



*Araştırma/İnceleme/Çeviri
Dizisi*

Denetimde Kalite Yönetimi/Güvencesi/Kontrolü

Araştırma

İhsan Gören (Kom. Başkanı)

Nevin Atakan (Kom. Üyesi)

Şeref Efe (Kom. Üyesi)

M.Hakan Özbaran (Kom. Üyesi)

Eylül 2003

Denetimde Kalite Yönetimi/Güvencesi/Kontrolü

Araştırma

İhsan Gören (Kom. Başkanı)

Nevin Atakan (Kom. Üyesi)

Şeref Efe (Kom. Üyesi)

M.Hakan Özbaran (Kom. Üyesi)

Eylül 2003

Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 29
Denetimde Kalite Yönetimi/Güvencesi/Kontrolü

Araştırma

İhsan Gören (Komisyon Başkanı)
Nevin Atakan (Komisyon Üyesi)
Şeref Efe (Komisyon Üyesi)
M.Hakan Özbaran (Komisyon Üyesi)

Sayıştay mensupları için bastırılmıştır.

Dizgi ve Mizanpaj

İhsan Gören & Gürkan Alpsoy

Baskı ve Cilt

Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü

Birinci Basım

Eylül 2003

TC SAYIşTAY BAşKANLIğI

BALGAT ANKARA

Tlf: 295 30 00

Fx: 295 40 94

www.sayistay.gov.tr

e-mail: sayistay@sayistay.gov.tr

SUNUŐ

Denetimde kalite, Sayıştayların öteden beri üzerinde durdukları ve sürekli geliőtirdikleri bir alandır.

Sayıştayların Parlamento ve kamuoyuna açık ürünler üretmeleri ve kamusal hesapverme sorumluluğunda rol üstlenmeleri bu kurumları kalite arayışları yönünden daha titiz ve daha sorumlu davranmaya yöneltmektedir.

Denetimde Kalite yönetimi/güvencesi/kontrolü alanında araştırma yapmak üzere Başkanlığımızca oluşturulan bir komisyonca hazırlanan araştırma raporu meseleye çok yönlü ve derinliğine yaklaşmaktadır. Komisyon Raporunun bu dizi içinde yayımlanıyor olması mesleki kültürümüzün olgunlaşmasına yapacağı katkı bakımından anlamlıdır.

Bu düşüncelerle kitabın hazırlanmasında, dizgi ve baskısında emeği geçen bütün mensuplarımıza teşekkür ederim.

Mehmet Damar
Başkan

İçindekiler

	<u>Sayfa</u>
Raporun Ana Hatları	1
Giriş	3
Görev Çerçevesi	3
Güçlükler ve Kısıtlar	3
Benimsenen Yaklaşım ve Metodoloji	4
Kaliteye İlişkin Bazı Genel Değerlendirmeler	5
Denetimde Kalitenin Önemi ve Uygun Kalite Sistemine Olan İhtiyaç	9
Tanımlar	11
Uluslararası Meslek Örgütlerine Göre Kalite Yönetimi	19
ISO	19
ISO 9001 Kalite Yönetimi İsterleri	21
Genel İsterler	21
Yönetimin Sorumluluğu	22
Kaynakların Sevk ve İdaresi (Kontrolü)	25
Ürün/Hizmet Gerçekleştirme	26
Ölçme, Analiz ve İyileştirme	31
INTOSAI	35
Ülke Uygulamalarından Örnekler	39
Birleşik Devletler (ABD)	39
Devlet Denetimi Standartları	39

	<u>Sayfa</u>
Denetimde Kalitenin Boyutları	41
Doğruluk	42
Nesnellik/Adillik	43
Bağlam Gelişkinliği	44
Kapsam/Tamlık	44
Önem/Değer	45
Vaktindelik	46
Açıklık	46
Denetimde Kalite Kontrol Sisteminin Temel Öğeleri	47
Doğru İşin Yapılmasını Sağlamak	47
İşin Doğru Yapılmasını Sağlamak	48
Etkili Sonuçlar Alınmasını Sağlamak	49
Kalitede Sürekliliği Sağlamak	50
İç Kalite İncelemeleri	50
Meslektaş İncelemesi	51
Birleşik Krallık (İngiltere)	52
Kalite Güvence Sistemi	52
Kalitenin İncelenmesi Süreci	53
Denetimde Kaliteyi Sağlamanın Yolları	54
Planlama Sürecinde Karşılıklı Anlayış Sağlama	54
Başkalarının Çalışmalarından Yararlanma	54
Uygun, Doğru ve Zamanlı Bir Şekilde Raporlama	55
Değer Katma	55
Meslek Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Etme	56
Norveç	57
Denetimde Kalite Güvencesi	57
Kalite Sorumluluğu	58
Denetim Sürecinin Kalitesini Güvence Altına Alan Araçlar	59

	<u>Sayfa</u>
Queensland	60
QAO'nun Kalite Güvence Sistemi Bakımından Altı Çizilmesi	
Gereken Bazı Hususlar	60
Yönetim İncelemesi/Gözden Geçirme	61
Kalite Sistemi	61
Doküman Kontrolü	61
Dizayn Kontrolü	62
Denetim Hizmetleri	62
Destek Hizmetleri	63
Süreç Kontrolü	64
Denetim Hizmetleri	65
Destek Hizmetleri	65
İnceleme ve Sınama	65
Denetim Hizmetleri	65
Destek Hizmetleri	66
İnceleme ve Sınama Statüsü	66
Denetim Hizmetleri	66
Destek Hizmetleri	67
Uyumsuzlukların Kontrolü	67
Düzeltilici İşlemler	68
Kalite Kayıtları	68
Denetim Hizmetleri	69
Destek Hizmetleri	69
Kurum İçi Kalite Denetimleri	70
Denetim Hizmetleri	70
Destek Hizmetleri	70
Eğitim	70

	<u>Sayfa</u>
Kanada	71
Kalite Yönetim Sisteminin Çerçevesi ve Öğeleri	71
Benimsenen Kalite Yönetimi İlkeleri	73
Fransa	73
Avrupa Birliği	74
Çin Halk Cumhuriyeti	75
Türkiye’de Sayıştay Denetiminde Kalite Güvencesi	77
Sonuç ve Öneriler	81
Ayrık Görüş	85
Gözden Geçirme	85
Yargı Raporları Üzerinde Gözden Geçirme	85
Öneriler	86
Değerlendirme Raporları Üzerinde Gözden Geçirme	86
Genel Uygunluk Bildirimi ve Eki Raporlar	86
Değerlendirme Raporlarının Gözden Geçirilmesi	87
Performans Raporlarının Gözden Geçirilmesi	87
Denetim Planlama ve Rapor Grubunun Katkısı	87
Değerlendirme ve Öneriler	88

Raporun Ana Hatları

Bu rapor; Giriş, Tanımlar, Uluslararası Meslek Örgütlerine Göre Kalite Yönetimi, Ülke Uygulamalarından Örnekler, Türkiye’de Sayıştay Denetiminde Kalite Güvencesi ile Sonuç ve Öneriler başlıklı altı bölümden oluşmaktadır.

Giriş bölümünde Komisyonumuzun görev çerçevesi tanımlandıktan sonra, Komisyon çalışmalarında karşılaşılan güçlükler ve kısıtlara kısaca değinilmekte; benimsediğimiz yaklaşım ve bu raporu oluşturmak için izlediğimiz metodoloji tanıtılmakta; daha sonra kalite ile ilgili olarak genel kabul görmüş olan ve Komisyonumuzca da benimsenen bazı saptamalara yer verilmekte ve nihayet denetimde kalitenin önemine ve uygun bir kalite sistemine olan ihtiyaca vurgu yapılmaktadır.

Tanımlar bölümü çeşitli kalite terminolojisine ayrılmıştır. Kaliteyle ilgili belli kilit terim, kavram ve uygulamaların değişik tanımlarının verildiği bu bölüm Raporun okuyucular tarafından anlaşılmasını kolaylaştırmayı amaçlamaktadır.

“Uluslararası Meslek Örgütlerine Göre Kalite Yönetimi” başlıklı üçüncü bölümde, önce, Uluslararası Standartlar Örgütü ISO tarafından yayımlanan ISO 9000 ailesi Kalite Standartlarının kısa bir tanıtımı yapılmakta ve ISO 9001: 2000 Kalite İsterlerinin bir özetine yer verilmektedir. Daha sonra da, Yüksek Denetim Kurumları Uluslararası Teşkilatı (INTOSAI) tarafından hazırlanan Denetim Standartlarında denetimde kalitenin sağlanmasına yönelik olarak yer verilen düzenlemeler aktarılmaya çalışılmaktadır.

Dördüncü bölümde ise denetimde kalite yönetimi/güvence sistemi/kontrol mekanizmaları kurmuş olan kimi ülke sayıştaylarının uygulamalarından örneklere yer verilmekte; bu bağlamda, ABD, İngiltere, Norveç, Queensland, Kanada, Fransa ve Avrupa Birliği ile Çin Halk Cumhuriyetinin uygulamalarına ilişkin düzenlemelerden kimi kesitler verilmektedir.

Denetimimizin Kalite Güvence Yönünden Değerlendirilmesine ayrılan beşinci bölümde Sayıştay’ımızca yürütülen denetimlerde kalitenin sağlanmasına dönük olarak ne tür kalite kontrol mekanizmalarının oluşturulduğuna dikkat çekilmektedir.

“Sonuç ve Öneriler” başlıklı son bölümde, denetimimizde kalite güvencesini sağlamak ve kaliteyi daha da iyileştirerek sürdürmek için atılması gereken ilk adımlar sıralanmaktadır. Kalite yönetimi gibi son derece kapsamlı bir konunun böyle bir çalışmaya sığdırılması olanaksız olduğundan Sayıştay’ımızın amaç ve misyonuna uygun bir kalite yönetimi oluşturmaya dönük çalışmalar şüphesiz daha geniş katılımlı, daha kapsamlı, daha derin etütleri gerektirmektedir. Bu tür çalışmaların, bu yolda atılacak ilk adımları izlemesi doğaldır

Giriş

Görev Çerçevesi

Makamın 15/02/2001 tarih ve Gen.Sek.Yrd.2001/69 sayılı onayları ile Komisyonumuz “Başka Ülkelerde (Denetimde) Kalite Yönetim/Kontrol Güvence Sisteminin Nasıl Oluşturulduğu, Nasıl İşlediği ve Bu Deneyimlerden Kurumumuzun Nasıl Yararlanabileceği Konusunda Araştırma yapmak” üzere görevlendirilmiş ve Komisyonumuzun çalışmaları bu görev çerçevesinde yürütülmüştür.

Güçlükler ve Kısıtlar

Literatürde kalite yönetimi ile ilgili olarak tartışmasız genel kabul gören hususlardan birisi, bu yönetim tarzına egemen olan kalite anlayışının “sürekli iyileştirmeyi öngören, tüm çalışanların bireysel performansları ve çıktıları için yüksek standartları öne çıkaran, takım çalışmasını ve fonksiyonlar arasında çapraz işbirliğini teşvik eden, bir kalite kültürüne dayandığı” gerçeğidir. Oysa ülkemizde kalite kültürünün oluşması bir yana, kalite ile ilgili terminoloji bile oldukça yenidir. Kamu kesiminde kalite ile ilgili konular kamu yönetimi reform çabalarının ivme kazanmasıyla birlikte daha sık telaffuz edilir olmuştur. Konunun bu denli yeni oluşu; toplumun değişik kesimlerinde yer alan işletme, kurum ve kuruluşların bilgi ve deneyim birikiminin azlığı; kendini kalite yönetimi anlayışının ülkede yaygınlaştırılmasına adanmış sivil inisiyatiflerin henüz gelişmelerini tamamlamamış bulunmaları Komisyonumuzun çalışmalarını da olumsuz etkilemiştir. Aynı olumsuzluk ileride bu konuda yapılacak adaptasyon ve uygulama çabalarında da kendini gösterecektir.

Komisyonumuzu zorlayan bir başka faktör de, literatürde ve uygulamada kalite yönetimi/kalite güvence/kalite kontrol terimlerine atfedilen anlamların muğlaklığı olmuştur. Bu terimlerin çoğu kez birbirleri yerine kullanılması görevimizi daha da zorlaştırmıştır.

Denetimde kaliteyi ön plana çıkaran ve kalite yönetimini/kalite güvencesini/kalite kontrolünü gerçekleştirmiş olan ülkelerdeki biri birinden çok farklı anlayış ve uygulamalar, Kurumumuz için iyi uygulama örneklerinin

uygun bir bileşimini oluşturmaya imkan tanımamaktadır. Söz gelişi Fransa’da denetim görevlilerinin işine nezaret ve yeniden inceleme/gözden geçirme gibi kalite yönetimi enstrümanlarına fazlaca ağırlık verilmezken; ABD, İngiltere, Queensland sayıştaylarında bu araçlar en başat kalite kontrol aracı olarak benimsenmiştir. Queensland Sayıştay’ının oluşturduğu kalite yönetim sistemi, INTOSAI Denetim Standartları ile ISO 9000: 2000 Kalite Standartlarının iyi bir harmanı olarak dikkat çekmektedir. Uygulamada karşılaştığımız bu çeşitlilik, Kurumumuz için bir kalite yönetimi oluşturmada başka sayıştayların deneyimlerinden yararlanmak amacıyla daha derinlemesine incelemeleri gerekli kılacaktır.

Başlangıçta beş kişiden oluşan komisyonumuz, üyelerinden birinin yurtdışı görevi nedeniyle, çalışmalarını, ilk toplantısından sonra dört kişiyle sürdürmek zorunda kalmıştır.

Benimsenen Yaklaşım ve Metodoloji

Yukarıda çizilen görev çerçevesine uygun olarak:

- Öncelikle muhtemel bilgi kaynakları belirlenmiştir. Bu bilgi kaynaklarının büyük çoğunluğu kaçınılmaz olarak İnternet ortamından sağlanan ve diğer ülkeler denetim organlarının kalite sistemlerine ilişkin dokümanlar olmuştur. Uluslararası Kalite Teşkilatı’nın (ISO) hazırladığı ve ISO 9000 ailesi olarak bilinen Kalite Standartları ve ekleri (ki bu dokümanların en önemlileri teşkilatın bir üyesi olan Türk Standartları Enstitüsü tarafından dilimize çevrilmiş ve Türk Standardı olarak benimsenmiştir,) yararlandığımız bir başka kaynak olmuştur.
- Erişilebilen kaynaklar Komisyon üyeleri arasında paylaşılarak incelenmiş ve tartışılmıştır. Erişilebilen yayın ve dokümanlar arasında önemli olanları şöyle sıralanabilir:
 - Birleşik Devletler Sayıştayı GAO’nun “An Audit Quality Control System: Essential Elements”; “Government Auditing Standards”; “Policy and Procedures Manual”,
 - Queensland Sayıştayı QAO’nun “Quality Assurance Standard”,
 - INTOSAI tarafından hazırlanan “Auditing Standards”,

- Norveç Sayıştayının hazırladığı “Auditing Standards” ve “General Guidelines”,
- İngiltere’de kamu dış denetim kurumlarının (NAO, Audit Commission, NIAO, Accounts Commission for Scotland) oluşturduğu bir birlik olan Public Audit Forum’un hazırladığı “What Public Sector Bodies can Expect from their Auditors”,
- Kanada Sayıştay OAG’ın hazırladığı “Annual Audit Manual” ve “Value-for-Money Audit Manual”,
- Avrupa Birliği Sayıştay tarafından hazırlanan “Audit Policies and Standards”,
- INTOSAI için hazırlanan “The Cour Des Comptes (Court of Accounts)”,
- Çin Sayıştay tarafından yayımlanan “Auditing in The People’s Republic of China”,

başlıklı dokümanlar ile diğer anonim elektronik dokümanlar.

