

İÇ KONTROL SİSTEMİ VE TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ İLİŞKİSİ

The Relationship between Internal Control System and Total Quality Management

Selda TÜREDİ

Yrd. Doç. Dr., Balıkesir Üniversitesi, Balıkesir Meslek Yüksekokulu, (seldaturedi@balikesir.edu.tr)

ÖZET

İşletmelerde Toplam Kalite Yönetimi ve İç Kontrol Sistemi karşılıklı etkileşim içinde olan ve birbirinin gelişimine katkı sağlayan kavramlardır. İşletmelerde kaynakların etkili ve etkin bir şekilde ve işletmenin amaçlarına ve mevzuata uygun olarak kullanımını gerçekleştirmek, işletme faaliyetleri hakkında düzenli ve zamanında güvenilir bilgi sağlamak, işletmenin varlıklarını korumak, yolsuzluk ve usulsüzlüğü önlemek için iç kontrol sistemi oluşturulmuştur. Toplam Kalite Yönetimi (TKY) ise; işletmede maliyetleri düşürerek kalitenin iyileştirilmesini ve müşteri memnuniyetinin artırılmasını amaçlayan insan odaklı çağdaş bir yönetim anlayışıdır. İç Kontrol Sistemi ana teması ile Toplam Kalite Yönetimi ana teması birbiriyile örtüşmektedir. Her iki sistemde de sürekli iyileştirmeyi ve gelişmeyi sağlayan dinamik bir sistem anlayışı olduğu görülmektedir. İşletmelerin etkinliği ve verimliliğini arttırmak için bu sistemlerin temel ilkelerini benimsemek ve işletmede bu ilkelerin uygulanabilirliğini sağlamak işletmenin temel hedefleri arasında yer almaktadır. İşletmelerde başarıların devamlılığı için; verimlilik ve etkinliğin değerlendirilmesi ve sürekli değerlendirme sonuçlarına göre iş süreçlerinin iyileştirilmesi kaçınılmaz hale gelmiştir. Bunun sonucu olarak işletmeler; etkili ve kalıcı çözümler üretmek için TKY ve iç kontrol sistemi ilkelerine bağlı olarak faaliyetlerini sürdürme yolunu seçmişlerdir.

Anahtar Kelimeler:

*İç Kontrol Sistemi,
Toplam Kalite
Yönetimi, İç
Denetim, Kalite*

ABSTRACT

In enterprises, The Total Quality Management and the Internal Control System are concepts that have interaction with each other. These concepts also have contribution to each other's development. The Internal Control System has been established to have the business resources used in an effective and efficient way in accordance with legislation and the objectives of the firm. It also provides reliable information about the business activities regularly and protects the existence of the firm by preventing corruption. The Total Quality Management on the other hand is a human-oriented modern administration which aims to enhance quality and customer satisfaction. The main themes of The Internal Control System and The Total Quality Management overlap quite a lot because it is observed that both systems have got a similar dynamic system approach which provides a continuous improvement and development. The main goals of the enterprises include adopting the basic principles of these systems and applying them to ensure continuous operation in order to increase the effectiveness and the efficiency of enterprises. For a continuous success in business it has been inevitable to evaluate the efficiency and the effectiveness which results in the improvement of the business processes. As a result of this, the enterprises prefer to continue their activities on the basis of the principles of the TQM and the Internal Control System so that they can produce effective and lasting solutions.

Keywords:

*Internal Control
System, Total Quality
Management, Internal
Audit, Quality*

1.GİRİŞ

Günümüzde işletmelerdeki hızlı gelişmeler sınırları ve mesafeleri ortadan kaldırmıştır. İşletme yönetiminin görevlerinden biride; iş görenler ile beraber ortak amaçları başarabilir duruma getirebilmektir. İşletmeler amaçlarına ulaşabilmek için; varolan kaynakların güçlü yanlarının etkili hale getirilmesini sağlamalıdır. İşletmelerde sorunları çözerken geçici tedbirleri zamana yaymak yerine etkili ve kalıcı çözümler üretmek yönetimin hedefi olmalıdır. İşletmelerde kalıcı çözümler ve başarı için; verimlilik ve etkinliğin değerlendirilmesi ve sürekli değerlendirme sonuçlarına göre iş süreçlerinin iyileştirilmesi kaçınılmaz hale gelmiştir.

Kalite ve mükemmellik anlayışının arttığı günümüzde işletmelerin başarılarının sürekliliği için; hızlı gelişmeler karşısında stratejik yaklaşımla sorunlara çözüm yolları bulunması, uzmanlaşma ve katılımcılık ilkelerinin tutarlı hale getirilmesini gerekli kılmaktadır. Bu bağlamda işletmelerde yönetimin TKY' ne önem vermesi ve bu anlayışı işletme yöneticileri ve işgörenlere benimsetmesi diğer taraftan varolan iç kontrol sisteminin etkinliğini artırma çabalarının devam etmesi gerekmektedir.

2.İÇ KONTROL SİSTEMİ VE TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ

İç Kontrol Sistemi ile ilgili ilk kapsamlı araştırma 1949 yılında yapılmıştır. Denetim yordamları komitesinin yayınladığı özel raporda İç Kontrol Sistemi şu şekilde tanımlanmıştır. “İç Kontrol Sistemi; örgütün (organizasyonun) planı ve işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğinin arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem yöntemleri içerir.” Görüldüğü gibi tanım çok geniş kapsamlı tutulmuştur. Bu tanımlama sadece muhasebe ile ilgili mali nitelikteki kıymet hareketlerini içermemekte, ayrıca işletme amaçları ile faaliyetleri kapsamında çeşitli durumları da içine almaktadır (Güredin, 2007:316).

Her işletme bir misyon, bu misyonu elde etmek için oluşturulmuş amaçlar ve bu amaçlara da ulaşmayı sağlayacak stratejiler topluluğuna sahiptir. Bir kısım amaçlar tüm işletmeler için ortak olabilir ancak çoğul amaçlar işletme türlerine göre farklılık gösterir (Yılancı, 2003: 44).

Bir işletmede iç kontrol sistemi aşağıda sıralanan amaçları gerçekleştirmeye yönelik örgüt yapısı, politika ve prosedürlerden oluşmaktadır (Ataman vd.,2001:61; Erdoğan, 2009:25; Pehlivanlı, 2010:31).

