaliyeti olmamakla birlikte, her mali olayın bulunduğu yerde bir denetim faaliyetinin olduğu söylenmektedir.

Kalite denetimi, özel amaçlı ya da özel bir denetim faaliyetidir. Özel amaçlı denetimler, herhangi bir konuda işletme yönetimine bilgi sağlamak amacı ile yapılan denetim çalışmalarıdır.

Kalite denetimi, kalite ile ilgili faaliyetlerin planlanan düzenlemelere uyup uymadığının, bu düzenlemelerin etkili olarak uygulanıp uygulanmadığının

³² Baran, Regaip, a.g.e. s.15.

ve amaca ulaşmak için uygun olup olmadığının sistematik ve tarafsız olarak incelenmesidir.

Kalite denetimlerinde amaç, denetimin yapılması değil, sistemin düzgün bir şekilde çalışmasını sağlayarak kalitenin güvence altına alınmasıdır. Kalite denetimi sonuçlarına göre işletmeler, ortaya çıkan uygunsuzluklar için bazı düzeltici önlemler almak veya eksikliklerini gidermek durumundadırlar.

Kalite denetimlerinde belirli plan ve düzende yapılan iç denetimlerin yanında, sistemin yaşaması ve geliştirilmesi için plansız iç denetimlerin yapılmasında da büyük fayda vardır. Dış denetimler sayesinde, sistemin aksayan yönleri erkenden saptanmakta ve gerekli önlemler geç kalınmadan alınmaktadır. 3. Şahıs denetimiyle de işletmenin pazardaki rekabet gücü ve işletmede çalışanların başarısı ve motivasyonu artmaktadır. Bu nedenle işletmelerde kalite seviyesinin artırılması ve kaliteye önem verilmesini sağlanması için kalite denetimine büyük önem verilmelidir.

KAYNAKLAR

- AKTAN Hasan Basri, “İşletmelerde Mali Denetim”,Mali, Ekonomik, Sosyal Yaklaşım, Yıl:2, Sayı: 13, Ocak-1994.
- AKTUĞLU Mehmet Ali, Denetleme ve Revizyon, Bilgehan Basımevi, İzmir-1993.
- ARTER Dennis R., “Grand Unification Theory of Auditing”, Annual Quality Congress Transactions, USA 1998,
- AYTİMUR Selçuk, Kalite Sistem Dökümantasyonu Örneklerle Kalite El Kitabı ve Kalite Prosedürleri Yazım Teknikleri, KalDer Yayınları No:4, İstanbul-1994.
- BALABAN Erdal, “Yönetim Danışmanlığı ve Önemi”,İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt:21, Sayı:1-2, Nisan-Kasım-1992.
- BARAN Regaip, “Denetim Çeşitleri Faydaları ve Belgelendirme”, Standart Ekonomik ve Teknik Dergi, Yıl:31, Sayı:371, Kasım-1992.
- BOYNTON C. William, KELL G. Walter, Modern Auditing, Sixth Edition, John Wiley & Sons, New York-1996.
- BOZKURT Nejat, Muhasebe Denetimi, Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Alfa Basım Yayım, İstanbul-1999.
- BOZKURT Rıdvan, ODAMAN Aynur, ISO 9000 Kalite Güvence Sistemleri, Genişletilmiş İkinci Basım, Milli Produktivite Merkezi Yayınları:549, Ankara-1996.

Güldem DALAK

- CALDER Doug A.J., "Construction Quality Auditing", Journal of Management in Engineering, Vol:13, Issue:6, November-December- 1997.
- CAPLAN Frank, The Quality System, 2.B., Chilton Book Company, Radnor, Pennsylvania-1990.
- CİMTALAY Ümit, "Kuruluş İçi Kalite Tetkiklerinde Yeni Bir Yaklaşım: Plansız İç Kalite Tetkikleri", 3.Verimlilik Kongresi Bildiriler, MPM Yayınları: 599, Ankara-1997.
- DEIS R. Donald, GIROUX A. Gary, "Determinants of Audit Quality in Public Sector", The Accounting Review, Vol:67, Issue:3, July-1992.
- EFİL İsmail, Toplam Kalite Yönetimi ve Toplam Kaliteye Ulaşmada Önemli Bir Araç ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa-1995.
- GÜRBÜZ Hasan, Muhasebe Denetimi, Gözden Geçirilmiş Genişletilmiş 4. Baskı, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul-1995.
- GÜREDİN Ersin, Denetim, Muhasebe Enstitüsü Yayın No:62, 4. Baskı, İstanbul-1995.
- HORNGREN Charles T., HARRİSON, WALTHER T. and BAMBER Linda S., Accounting, 4th Edition, Prentice-Hall İnt. Inc., New Jersey, 1999.
- HUNT John R., "Quality Auditor: Helping Beans Take Root", Quality Progress, Vol:30, Issue:12, December-1997.
- ISHIKAWA Kaoru, Toplam Kalite Kontrol, KalDer Yayınları No:7, İstanbul-1995.
- OMACHONU Vincet K., ROSS Joel E., Principles of Total Quality, Kogan Page, USA-1995.
- ÖZEVREN Mina, Toplam Kalite Yönetimi(Temel Kavramlar ve Uygulamalar), Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul-1997
- RİCCHİUTE N. David, Auditing, 4th Edition, South-Western College Publishing, Ohio-1995.
- ŞENER Recep, Kamuyu Aydınlatma Açısından Üretim Maliyeti Giderleri İle Kapsam ve Biçim Bakımından Uygulanan Maliyet Yöntemlerinin Dış Denetimi, Gazi Kitabevi Yayınları, Birinci Baskı, Ankara-1989.
- TÜREDİ Hasan, Muhasebe Denetimi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Genel Yayın No:158, Trabzon-1992.

Denetim ve Kalite Denetimi

Türk Standartları Enstitüsü İç Kalite Tetkiki Eğitim Notları

Türk Standartları Enstitüsü Kalite Güvencesi Yönetimi Eğitim Kitabı, Doküman No:KGY-34.03, 1995.

YÜKÇÜ Süleyman, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine Göre Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Genişletilmiş 4.Baskı, İzmir-1999.

WATNE A. Donald, TURNEY B.B. Peter, Auditing Edp Systems, Second Edition, Prentice-Hall International Editions, New Jersey-1990.