- Ülke uygulamaları genel olarak özetlenmiş; kalite yönetim sistemleri dikkat çeken ülkelere daha ayrıntılı yer verilmiştir.
- Bu çalışmadan yararlanacak olanları etki altında bırakmamak için olabildiğince direkt bir aktarım biçimi benimsenmiş ve yorum okuyucuya bırakılmıştır.

Kaliteye İlişkin Bazı Genel Değerlendirmeler

Komisyonumuz çalışmalarında kalite ile ilgili şu özellikleri göz önünde tutmuştur:

- En geniş anlamıyla kalite, bir mükemmellik derecesidir: bir şeyin amacına ne kadar uygun olduğudur. Dar anlamda ise, ürün veya hizmet kalitesi gereklerine uygunluk, hata veya kirlenme içermeme hali veya yalnızca müşteri tatmininin bir derecesi olarak tanımlanır. Kalite yönetiminde, kalite, belirtilen ve gösterilen ihtiyaçları karşılama yeteneğine sahip olan bir ürün veya hizmetin özelliklerinin toplamı olarak tanımlanır. Kalite aynı zamanda bir kuruluşun hissedarları,

çevresi ve toplum üzerindeki etkisinin yapısını veya derecesini de içine almaktadır.

- Özellikler, subjektif olguların iletilmesinde kullanılan kesin olmayan bir yoldur – her şey rakamlara veya ölçülebilir özelliklere dökülemez. Örneğin, bir hizmet sektöründeki arkadaş canlılığının veya samimiyetin güvenilir şekilde ve tekrar tekrar ölçülmesi zordur. Bu nedenle, ihtiyaçların karşılanması kalitenin elde edilmesi için gerekli olan her şey değildir.
- Kalite, gerekli olan şey ile sunulan şey arasında yapılan bir karşılaştırmanın sonucudur. Üretici tarafından değil, alıcı tarafından hükümlenir. Bu hüküm maksatlardır, örneğin, tedarikçi veya bir ürün veya hizmet seçimi gibi.
- Günümüzde genel kabul gören görüşe göre, kalitenin en makul ve gerçekçi ölçütü müşteri memnuniyetidir. Çünkü, müşteri tatmininde müşterilerin ihtiyaçlarına ve beklentilerine ilişkin hem objektif hem de subjektif yorumlar dikkate alınır. Müşterilerin sunulan ürünler ve hizmetler konusunda tatmin olması halinde, kuruluş yalnızca müşteri ihtiyaçlarını ve beklentilerini doğru yorumlamış olmaz, aynı zamanda kabul edilebilir kaliteye sahip ürünler ve hizmetler de sağlar.
- Müşteri ihtiyaçları ve beklentileri sürekli bir değişim içerisindedir. Teknolojiden, mevzuattan, problemlerden, rakiplerin ürünlerinden veya hizmetlerinden haberdar olunması müşteriler için yeni istekler ortaya çıkarır. Bu müşteriler bir sonraki satın almalarına başladıklarında istekler taleplere dönüşür. Bu nedenle, kuruluşların kaliteyi sürekli olarak geliştirmesi hayati önem taşımaktadır; böylece tatmin olan müşteriler elde tutulurken yeni müşteriler de kazanılır.
- Değer, bir fiyat etiketi değil, bir ürün veya hizmetten elde edilen faydaların geri dönüşünün bir ölçüsüdür. Bir ürün fiziksel veya fonksiyonel şartları son derece yeterli bir şekilde karşılayabilir, ancak aynı sınıf ve derecedeki diğer ürünlere göre fiyatı yüksek olabilir. Alternatif olarak, aynı ürün diğer bir mağazada yüzde 50 düşük fiyata satılabilir, bu durum aynı kaliteyi daha ucuza alabilmeyi getirir. Bu

nedenle maliyetler kalite bakımından dikkate alınması gereken önemli isteklerden biridir.

- Her kuruluşun amaçlarından biri de memnun edilmiş müşterilerin yaratılması ve elde tutulmasıdır. Tatmin olmuş müşteriler yaratamayan ve/veya böyle müşterileri elde tutamayan kuruluşlar zaten amaçlarını da elde edemezler. Müşteri ihtiyaçlarını ve beklentilerini karşılayan ürün ve hizmetlerin sunulması tatmin olmuş müşterilerin elde edilmesini; gelecekteki ihtiyaçların ve beklentilerin doğru tahmini ise, müşterilerin elde tutulmasını sağlar. Bu yüzden, kalite her kuruluşun hayatta kalabilmesi için son derece önemlidir.
- Her ürün, hizmet, işlem, görev, eylem, karar kabul edilebilir olabilir veya olmayabilir. Dolayısıyla, bir kuruluşun yaptığı her şeyde kendine has bir kalite vardır. Bir kuruluşun her biriminde, en üst yöneticiden en alt kademedeki işçilere kadar herkes kaliteye dikkat etmelidir. Destek personelinin kaliteye dikkat etmesi de üretim personelinin bu konuya dikkat etmesi kadar önemlidir.
- Bir kişi kaliteyle ilgili yalnızca bir şeyi yapmaktan sorumlu olabilir. Dolayısıyla, bir kişi kalite isteklerinin belirlenmesinden, isteklerin yerine getirilmesinden ve bir şeyin kalitesinin belirlenmesinden sorumlu olabilir. Sorumluluk verilmesinin anlamı, bir kişiye bir şeylerin yapılmasını sağlamak hakkının verilmesidir. Hal böyle olunca, bu hakla birlikte kişinin sorumlu olduğu kalite çıktısını sağlayan süreçlerin kontrol edilmesi yetkisi de aynı kişiye verilmelidir. Bu durumda, bir kuruluştaki kaliteden sorumlu tutulacak kişinin üst yönetime mensup olması gerekliliği açıktır. Üst yönetim mensubu olmayan birinin, söz gelişi Kalite Yöneticisi gibi bir uzmanın, tüm yapabileceği; cesaret vermek, liderlik etmek, eğitim, araç, teknik veri ve performans verileri sağlamak yoluyla diğerlerinin kaliteye ulaşmasını temin etmektir.
- Kalitenin sağlanması, elde tutulması ve geliştirilmesi için çok sayıda yöntem geliştirilmiştir. Bunlar, kalite kontrol, kalite geliştirme ve kalite güvencesi – topluca kalite yönetimi olarak bilinir. Kalite yönetimi bir yöneticinin değil tüm yöneticilerin işidir. Kalite bir süreç

zinciri ile elde edilir. Bu zinciri oluşturan süreçlerin her birinin kontrol altında olması ve sürekli iyileştirilmesi gerekir. Üst yönetimin, “...kuruluşun kendini kaliteye adanmış...” ifade etmesi ile başlayan zincir, daha sonra şu halkaların uç uca eklenmesiyle devam eder ve tamamlanır:

- Müşteri ihtiyaçlarının ve beklentilerinin belirlenmesi
 - Müşteri ihtiyaçlarının ve beklentilerinin elde edilmesini sağlayacak olan bir yönetim sisteminin geliştirilip kurulması ve güvenilir, sürekli ve ekonomik şekilde sürdürülmesi
 - Müşteri ihtiyaçlarını yansıtan özelliklere sahip olan ürünlerin ve hizmetlerin tasarlanması
 - Tasarıma sadık bir şekilde yeniden üretmek için ürünlerin ve hizmetlerin yapılandırılması
 - Dağıtım öncesinde ürünlerin ve hizmetlerin gerekli özelliklere sahip olduğunun doğrulanması
 - Müşteri tatminini engelleyen özelliklere sahip ürün ve hizmetlerin tedarikinin önlenmesi
 - Ürün ve hizmetlerdeki istenmeyen özelliklerin bulunması ve elimine edilmesi.
 - Müşteri ihtiyaçları için daha az pahalı olan çözümlerin bulunması
 - İşlemlerin daha etkin ve verimli hale getirilmesi
 - Müşterileri neyin mutlu edeceğinin ortaya çıkarılması ve bu şeyin müşterilere sunulması
 - Başarıların ödüllendirilmesi ve onurlandırılması
- Kuruluşların kalite hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmak için çeşitli standartlar, felsefeler, metodolojiler, araçlar, teknikler ve ölçütler geliştirilmiştir. Bunlardan bazıları şöyle sıralanabilir:
- Yönetim sistemleri - ISO 9000, ISO 14000
 - Felsefeler – toplam kalite yönetimi
 - Metodolojiler – süreç yönetimi, sürekli gelişme

- Araçlar ve teknikler – süreç çizelgeleri, hata modu ve etki analizi, istatistiksel işlem (süreç) kontrolü, kalite fonksiyonunun kullanılması

Denetimde Kalitenin Önemi ve Uygun Kalite Sistemine Olan İhtiyaç

INTOSAI Denetim Standartlarında da belirtildiği üzere yüksek denetime yüklenen görev ve sorumluluklar kamusal hesap verme yükümlülüğünün yerine getirilmesi bakımından hayati önem taşımaktadır. Bu itibarla yüksek denetim kurumları, denetimlerinde en üst kalitedeki metod ve teknikleri uygulamalıdır. Hal böyle olunca, gerek kendi personelinin ve gerekse dışarıdan istihdam edeceği uzmanların denetim standartlarına, planlama prosedürlerine, metodolojilere ve iş gözetim esaslarına eksiksiz uymalarını sağlamak ve denetim raporlarına ilişkin görevlerin etkin bir şekilde yerine getirilmesini teminat altına alacak prosedürleri formüle etmek her ülkenin kendi yüksek denetim kurumuna düşen bir yükümlülüktür.

Denetimde kalitenin sağlanması, denetim sonuçlarının güvenilirliğini artırdığı gibi; parlamentonun ve denetlenen kurum ve kuruluşların ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla üretilen denetim görüş, tavsiye ve iyileştirme önerilerinin daha da ciddiye alınmasını sağlar.

Öte yandan, yukarıda da işaret edildiği üzere, yaptığı işin yüksek standartta olmasının önemi nedeniyle denetim kurumları, denetim performansını ve denetim sonuçlarını iyileştirecek kalite güvence programlarına özel önem vermelidir. Bu tür programlardan sağlanacak yarar uygun kaynakların bu amaç için kullanımını gerektirir. Ancak, kullanılan kaynaklar ile elde edilmesi beklenen yararlar arasında makul bir denge olmalıdır. Bu karşılaştırmada yalnızca iyi bir kalite güvence sisteminin getireceği maliyetleri değil; aynı zamanda, düşük kaliteli denetimin muhtemel sonuçlarını da hesaba katmak gerekir. Satırbaşları olarak zikretmek gerekirse denetim kalitesindeki düşüklük şu sonuçları doğurur:

- Denetim kaynaklarının kullanımında verimsizlik
- Denetim sonuçlarında etkisizlik
- Denetim sürecinin inanılabilirliğini kaybetmesi

- Düzenlemelerin ve yasaların ihlali
- Yönetimin karar vermesi için denetim sonucunda elde edilen bilginin doğruluğu ve tamlığı konusunda şüphe
- Denetlenenler üzerindeki etkileri bakımından da varlıkların ve kaynakların kötü yönetimi

Bu sonuçların ekonomik ve sosyal maliyetinin büyüklüğü, denetimde kalitenin önemi ve uygun kalite sistemine olan ihtiyacı gözler önüne sermektedir.

Tüm bunlara ilaveten, bir görevin herhangi bir aşamada amacından sapma, yanlış anlaşılma, gereği gibi yönlendirilememe, kötü planlanma, gereği gibi ifa edilememe ve sonuçları etkin olmayan bir biçimde raporlanma ihtimali vardır. Bu gibi durumların asgariye indirilmesi için çıkar yol, elverişli bir kalite kontrol sisteminin kurulmuş olmasıdır. Bir kuruluşun elde etmeyi amaçladığı sürekli iş kalitesini sağlayacak ilkeleri, politikaları ve prosedürleri koyan bir kalite kontrol sistemi, denetimin kalitesini tehlikeye atabilecek olan faktörleri önceden belirler ve problemleri henüz ortaya çıkmadan tespit ederek düzeltici önlemlerin alınmasını olanaklı kılar.

Tanımlar

Kalite kavramı için pek çok tanım geliştirilmiştir. Literatürde öne çıkarılmak istenen özelliğine, uygulama alanına, bakış açlarına (spesifik veya genel) göre değişen tanımlarla karşılaşmaktadır. Burada en sık rastlanan tanımlara yer verilecektir. Kalite bazen, spesifikasyonlara uygunluk, isterlere uygunluk, amaca uygunluk, müşteri memnuniyeti, kullanıma uygunluk gibi sloganlarla tanımlanmaya çalışılırken çoğu zaman daha detaylı, uzun ve daha soyut anlatımlarla tanımlanmaya çalışılmaktadır. Altı çizilmesi gereken gerçek ise, bu tanımların hepsinin de geçerli olduğudur.

Kalite, bir ürün veya hizmet ile ilgili özelliklerin, belirlenen veya olabilecek müşteri ihtiyaç ve isterlerini karşılama derecesidir. Bir başka tanıma göre kalite, bir ürün veya hizmetin; Uluslararası Standartlar Örgütünün tanımına göre ise bir kuruluşun, açıkça bilinen ve muhtemel ihtiyaçları karşılama yeterliliğini etkileyen tüm özelliklerinin bileşimidir.

Akdi bir ortamda ihtiyaçlar beyan edilmiştir. Başka ortamlarda ise muhtemel ihtiyaçlar ürün veya hizmeti üretenlerce belirlenip tanımlanmak durumundadır. Çoğu halde ihtiyaçlar zaman içerisinde değişir; bu durum kalite isterlerinin (gerekliliklerinin, koşullarının) periyodik olarak revizyonunu gerektirir. İhtiyaçlar genellikle, önceden belirlenmiş kimi kriterler kullanılarak belirleyici özelliklere dönüştürülebilir.

Kalite tanımları, odaklanılan temel faktöre bağlı olarak şekillenmektedir

Odaklanılan Faktör	Tanım
Müşteriler	Kullanıma uygunluk, müşterilerin (halihazır ve gelecekteki) beklentilerini/ihtiyaçlarını karşılama yeterliliği.
İmalat	Projeye, teknik şartlara / isterlere uygun olma, kusursuzluk derecesi.
Ürün	Katma değer yaratma ve başka ürünlerin sahip olmadığı bir özelliği bulunma.
Değer	Fiyat ve özellikleri en iyi kombine etme.

Kalite kavramına atfedilen öz nitelikler de sektör ve alanlar itibariyle farklılıklar arz eder.

Örnekleme gerekirse:

Alan	Kaliteyle İlgili Olduğu Düşünülen Öz Nitelik
Havayolu ulaşımı	Zamanında, rahat, düşük maliyetli hizmet
Sağlık	Doğru teşhis, en az bekleme zamanı, daha düşük maliyet, güvenilirlik.
Gıda	İyi ürün, hızlı dağıtım, iyi çevre
Posta	Hızlı dağıtım, doğru dağıtım, maliyet sınırlama
Akademik	Gelecek için gereği gibi hazırlık, zamanlı bilgi üretme
Tüketim malları	Teknik özelliklere uygun imalat, hatasızlık, maliyet etkinlik
Sigorta	Geri ödemede zamanlılık, makul maliyet
Askerlik	Hızlı konuşlanma, azalan maliyet
Otomotiv	Hatasız ürün
İletişim	Daha net, daha hızlı, daha ucuz hizmet

Kaliteye atfedilen öz nitelikler sektör ve alanlar itibariyle ne kadar farklı olursa olsun, bu öz nitelikler için ortak olan parametrelerin maliyet, zaman, hata, müşteri memnuniyeti olduğu dikkatlerden kaçmamalıdır. Bunlardan maliyet, zaman ve hata görünürdeki parametreleri oluşturur. Temelde yatan parametre ise müşteri memnuniyetidir.