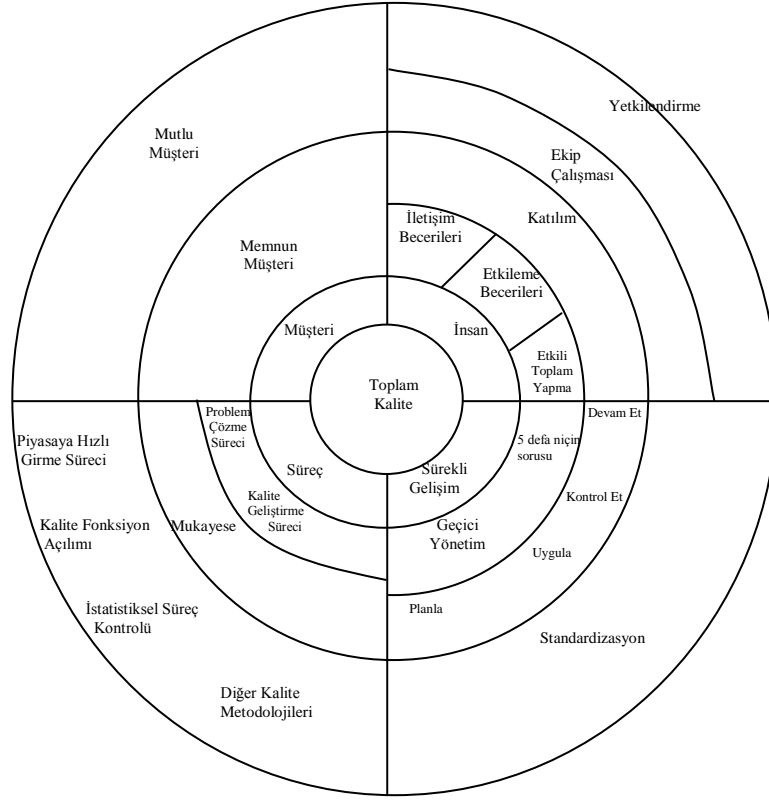
- **İşletmenin Varlıklarını Korumak ve Her Türü Kayıpları Önlemek;** İşletmenin fiziksel varlıkları çalınmaya, yanlış kullanılmaya uygun olduğundan bu olumsuzlukları önlemeye yönelik kontrol unsurlarını oluşturmak iç kontrol sistemini temel amacıdır.
- **Muhasebe Verilerinin Doğruluğunu ve Güvenilirliğini Sağlamak;** Yönetiminin işletmedeki bilgi sistemi aracılığı ile karar alması konusunda önemli bir dayanağı muhasebe verileridir. Sağlıklı karar almanın yolu doğru ve dürüst bilgiyi elde etmekten geçmektedir. Çeşitli nedenlerle muhasebe verilerinin doğru ve dürüst olmama olasılığı bulunmaktadır. Bu nedenle iç kontrol sistemini oluşturan politika ve prosedürler olabildiğince bu bilgilerin doğru ve dürüst olmasını sağlamaya yönelmektedir.
- **İşletme Faaliyetlerini Etkinliğini Arttırmak;** Yönetimlerin temel amaçlarında birisi, işletme faaliyetlerinin etkin bir biçimde yürütülmesini sağlayabilmektir. Bir işletmenin başlangıçta belirlediği amaç ve hedeflerine ulaşma derecesi onun faaliyetlerindeki etkinliğini göstermektedir. Oluşturulan iç kontrol sistemi bu etkinliği en üst düzeye çıkarmaya amaçlamaktadır.
- **Yönetim Politikalarına Bağlılığı Sağlama;** Yönetim sürekli olarak çalışanlarına uymaları gereken kuralları bildirmektedir. Ancak bunlara uygulama aşamasında hangi düzeyde uyulduğu şüphesi her zaman taşınmaktadır. Bu bağlamda oluşturulacak kontroller çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağlamaya yönelmektedir.

Diğer taraftan bir işletmede iç kontrol sistemi kurulurken bazı faktörlerin göz önünde bulundurulması ve bu değerlendirme sonucunda iç kontrol sistemi kurmaya veya kurulacak sistemin organlarını belirlemeye, sistemde görev alacak iş görenleri belirlemek gerekmektedir. İç kontrol sistemi kurulurken göz önünde alınacak faktörler şunlardır (Duman, 2001: 48).

- **Risk Faktörü:** Risk işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşme olasılığıdır. Yaşanan küresel krizler ve şirket iflaslarının temelinde ilgili işletmelerde etkin çalışan bir risk yönetim biriminin bulunmaması olduğu kabul edilmektedir (Uyar, 2010: 48). Bu anlamda tüm işletmeler faaliyetlerini yürütürken ve amaçlarına ulaşmada çeşitli risklerle karşı karşıyadırlar. İç kontrol sistemi kurulmadan önce işletme yönetimi mevcut risklerin türlerini ve önemlik derecesini bilmelidir. Yönetim tarafından bu risklerden kaçınılamayacağı kabul edildikten sonra, bu riskler nedeniyle ortaya çıkabilecek zararı en aza indirebilmek için iç kontrol sistemi kurulmalıdır.
- **Maliyet Faktörü:** İç kontrol sistemini kurmanın ve kontrol etmenin işletmeye getireceği maddi maliyet mutlaka vardır. Bu maliyet kurulan sistemde yer alacak personelin sayısı ve niteliği ile yine kurulacak sistemde kullanılacak teknik ekipmanlarla doğru orantılıdır. İç kontrol sisteminin maliyeti bu sistemi kurmaktan elde edilmesi beklenen faydayı hiç bir zaman geçmemelidir.

Diğer taraftan TKY felsefesinde de risklerin minimize etmek ve maliyetleri azaltarak işletmenin iç ve dış müşterilerinin memnuniyetini sağlamak önemli temel ilkelerdendir. TKY müşteri memnuniyetinin, çalışanlarının memnuniyetini ve işletmenin topluma olumlu etkilerinin sağlanabilmesi, iş sonuçlarının mükemmelliğe ulaşabilmesi için politika ve stratejilerin, çalışanların kaynakların ve personelin uygun bir liderlik anlayışı ile yönetilmesi ve yönlendirilmesidir (Ersun,1995:702).

Şekil:1 Toplam Kalite Yapısı



Kaynak: Kuruşcu, 2003:24.

Bu anlayış durağan yapıya sahip bir çözüm yolu, bir model değil, başarıya ulaşabilmek için özümsemesi gereken bir felsefedir. Genel yönetim felsefesidir. Ürün ve hizmetlerin sürekli gelişimi için iyi tanımlanmış süreçler kullanılmalıdır. TKY yapısı dört temel unsur üzerinde kuruludur. İnsan, sürekli gelişim süreç ve müşteri. Yukarıdaki Şekil 1 bu dört elemanın her biri için bir uygulama planı örneği göstermektedir. Uygulama merkezde başlamakta ve dışa doğru hareket etmektedir.

TKY bir işletmede üretilen mal ve hizmetlerin işletme süreçlerinin ve personelinin sürekli iyileştirilmesi amacıyla, maliyetleri en düşük düzeyde tutarak önceden belirlenmiş hedef müşterinin, istek ve ihtiyaçlarını en iyi şekilde karşılamak için tüm çalışanların gönüllü katılımlarını sağlayan, işletme performansını geliştiren bir yönetim stratejisidir (Yatkın, 2004:22).

İşletmelerin içinde yaşadıkları çevre değişmektedir. Çevrenin içinde yer alan ekonomik, teknolojik, sosyal kültürel vb. unsurlar değişmekte, müşteriler, rakipler, tedarikçiler vb. ile ilgili özelliklerde farklılaşmaktadır. Çevredeki bu değişiklikler, çevre içersinde yer alan işletmeleri etkilemektedir. Bu çevre içinde, varlıklarını sürdürmeyi ve performanslarını geliştirmeyi amaçlayan işletmeler, değişik yönetim model ve yaklaşımlarını kullanarak örgütsel sorunlarını çözmekte ve kendilerine yön vermektedirler. Ancak çevrenin yeni koşulları mevcut yönetim yaklaşımlarını geçersiz kılmaktadır. Başka bir deyişle, mevcut yönetim yaklaşımları yeni koşullar karşısında, örgütlerin yönetilmesinde yetersiz kalmaktadırlar. Tek sözcükle "değişim" gerekmektedir. İşletmeler bu değişimi çağdaş bir yönetim felsefesi olan Toplam Kalite Yönetimi ile sağlayabileceklerdir (Erkut,2009:226).

Bu bağlamda Toplam Kalite Yönetiminin amaçlarını gözden geçirebiliriz. Toplam Kalite Yönetimi'nin çok çeşitli amaçları vardır. Toplam Kalite Yönetimi;

- Savurganlıkları önler,
- Kaliteyi artırır,
- İşlem zamanlarını kısaltır,
- Maliyetleri düşürür,
- Moral ve verimliliği artırır,
- Sürekli iyileşme ve gelişmeyi sağlar (Efil, 2010:289).

TKY'nin işletme yönetimi için bu çok önemli amaçlarından başka özelliklerini de incelemek yerinde olacaktır.

3. TOPLAM KALİTE YÖNETİMİNİN ÖZELLİKLERİ

Toplam kalite yönetimi kavramı organizasyon kültürüne ve genel yönetim felsefesine son derece önemli değişiklikler getirmiştir. Bunlardan en önemlisi, yönetmekten yol göstermeye geçiştir. TKY yönetiminde çalışanları kontrol etmek değil yönlendirmek, karar vermek için fikirleri değil verileri kullanmak, problemin tespiti yerine doğru işleri yapmaya konsantre olmak bireysel faaliyetler yerine ekip faaliyeti ortaya çıkarmak, kuşku ve şikayet yerine güven ve inanca dayalı bir atmosferin gelişmesine yardımcı olmak vardır.

TKY'nin temelinde ferdi başarının harekete geçirilmesiyle yönetimin başarısının sağlanabileceği ve sürekli iyileştirmenin yapılabileceği yatmaktadır. Ferdi başarının harekete geçirilmesi uygulaması''bütün çalışanları katılımı'', ''analiz ve problem çözme teknikleri'' ile üretilecek mal ve hizmetin kalitesinin iyileştirilmesi pazar, tasarım, satın alma, üretim, personel, mali işler ve satış akışı içinde sürekli geliştirme ile yüksek kaliteye ve yüksek verimliliğe ulaşma ve rekabet gücü kazanma şeklinde açıklanmaktadır.

Doğru üretim ilk defa da yapmayı ve bunu her defasında tekrarlamayı hedefleyen toplam kalite yönetimi, teşkilat yönetimin bir bütün olarak etkinliğini sağlamayı, esnekliğe ulaşmayı ve rekabet gücünü geliştirmeyi amaçlayan yöntemdir. Toplam kalite yönetimi yönetime şu bakımdan yardımcı olur (Yatkın,2004:62).

- Hatayı ayıklama değil, hataları önlemek,
- Kendi pazarlarının ihtiyaçlarına daha etkin ve sağlıklı bir içinde yönelebilmek,
- Ürün ve hizmet kalitesinin de ötesinde, bütün alanlarda en yüksek kalite performansına erişmek,
- Kalite performansına erişilmesinde gerekli yaklaşımları kullanabilmek,
- Üretici olmayan faaliyetleri ve bozuk ürün oranını azaltmak için bütün kademeleri sürekli olarak incelemek,
- Gerekli gelişmeleri belirlemek ve performans kriterleri getirmek,
- Rakipleri tam ve detaylı olarak anlamak suretiyle etkili bir rekabet stratejisi oluşturmak,
- Problem çözümlemede bir ekip yaklaşımını belirlemek,
- Başarı için çalışan ve müşteri arasında etkin iletişim yollarını bulmak,
- Hiç sona ermeyen bir ürün geliştirme stratejisi kapsamında bütün kademeleri devamlı olarak gözden geçirmek,
- Müşteri istekleri en iyi şekilde karşılayan bir yaklaşım olduğu kadar, maliyetleri de düşüren bir yönetim türüdür.

TKY' nin yönetime sağladığı yukarıda belirlenen olanaklarının yanı sıra başlıca üç özelliğinden söz etmek mümkündür.

- 1.Müşterinin isteklerini tahmin edecek ürünleri ve hizmetleri üretmek, müşterinin güvenini kazanmak.
- 2.Şirketi, çalışma prosedürlerini iyileştirici daha az hata, daha düşük maliyet, daha az borç ve daha avantajlı sipariş getiren önlemlerle daha yüksek karlılığa yöneltmek.
- 3.Çalışanların şirket hedeflerine ulaşma yolunda potansiyellerini tam olarak kullanmalarına yardım etmek, şirket politikasının yayılımını ve gönüllü faaliyetleri teşvik etmek (Yatkın,2004: 34).

Toplam kalite yönetiminin belirtilen bu özellikleri yönetimlerde değişen dinamik çevrelerde başarılı olunabilmesi için uyumlaştırıcı yapılara olan gereksinimleri de ön plana çıkarmaktadır. Bu bağlamda işletme çevresi ve durumsallık yaklaşımı içinde çevre ve insan faktörüne ilişkin tehlike ve durumsallıkların iyi irdelenmesi, tanımlanması, nasıl sonuçlar vereceği kestirilmesi ve hangi düzeltici önlemler alınması gerektiği önceden belirlenmelidir (Elma ve Demir,2003: 34). Durumsallık ve çevre yaklaşımına göre TKY yaklaşımı ile beraber yönetsel işlemlerin planlanması sadece işletme yöneticilerin değil işletme çalışanlarında görevleri arasında olmuştur.

Tablo 1'de eski tarz liderlik ve yeni tarz liderlik anlayışları belirlenmiştir (Birkan ve Akınhay,2003:3).

Tablo 1. Eski ve Yeni Liderlik Tarzları

Eski Tarz	Yeni Tarz
Yönlendirme	Destekleme
Dikte etme	Kolaylaştırma
Yargılama	Yardımcı olma
Disipline Sokma	Danışma
Rekabet etme	İşbirliğine girme
Konuşma	Dinleme
Niceliğe önem verme	Nitelige önem verme
Korkma	Güvenme
Gizlilik yaratma	Açık davranma
Onun için çalışma	Onunla birlikte çalışma

Kaynak: Birkan ve Akınhay, 2003:12.