Kalitenin daha iyi anlaşılmasını temin için yapılan analizlerde, söz gelişi ürünler için, performans, uygunluk, güvenilirlik, dayanıklılık gibi kalitenin boyutlarından; servis, tasarım, projeye ve teknik spesifikasyonlara uygunluk,

kullanım kolaylığı gibi kalitenin belirteçlerinden söz edilir. Mesela sağlık hizmetlerinde kalitenin boyutları ve öz nitelikleri şöyle sıralanabilir:

Heveslilik: Emre amadelik, erişilebilirlik, zamanlılık, süreklilik, hakkaniyet.

Yeterlilik: Yerindelik, beklenen sonuç ve etkiler, istenmeyen sonuçlar, müşterinin katılımı, etiğe ve mevzuata uygunluk.

İletişim: Nezaket ve saygı, iletilen mesajda tutarlılık, emanet edilen bilginin saklı tutulması.

Kalite Güvencesi için çeşitli tanımlar yapılmıştır. Bunlara göre kalite güvencesi,

- Ürün kalitesini etkileyen bütün sistem ve ögelerin tek tek ve birlikte istendiği gibi çalışmakta olduğu konusunda güven sağlamak için planlanan ve icra edilen eylemlerdir.
- Amaçlanan kullanımları bakımından, ürünün ve onu oluşturan ögelerin kabul edilebilir oldukları konusunda yeterli güveni sağlamak için gerekli olan tüm eylem ve işlemlerin planlı ve sistematik bir kombinasyonudur.
- Genel bir ifadeyle, bir ürün veya hizmetin kalitesini garanti altına almak için yapılan üretim sonrası kontroller, yoklamalar veya incelemelerdir.
- Kalite ihtiyaçlarının karşılanacağı hususunda yeterli güveni sağlamak için kalite sistemi içerisinde planlı ve sistemli bir şekilde icra edilen faaliyetlerin tümüdür.
- Bir ögenin, modülün veya sistemin önceden belirlenmiş teknik gerekliliklere uygunluğunu sağlamak için ihtiyaç duyulan planlı sistematik faaliyetlerdir. (ISO)
- Bir organizasyonun performans gerekliliklerini karşılayan ve standartlara ve prosedürlere uygun ürünler üretmesini sağlamak için yapılan eylemlerin tümüdür.
- Kalite yönetiminin, kalite isterlerini yerine getirme yeteneğini artırmaya odaklanan kısmıdır.

- Bir kuruluşun, kaliteyle ilgili tüm isterleri karşılama ve ürün ve/veya hizmetlerin kalitesini güvence altına almasını sağlamak için gerekli olan kurumsal yapı, süreç ve yöntemlerin tümüdür.

Bir örgüt, sistem veya ögenin tatminkar bir şekilde hizmet görmesini sağlamak için ihtiyaç duyulan planlı ve sistemli eylem ve mekanizmaların tümüdür. Bu anlamda kalite güvencesi, bir materyal veya ögenin fiziksel özellikleri ile kalitesini önceden belirlenen standartları esas alarak kontrol etmeye yönelik olan kimi kalite güvence faaliyetlerinin meydana getirdiği “kalite kontrol”ü de kapsar.

Kalite Kontrol,

- Gerçek ürün veya hizmetlerin performansının ölçülüp, önceden belirlenen bir standartla karşılaştırıldığı ve uyumsuzlukları elimine etmek için gerekli adımların atıldığı bir süreçtir.
- Gerçek kalite performansını amaçlarla karşılaştıran ve herhangi bir hatanın düzeltilmesi için uygun adımları tanımlayan teknik ve faaliyetlerin kullanımınıdır.
- Kalite isterlerine uygunluğu temin için kullanılan operasyonel teknik ve prosedürlerdir.
- Kalite isterlerinin gereğini yerine getirebilmek için kullanılan operasyonel teknikler ve faaliyetlerdir. Ürün veya hizmetin olması gerektiği gibi olmasını sağlamak için yapılanların tümüdür.

Kalite İyileştirme, örgütsel yapının tamamında süreçleri ve faaliyetleri iyileştirmek suretiyle ürün veya hizmetin müşteriye yönelik değerini artırmak için atılan adımlardır. Buna göre kalite iyileştirme, iş süreçlerine sistematik bir yaklaşımı ifade eder. Bu yaklaşım iş süreçlerini daha verimli, etkin ve uygun hale getirmek için israfı, kayıpları, gereksiz çalışmaları, başarısızlıkları vb. gidermeye odaklanır.

ISO’ ya göre **müşteri memnuniyeti,** ihtiyaçlarının ne dereceye kadar karşılandığı hususundaki müşteri algısıdır. Müşteri şikayetleri, düşük müşteri memnuniyetinin genel bir göstergesidir. Ancak şikayet yokluğu da müşteri memnuniyetinin yüksekliği anlamına gelmez. Müşteriyle üzerinde tam bir

mutabakat sağlanan müşteri ihtiyaçlarının karşılanması bile müşteri memnuniyetinin sağlanmasını garanti etmez.

Kalite Özellikleri, bir süreç çıktısının müşteri bakımından önemli olan nitelikleridir. Kalite özelliklerini teşhis edebilmek için müşteri ihtiyaç ve beklentileri hakkında yeterli bilgi sahibi olmak gerekir.

Kalite Yönetimi, bir bütün olarak yönetimin bir alt fonksiyonudur ve kalite politikasını, kalite amaçlarını, kaliteye ilişkin görev ve sorumlulukları belirlemeye ve bunları kalite planlaması, kalite kontrolü, kalite güvencesi ve kalite iyileştirmesi gibi araçlarla gerçekleştirmeye dönük faaliyetlerin tümünü kavrar. Kalite yönetiminin yürütülmesi kuruluşun tüm bireylerinin katılımını gerektirir. Kalite yönetimi, bir kuruluşun kalite sistemlerinin etkili bir şekilde çalışmasını sağlamak üzere yapılan planlı eylem ve işlemler olarak da tanımlanmaktadır.

Özel sektörde geliştirilen jenerik kalite yönetimi yaklaşımının adapte edilerek kamu sektörünün çeşitli alanlarında uygulanabilir hale getirilmesi çabaları sürmektedir. Adaptasyon çabalarında üç grup kavram, araç ve uygulama söz konusudur:

Kamu sektörünün her alanına rahatlıkla adapte edilebilen “Çekirdek” kavram, araçlar ve uygulamalar. Örnek: vizyon, strateji, ölçülebilir hedefler, yetkilendirilmiş çalışma timleri, verilere dayalı karar verme.

Kamu sektörünün pek çok iş ortamına yorum yoluyla adapte edilebilen “uyarlanıcı” kavram, araç ve uygulamalar. Örnek: müşteri memnuniyeti, kendini yöneten çalışma timleri, tam zamanlı stok yönetimi, tedarikçilerle ortaklaşma.

Sadece bazı kamu sektörü iş ortamları için uygun olan “problem atık” kavram, araç ve uygulamalar. Örnek: Kıyaslama, “Sıfır hata”.

Toplam Kalite Yönetimi, bir kuruluştaki tüm faaliyetlerin sürekli olarak iyileştirilmesi ve organizasyondaki tüm çalışanların kesin aktif katılımıyla çalışanların, müşterilerin ve giderek toplumun memnun edilmesi yoluyla kârlılığa/verimliliğe ulaşılmasıdır. Bu tanım geleneksel yönetim anlayışından farklı olarak, çalışanlar ve yöneticilerin rollerindeki önemli değişimleri ön plana çıkarmaktadır. Bir bakıma kalite ilkelerinin bir kuruluşun tüm yönlerine

uygulanması da demek olan Toplam Kalite Yönetimi (veya Toplam Kalite Kontrol), kalite yöntemlerini yönetimden muhasebeye, imalata, hizmete ve en alt birimlere kadar tüm kuruluşa uygular.

Juran'a göre Toplam Kalite Yönetiminde kalite çalışmaları üçe ayrılır:

Kalite Planlaması Sürecinde, müşterilerin kimler olduğu, ihtiyaçlarının neler olduğu keşfedilmeye çalışılır. *Kalite Kontrol Süreci*, yükseltile kalitenin yeni seviyelerini yakalamaya çalışır (Örneğin hataları azaltma, maliyeti daha da düşürme, müşteri memnuniyetini artırma gibi.). *Kalite İyileştirme Süreci* ise kalite yükseltmeye süreklilik kazandırmayı amaçlar. Bu müşteriler-tedarikçiler-süreçler zincirinin halkaları arasındaki etkileşime odaklanan bir yaklaşımdır.

Crosby yaklaşımına göre de, Toplam Kalite Yönetimi, bir kuruluşta, odağa insan unsurunu koymak suretiyle kalitenin yükseltilebileceği alanları belirlemek, bilinci yükseltmek, timler kurmak, amaçlar koymak, kalite yükseltme döngüsünü belirlemek ve bu döngüyü sürekli yinelemeyi öngören bir tekniktir. Bu yaklaşım geniş ölçüde bir kuruluştaki kültür değişimine dayandırılmaktadır.

Kalite Politikası, bir kuruluşun kaliteyle ilgili genel amaç, niyet ve yönelimi olup, kuruluşun tepe yönetimi tarafından resmen beyan edilir. Başka bir tanıma göre de, kalite politikası, bir kuruluştaki üst yönetimin, kaliteli ürünler ve/veya hizmetler karşısındaki kendi tutumlarını açıkça gösteren beyanlarıdır.

Kalite İsterleri (kalite şartları, kalite koşulları, kalite gereklilikleri), bir ürün veya hizmetle ilgili olarak genellikle ima edilen veya zorunlu olarak beyan edilen ihtiyaç veya beklentilerdir. Kalite isterleri başlangıçta fonksiyonel terimlerle ifade edilmeli ve yazılı hale getirilmelidir.

Kalite Sistemi, kalite yönetimini işletebilmek için kullanılan örgütsel yapı, sorumluluklar, prosedürler, süreçler ve kaynaklardır. Kalite sistemi, kalite amaçlarını elde etmeye yetecek kadar kapsamlı olmalıdır. Bir kuruluşun kalite sistemi, temelde, kuruluşun iç isterlerini karşılamak için tasarlanır ve belli bir müşterinin kalite güvence isterleriyle sınırlı değildir. Bağıtısal (contractual) veya dayatıcı (mandatory) kalite değerlendirmesinin amaçları, kalite

sisteminin belli öğelerinin kurulu ve isterlere uygun olarak işler durumda olduğunu üçüncü kişilere göstermeyi ve kanıtlamayı zorunlu kılabilir.

Kalite El Kitabı, bir kuruluşun kalite sistemlerini tanımlayan ve kalite politikasını deklere eden yazılı bir dokümandır. Kalite el kitapları kalite sisteminin her bir ögesinin işlevlerini de içerirler.

Kalite Planlaması, belli bir ürünün üretiminde kullanılan yöntem, prosedür ve süreçleri tanımlamak amacıyla yapılandırılmış bir süreçtir. Kalite planlaması hata önleme ve sürekli iyileştirme kavramlarını da kucaklar.

Süreç, birbirleriyle ilişkili ve karşılıklı etkileşim içinde bulunan ve girdileri çıktılara dönüştüren faaliyetler setidir. Kalite süreci ise bir kuruluştaki tüm çalışanların hatasız iş üretebilmelerini sağlayacak planlı bir stratejidir. Kalite Yönetim Sistemi çok sayıda süreçlerden oluşur ve bu süreçler çok sayıda girdi-çıkıtı ilişkileri yoluyla birbirine perçinlenmiştir. Bir sürecin çıktısı izleyen sürecin girdisini oluşturur. Bu girdi-çıkıtı ilişkisi basit bir süreçler listesini entegre bir sisteme dönüştürür. Bu girdi-çıkıtı ilişkileri olmadan Kalite Yönetim Sistemi kurulamaz. (Sözgelimi, bir tespite göre, ISO 9001: 2000 Standardına uygun bir Kalite Yönetim Sistemindeki en az süreç sayısı 21'dir.)

Prosedür, bir faaliyeti veya bir süreci icra etmek için belirlenen yolu ifade eder.

Yukarıya aldığımız tanımlardan da anlaşılacağı üzere kalite ve kalite ile ilgili kavramlar anlam, sınır ve atfedilen nitelikler bakımından net değildir. Özellikle kalite yönetimi, kalite güvencesi ve kalite kontrol kavramları uygulamada (ve hatta literatürde de) çoğu kez biri birinin yerine kullanılmaktadır. Bu bakımdan kavramlar arasındaki bu geçişim ve belirsizliklerin bu çalışmaya yansımaları da kaçınılmaz olmuştur.

Uluslararası Meslek Örgütlerine Göre Kalite Yönetimi

ISO

ISO 9000 etkin bir kalite sisteminin nasıl kurulabileceği, nasıl dokümanite edilebileceği ve sistemin nasıl işletilebileceği konularında kuruluşlara yol gösterir. Böylece kalite sistemini oluşturan kuruluşlarda yönetimin iyileşmesini, faaliyetlerin daha iyi planlanıp icra edilmesini, sorunların daha hızlı ve etkin çözülmesini ve verimliliğin artmasını sağlar. Maliyetleri azaltır. Kaynakların optimum kullanımını sağlar.

İlk kez 1987 yılında yayımlanan ISO 9000 Kalite Standartlarında, 1994 yılında yüzeysel, 2000 yılında ise köklü değişiklikler yapıldı. 2000 yılında yapılan bu değişikliklerle ISO 9000 kalite standartları daha esnek ve jenerik hale getirildi. Yani:

- Kamu Sektöründe– Özel Sektörde,
- Küçük – Orta – Büyük ölçekli kuruluşlarda,
- Sanayi – Hizmet – Yazılım – Diğer sektörlerin tümünde,

eşit şekilde uygulanabilir bir özelliğe kavuşturuldu.

ISO 9000: 2000 serisi standartlar birbirleriyle ilişkili ve birbirlerini tamamlayan 4 temel standarttan oluşmaktadır. Bunlar:

- ISO 9000: 2000 Kalite Yönetim Sistemleri – Temel Kavramlar ve Terimler
- ISO 9001: 2000 Kalite Yönetim Sistemleri – İsterler (Şartlar)
- ISO 9004: 2000 Kalite Yönetim Sistemleri – Performansın İyileştirilmesi İçin Rehber
- ISO 19011: 2000 Kalite ve Çevre Yönetim Sistemleri – Teknik Rehber

ISO 9000: 2000 ailesi kalite standartlarının öngördüğü kalite yönetimi şu 8 temel ilkeye dayandırılmıştır:

Müşteri Odaklılık: müşterilerin şimdiki ve gelecekteki ihtiyaçlarını anlamak, onları karşılamak ve müşteri beklentilerini aşmaya çalışmak.

Liderlik: Liderler kurumlarında amaç ve yön birliği kurarlar. Çalışanların kurum amaçlarını elde etmeye tam katılımlarını sağlayacak iç ortam yaratılmalı ve korunmalıdır.

Çalışanların Katılımı: Her seviyedeki kurum çalışanları kurumun özünü oluşturur. Bu bakımdan çalışanların katılımı başarı için şarttır.

Süreç Yaklaşımı: Faaliyetler ve bunlarla ilgili kaynaklar birer süreç olarak ele alınırsa, istenen sonuçlara daha etkili bir şekilde ulaşılır.