Bu bağlamda ; TKY'nin işletmelerde dört aşaması önem kazanmaktadır.

1.Geleneksel Aşama: İşletme çalışanlarının müşteri ihtiyaçları ve onların nasıl karşılanacağını bilgisi sayesinde otoriteleri artacaktır, çalışanlara güvenmeniz ve giderek daha fazla sorumluluk vermeniz gerekecektir. Sonuç olarak şunu söyleyebiliriz: Bir kuruluş büyüdükçe otorite dağılımında da değişim olmalıdır ve Deming'in The New Economics for Industry, Government and Education (Sanayi Yönetim ve Eğitimin Yeni İktisadı) adlı kitabında bu değişimi anlatmıştır (Birkan ve Akınhay ,2003 : 12).

2.Müşteri Bilinci Aşaması: İşletmelerde birçok genel müdür mali yıkama sürüklenene kadar geleneksel usullerini değiştirme ihtiyacına gerek duymamaktadırlar. Yöneticiler ancak rakamlar keskin bir düşüş eğilimi gösterdiği zaman bir yerde aksaklık olduğunu fark etmektedirler. Oysa bu durumun iyileştirilmesi için çok geç kalınmış olabilir. İşletmelerde bu olumsuz durum fark edilene kadar önemli bir pazar payı da kaybedilmiştir. Maliyetler geliri kat kat aşmış işyeri iflas etme noktasına gelmiş olabilir. Günümüzün rekabetçi dünyasında muhasebe kayıtlarına girilen rakamların ötesini göremeyen genel müdürlerin idare ettiği kuruluşlar genellikle iflasya sürüklenirler (Birkan ve Akınhay,2003:80).

3.Süreç İyileştirme Aşaması: Deming :''Üretim ve hizmet sistemini sürekli olarak sonsuza kadar iyileştirin''derken bir aksaklığı giderdikten sonra her zaman ki çalışma tarzına dönmeyi kastetmemektedir. Bu geleneksel yönetimde izlenen yoldur. Süreç iyileştirme açısından bakıldığında süreç iyileştirme grupları kurulmalıdır (Birkan ve Akınhay, 2003:155). Bu gruplar işletmelerde sistematik planlamada veya bir sürecin incelenmesinde olayları,faaliyetleri,safhaları bir şema halinde göstermektedir.Böylece kararların kaydedilmesini kolay anlaşılmasını ve aralarında iletişim sağlanmasını, eğer gelişmeler olursa; bunların da kaydedilmesini sağlamaktadırlar.Sürecin yazılımı doğru açık ve özlü olmalıdır (Özveren, 1997:128).

4.Yenilik Aşaması: Yenilik, yeni fikirlerin ve yaratıcılığın ticari bir değeri dönüştürülmesi sürecidir. Performansta olumlu yönde bir değer farklılığı yaratan bir süreçtir. Yenilik müşteri tatminin sağlanması için yeni kaynakların yaratılmasıdır. Yaratıcılığın uygulamaya geçirilmesi süreci olarak da ifade edilebilmektedir (Saruhan ve Yıldız, 2009:97). İşletmeler müşterileri memnun etmenin önemini kabullendikten ve süreçlerini iyileştirme ihtiyaçlarını kavradıktan sonra doğal olarak yenilik yapma adımı atacaklardır. TKY'nin bundan sonraki aşaması yenilik aşamasıdır. Yenilik ilkeleri şöyle sıralanabilir (Birkan ve Akınhay, 2003:259).

- İşletme süreçlerinin iyi tanınması
- İşletme süreçlerini etkileyen ortamların tanınması
- İşletme müşterilerinin süreçlerinin tanınması.

Yenilik aşamasındaki işletmeler yenilik ilkelerinin en azından birini uygulayan bazı işletmelerde ise yenilik tarzı üç ilkenin hepsini de uygulayabilecek ölçüde olgunlaşmıştır. Bu ilkeler evrenseldir ve bütün işletmeler için geçerlidir.

4. KLASİK YÖNETİM TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ ANLAYIŞLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Klasik yönetim anlayışında belirli standartlara göre üretimi gerçekleştirmek ve denetim altına almak mantığı yönetim tarafından benimsenmiştir. ISHAKAWA,'kalite kontrol eğitimle başlar, eğitimle biter''demektedir. TKY'de eğitimin üst yönetimden alt düzeye kadar firmadaki bütün bireyleri kapsamaması gerekmektedir. TKY'ne geçilebilmesi için firma mensuplarının davranışlarının değişmesi gerekir. Eğitimin amacı bu değişimi sağlamaktır (Merter,2006: 86).

TKY'nin uygulamalarının başarıya ulaşabilmesi için birtakım şartların yerine getirilmesi gerekmektedir. Bu şartlar aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Değişimin gereğine inanılması,
- Tepe yönetimin ısrarlı liderliği,
- Müşterilere hizmetin en öncelikli görev olduğuna inanılması.
- İnsan kaynaklarına önem verilmesi,
- Yetkililerin işi yapılanlara devredilmesi.
- "Sıçrama" ile "sürekli gelişmenin" birlikte yürütülmesi.
- "Bütünleşik" yönetime geçilmesi,
- Grup çalışmasının teşvik edilmesi,
- Eğitimin bir yatırım olarak kabul edilmesi.

Bu bağlamda klasik yönetim anlayışı ile toplam kalite yönetimi anlayışı arasındaki farkları belirlemek yerinde olacaktır.

Tablo2.Klasik Yönetim ve Toplam Kalite Yönetimlerinin Karşılaştırılması

KLASİK YÖNETİM ANLAYIŞI	TKY ANLAYIŞI
Muayeneye dayalı kalite	Önemeye dayalı yönetim ve kalite
Yüksek kalite ile artan maliyet	Yüksek kalite ile düşen maliyet
Optimum stok	Sıfır stok
Spesifikasyon limitleri arası üretim	Hedef değerlerde yönetim
Sorunlar çıktıkça çözüm geliştiren yönetim	Olası sorunları düşünüp bunları önleyen yönetim
Uzmanlaşma ile sistem geliştirme yaklaşımı	İşbirliği ile sistem geliştirme yaklaşımı
Kabul edilebilir hata düzeyini hedefleyen üretim	Sıfır Hatayı hedefleyen üretim
Fonksiyonların kesin ayırımına dayalı organizasyon	İşin ideal biçimde yürütülmesine dayalı esnek organizasyon
Ödül cezaya dayalı motivasyon	Onurlu çalışmaya ve bunun takdir edilmesine dayalı motivasyon
Hiyerarşiye dayalı öncelikler	Müşteri tatminine dayalı öncelikler
Rekabete dayalı tedarik sistemi	Karşılıklı anlayış ve güvene dayalı tedarik
Kar maksimizasyonu hedefleyen güdülenme	Performansı geliştirmeyi hedefleyen güdüleme
Ulusal(uluslar arası standartlara göre ürün)kalite	Müşteri ihtiyaçlarına cevap veren ürün kalitesi
Kalite kontrol fonksiyonun sorumluluğunda kalite güvencesi	İş yapanların sorumluluğunda kalite güvencesi
AR-GE ve pazarlamanın sorumluluğunda kalite güvencesi	Üretilen ve satış yapanların da katkısı olan ürün geliştirme
Optimum fire ve yeniden işleme	Sıfır fire ve yeniden işleme
Optimum 1.Kalite/2.Kalite oranı	Sadece 1.kalite ürün üretimi
Evrimsel hızla gelişme	Devrimsel hızla gelişme
İşbaşı eğitimi ile sağlanan bilgi ve beceri	İşbaşı eğitimi kadar temel eğitimde geliştirilen bilgi ve beceri
Yüksek verimli personele sağlanan randıman artışları	Robüst ürün tasarımı ile sağlanan randıman artışları