Yönetime Sistem Yaklaşımı: Birbirleriyle ilişkili süreçlerin her birini birer sistem olarak tanımak, anlamak ve yönetmek amaçlarına ulaşmasında kurumun etkinlik ve verimliliğini artırır.

Sürekli İyileştirme: Kurumun genel performansının devamlı olarak iyileştirilmesi kurumun kalıcı amaçlarından biri olmalıdır.

Gerçeklere ve Bilgiye Dayalı Karar Verme Yaklaşımı: Kararlar bilgi ve verilerin analizine dayandırıldığında daha isabetli ve etkilidir.

Tedarikçilerle Karşılıklı Çıkara Dayalı İlişkiler: Bir kurum ve onun tedarikçileri karşılıklı bağımlılık içindedirler ve karşılıklı çıkarlara dayalı ilişki her iki tarafın da değer yaratmasına katkıda bulunur.

Kuruluşların üst yönetimleri bu ilkeleri kurumlarını daha yüksek kaliteye yönlendirmede bir çerçeve olarak kullanabilirler. Ancak kalite yönetimi ilkelerini uygulamanın pek çok değişik yolu vardır. Bunların nasıl hayata geçirileceğini kurumun naturası ile karşılaştığı güçlükler ve içinde faaliyette bulunduğu ortam belirler.

ISO 9001: 2000 Standardı bir kuruluşun, ürün ve hizmetlerini müşteri taleplerine ve yürürlükteki mevzuatın öngördüğü istelere uygun olarak düzenli bir şekilde sağlama yeteneğini başkalarına gösterme ihtiyacının doğması ve/veya müşterinin memnuniyetini artırma amacına yönelmesi durumunda başvuracağı kalite yönetim sistemi için karşılması gereken isteleri (şartları) belirlemek maksadıyla düzenlenmiştir. Bir fikir vermek üzere aşağıda ISO 9001'in İsterler bölümüne yer verilmiştir.

ISO 9001 Kalite Yönetimi İsterleri

Genel İsterler

Genel	<p>Bu standarda göre bir kuruluş bir kalite yönetim sistemi oluşturmalı, sistemi dokümente etmeli, uygulamalı, sürekliliğini sağlamalı ve sürekli iyileştirmelidir. Kalite sistemini oluşturan süreçler belirlenmeli, tanımlanmalı, uygulanmalı, kontrol edilerek izlenmeli ve elde edilen bilgilere göre iyileştirilmelidir.</p>
Dokümantasyon İsterleri	<p>Kalite politikasının nasıl hayata geçirileceğini ve kalite hedeflerine nasıl ulaşılabileceğini belirleyen dokümanlar hazırlanmalıdır. Kalite yönetim sistemi dokümantasyonu kalite politika ve hedeflerinin yazılı beyanlarını; kalite el kitabını; yazılı hale getirilmiş prosedürleri; süreçlerin planlanması, yürütülmesi ve kontrolünü sağlamak için gerekli diğer dokümanları; bu standartta tutulması öngörülen kayıtları içermelidir.</p> <p>Hazırlanacak kalite el kitabı kalite sisteminin kapsamını belirlemeli, prosedürleri yazılı hale getirmeli, süreçlerin karşılıklı nasıl etkileştiklerini açıklamalıdır.</p> <p>Kalite yönetim sisteminin gerektirdiği dokümanlar kontrol edilmeli; bu maksatla dokümanlar yayımlanmadan önce yeterlilik bakımından onaylanmalı ve gözden geçirilerek gerektiğinde güncellenip yeniden onaylanmalıdır.</p>

	<p>Keza dokümanların: halihazırda geçerli olan revizyon statüleri belirlenmeli; kullanım noktalarında doğru versiyonları bulundurulmalı; dış kaynaklı olanları izlenmeli; eskimiş, güncelliğini yitirmiş olanlarının kazara kullanılmaları önlenmeli ve kullanılabilir halde muhafaza edilmelerinin önemi anlaşılmalıdır.</p> <p>Kalite isterlerine uyulduğunu ve sistemin etkin olarak işletildiğini kanıtlamak için gerekli kayıtlar tutulmalıdır. Gerekli kayıtların tanımlanması, elde edilmesi, muhafazası, kullanılabilirliğinin sağlanması ve elden çıkarılması için uygun bir prosedür geliştirilmelidir.</p>
--	---

Yönetimin Sorumluluğu

Yönetimin Taahhüdü	<p>Üst yönetim, kalite yönetim sisteminin uygulanması, geliştirilmesi, sürekli iyileştirilmesi yolundaki taahhüdünü yerine getirdiğini:</p> <ul style="list-style-type: none">- kaliteye önem vererek ve kaliteyi destekleyerek, onun önemini öne çıkararak;- müşteri isterlerini karşılama gerekliliğinin de en az mevzuat isterleri kadar önemli olduğunu vurgulayarak;- uygun bir kalite politikası oluşturup kalite hedefleri belirleyerek;- sistemi periyodik olarak gözden geçirerek;- gerekli kaynakları sağlayarak; <p>göstermelidir.</p>
--------------------	---

Müşteri Odaklılık	Müşteri tatmininin artırılması amacına dönük olarak müşteri isterlerinin belirlenmiş ve yerine getiriliyor olmasını sağlamak ve müşteri tatminini artırmak üst yönetimin sorumluluğudur.
Kalite Politikası	Kuruluşun amacıyla uyumlu ve kuruluşun amacına hizmet eden; isterleri karşılama gerekliliğini öne çıkaran; kalite hedeflerinin geliştirilmesi için bir çerçeve oluşturan ve kalite taahhüdünde bulunan bir kalite politikası tayin etmeli; bu politika kuruluşta yaygınlaştırılmalı ve uygunluk bakımından sürekli gözden geçirilmelidir.
Kalite planlaması	Üst yönetim kuruluş içinde, <ul style="list-style-type: none">- Fonksiyonel alanlar itibariyle ve örgütsel seviyeleri gözeterek, ürün realizasyonunu kolaylaştırıp, kalite politikasıyla tutarlı ölçülebilir kalite hedefleri koyan;- Kalite yönetim sistemini tasarlayıp, gereken hallerde değişiklikler öngören; bir kalite planlaması yapmalıdır.
Sorumluluk, Yetki ve İletişim	Görev ve yetkiler açık ve net bir şekilde tanımlanmalı; tanımlanan görev ve yetkilerin kuruluştaki herkes tarafından öğrenilmesi sağlanmalıdır. Üst yönetim, başka alanlardaki sorumluluklarına bakmadan, aşağıdaki yetki ve sorumluluklarla, yönetim mensubu bir üyeyi temsilci olarak atmalıdır:

<p>Yönetim İncelemesi/Gözden Geçirme</p>	<ul style="list-style-type: none">- Kalite yönetim sisteminin gerektirdiği süreçlerin oluşturulmasını, uygulanmasını ve sürdürülmesini sağlamak,- Kalite yönetim sisteminin işletilmesi ve iyileştirilmesi için gereken herhangi bir ihtiyaç hakkında üst yönetime raporlar sunmak,- Kuruluştaki müşteri istekleri bilincinin yaygınlaştırılmasını sağlamak,- Gereken hallerde kalite yönetim sistemi ile ilgili konularda dış kuruluşlarla işbirliği yapmak. <p>Kuruluştaki iç iletişim süreçlerinin oluşturulmuş olması ve kuruluşun tamamında iletişimin sağlıklı bir şekilde işlemesi sağlanmalıdır.</p> <p>Üst yönetim, kuruluşun kalite yönetim sistemini, süreklilik bazında uygunluk, yeterlilik ve etkinlik bakımlarından düzenli aralıklarla incelemeli/gözden geçirmelidir. Bu gözden geçirmenin sonuçları, iyileştirme için değerlendirme fırsatları ile kalite politikası ve kalite hedefleri de dahil olmak üzere kalite yönetim sisteminde değişiklik ihtiyaçlarını da içermelidir.</p> <p>Yönetimin gözden geçirme/yeniden inceleme girdileri:</p> <ul style="list-style-type: none">- Denetim sonuçları,- Ürün uygunluğuna ilişkin veriler,- İyileştirme fırsatları,
--	--

	<ul style="list-style-type: none">- Müşteri geri bildirimleri,- Süreçlerin performansı,- Düzeltici ve önleyici eylemlerin durumu,- Sistemi etkileyebilecek değişiklikler,- Önceki gözden geçirme faaliyetlerinden devreden konular, <p>hakkındaki bilgileri kapsamalıdır.</p> <p>Yönetim incelemesi çıktıları:</p> <ul style="list-style-type: none">- Kalite yönetim sisteminin ve müşteri isterleriyle bağlantılı olarak ürünlerin iyileştirilmesi;- Kaynak ihtiyaçlarının karşılanması; <p>ile ilgili karar ve faaliyetleri kucaklamalıdır.</p>
--	---

Kaynakların Sevk ve İdaresi (Kontrolü)

Kaynakların Sağlanması	Kuruluş, kalite sisteminin uygulanmasını, devamını ve giderek daha da iyileştirilmesi ile müşteri memnuniyetini artırmak için gerekli kaynakları belirlemeli ve sağlamalıdır.
İnsan Kaynakları	Ürün kalitesini ve müşteri memnuniyetini etkileyecek işleri yapan personel eğitim, öğrenim, beceri ve deneyim yönlerinden uygun ve yeterli olmalıdır. Personelin gördükleri işlere göre sahip olmaları gereken yeterlilik seviyeleri tayin edilmeli; eğitim ve farkındalık ihtiyaçları belirlenmeli; eğitim ve farkındalık programları uygulanmalı; bu faaliyetlerin etkinliği ölçülüp değerlendirilmeli ve kuruluşun tümü için yeterlilik kayıtları tutulmalıdır.

Kalite Altyapısı	<p>Kuruluş, ürünün isterlere uygunluğunu sağlamak için gerekli olan altyapıyı belirlemeli, temin etmeli ve bakımlı olarak muhafaza etmelidir. Altyapı kavramı:</p> <ul style="list-style-type: none">- Binaları, çalışma alanlarını ve bunlarla ilgili tesisleri,- Süreçlerin gerektirdiği donanımları,- Gerekli destek hizmetlerini, <p>kapsar.</p>
Çalışma Ortamı	<p>Kuruluş, ürünlerin isterlere uygun olmasını garanti altına almak için gerekli olan çalışma ortamını ve diğer faktörleri belirlemeleri ve onları yönetmelidir</p>

Ürün/Hizmet Gerçekleştirme

Ürün Gerçekleştirme Planlaması	<p>Kuruluş, ürünün realizasyonu için gerekli süreçleri, kalite yönetim sisteminin diğer süreçlerinin isterleriyle bağdaşık olarak planlamalı ve geliştirmelidir. Ürün gerçekleştirme planlamasında ilgisine göre şu hususlar belirlenmelidir:</p> <ul style="list-style-type: none">- Ürün için kalite hedefleri ve isterler,- Süreçlerin ve dokümanların (ürün gerçekleştirmeye ilişkin el kitabı, kılavuz gibi dokümanların) oluşturulması ve ürüne özgü kaynaklar,- Ürüne has doğrulama, geçerli kılma, izleme, muayene ve deney faaliyetleri ile kabul kriterleri (ürün gerçekleştirme esnasındaki kalite kontrol yöntemleri),
--------------------------------	--

	<ul style="list-style-type: none">- Gerçekleştirme süreçlerinin kayıtları ile bu süreçlerin sonunda üretilen ürünün isterleri karşıladığını gösteren kayıtlar (ürün gerçekleştirmeye ilişkin kayıt tutma sistemleri).
Müşteri ile İlişkili Süreçler	<p>Kuruluş:</p> <ul style="list-style-type: none">- Müşterilerinin karşılanmasını istediği,- Müşteriler tarafından beyan edilmemekle birlikte ürün kullanımlarının gerekli kıldığı,- Dış faktörlerin (söz gelişi yasaların ve diğer mevzuat ve düzenlemelerin) empoze ettiği,- Kendiliğinden ilave olarak karşılamayı arzu ettiği, <p>isterleri belirlemelidir.</p> <p>Müşterilerin ürün ile ilgili isterleri taahhütten önce gözden geçirilip incelenmeli, isterler netleştirilmeli ve bunlarla ilgili gerekli kayıtlar tutulmalıdır.</p> <p>Kuruluş; ürün bilgisi, başvuru, sözleşmeler ve müşteri geri bildirimleri konularıyla ilgili olarak müşterileriyle iletişim için gerekli düzenlemeleri belirlemeli ve uygulamalıdır.</p>
Tasarım ve Geliştirme	<p>Ürün tasarım ve geliştirme faaliyetleri planlanmalıdır. Tasarım ve geliştirme planlamasında: tasarım ve geliştirme aşamaları tanımlanmalı, görev ve sorumluluklar netleştirilmeli, ilgili birimler arasındaki karşılıklı etkileşim açıklanmalıdır. Tasarım ve geliştirme faaliyeti ilerledikçe gerekli güncellemeler yapılmalıdır.</p>

	<p>Tasarım ve geliştirme girdileri belirlenmeli, kaydedilmeli, kayıtlar muhafaza edilmelidir. Ürün tasarım ve geliştirme girdileri yeterlilik yönünden gözden geçirilmelidir.</p> <p>Tasarım ve geliştirme girdilerine karşılık tedarik-üretim-sunum zincirine ilişkin bilgileri, ürün kabul kriterlerini ve ürünün belirleyici özelliklerini içeren ürün tasarımı ve geliştirme çıktıları elde edilmelidir. Tasarım ve geliştirme çıktıları ürün kalitesini kontrol etmede kullanılabilecek nitelikte olmalı ve dağıtılmadan önce onaylanmalıdır.</p> <p>Tasarım ve geliştirme uygun aşamalarda sistematik olarak gözden geçirilmelidir. Gözden geçirmeler tasarım ve geliştirme sonuçlarının yeterliliğinin değerlendirilmesine ve muhtemel problemlerin belirlenmesi ve çözümlenmesine odaklanmalıdır. Gözden geçirme sonuçları kaydedilip muhafaza edilmelidir.</p> <p>Planlı düzenlemelere uygun olarak ürün tasarımı ve geliştirmesi için doğrulama yapılmalı ve sonuçları kaydedilmelidir.</p> <p>Nihai ürünün istenen yeterlikte olmasını temin için planlanan düzenlemeler uyarınca tasarım ve geliştirme geçerliliği yapılmalı ve sonuçları kaydedilmelidir.</p> <p>Ürün tasarımı ve geliştirme değişiklikleri tanımlanmalı ve kayıtları muhafaza edilmelidir. Bu değişiklikler uygulamaya konulmadan önce gözden geçirilmeli, doğrulanmalı, geçerli kılınmalı ve onaylanmalıdır.</p>
--	---