Kaynak :(Merter;2006 :78),(Yatkın;2004:65)

Tablo 2’de belirlendiği gibi bu değişiklik işletmenin yapısını değil,sistemi etkileyen ve onun bir parçasını oluşturan varsayımları, değerleri ve yaptıkları uygulamaları da ilgilendirir.İşletmenin yapısının yanında onu oluşturan unsurlar da değiştirilmediği sürece tam bir dönüşüm gerçekleştirilemez.

İşletmelerde değişim benimseyici ve uyum sağlayıcı olarak iki ayrı süreçte izlenebilir.Benimseyici değişiklikte dışarıdan alınan yenilikler var olan yapının içine katılırken,uyum sağlayıcı değişimde temelde yatan inançlar, işletme kültürü ve var olan sistemdeki değerler köklü bir değişimle yeni baştan yaratılabilir (Akın vd.,1998:209).

5. TOPLAM KALİTE MALİYETLERİ

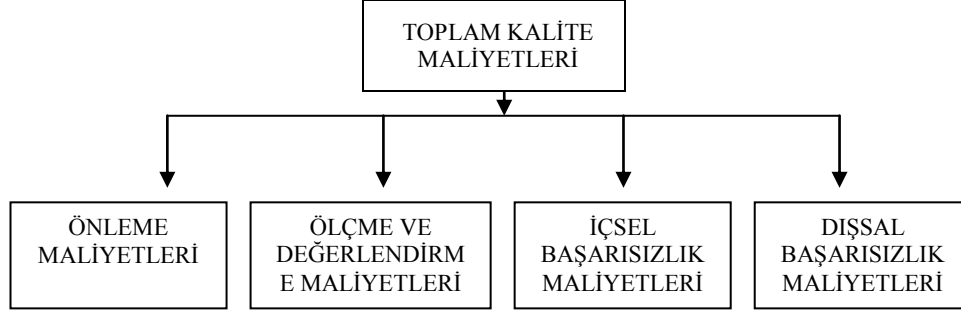
TKY maliyetleri, işletmelerinin kalite performanslarının bir kriteri olarak düşünülebilir. Fakat sadece değişik maliyet veri grupları arasında geçerli karşılaşmalar yapıldığı takdirde çok açıktır ki kalite maliyet grupların karşılaştırılabilirliği, maliyet kategorilerinin tanımına ve onları oluşturan unsurlara bağlıdır. Bir İngiliz standardı olan British Standards Organization-BS 6143 toplam kalite maliyetini, “kaliteye ulaşılmadığında oluşan kayıplar ile birlikte kaliteyi sağlamanın ve güvenceyi vermenin maliyeti” olarak tanımlamıştır.

Uluslararası Standardizasyon Örgütü’nün(ISO) 9004 No’lu standardında; (Bu standart aynı zamanda, Türk Standartları Enstitüsü’nün TS-9004 No’lu standardı olarak da kabul edilmiştir.)toplam kalite maliyetlerine ait görüşler,6 nolu maddesinde şu şekilde belirtilmiştir.”Kalitenin gelir tablosuna etkisi, özellikle uzun dönem için büyük önem taşımaktadır.

Bu nedenle kalite sisteminin etkinliğinin, işletmecilik mantığıyla ölçülmesi son derece önemlidir. Toplam kalite maliyetlerinin raporlanmasındaki temel amaç etkinliğinde değerlendirilmesi için araçları sağlamak ve içsel geliştirme programlarının temelini oluşturmaktır.”

Toplam kalite maliyetleri,”hatalı faaliyetlerin önlenmesi ve bu hataların ortaya çıkarılmasından sonra, onların giderilmesi ile ilgili olarak yapılan harcamaları içermektedir.”şeklinde tanımlanmaktadır. Toplam kalite maliyetleri genellikle 4 gruba ayrılmaktadır. Bunlar; önleme maliyetleri ölçme ve değerlendirme maliyetleri, içsel başarısızlık maliyetleridir (Ertuğrul,2006: 130).

Şekil 2. Toplam Kalite Maliyet Sınıfları



Kaynak: Ertuğrul;2006:130.

Şekil 2’deki maliyetler birbirlerine zıt olmayan, tam tersine birbirini tamamlayan işletme maliyetleridir. Kalite düzeyinin belirli bir noktaya kadar artırılmasının, toplam maliyetleri azaltıcı etki yaptığı belirlenmiştir. (Küçük,2010:116). Bu maliyetlerden **Önleme Maliyeti**; Ürün veya hizmetlerin müşteri isteklerini karşılayamama riskini ortadan kaldırmak amacıyla özel olarak tasarlanmış, tüm faaliyetlerin maliyetidir. **Ölçme ve Değerlendirme Maliyetleri**; Ürünlerin belirlenen standartlara uygunluğunu doğrulamak amacıyla yapılan faaliyetlerin maliyetidir. **Başarısızlık Maliyeti**;"Uygunsuzluk maliyeti" olarak da adlandırılır. Başarısızlık maliyeti veya uygunsuzluk maliyeti bir ürün veya hizmetin önceden belirlenmiş standart ve özelliklere uymayacak şekilde hatalı üretilmesi durumudur(Şimşek,2010:211). **İçsel Başarısızlık Maliyetleri**; Ürün veya hizmetlerin müşteriye arzından önce belirlenen maliyetler olup, **Dışsal Başarısızlık Maliyetleri** ise; ürün veya hizmetin müşteriye arzından sonra ortaya çıkan veya belirlenen maliyetlerdir.

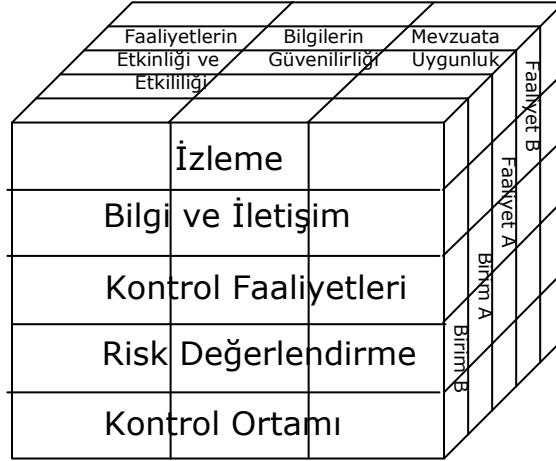
TKY maliyet azaltma çalışmalarında öteki maliyetlerden farklılık göstermektedir bu farklılık sadece toplam kalite maliyetlerinin ölçümünde, analizinde ve değerlendirilmesinde ortaya çıkmaktadır. Bununla birlikte toplam kalite maliyetlerinin azaltılabilmesi için temel olarak şunların yapılması gerekir: (Ertuğrul, 2006:136).

- Yüksek toplam kalite maliyetlerine ilişkin gider yerleri, gider çeşitleri ve maliyet sınıfları belirlenmelidir.
- Sürekli gelişme için amaçlar belirlenmelidir.
- TKY faaliyetleri içinde toplam kalite maliyetlerine ilişkin programlar yapılmalıdır.
- Programları ve toplam kalite maliyet sistemini yürütecek bir örgüt kurulmalıdır.
- Toplam kalite maliyetleri ölçülerek, analiz edilmeli ve raporlanmalıdır.

TKY’nın bir işletmede başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için TKY temel ilkelerine uyulması gerekir. Bu ilkeler ilk kalite uzmanları Deming, Juran ve Feigenbaum tarafından belirlenmiştir. Sürekli gelişme, müşteri odaklılık önleyici yaklaşım, grup çalışması işgörenlerin eğitimi, yönetimin liderliği tedarikçilerle işbirliği, istatistik ve analizlerden yararlanma olarak birbirini tamamlayan ilkelerdir. Bütün bu belirlenen ilkeler iç kontrol sistemi amaçları ile örtüşmektedir.

6. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN UNSURLARI, AMAÇLARI VE İŞLETME FAALİYETLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİLER

Bir işletmede elde etmek istenilen hedeflerle ilgili amaçlar ile amaçları elde etmek için neye ihtiyaç duyulduğunu temsil eden unsurlar arasında direkt bir ilişki vardır. Bu ilişkiler şekil 3’deki gibi üç boyutlu matrix şeklinde gösterilebilir.

Şekil: 3 COSO İç Kontrol Modeli

Kaynak: Yılanıcı, 2003:47; Pehlivanlı, 2010:33.

- Şekildeki dikey kolonlar, 3 amaç sınıfına ayrılmıştır. (Faaliyetlerin etkinliği ve etkililiği, Finansal raporlama “bilgilerin güvenilirliği” ve Mevzuata uyum)
- Yatay kolonlar ise 5 unsuru temsil etmektedir. (Kontrol ortamı, Risk değerlendirme, Kontrol faaliyetleri, Bilgi ve iletişim, İzleme)
- Bir işletmenin bölümlerindeki işlemler veya faaliyetler matrixin üçüncü boyutu olarak gösterilmiştir.

Şekil her bir unsurun tüm amaçlara ulaşmak için gerektiğini ve bu ilişkilerin işletme birimleri veya eylemleriyle iç içe geçmişliğini çok güzel ifade etmektedir. Örneğin en üst yatay kolonda gösterilen izleme unsuru etkili bir yönetim, güvenilir bir finansal raporlama ve işletmenin uyulması gereken yasa ve yönetmeliklere uyumu açısından gereklidir. Aynı ifadeleri her unsur için değerlemek mümkündür.

Benzer şekilde amaç ve kategorilere baktığımızda her biri tüm unsurlarla ilişkilidir. Örneğin, finansal raporlama amacının elde edilmesi için tüm unsurlar (Kontrol çevresi, risk belirleme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme) önemlidir (Yılanıcı,2003:48).

İşletmede iç kontrol sisteminin yetersiz kalma nedenleri şöyle sıralanabilir (Çaldağ, 2007:53).

- İç kontrol sisteminin maliyetinin faydasını geçmesi.
- İç kontrol sistemini genellikle rutin işlere yönelmiş olması.
- Potansiyel insan yanlışları.
- Koşulların değişikliği yüzünden prosedürlerin yetersiz kalması.

Bu nedenle işletmelerde mevcut kontrollerin etkinliğini arttırmak için aşağıda belirtilen konulara önem verilmelidir; (Duman,2009:72).

- İş ve işlemlere ilişkin yönetim hiyerarşisi içerisinde gerçekleşen kontroller ve strateji biriminde yapılan ön mali kontrol dışında, yönetim yapısının tümünü kapsayan ve esasları önceden belirlenmiş kontrol sistemlerinin bulunması.
- Mevcut kontrollerin birimler ya da süreçler itibari ile sistematik ve düzenli bir şekilde oluşturulması.
- İş ve işlemlere ilişkin süreç analizlerinin yapılması ve süreç akım şemalarının oluşturulması.
- İşgören görev tanımları ile yetki ve sorumluluk dağılımlarında eksikliklerin ve zayıflıkların giderilmesi.

İç Kontrol sistemi ve TKY arasındaki benzerliklerin yanı sıra bazı temel farklılıklarda vardır. Bu farklılıklar bir tablo 3’te belirlenmiştir.

Tablo: 3 İç Kontrol Sistemi ve TKY

İç Kontrol Sistemi Anlayışı	TKY Anlayışı
Risk yönetim anlayışı vardır.	Risk yönetim anlayışı yoktur.
İşletmenin iş süreçlerinde kriterlerinin belirlenmiş olması yeterlidir.	İşletmenin dokümantasyonu ile ilgilenir, iş süreçlerinin var olup olmadığını, kriterlerinin belirlenip belirlenmediğine bakar.
Şekil önemlidir.	İçerik ve etkililik önemlidir.
Yönetim alanları, süreçler içerisinde riskli olanların denetim ve iyileştirilmesinin önceliği vardır.	Yönetim alanları ve süreçler içerisinde sürekli iyileştirme anlayışı vardır.
İç kontrol sistemi belirli bir standartla iş ve hizmet üretimini yıllık faaliyet raporları ve iç denetçiler tarafından verilen güvence ile aynı sonuca ulaşmaya çalışmaktadır.	TKY bir işletmenin belirli bir standardın üzerinde iş ve hizmet ürettiğinin sertifikasyon ile belirleyip güvence altına alır.

TKY sahip olduğu temel felsefeleri ile iç kontrol sistemi faaliyetlerinin daha kişilikli uygulanmasına, kendine özgü uygulamaları ile de iç kontrol sistemi faaliyetlerinin daha donanımlı bir şekilde gerçekleştirilmesinde destek olur. Yazılı kayıtlar çok önemli olmakla birlikte esas olan iş süreçlerinin verimliliği önemlidir.