<p>Satın Alma</p>	<p>Satın alınan ürünlerin belirlenen istelere uygunluğu sağlanmalıdır. Satın alınacak ürünler seçilmeden önce tedarikçiler, isteleri karşılama yeterliliği bazında değerlendirilmelidir.</p> <p>Ürün alımları ile ilgili bilgiler ürünü yeterince tanıtmalı; satın alma bilgisi gerekli hallerde prosedür, süreç ve donanım şartlarını, personelin niteliğini ve kalite yönetim sistemi koşullarını da kapsamalıdır.</p> <p>Satın alınan ürünlerin satın alma istelerini karşılama için gerekli test, muayene ve benzeri işlemler belirlenmeli; kuruluşun işyerinde (gerekliyse tedarikçinin işyerinde de) uygulanmalı; sonuçları kaydedilmelidir.</p>
<p>Ürünün/Hizmetin Sunulması</p>	<p>Kuruluş, ürün ve hizmet sağlamayı planlamalı ve yönetmelidir. Planlama ve yönetim ürün ve hizmetin süreçlerini, özelliklerine ilişkin bilgileri, çalışma talimatlarını, donanım kullanımını, izleme ve ölçme ile teslimat sonrası faaliyetlerin uygulanmasını kapsamalıdır.</p> <p>İzleme ve ölçme yoluyla çıktı doğrulaması yapılamayan hallerde kuruluş, ürün ve hizmet sağlama süreçlerini geçerli kılmalıdır. Bunun için: belli süreçlerin planlanan sonuçları verebildiği; süreçlerde görevli personelin istenen sonuçları alabildiği; süreçlerde kullanılan ekipmanın planlanan sonuçları yaratabildiği doğrulanmalıdır. Sonuçları izleme ve ölçme yoluyla doğrulanamayan süreçler için yapılacak düzenlemeler, süreçlerin gözden geçirilmesi için tanımlanmış kriterler; personelin ve donanımın yeterliğinin onaylanması; belirli prosedür ve yöntemlerin kullanılması; yeniden geçerli kılmasıdır.</p>

<p>İzleme ve Ölçme Cihazlarının Kontrolü</p>	<p>Uygun durumlarda kuruluş, ürünlerini tanımlamalı ve izlemelidir. Bunun için ürün kimliği oluşturulmalı, bu kimlik korunmalı, statüsü belirlenmeli ve gerekirse kaydedilmelidir.</p> <p>Kuruluş, kendi yönetim ve kullanımına bırakılan müşteri mallarını kullanım süresince özenle korumalıdır. Kullanım veya ürün oluşturmak için bırakılan müşteri malları belirlenmeli, doğrulatılmalı, kaydedilmeli, muhafaza edilmeli ve izlenmelidir.</p> <p>Dahili süreç boyunca ve ürün yerine ulaşıncaya kadar ürün ve onları meydana getiren parçalar muhafaza edilmelidir.</p> <p>Yapılması gereken izleme ve ölçme işlemleri belirlenmeli, bu ihtiyaçları karşılayacak cihazlar seçilmeli, kalibrasyondan geçirilip sonuçları kaydedilmelidir. Cihazlar ölçme sonuçlarını geçersiz kılacak ayarlar ile hasar ve bozulmalara karşı korunmalıdır.</p> <p>İzleme ve ölçmede bilgisayar kullanılıyorsa izleme ve ölçme yazılımları kullanımdan önce doğrulatılmalı, gerektiğinde doğrulatma işlemine tekrar başvurulmalıdır.</p> <p>Doğrulatılan cihazlar ürünlerin koşullara ve isterlere uygunluğunu sağlamak için kullanılmalıdır.</p>
--	--

Ölçme, Analiz ve İyileştirme

<p>Genel</p> <p>İzleme ve Ölçme</p>	<p>Kuruluş ürün ve hizmet ile kalite yönetim sisteminin uygunluğunu sağlamak ve kalite yönetim sisteminin etkinliğini sürekli iyileştirmek için gerekli ölçme, analiz ve düzeltme süreçlerini planlamalı ve bunları uygulamalıdır. Uygulanabilir yöntemlerin belirlenip kullanılması da buna dahildir.</p> <p>Müşteri isterlerinin ne derece karşılanıp karşılanmadığı konusundaki müşteri algısını izlemek ve ölçmek için uygun yöntemler geliştirilmelidir. Bu yolla elde edilen bilgiler ürünün ve kalite yönetim sisteminin sürekli iyileştirilmesi amacıyla kullanılmalıdır.</p> <p>Kalite yönetim sisteminin izlenip ölçülmesi gerekir. Bunun için sistemin:</p> <ul style="list-style-type: none">- Planlanmış düzenlemelere, bu standardın isterlerine ve kuruluş tarafından oluşturulan ilave kalite yönetim isterlerine uyduğunu, ve- Süreklilik bazında etkin olarak işletildiğini, <p>doğrulamak için düzenli aralıklarla sistematik iç denetimler yapılmalıdır.</p> <p>İç denetimler bir denetim programı çerçevesinde icra edilmeli; denetim programları planlanırken önceki denetimlerin sonuçları da dahil olmak üzere, incelenecek alanların ve süreçlerin önem ve durumları göz önünde tutulmalıdır. Belirlenecek denetim kriterleri uygulanacak denetimin kapsamını, sıklığını ve izlenecek yöntemleri de belirlemelidir.</p>
-------------------------------------	---

<p>İsterlere Uygun Olmayan Ürünlerin Kontrolü</p>	<p>Denetimlerin planlanması, icrası, sonuçlarının raporlanması, denetim kayıtlarının muhafazası için gerekli sorumluluklar ve isterler yazılı bir prosedür içerisinde tanımlanmalıdır.</p> <p>Denetlenmekte olan alandan sorumlu olan yönetim, denetim sonucunda belirlenen uygunsuzlukların ve bunların nedenlerinin ortadan kaldırılması için tedbir alınmasını sağlamalıdır.</p> <p>Kalite yönetim sistemine dahil süreçlerin izlenmesi ve ölçülmesi için uygun yöntemler geliştirilmelidir. Bu yöntemler, süreçlerin planlanan sonuçları alma yeterliliğini göstermelidir. Ölçüm sonuçları kaydedilmeli ve bu sonuçlara göre süreçlerde gerekli düzeltmeler yapılmalıdır.</p> <p>Ürünün gerekli isterlere uyduğunu doğrulamak için ürünün belirleyici özellikleri izlenip ölçülmeli ve bu faaliyetlerin bir kaydı tutulmalıdır.</p> <p>Uygun olmayan ürünlerin nasıl belirlenmesi gerektiğini, uygunsuz ürünlerin ne gibi bir işleme tabi tutulması gerektiğini tanımlayan prosedürler geliştirilmelidir.</p> <p>Belirlendikten sonra uygun olmayan ürünler, uygunsuzlukları ortadan kaldıracak veya düzeltecek işlemlere tabi tutularak; dağıtımları engellenerek veya kullanımlarından kaçınılarak kontrol altına alınabilir.</p>
---	---

<p>Kalite Verilerinin Analizi</p>	<p>Düzeltilme işlemine tabi tutulan uygunsuz ürünlerin uygun hale geldiği yeniden doğrulattırılmalıdır. Uygunsuzluğu dağıtımdan veya kullanımdan sonra anlaşılan ürünlerin muhtemel etkilerine karşı uygun tedbirler alınmalıdır.</p> <p>Uygun olmayan ürünlerle bunların tabi tutuldukları işlemlerin ve işlem sonuçlarının kayıtları tutulmalıdır.</p> <p>Kalite yönetim sisteminin etkinliğini ve uygunluğunu göstermek ve kalite sisteminin nerelerde, nasıl daha da iyileştirilebileceğini belirleyebilmek için ihtiyaç duyulan uygun veriler saptanmalı, toplanmalı ve analiz edilmelidir.</p> <p>Yapılacak veri analizi, müşteri memnuniyeti ile ürün isteklerine uygunluk, süreçlerle ürünlerin belirleyici özellikleri ve tedarikçiler hakkında yeterli bilgi sağlamalıdır.</p>
<p>İyileştirme</p>	<p>Kuruluş, kalite politika ve hedeflerin, denetim sonuçları, veri analizleri, düzeltici ve önleyici işlemler ve yönetim incelemesi/gözden geçirmesi yoluyla kalite yönetim sisteminin etkinliğini sürekli olarak iyileştirmelidir.</p> <p>Uygunsuzlukları doğuran nedenleri ortadan kaldırmak ve tekrarlarını önlemek için gerekli tedbirler alınmalıdır. Bu amaçla gözden geçirilerek/yeniden incelenerek uygunsuzlukların nedenlerinin belirlenmesini; düzeltici işleme başvurmaya ihtiyaç bulunup bulunmadığının değerlendirilmesini; gerekli düzeltici</p>

	<p>işlemlerin/önlemlerin belirlenmesini, ve uygulanmasını; başvuru düzeltici işlemlerin etkilerinin ölçülmesini ve sonuçlarının kaydını içeren yazılı prosedürler konulmalıdır.</p> <p>Kuruluş, uygunsuzlukları doğuran nedenleri ortadan kaldırmak ve tekrarlarını önlemek için muhtemel uygunsuzluk nedenlerine göre önceden tedbir almalıdır. Bunun için, potansiyel uygunsuzluklar ile bunların nedenlerinin belirlenmesini; muhtemel uygunsuzlukların tekrarını önlemek için gerekli tedbirlerin değerlendirilmesini; gerekli tedbirlerin belirlenmesi ve uygulanmasını; uygulanan tedbirlerin doğurduğu sonuçların kaydedilmesini; tedbirlerin yeniden gözden geçirilmesini kapsayan yazılı bir prosedür geliştirilmelidir.</p>
--	---

INTOSAI

INTOSAI, yüksek denetim kurumlarınca (sayıştaylarca) ifa edilen görevin önemi nedeniyle denetimde kalitenin sağlanmasına özel bir değer atfetmektedir. INTOSAI tarafından kalite yönetimine ve/veya kalite güvence sistemlerine ilişkin özel bir doküman üretilmemişse de; INTOSAI Denetim Standartlarında denetimde kalitenin nasıl sağlanacağına ilişkin temel düzenlemelere yer verilmiştir. INTOSAI Denetim Standartlarına göre denetim işinin üstün kaliteli olmasını sağlamak için:

Genel olarak,

- Her sayıştayın INTOSAI Denetim Standartlarına uygun denetim standartları bulunmalı; bu standartlara ve diğer spesifik standartlara riayet sağlanmalıdır.
- Bunu sağlamak için sayıştay mensuplarının yol gösterici genelgelerle bilgilendirilmesi ve sayıştayın politika, standart ve uygulamalarına ilişkin güncel tutulan el kitaplarının mevcudiyeti, denetimlerin kalitesinin sağlanmasında önemli araçlardır.
- Teknik becerilerin kullanımı ve uygulanması belli bir denetim işinin karmaşıklığıyla mütenasip kalitede olmalıdır. Denetçilerin yolsuzluk, usulsüz veya mevzuata aykırı harcama, yetkisiz işlem, israf, verimsizlik ve kötü niyetlilik göstergesi olabilecek kontrol zaafaları, kayıt yetersizlikleri, maddi hatalar ve olağandışı işlemlere karşı uyanık olmaları sağlanmalıdır.
- Kurum dışından görüş ve tavsiyeler alması, sayıştayı, denetime ilişkin olarak ortaya koyduğu görüş ve vardığı sonuçların sorumluluğundan kurtaramayacağından, görevini ifa sırasında sayıştay, kendi dışından uzmanların tavsiyesine ihtiyaç duyarsa, bu tür anlaşmalarda da mesleki özen standartlarına uyulması işin kalitesinin sağlanması ile doğrudan ilgilidir.
- Sayıştay, başka kurum denetçilerinin çalışmasını kullanırken de o kurum denetçilerinin gerekli özeni gösterip göstermediğini ve ilgili denetim standartlarına uyup uymadığını belirlemeye yeterli olacak prosedürleri geliştirip benimsemeli ve işin kalitesi konusunda

kendisini tatmin etmek amacıyla diğer denetçilerin çalışmalarını gözden geçirmelidir.

- Görevlerin tamamında kalitenin sağlanmasıyla uyumlu önceliklerin tespiti, sayıştayın mevcut bilgilerin ışığında bir değerlendirme yapmasını gerektirir. Denetlenen kurumların yapısı, fonksiyonları ve faaliyetleri hakkındaki verilerden oluşan bir portföyün kurulması, idare bünyesindeki önemli, hassas ve iyileştirmeye muhtaç alanların belirlenmesinde sayıştaya çok yardımcı olur.
- Sayıştay;
 - Bütünün bir parçası olarak kalite güvence süreçlerinin tatminkar bir biçimde uygulandığı hususunu doğrulamak;
 - Denetim raporunun kalitesini teminat altına almak; ve
 - İyileştirmeleri korumak ve hataların tekrarını önlemek;

için sistemler ve usuller geliştirmelidir.

- Performans kalitesini sağlamanın bir başka aracı olarak, denetim faaliyetinin ilgili denetimler için hat yöneticiliği görevi bulunan personel tarafından gözden geçirilmesine ilaveten, sayıştayların kendi kalite güvence düzenlerini kurmaları arzulanır. Kurulacak bu iç kalite güvence düzenlerinin nihai etkileri, örnekleme yoluyla seçilen tamamlanmış yeter sayıdaki bir grup denetime ilişkin planlama, yürütme ve raporlama uygulamaları üzerinde ve bu denetimlere katılmamış uygun niteliklere sahip meslek mensupları tarafından derinlemesine incelenebilir.
- Sayıştayların yaptıkları işlerin etkin bir şekilde yönetilmesine ve kalitenin sağlanmasına yardımcı olmak amacıyla kendi bünyelerinde geniş yetkilerle donatılmış bir iç denetim fonksiyonunu kurumsallaştırmaları uygun olur.
- Sayıştay denetimlerinin kalitesi, kendi bünyesindeki gözden geçirme faaliyetinin güçlendirilmesi ve çalışmalarının bağımsız bir şekilde değerlendirilmesiyle geliştirilebilir.

Çalışmalarla ilgili olarak da:

- Her bir denetçi denetimi, denetimin üstün vasıflı, etkili, verimli, ekonomik ve zamanında yapılmasını sağlayacak şekilde planlamalıdır.
- Her seviyedeki denetim görevlisinin çalışması ve denetimin her safhası uygun bir biçimde gözetime tabi tutulmalı ve denetim çalışması ile ilgili dokümanlar (çalışma kağıtları, denetim planı, rapor taslakları vb) kıdemli bir denetim elemanı tarafından incelenmeli/gözden geçirilmelidir.
- Gözetim, denetim amaçlarına ulaşılmasını ve denetim işinin kalitesinin korunmasını sağlamak açısından gereklidir. Uygun bir gözetim ve kontrol, denetçilerin bireysel yeterliliği ne olursa olsun her durumda gereklidir.
- Gözetim hem denetimin özüne hem de denetim metoduna yöneltilmeli ve:
 - Denetim ekibi elemanlarının denetim planı hakkında açık, değişmez ve tutarlı bir anlayışa sahip olmasını;
 - Denetimin, standartlara ve sayıştay uygulamalarına uygun yürütülmesini;
 - Denetim planının ve anılan planda belirlenen aşamaların bu konuda bir değişiklik yapılması için yetki verilmedikçe aynen izlenmesini;
 - *Çalışma Kağıtlarının* sonuç, tavsiye ve kanaatleri yeterince destekleyecek kanıtı ihtiva etmesini;
 - Denetçinin belirtilen denetim hedefine ulaşmasını;
 - Denetim raporunun denetim sonuçları, tavsiyeleri ve kanaatlerini uygun şekilde içermesini

garanti etmelidir.

- Tüm denetim çalışmaları, denetim kanaati veya denetim raporu sonuçlandırılmadan önce kıdemli bir denetim mensubu tarafından gözden geçirilmelidir. Bu gözden geçirme işi denetimin her

aşamasında yapılmalıdır. Gözden geçirme, denetim görevine birden fazla seviyedeki birikim ve deneyimler ile değerlendirmeleri katarak:

- Nihâî denetim kanaati ve raporuna temel olan tüm değerlendirme ve sonuçların yeterli, uygun ve makul denetim delillerine dayanmasını;
- Bütün önemli hata, eksiklik ve anormallikleri belirleyip, belgeleyerek bunların ya tamamen çözümlenmesini ya da daha üst düzeydeki bir sayıştay meslek mensubunun dikkatine sunulmasını;
- Gelecekteki denetimlerin yürütülmesi için gerekli değişiklik ve iyileştirmelerin belirlenip kaydedilerek gelecekteki denetim planları ile personel geliştirme faaliyetlerinde dikkate alınmasını;

sağlamalıdır.

INTOSAI Denetim Standartları amaçları, yapıları, çalışma prensipleri, büyüklükleri ve mensup oldukları devletin hukuk düzenleri içindeki yerleri bakımından birbirinden çok değişik sayıştayların tümünü kavrayabilmek için son derece genel ifadelerle düzenlenen bir çerçeve/şemsiye kurallar manzumesidir. Bu yüzden, denetimde kalitenin sağlanmasına ilişkin standartları her ülke sayıştayı, bu çerçeve kurallar manzumesinin ışığında, kendi öznel koşullarına göre biçimlendirecektir. Nitekim bu hususa INTOSAI Denetim Standartlarında da yeri geldikçe işaret edilmiştir. Söz gelişi, INTOSAI Denetim Standartlarının denetçiye, denetimlerde uygulaması gereken işlem ve prosedürleri belirlemesinde yardımcı olacak minimum bir rehberlik sağlayacağı vurgulanmış; her sayıştayın geliştireceği kendi denetim standartlarının denetim sonuçlarının kalitesini değerlendirmede kullanılacak ölçü ve kriterleri de koyması öngörülmüştür

Ülke Uygulamalarından Örnekler

Birleşik Devletler (ABD)

Devlet Denetimi Standartları

ABD’de denetimlerini GAO tarafından hazırlanan Genel Kabul Görmüş Devlet Denetimi Standartlarına (Generally Accepted Government Auditing Standards – GAGAS) göre yürüten her denetim kuruluşunun

- Uygun bir iç kalite kontrol sistemine sahip olması, ve
- Kendisini bir dış kalite kontrol incelemesine tabi tutması,

şart koşulmuştur.

Bunlardan kurum içi kalite kontrol sisteminin;

- Uygulanabilir denetim standartlarının benimsenmiş ve bunlara riayet edilmekte olmasını,
- Yeterli denetim politika ve prosedürlerinin konulmuş ve bunlara uyulmakta olmasını,

sağlaması öngörülmüştür. Kurumun iç kalite kontrol sisteminin niteliği ve kapsamı, denetim örgütünün büyüklüğü, mensuplarına ve birimlerine tanıdığı çalışma özerkliğinin derecesi, denetim görevinin niteliği, örgütsel yapısı, maliyet-fayda mülahazaları gibi daha birçok faktöre bağlıdır. Bu nedenle her bir denetim örgütüne kurulan sistemler ile bunların yazılı dokümanları birbirinden oldukça farklı olacaktır.

Kalite kontrolü sağlayan mekanizmalardan birisi de kurum içi kalite incelemeleridir. Sistemik olarak yapılan bu incelemelerde/gözden geçirmelerde belli zaman aralığında tüm birimlerin incelenmesi ve ürünlerinin sınanması tavsiye edilmekte ve incelemeyi yapanların incelenen birimden bağımsız olması öngörülmektedir. Bu denetim sonrası kalite incelemesi, üst yönetime, kurumun GAGAS’a ve yönetimce benimsenen politika ve prosedürlere ne dereceye kadar uyduğunun bağımsız bir değerlendirmesini sağlar. (İleride bu konuya yeniden dönülecektir).

Dış kalite kontrol incelemesinde ise, denetimlerini bu standartlara göre yürüten kuruluşların her 3 yılda en az bir defa, kendisiyle yakınlığı olmayan başka bir kuruluşun yürüteceği bir kalite kontrol incelemesine tabi tutulması öngörülmektedir. Dış kalite kontrol incelemesi denetim kuruluşunun:

- İç kalite kontrol sisteminin mevcut olup olmadığını,
- Mevcut iç kalite kontrol sisteminin (konulan politika ve prosedürler ile uygulanabilir denetim standartlarına uyulup uyulmadığı hakkında makul bir güvence verecek kadar) etkili çalışıp çalışmadığını,

belirlenmelidir.

Bu standartlara göre yapılacak olan bir dış kalite kontrol incelemesi şu koşullara uygun olmalıdır:

- İncelemeyi yürütecek olanlar kalifiye olmalı, incelenecek işin türü ve ilgili denetim standartları hakkında güncel bilgi sahibi olmalıdırlar.
- İncelemeyi yürütecek olanlar incelenecek olan denetim örgütünden ve denetimleri incelenen denetçiler ile hesabı denetlenen kurumlardan bağımsız olmalıdırlar.
- Dış kalite incelemesine tabi tutulacak denetimler, denetim kuruluşunun denetim işlerinin tümünü temsil etmesi esasına dayalı bir yaklaşım ve yöntemle göre seçilmelidir.
- Dış inceleme; denetim raporlarını, çalışma kağıtlarını ve diğer gerekli dokümanları (söz gelişi yazışmaları ve eğitim dokümanları) kapsadığı gibi; incelenen denetim örgütünün meslek mensuplarıyla yapılacak çeşitli mülakatları da içermelidir.
- İncelemenin sonuçlarını içeren yazılı bir rapor hazırlanmalıdır.

Dış kalite kontrol incelemesi prosedürleri kuruluşun denetim işinin niteliğine ve büyüklüğüne göre biçimlendirilmelidir. Söz gelişi, büyük bir denetim örgütünün iç kalite kontrol politika ve prosedürlerini incelemek daha etkin bir yol olabilirken; az sayıda denetim işiyle uğraşan bir denetim kuruluşunun bu denetimlerinin, kalite öne çıkarılarak doğrudan gözden geçirilmesi daha etkin olabilir.

Öte yandan GAGAS' a göre yapılan denetimler sıklıkla başka denetçilerin ve nezaretçi görevlilerin yeniden incelemelerine konu olduğundan çalışma kağıtlarının klasik iki amacına ilave olarak bir de denetimlerin kalitesini gözden geçirmeyi kolaylaştırmak ve böylece denetçilerin çalışmalarına başka denetçilerin güvenmelerini kolaylaştırmak amacı eklenmiştir. Bu nedenle GAGAS denetimlerinde, denetim öncesinde, başka denetçilerin çalışma kağıtlarına erişim için denetim sözleşmelerinde düzenleme yapmaya ihtiyaç vardır.

Denetimde Kalitenin Boyutları

Amerikan Sayıştay GAO'nun Kurumsal Politika ve Prosedürler El Kitabında Denetim hizmetlerinde kalitenin temel kavramlarına açıklık kazandırmak, bu işlevin daha iyi anlaşılmasını sağlayarak kaliteli denetime ulaşmak için “denetimde kalite” nin boyutları ele alınmıştır. Bu yolla yöneticiler ve çalışanlar arasında kalite için ortak bir anlayış zemini hazırlanması, görev ve sorumlulukların tüm yönlerinin tartışılmasına yarayacak ortak terminolojinin yaratılması amaçlanmıştır. El Kitabının “Kalitenin Boyutları” başlıklı bölümünde, kaliteli denetime ulaşabilmek için bu boyutların sayıştayın tüm işlerinde ve çıktılarında gözetilmesi ihtiyacı vurgulanmıştır.

Denetim çıktılarının kalitesi çalışmaların kalitesiyle iç içe bulunduğundan, anılan bölümde, her bir ölçünün ikili perspektife göre ele alınması gerekliliğine işaret edilmektedir. Buna göre:

Çalışma ve süreçlere dönük olarak, daha çok çalışmaların nasıl planlanacağına odaklanılır. Planlama sırasında, kaliteyi güvence altına almak için ihtiyaç olduğu düşünülen ya da kaliteyi riske atacağı hesaplanan ve göz önünde tutulması gereken temel faktörler öne çıkarılır. Kalitenin ölçülerinin bu yönleri özellikle iş değerlendirme, iş tasarlama ile veri toplama ve analiz etme aşamalarıyla yakından ilgilidir.

Çıktı ve ürünlere dönük olarak da, kalitenin çalışmaların çıktılarıyla nasıl bütünleştirileceği üzerine odaklanılır. Bulgu, vargı ve tavsiyeler raporlanırken kaliteyi gösterecek temel özellikler öne çıkarılır. Kalitenin ölçülerinin bu yönleri özellikle üzerinde anlaşılan mesajla ve ürün geliştirme ile yakından ilgilidir.

Denetim hizmetlerinde kalitenin boyutları şöyle sıralanmıştır: Doğruluk, Nesnellik/Adillik, Bağlam Gelişkinliği, Kapsam/Tamlık, Önem/Değer, Vaktindelik, Açıklık.

Bu boyutlara daha yakından göz atmakta yarar vardır.

Doğruluk

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Denetimde gözlem ve kanaatleri oluşturmada kullanılan bilgiler gerçekleşme yönünden ve mantık, matematik ve sair bakımlardan doğru olmalıdır. Türü ne olursa olsun (malî, uygunluk, performans veya hukukilik) denetim faaliyetlerinin sonunda doğru ve savunulabilir bulguları elde etmek için denetimin misyonuna yaraşır en yüksek teknik standartları kullanmak gerekliliği açıktır. Verilerin ve olayların analizleri, sonuçlarda ve hesaplamalarda “uygun doğruluğa” ulaşma amacı göz önünde tutularak yapılmalıdır. Doğru veri toplamayı ve veri analizini güvence altına alan işlem ve süreçler:

- Yeterli ve uygun kanıt toplama;
- Verilerin güvenilirlik ve geçerliliğini doğrulama, tutarsızlıkları giderme;
- Temel varsayımların geçerliliğini tespit ve güvence altına alma;
- Verilere ve verilerin analizine duyulacak güvenin derecesini belirleme;

olarak sıralanabilir. Yeterli planlama ve personellendirme; uygun gözetim; çalışma kağıtlarını ve taslakları gözden geçirme; ilgili uzmanlara danışma da doğruluğu güvence altına almada yardımcı olur.

Çıktı ve Ürünlere Dönük Olarak: Denetim sonunda sunulan bilgilerin farklı anlaşılmaması veya yanlış yorumlara yol açmaması için doğru, tam ve açık olması gereklidir. Kullanıcıların kendilerine sunulan bilgilerin güvenilirliği konusunda bir kanaat edinmeleri için de denetim çıktıları maddi delillere dayandırılmalı; bilgileri üretmede kullanılan kaynaklar, yöntemler ile varsayımlar açıkça belirtilmeli; veri toplamada karşılaşılan güçlük ve kısıtlar açıkça ortaya konulmalı; varsa bilgilerin doğruluğunu etkileyebilecek ihtirazi kayıtlar net olarak beyan edilmelidir. Denetlenenlerle yapılan netleştirme toplantıları, raporlarda yapılacak atıf-karşı atıf uygulamaları, ilgili taraflardan

ve uzmanlardan sağlanacak katkılar denetim çıktılarının doğruluğunu sağlamada yardımcı olurlar.

Nesnellik/Adillik

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Denetim, konumu gereği, partizanca görüşlere körü körüne bağlı olmadan, önyargısız bir şekilde icra edilmek zorundadır. “Herkeseye duymak istediğini söyle” kabilinden bir yaklaşımın da denetimle bağdaşır bir yanı yoktur. Denetimde nesnellik ve adilliği sağlayabilmek için:

- Bir meselenin tüm yönleri iyice kavranmalı,
- Maddi deliller başka delillerle desteklenmeli ve bağımsız olarak kontrol edilmeli,
- Maddi deliller ile bunların ne anlama geldiği konusundaki alternatif görüşler doğru olarak ve adilce sunulmalı, ve
- Bulgular ile kanaatlerin, alternatif varsayımlara ve analitik metotlara duyarlılıkları belirlenmelidir.

Objektiflikten sapmalar kabul edilemez. Tartışmalardan kaçınmayan, alelacele bir sonuca varmayan, olayların yorumunda açık olan ve akılcı müzakereye imkan veren bir tutum teşvik edilmelidir. Tüm çalışanların çıkar çatışmalarından ve objektifliklerini zedeleyecek durumlardan kaçınmaları; bütünlük, mesleki yeterlik ve teslimiyet sahibi bulunmaları; bağımsız olmaları ve sonuç yönelimli bir tutum benimsemeleri son derece önemlidir.

Çıktı ve Ürünlere Dönük Olarak: Çalışmaların sonuçlarını aktarıırken dengeli, yapıcı ve nötr tavırlı bir üslup seçilmelidir. Denetlenen idarenin yorumları veya muhalif görüşleri yeterince karşılanmalı; ve denetime muhatap olan personelin hiç birisi varılan sonuçlara şaşırılmamalı veya haksız muamele gördüğünü düşünmemelidir. Denetimde kullanılan bilgilerin hangi kaynaklardan, nasıl sağlandığı ve denetimde temel alınan varsayımların neler olduğu konularında son derece şeffaf davranılmalıdır. Sayıştayın ulaştığı sonuçlar ve ürettiği ürünler, işin profesyonel, önyargısız, bağımsız ve bilgili personel tarafından yapıldığını açıkça göstermelidir.

Bağlam Gelişkinliği

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Denetimde kullanılan analizler basit, çocukça ve yüzeysel olmamalıdır. Bağlam gelişkinliği kavramı:

- Üzerinde çalışılan işin teknik ve önemli yönlerinin tam olarak anlaşılmasını,
- Varılan sonuçların hayata geçirilebilirliğini (yani, meseleleri daha geniş bir çerçevede ve mevcut mali kısıtları da göz önünde tutarak ele alan; lüzumsuz ayrıntıya girmeksizin maliyet ve risklerle faydaların da hesaba katılmasına dayalı bir anlayışla geliştirilen makul ve gerçekçi tavsiyeleri.),
- Sayıştayın görevlerinin politik bir ortamda icra edildiğinin farkındalığını ve doğru, objektif ve partizan olmayan sonuçları bu ortamda elde etme bilincini, ve
- Sayıştayın diğer timlerinin ve üst yöneticilerin bilgi ve deneyimlerinin kullanımını,

kombine eder. Çalışanlara deneyim, konu uzmanlığı ve her alandaki mesleki yeterlilik sürekli eğitim yoluyla kazandırılmalıdır. Buna ilaveten, yöneticilerin denetimin değişik aşamalarına katılmaları; ve denetim işinin devamı süresince kilit görevlilerle ve uzmanlarla görüşmelerde bulunmaları kalitenin bu boyutunu hayata geçirmede yardımcı olacaktır.

Çıktı ve Ürünlere Dönük Olarak: Nasıl ki sayıştayın analizleri basit ve yüzeysel olamayacaksa, ürünleri de sığ olmamalı; dahası, faydası olmayan basit ve çocukça mesajlar içermemelidir. Sayıştayın çıktı ve ürünlerinin her türlü eleştiriye karşı tutarlı olması beklenir.

Kapsam/Tamlık

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Denetimin amaçları açık ve net bir şekilde ortaya konulmalı, bu amaçlar bağlayıcı olmalı; bu amaçları gerçekleştirmek için girişilecek iş başarılabilir olmalıdır. Yani, personel, amaçlar konusundaki kararların alınabilmesine yetecek bilgiyi toplayabilmelidir. Objektif, net ve müşteri ihtiyaçlarına karşı duyarlı olan, iyi tanımlanmış sorular geliştirilerek, denetimin kapsamı bu sorularla yakından

ilişkilendirilmelidir. Bu soruları cevaplayabilmek için uygun metodolojik araç ve teknikler kullanılmalı, alternatif metotlar daima dikkate alınmalıdır. Bilgiye erişim sorunları karşısında ısrarlı olunmalı ve eğer gerekiyorsa, denetim amaçlarına ulaşabilmek için alternatif kaynaklar ve metotlar aranıp bulunmalıdır. İlgili mesleki standartlara –devlet denetimi standartları; hukuki, ekonomik veya istatistiksel araştırma ve analiz standartları; değerlendirme ilkeleri; ve uygun olan diğerleri gibi- uyulması hayati önemdedir. Zira bu standartlar, kendi alanlarında, kalitenin önemli boyutlarını yansıtır.