TKY “önce insan” felsefesi ile iç denetçilerin çalışanlara muhtemel suçlu gözüyle bakmasını engeller “takım ruhu” felsefesi ile tüm işletme çalışanlarının karaya ulaşma amacındaki gemi personeli gibi hissedip aynı hedefe kilitlenmesine yardımcı olur, “sürekli gelişim” felsefesi ile de varılacak hedefleri hep yenileyerek tüm çalışanların aynı dinamizm içinde tutulmasına katkı sağlar. TKY ait tüm bu felsefelerin iç denetim faaliyetlerinde hissedilmesi ve iç denetçilerin işletme içinde sevilmeleyen kişiler olması engellenmiş olur. Toplam kalite yönetimi ile geliştirilen Kalite Güvence Sistemi ve Benchmarking gibi uygulamalar iç kontrol sistemi faaliyetlerini yeni özellikler katarak gelişimine katkıda bulunur.

Kaliteyi iyileştirip toplam maliyeti düşürmek, müşteriye memnun etmek ve bunları sürekli hale getirebilmek dinamik bir sorundur. Bu açıdan kârlılığın temel kaynağı olan kalite maliyetleri, etkin bir kalite yönetimi sisteminin tamamlayıcısıdır. TKY bir örgütün tüm faaliyetlerinin kalitesini yükseltmeyi hedeflemek suretiyle tüm aşamalarda hataları önleme anlayışındadır. Hataların önlenmesi ise kayıpları azaltmakta, fireleri düşürmektedir. Böylece gereksiz stoklar, zaman kayıpları, teslimattaki gecikmeler, kısaca örgütsel tüm hataların ve istenilen durumların önüne geçilmekte ve beklentilerin yerine getirilmesi sağlanmaktadır.

TKY; işletmenin tüm faaliyetlerinin rasyonel olarak, verimli şekilde yapılmasını sağlamak, müşterilerin mevcut taleplerini ve gelecekteki beklentilerini belirlemek ve karşılamakla ilgili bir iş anlayışı ve yönetim tarzıdır. Bu nedenle işletme sisteminin sürekli geliştirilmesi ve iyileştirilmesi düşüncesinin işgörenlere benimsetilmesi yolu ile topyekûn kalite üretiminin sağlanması amaçlanmaktadır.

7. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TKY UYGULAMALARINA ETKİSİ

İç kontrol sistemi: İşletme içi süreçleri, prosedürleri gözden geçiren, analiz eden, iyileştirilmesi yönünde öneriler getiren risk analizi yapan işletme içi ve dışı tüm çıkar gruplarına hizmet veren bir fonksiyondur. İşletme içinde süreçleri ve prosedürleri bulunan TKY faaliyetleri ve iç denetimler ile denetlenerek uygulamaların etkinliği ve verimliliği artırılır.

İç kontrol sistemi ve iç denetim işletme paydaşlarına işletmenin tüm faaliyetleri hakkında kalite güvence hizmeti sunan, bu kapsamda TKY'nin kalitesini de güvence altına alan, geliştiren bir faaliyettir.

TKY ve iç kontrol sistemi yönetim ile ilgili iki ayrı kavramdır. Her iki kavramda yönetim anlayışındaki gelişime paralel olarak değişim göstermiştir. Bunun yanında bu iki yönetim unsuru birbirini etkilemiştir ve işletme gelişimine katkı sağlamışlardır (Aslan ve Özçelik,2009:118).

İç kontrol sisteminin TKY uygulamalarına etkisi şöyle belirlenebilir;

- Kalite denetimi, iç kontrol ve kalite kontrol gibi faaliyetlerin etkinliğinin artırılması ve sürekliliğinin sağlanması.
- TKY uygulamalarının üst yönetim tarafından takip edilerek desteklenmesine katkı sağlanması.
- TKY uygulamalarından kaynaklanan maliyetleri azaltarak verimliliği artırılması.

Mikro düzeyde TKY felsefesi işletmelerimizin dünya pazarlarında rekabet edilebilir duruma gelmelerini sağlarken, hiç kuşkusuz makro düzeyde ülkemizin kalkınmasına, gelişmesine ve uluslar arası platformda itibari yüksek bir ülke haline gelmesini sağlayacaktır(Ertuğrul,2006:95). İşletmelerin ve ülkemizin bu hedefini uluslar arası iç denetim standartlarında güçlendirmektedir.

Uluslar arası iç denetim standartları çerçevesinde çalışmamızın konusuna işaret edilmiş olup “İç denetim faaliyeti, kontrollerin etkinlik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimi teşvik etmek suretiyle işletmelerin etkin kontrollere sahip olmasına yardımcı olmalıdır ve bu amaçla yönetim süreçlerinin iyileştirilmesi için gerekli tavsiyelerde bulunmalı ve tavsiyelerde değerlendirilmelidir” şeklinde başarı standartları belirlenmiştir (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2008:29-30).

SONUÇ

Dünya ve ülke ekonomilerinde meydana gelen değişim ve gelişmeler; işletmelerin büyümeleri, faaliyetlerinin artması ve karmaşıklaşması, küreselleşme, çok uluslu şirketlerin çoğalması, işletmeler ve ülkeler arası ticari ilişkilerin artması ve sermaye piyasalarının gelişmesine paralel olarak işletmelerin faaliyetlerinden etkilenen ilgililerin sayısı da artmaktadır. İşletme faaliyetlerinden etkilenenlerin sayısının artmasıyla birlikte bu faaliyetlerle ilgili bilgi ihtiyacı ve bunun güvenilirliği konusu önem kazanmaktadır.

İşletmelerin ekonomik faaliyetleri ile bilgiler muhasebe bilgi sisteminden elde edilir. Elde edilen muhasebe bilgisinin doğru ve güvenilir olması ve bunun sağlanabilmesi işletme ilgililerinin karşılanması gereken en önemli ihtiyaçlardır. İşletmelerde iç kontrol sisteminin etkinliği bilgi güvenilirliğini arttırmaktadır.

Bu bağlamda, işletmelerde yöneticilerin sorumluluk alanlarına giren bütün işleri kendilerinin idare etmesi veya denetlemesi beklenemez. Bütün bu görevlerin yerine getirilebilmesi için yöneticilerin, yetki devri ile birtakım işleri alt kademelerdeki çalışanların sorumluluğuna vermek zorundadır. Görevlerin istenildiği gibi yapılıp yapılmadığının sürekli kontrol edilmesi gerekmektedir. Görevlerin yerine getirilip getirilmediğinin ve hedeflenen sonuçlara ulaşıp ulaşılmadığının kontrol sistemleri ile denetlenmesi yöneticilerin sorumluluğundadır.

İç kontrol sistemi de bazı kontroller istenmeyen sonuçları ortaya çıkarmadan önlemek, bazı istenmeyen sonuçları teşhis etmek için kullanırken, bir kısım kontrollerde arzu edilmeyen sonuçların düzeltilebileceğinden bir daha meydana gelmeyeceğinden emin olmak için tasarlanmıştır. TKY’ de de önleyici yaklaşım, ölçümler ve istatistik, işlevsel bütünlük, sürekli gelişme, insana yatırım, katılımcı yönetim ve yaratıcılık, iç kontrol sistemi mantığı ile aynı paralellikte çalışmakta işletme faaliyetlerinin sonuçlarının gün geçtikçe daha da iyileşmesi için uygulanmaktadır.

Hızla gelişen, değişen günümüz dünyasında gerek ülkeler gerekse de işletmeler arası rekabetin giderek yoğunlaştığı görülmektedir. İşletmelerin rekabet gücünün kalite, maliyet ve hız üstünlüğü oluşturur. Kaliteden hareketle diğer iki faktöründe iyileştirilmesi olasıdır. Kaliteyi doğru bir biçimde sağlamanın temel yöntemi ise “Toplam Kalite Yönetimidir”. Bu yeni ortamda TKY’yi benimseyen işletmelerin başarılı olduğu görülmektedir.

İşletmeler TKY’den faydalanabilmek için yönetim ve organizasyon anlayışını değiştirebilir. İnsana yaklaşım tarzını değiştirebilir. Böylece; daha az hata daha az müşteri şikâyeti, daha az muayene, daha düşük işçilik, daha yüksek verimlilik daha düşük genel giderler, daha düşük maliyet, daha düşük teslim süreleri, daha yüksek pazar payı elde edebilir.

Sonuç olarak TKY uygulaması bir maliyet kaynağı, bir gider kaynağı olarak değil önemli bir geri dönüşümü olan bir yatırım olarak görülebilir. Bu sürecin işletme faydalanıcılarından olan hisse sahipleri, krediverenlerin, tedarikçilerin, müşterilerin, kamuoyunun görüş ve düşünceleri alınarak katılımcı bir yaklaşımla uygulanabilir hedefle belirlenmesi toplam kalite yönetimi ve iç kontrol sistemi anlayışları ile ancak sağlanabilir.

İç kontrol sistemi; mevcut işletmelerde aynı anlayış doğrultusunda, iş ve hizmet üretimi kalitesinin yükseltilmesi ve sürdürülebilir hale getirilebilmesi için iş süreçlerini yeniden dizayn edilmiştir. İşletmeler bu değişimlere bağlı olarak kendi denetimini oluşturduğundan, sürekli kendini yenileyen bir “İç Kontrol Sistemi” ve “ Toplam Kalite Yönetimi” kurmakla çağın gerekliliklerini yerine getirebileceklerdir. Çünkü her iki sistemde yönetimin önemli parçasıdır. Bu sistemlerin aynı amaca hizmet etmesi işletmeler için sinerji kaynağı olacaktır.

İşletmelerde iç kontrol sisteminin etkinliğinin artırılması yolundaki çalışmalar ve toplam kalite yönetimi felsefesinin benimsenmesi; önce işletmeye sonra çalışanlara ve tüketicilere ve işletme ile ilgili taraflara, tüm ülkeye olumlu gelişmeler getirecektir. Son yıllarda her iki sistemin üzerinde önemle durulmasının nedeni tüm taraflara zincirleme yarattığı faydalarının bir sonucudur.

KAYNAKÇA

AKIN B.; ÇETİN C.; EROL V.(1998).Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi,Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.

ASLAN, S.; ÖZÇELİK,H.(2009). “İç Denetim ve Toplam Kalite Yönetimi ilişkisi ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, sayı10,109-119.

- ATAMAN, Ü.; HACİRÜSTEMOĞLU,R.;BOZKURT, N.(2001). Muhasebe Denetim Uygulamaları, Alfa Basım Yatım Dağıtım, İstanbul.
- BİRKAN,T.AKINHAY O.(2003);Toplam Kalite Yönetiminin Dört aşaması “Managing the Four Stages of TQM” Charles N.Weaver,Sistem Yayıncılık 4.basım İstanbul.
- ÇALDAĞ, Y.(2007). Denetim ve Raporlama Genişletilmiş 4. Baskı Gazi Kitapevi, Ankara.
- DUMAN, Ö.(2001). Muhasebe Denetimi ve Raporlama, Maliye Bakanlığı ve hesap uzmanlığı yayın no:37 Ankara.
- DUMAN, Ö.(2009). Kamu İç Denetim Genel Raporu, İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayını, Ankara.
- EFİL, İ.(2010).Toplam Kalite Yönetimi, Genişletilmiş 7.Baskı,Dora Basım-Yayın Dağıtım,Bursa.
- ERDOĞAN, S.(2009). İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi Yayın No:2799, Ankara.
- ERKUT,H.(2009).Yönetimin’in İzleri,1.Basım, Yalın Yayıncılık.İstanbul.
- ELMA,C. DEMİR K.(2003);Yönetimde Çağdaş Yaklaşımlar Uygulamalar ve Sorunlar 2.baskı Anı Yayıncılık,Ankara.
- ERSUN, N.S.(1995). TKY Nedir? Ne Değildir? Nasıl Oluşturulur? MPM Yayınları No:570 Ankara.
- ERTUĞRUL, İ.(2006).Toplam Kalite Kontrol 2.baskı Ekin Kitapevi,Bursa.
- GÜREDİN, E.(2007). Denetim ve Güvence Hizmetleri, 11. bası Arıkan Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.
- KURUŞCU, M.(2003).Toplam Kalite Yönetimi ve Kalite Ödülleri 1.Baskı: IQ Kültür Sanat Yayıncılık İstanbul.
- KÜÇÜK O.(2010).Kalite Yönetimi ve Kalite Güvence Sistemleri 2. Baskı Seçkin Yayıncılık Ankara.
- MERTER, M.(2006). Toplam Kalite Yönetimi, Atlas Yayınları, 1. Basım Ankara.
- ÖZVEREN,M.(1997).Toplam Kalite Yönetimi,Alfa Basım Yayım Dağıtım,İstanbul.
- PEHLİVANLI, D.(2010). Modern İç Denetim, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.
- SARUHAN,S.;YILDIZ,M.(2009).Çağdaş Yönetim Bilimi,Beta Basım A.Ş.,İstanbul.
- ŞİMŞEK,H.(2010).Toplam Kalite Yönetimi,Seçkin Yayıncılık,Ankara.
- UYAR, S.(2010) “UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi” Alanya İşletme Fakültesi Dergisi 2/2 37-60.
- YATKIN,A.(2004):Toplam Kalite Yönetimi,Nobel Yayın Dağıtım, 2 Basım Ankara.
- YILANCI, M.(2003). İç Denetim, Osmangazi Üniversitesi Yayınları No:086, Eskişehir.
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü; (2008). Uluslar Arası İç Denetim Standartları, İstanbul.