Kapsam ve bütünlük aynı zamanda bir denetimin tasarlanması ve yönetiminde verimliliği de gerektirir. Söz gelişi: bu seviyedeki analizler meselenin gerektirdiği analizler midir? Mevcut zaman ve kaynaklar verimli kullanılmakta mıdır? Kurum içi bir mesele olarak, verimlilik kaliteyi yönetmenin önemli bir parçasıdır. Sağlanan katkılar adam/gün veya başka maliyetler olarak iç yatırıma değer mi? Tersine bir yaklaşımla, daha az kaynakla daha dar bir konu ele alınarak bu çaba için daha yüksek bir kalite düzeyi sağlanabilir mi? Mümkün olan en çok katkıda bulunabilmek için, zaman içinde, kaynak kullanımı maksimize edilebilmekte midir?

Çıktı ve Ürünlere Dönük Olarak: Çıktılarda ve ürünlerde, yöneltilen sorulara gereği gibi cevap vermek ve tavsiyeleri haklı kılmak için tereddütlerin tamamı gereği gibi karşılanmalıdır. Nelerin yapıldığı ve nelerin yapılmadığı net olarak beyan edilmeli ve veri sınırlamaları, bilgiye erişim sorunlarının sebep olduğu kısıtlar ve başka imkansızlıklar açıkça belirtilmelidir. Sonuçlar abartılmamalı, sadece yapılan işin limitleri içinde kalınmalıdır.

Önem/Değer

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Stratejik planlama sırasında, önemli ve anlamlı katkı potansiyeli en yüksek olan işler seçilmelidir. Gereği yapılabilir olan ve istenen etkiyi çabucak yaratacak nitelikte makul tavsiyeler formüle edilmelidir. İhtiyaç duyulan kimi çalışmaların, konuları daha dar çerçevede ele almayı gerektirdiği göz önünde tutulmalıdır.

Çıktı ve Ürünlere Dönük Olarak: Anlamlılık karar vermeye yeni bilgi katkısını, potansiyel değişimin derecesini, program kesintisinin veya etkilerinin büyüklüğünü, sorunların önemini ve parasal tasarrufu kapsar. Bu

kavram aynı zamanda kamu kurumlarının büyük programlar için doğru hesap vermesinin; kanunlara uymasının; ve kötü yönetimden, sahtecilik, israf ve suiüstimalden sakınmalarının sağlanmasını da içerir. Denetimin etkilerinin hemen meydana gelmesi gerekmez; onun değeri, yenilikçi bir yaklaşımın geliştirilmesinde veya başkalarının da mevcut koşulları yeniden düşünmelerine yol açan orijinal bilgileri üretebilmesinde olabilir. Metodolojik ve teknik becerilerin kullanımını arttırmak da değerlidir. Parlatentonun veya denetlenen idarelerin yönetimlerinin cari ihtiyaçlarını karşılayan veya uygulanabilir tavsiyelerle sonuçlanan faydalı ve doğru bilgiler sağladıkları takdirde, daha az önemli işlerdeki çalışmalar da değer içerebilirler.

Vaktindelik

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Çalışmalarımız, taliplere veya karar vericilere ihtiyaçlarını zamanında ve tam olarak karşılayacak bilgi temin etmek için planlanmalıdır. Böyle bir planlama, enformasyonun olabildiğince güncel olmasını ve ihtiyaç duyulduğunda diğer önemli denetimler için de eleman bulundurabilmek amacıyla gerçekçi denetim hedefleri belirlemeyi ve bu zaman limitlerine uymayı gerektirir. Yasamanın gündemiyle uyumlu veya bir meselenin önemliliğinin zamanlamasına dayalı yararlı bilgiler üretmek için, enformasyona ihtiyaç gösteren meseleler henüz ortaya çıkmadan, önceden tahmin edilebilmelidir. Lüzumsuz gecikmeleri minimize etmek ve işlerle ilgili maliyetleri kontrol altında tutmak için zamanın etkin bir şekilde yönetilmesi gerekir.

Çıktı ve Ürönlere Dönük Olarak: Faydalı olmak için çalışmaların ürünleri zamanında tamamlanarak teslim edilmelidir. Parlatenter ihtiyaçları zamanlı olarak karşılama kaygısı, planlarda ve önceliklerde revizyonları gerektirebilir. Kapsam ve bütünlük zamanlı bir sonuç almak için ayarlanmaya ihtiyaç gösterebilir. Uygun kaliteyi koruyarak vaktindelik amacını gerçekleştirmek ise, özel çaba ister.

Açıklık

Çalışma ve Süreçlere Dönük Olarak: Denetimde kullanılan çalışma kağıtları açık ve ikna edici olmalıdır. Veri toplama araçları (özellikle yapılandırılmış olanları) açık ve matluba muvafık olmalı ve muhataplar

üzerindeki yükü minimize etmelidir. Çalışmaların sonuçlarının nasıl en etkin bir şekilde aktarılabilceği inceleme tasarımı aşamasında planlanmalıdır.

Çıktı ve Ürünler Dönük Olarak: Açık ve kısa, yazılı ve sözlü sunumlar hazırlanmalı; muhabata uygun güçlük derecesinde bir yazı üslubu benimsenmeli; sunumda gerekiyorsa grafikler ve sair görsel materyal kullanılmalıdır. İnceleme sonuçları okuyucular için anlaşılabilir olmalıdır. Raporlar öyle yapılandırılmalıdır ki, kanıtlar incelenen hususlarla doğrudan bağ kursun, onları açıkça desteklesin ve mantıksal olarak okuyucuyu varılan sonuç ve tavsiyelere götürsün. Sonuçları işin devamı sırasında aktarırken, uygun ihtirazi kayıtları belirlemek için gerekli özen gösterilmelidir.

Denetimde Kalite Kontrol Sisteminin Temel Öğeleri

Denetimde kaliteyi sağlayabilmek için GAO, performans denetimi (program değerlendirme) çalışmaları bazında dört aşamalı bir kalite güvence sistemi geliştirmiştir. Aynı zamanda diğer kamu denetim birimlerine (Eyalet Sayıştayları ile değişik seviyelerdeki iç denetim birimleri ile kamu kurumlarının hesaplarının denetimini ihale veya sair yolla üstlenen özel denetim firmalarına) de yol gösterici olarak önerdiği kalite güvence sistemi şöyle özetlenebilir: *Doğru işlerin, istenen sonuçları alacak biçimde, sürekli ve tutarlı olarak doğru yapılmasını sağlamak.*

Doğru İşin Yapılmasını Sağlamak

Denetim görevinin kaliteli olarak ifa edilebilmesi için doğru işlerin yapılmasını sağlamak öncelik taşır. Bu itibarla kullanıcı ihtiyaçlarını dikkate alan, uzağı görebilmeyi kolaylaştıran ve mevcut kaynaklar itibarıyla bireyler arasında görev dağılımını optimize edebilen bir planlama sistemi yapılacak doğru işleri belirlemede büyük kolaylık sağlar. Çok yıllı planlar bu imkanları sağlayan araçlardır. Çok yıllı planlama sürecine kurum üst yönetiminin katılımı esastır. Bu katılım plan hazırlıklarına rehberlik, her bir plan alanı için kaynak tahsisi, plan tekliflerini onaylamak ve işlerin gidişatı ile güncellemeleri onaylamak biçiminde cereyan eder. Çok yıllı planlardan çıkan ve mozaik yapının temel taşları durumundaki bireysel görevlendirmeler ile bunlara ait iş programlarının oluşturduğu kısa vadeli iş planları, ilgili birimin yapmayı planladığı spesifik görevleri ve kullanmayı planladığı kaynakları belirler.

İşin Doğru Yapılmasını Sağlamak

Yapılacak doğru işler belirlendikten sonra bu işlerin doğru yapılması önem kazanır. Bu aşama seçmede, görevlendirmede, planlamada, uygulamada ve raporlamada kalitenin sağlanması olarak özetlenebilir.

Bir denetimin doğru yapılabilmesi, işlerin kapsam, metodoloji, ön inceleme ve ayrıntılı iş planları olarak ve önemli denetim amaçlarını kavrayacak şekilde planlanması; iş bölüşümünün ve görev dağıtımının iyi yapılması; uygun ve yeterli gözetim-düzeltilim - motivasyon ve işe nezaret mekanizmalarına yer veren bir uygulamanın benimsenmesi ile inceleme sonuçlarının etkin bir biçimde sunumuna bağlıdır.

Tüm bunlar şu aşamalarla hayata geçirilmeye çalışılır:

- İşin önemli amaçları kavrayacak şekilde tasarlamak:
 - Denetim işinin amaçlarını saptama,
 - Kapsamı belirleme
 - İzlenecek metodolojinin tayini
 - Ön inceleme yapma
 - Ayrıntılı iş planlarını yapma
- İşin personellendirme (görev dağıtımını tasarımı)
- Planların hayata geçirilmesinde etkinliği sağlama
 - Gözetim – düzeltim
 - Motivasyon ve izleme.
- İstenen sonuç ve etkiyi sağlayacak şekilde ürün hazırlama
 - Ürün (rapor) hazırlama,
 - Nihai kalite incelemeleri
 - ✓ Referanslama
 - ✓ Ürün gözden geçirme

Etkili Sonuçlar Alınmasını Sağlamak

Denetim, çok çeşitli nedenlerle; yani, bir dizi amaca erişmek için icra edilmektedir. Doğru şekilde icra edilen doğru iş, arzulanan sonuçlara ulaşmak için en iyi fırsatı verir. Yürütülen çalışmalarla faydalı bir etki yaratılmışsa ve aranan farklılık yakalanmışsa ilgililerin her zaman bekleyebileceği kaliteli hizmet veriliyor demektir.

Tavsiyelerin zamanlı ve tatminkar eylemlere dönüşmesi için kalite kontrol sistemi sağlam bir temel sağlamalıdır. Tatminkar eylemleri destekleyecek temel elemanlar şunlardır:

- **Üstün Kaliteli Tavsiyeler:** Rapor önlem alınmasına ihtiyaç gösteren problemleri gösterir, gerekli düzeltici eylemleri sunar ve bu eylemlere kimlerin başvurabileceğini belirler. Üstün kaliteli tavsiyeler gerekli değişiklikleri de vurgular.
- **Kararlılık:** Kararlılık tavsiyeye ve onun önemine inanmadır. Denetim ekibinin bireyleri kendi kararlılıklarını, ilave çaba harcamayı göze alıp alamayacaklarına bakarak, üretilen tavsiyenin tüm alternatifleriyle birlikte değerlendirilip değerlendirilmediğini test ederek, tavsiyelerin üretilmesinde onların hayata geçirileceği ortamın tam olarak dikkate alınıp alınmadığını gözden geçirerek, saygı ve güven uyandıracak işbirliği ve yardım ortamı yaratıp yaratmadıklarını değerlendirerek anlayabilirler. Yönetimin izlediği bazı politikalar da personelin sonuçlara inancını artırır.
- **Etkin Gözetim ve İzleme Sistemleri:** Bunlar yapılan işin sonucu olarak ne gibi iyileştirmeler yapıldığını ve bu iyileştirmelerin arzulanan sonuçları doğurup doğurmadığını araştırır.
- **Önemli Tavsiyelere Özel Dikkat:** Tüm tavsiyeler izlenmekle birlikte; bazılarının hayata geçirilebilmesi için, tavsiyenin önemini denetlenen kuruluşa olabildiğince erken bildirmek, önemli tavsiyeleri belirleyerek raporda öne çıkarmak, önemli bir tavsiyenin uygulanmasında ilerleme kaydedilemiyorsa bu durumu denetlenen kuruluşun yönetimine derhal iletmek gibi bazı ilave adımlar atılır.

Kalitede Sürekliliği Sağlamak

Kurumsal politikalar, prosedürler ve süreçler uygulanmak suretiyle iş seçiminde, planlamada, icraatta, raporlamada ve izlemede kalite yaratmak için gerekli itina gösterilir. Bu politika, prosedür ve süreçlerin birbirleriyle uyumluluğu ile bunlara uyulma derecesi ve alınan sonuçlar doyurucu olmalıdır. Bunu anlamak için tüm bu politika, prosedür ve süreçlerin gerçekte ne kadar iyi işlediğini tespiti; gerekiyorsa düzeltici eylemlere başvurmaya ihtiyaç vardır. Bu bağlamda, denetimlere katılmamış olan denetçilerin, çalışmaların ve nihai ürünlerin kalitesinin tatminkar olup olmadığı ve bu alandaki ilgili mesleki standartları karşılayıp karşılamadığı konularındaki fikirleri sürdürülebilir kalitenin yakalanması için önemlidir. Bu maksatla Kurum İçi Kalite İncelemelerine, Meslektaş İncelemelerine başvurulur.

İç Kalite İncelemeleri

Kalitenin sürekli olarak aynı seviyede sağlanmasını güvence altına almak için kalite kontrol sistemi düzenli olarak iç denetime tabi tutulur.

Kurumsal birimlerin kendi içlerinde ve birbirleri arasında ve ürünler ile ürün türleri arasında sağlanan kalitenin tutarlı ve uyumlu olması için, politikaları ve prosedürleri sürekli inceleyerek test etmek gerekmektedir. Bu aynı zamanda her bir denetim işinin bitirilmesini müteakip, yapılan işin kalitesinin değerlendirilmesine de ihtiyaç gösterir. Bu bakımdan zaman içinde bütün birimler gözden geçirilmeli ve ürünleri sınanmalıdır. İncelemeyi yapanlar incelenen birimden bağımsız olmalıdır.

Denetim sonrası yürütülen bu kalite incelemesi üst yöneticilere denetim biriminin denetim standartlarına ve bu standartlara uygun olarak üst yönetimce konulan politika ve prosedürlere ne derece uyduğunun bağımsız bir değerlendirmesini sağlar.

Denetim standartları ile kurumsal politika ve prosedürlere uygunluğun incelenmesi sırasında: Denetim politika ve prosedürlerinin Denetim Standartları ile tutarlılıkları, erişilebilirlikleri, esneklikleri ve benimsenmişlik dereceleri üzerinde durulur.

Bireysel denetimlerin yeniden incelenmesi denetimi yönetenlere, işleri yeniden incelenmek / gözden geçirilmek üzere seçilen birimlerin sürekli olarak istenen kaliteye nasıl ulaştıkları konusunda değerli bilgiler verir. Test edilmek üzere seçilen işlerin türü ve sayısı bu değerlendirmeyi yapmaya makul bir temel sağlamalıdır. Her bir denetim işini yeniden gözden geçirirken: işin tevdi edildiği ekibin yeterliliği; çalışma kağıtlarının henüz çözülememiş herhangi bir problemin varlığını gösterip göstermediği; ilgili standartlara gereği gibi uyulup uyulmadığı; kapsamın yeterliliği; seçilen metodolojinin uygunluğu; hazırlanan iş planının yeterince ayrıntılı olup olmadığı; iş planının etkin bir şekilde uygulanıp uygulanmadığı; çalışma kağıtlarının gereği gibi düzenlenerek, gözden geçirilip geçirilmediği; gözetim ve nezaretin zamanlı, yeterli ve ihtiyaçlar ile mesleki gelişime duyarlı olup olmadığı; ilgili iç kontrollerin belirlenmiş, sınanmış ve daha sonra bunlara güven duyulmuş olup olmadığı; bulgular ve varılan sonuçların ilgili, yeterli ve yetkin kanıtlarla desteklenip desteklenmediği; bulgular ve tavsiyeler konusunda denetlenenlerin görüş ve düşüncelerinin alınmış olup olmadığı; hazırlanan raporun zamanlılığı, yeterliliği, tutarlılığı gibi konular üzerinde durulur.

Meslektaş İncelemesi

Bu konuda, yukarıda *Dış Kalite Kontrol İncelemesi* başlığı altında yeterli bilgi verilmiştir.

Birleşik Krallık (İngiltere)

İngiltere Sayıştayı NAO'ya göre mantıklı ve sağlam temellere dayalı, bağımsız, objektif ve zamanlı olarak icra edilen denetim kaliteli denetimdir.

Denetimde uygulanacak süreç;

- Denetlenen kurumun işini önemli ölçüde aksatacak düzeyde olmamalıdır,
- Yöneticinin dikkatini, sorumluluklarını ve performansını geliştireceği alanlara çekmelidir,
- Etkin bir kalite kontrolüne tabi olmalıdır.

Kalite Güvence Sistemi

NAO'da performans denetimiyle bağlantılı olarak denetim kalitesinin artırılmasına yönelik kalite güvence prosedürleri şunlardır:

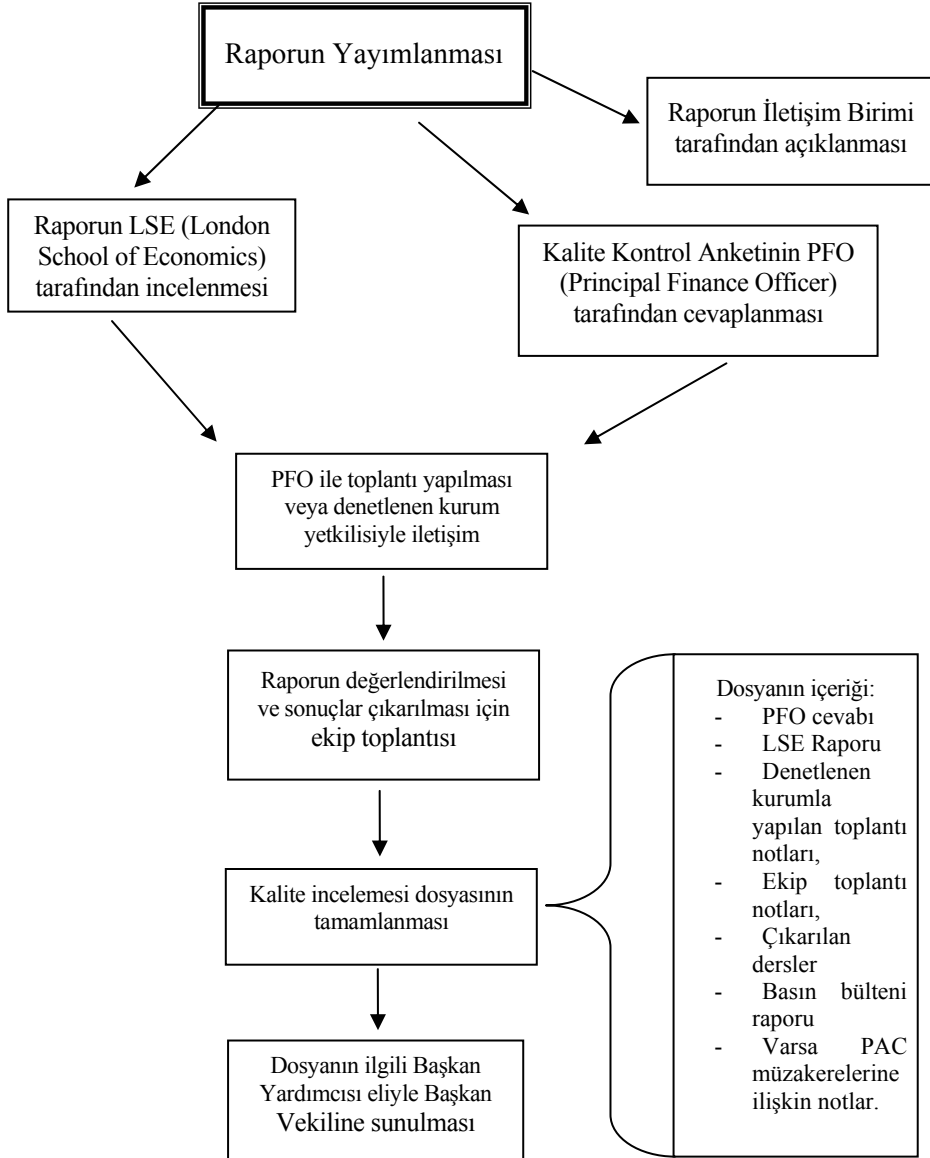
- Denetimin, deneyimli denetim elemanlarından oluşan ve bu denetimle ilgisi olmayan bir ekip tarafından gözden geçirilmesi: Ekip, performans konuları, metodoloji ve taslak rapor hakkında tavsiyelerde bulunur.
- *Denetim ekibinin gözden geçirmesi:* Denetim ekibi, çalışmanın bitiminde bir öz değerlendirme yaparak çıkarılan derslerin, neyin başarılı olduğunu, nerede başarısız olduğunun tespiti için kendi çalışmasını gözden geçirir.
- *Denetlenen kurumdan geri-bildirim alınması:* Tamamlanan her çalışmanın ardından çalışmanın performansı üzerinde denetlenen kurumların yorum yapması beklenir. Bu yorum, denetlenen kurum ve kuruluşun en üst mali yöneticisine (PFO - Principal Finance Officer) gönderilen standart formlar yoluyla sağlanır. PFO önceden belirlenen 5 kriter doğrultusunda değerlendirme yapar.
- *Bağımsız dış gözden geçirme:* Bu görev şu anda (LSE) London School of Economics tarafından yürütülmektedir. NAO yayınladığı tüm raporları üniversiteye göndermekte, üniversite de raporları, sunumu,

teknik içeriği ve önerilerin kalitesi yönüyle ve önceden belirlenmiş 7 kritere göre değerlendirmektedir.

Tüm bu incelemelerden elde edilen sonuçlar, kazanılan deneyimler hizmet içi eğitimler yoluyla diğer denetçilere aktarılmaktadır.

Kalitenin İncelenmesi Süreci

Kalitenin incelenmesi süreci aşağıdaki grafikte gösterilmiştir:



Denetimde Kaliteyi Sağlamanın Yolları

Planlama Sürecinde Karşılıklı Anlayış Sağlama

Etkin bir denetim için, kamu kurumları ve denetçilerin planlama sürecinde birbirlerinin rollerini anlamaya ve birlikte çalışmaya gereksinimleri vardır. Denetçiler raporlarını titizlikle hazırlamalı; kamu kurumları da, kamu sorumluluğunun gereklerine eksiksiz uymalı ve denetçilerle ilişkilerinde açık olmalıdırlar. Bu hususlar, tüm denetim türlerinde dikkate alınmalıdır. Denetçiler;

- Denetim planlarını, denetlenen kurumun faaliyetlerini ve içinde bulunduğu çevreyi dikkate alarak hazırlamalıdırlar,
- Denetim yaklaşımları ve bu yaklaşımın her organizasyonun şartlarına nasıl uyarlanacağı konusunda açık olmalıdırlar,
- Denetimin zamanlaması bakımından denetlenen kurumun ihtiyaçlarını dikkate almalı ve iyi hazırlanmış hesapların sunumu ve denetimin tamamlanması için üzerinde anlaşılmış bir takvim seçmelidirler,
- Denetçilerin iş konusunda deneyim kazanması, bilgi ve tecrübelerinden tam olarak yararlanılması için kilit denetim personelindeki değişimin minimuma indirilmesi gerekmektedir,
- Hata ve yolsuzluk risklerinin veya diğer düzensizliklerin büyük olduğu alanlara odaklaşmalı; denetim yaklaşımını, denetimin denetlenen kurum üzerindeki muhtemel etkilerini de dikkate alarak ve denetim kanaatini destekleyecek doğru kanıtları, zamanlı ve maliyet-etkin olarak elde edilebilecek şekilde belirlemeli ve böylece çalışmanın ekonomik olmasını sağlamalıdırlar.
- Denetim süresince, denetledikleri kurum için kolay erişilebilir olmalıdırlar.

Başkalarının Çalışmalarından Yararlanma

Denetçiler ;

- Mümkün olduğuna karar verdikleri durumlarda iç denetçilerle yakın çalışmalıdırlar,

- Mali bilgileri denetledikleri kamu kurumunun mali tabloları içinde yer alan yavru şirketleri, ortak girişimleri inceleyen denetim elemanlarının (bu denetçilerin çalışmalarının derecesi kendi amaçları için yeterli ise) çalışmalarından yararlanmalıdırlar,
- Mali denetimden performans denetimine uzanan yelpaze içinde birlikte çalışmanın yollarını araştırmalıdırlar,
- Profesyonel denetim standartları ile uyumlu olduğu durumlarda regülasyon ve düzenleyici birimlerin çalışmalarından yararlanmalıdırlar.

Uygun, Doğru ve Zamanlı Bir Şekilde Raporlama

İster mali denetimde, isterse performans denetiminde olsun denetim sonuçlarının yeterli etki yaratması için sadece Parlamento'ya değil aynı zamanda denetlenen kurum yönetimine de kısa süre içinde raporlanması gerekmektedir. Denetlenen kuruma raporlama denetçilere, “değer katma” yoluyla yönetim ve kontrollerin kamu sektöründe gelişimine katkıda bulunma fırsatını verir. Denetçilerin ve denetlenen kurumun raporun tartışılması ve sonlandırılması için gerçeğe uygun bir takvim seçmeleri ve buna uymaları önemlidir. Denetçiler;

- İlk taslaktan yayın kararına kadar raporun objektif; muhtevası ve anlatım biçimi bakımından tutarlı, güvenilir, açık, ikna edici ve zamanlı olmasının sağlanması yollarını aramalıdırlar.
- Denetim sonuçlarını uygun muhataplara zamanında raporlamalı ve denetlenen kuruma denetim süresince geri-bildirim sağlamalıdırlar,
- Kamu kurumlarına kendileri hakkında yayınlamayı düşündükleri raporları sunmalı ve ulaşılan sonuçlar ve sergilenen bulgular hakkında yorumlarını almalıdırlar.

Değer Katma

Mali tablolar denetiminin temel değeri, objektif ve titiz çalışmanın sonucu olarak vergi ödeyenlere ve parlamento'ya güvence sağlanmasıyla ortaya çıkar. Mali denetim aynı zamanda mali yönetimi izleyerek ve geliştirerek ek katkıda bulunur. Denetçiler ayrıca incelemelerinden doğan maliyet-etkin gelişmelere

ilişkin fırsatları sundukları ve yönetimin dikkatini bunların üzerine çektikleri zaman artı bir değer sağlarlar. Performans denetimi ise değer katma anlamında önemli bir kapsama sahiptir. Denetçiler; mümkün olduğu sürece iyi yönetimi ve karar almayı desteklemeli ve böylelikle kaynakların daha etkin kullanımını sağlamalıdır. Örneğin, iyi uygulama örneklerini sergilemek ve yaymak, teknik yardım sağlamak ve kamu kurumlarında kurumsal yönetişimi desteklemek gibi.

Meslek Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Etme

Denetçiler;

- Denetledikleri kurumlardan bağımsız olmalıdırlar.
- Kararlarını etkileyecek kişisel ya da politik etkilere izin vermemelidirler.
- Kamu kurumlarının yönetim görevlerini üstlenmekten kaçınmalıdırlar, yönetim danışmanı gibi davranmamalı yönetime tavsiyelerde bulunmalıdırlar.
- Örnek olması bakımından iyi uygulama örneklerini desteklemenin dışında denetlenen kurum adına mücadeleden kaçınmalıdırlar.
- Yürütülen denetimin niteliğine uygun yetenek ve deneyime sahip ekipler oluşturmalıdırlar.
- Şikayetlerle ilgili süreç ve prosedürleri tanımlamalı ve güçlükleri çabuk, dikkatli ve doğru çözümlerini araştırmalıdırlar.
- Referansta bulunduğu kişilere ve üçüncü şahıslara sergilenen bulgular ve raporun sunumu hakkında yorum yapma fırsatı vermelidirler.
- İşin kalitesinin incelenmesi ve kontrolü için uygun düzenlemelere sahip olmalıdırlar.

Norveç

Denetimde Kalite Güvencesi

Norveç Sayıştayı Denetim Standartlarında; Sayıştayca üstlenilen her tür denetim görevinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak çeşitli grup ve birimlerdeki denetim işlerinin kalitesini güvence altına almak için ihtiyaç duyulan kural ve prosedürlere yer verilmiştir.

Norveç Sayıştayı, kalite güvencesi için *“Sayıştayın genel yönergelerine ve çalışma usullerine göre grup ve birimler kendi denetim görevlerine ve bu görevlerin yerine getirilmesine ilişkin kalite güvence çalışmalarını başlatıp uygulurlar”* kuralını benimsemiştir. Buna göre her bir denetçi tüm denetim süreci boyunca kendi çalışmalarının kalitesini güvence altına almaktan tek başına sorumludur. Yani denetçiler denetim görevlerini usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan yönergeler ve Sayıştayın en iyi denetim uygulaması olarak genel kabul gören usullere uygun bir şekilde icra etmek zorundadırlar.

Denetçilerin en yakın amirleri de gözetimleri altındaki denetçilerin yaptıkları işlerin kaliteli olmasını güvence altına almakla yükümlüdür.

Bu bireysel sorumlulukların dışında ilgili bölüm/birim yönetimleri, kendi görev alanları içerisinde kalite güvencesi önlemlerini alma ve bunları sonuna kadar uygulama sorumluluğunu taşır. Üst yönetim ve birimler yönergelerde belirtilen isterleri hayata geçirmek üzere yeterli ve uygun kalite güvence prosedürü uygulanmasını teminat altına almalıdır. Bölüm/birim yönetimi aynı zamanda:

- İşlerin planlandığı şekilde yürütülmesini sağlamakla,
- Bölümün/birimin planlanan görevleri icra etmek için gerekli uzmanlıklara sahip olmasını sağlamakla,
- Denetimin akışı içerisinde ortaya çıkacak olan önemli sorunlar hakkında kendilerine bilgi verilmesini ve problemlerin çözümüne kendilerinin de iştirak ettirilmesini sağlamakla,

görevlidirler.

Norveç Sayıştay Denetim Standartlarının uygulanmasını temin için çıkartılan Denetim Rehberine göre de, kalite güvencesinin temel amacı yapılmakta olan işin yeterince kaliteli olmasını sağlamaktır. Bütün denetimler, Sayıştaydaki en iyi denetim uygulamalarına uygun bir şekilde yürütülmelidir.

Denetimi, denetlenen kurumun belirli gereklilik, talimat ve kurallara uymasını temin için planlı, sistemli ve dokümente edilmiş bir şekilde incelenmesi biçiminde tanımlayan Norveç Sayıştay; denetimde kalite güvencesini de, denetim görevinin en iyi denetim uygulamalarına uyularak yürütülmesini temin amacıyla alınan her türlü önlem olarak algılamaktadır.

Kalitede temel hedef denetimlerin tüm mesleki standartlara uygun olarak yapılması; etkin ve verimli olmasıdır. Bu nedenlerle denetimlerin planlanması, icrası, raporlanması ve dokümente edilmesiyle ilgili olarak katı kurallar konulmuştur. Denetçilerin çalışma kağıtları sadece gerçekleri içeren, kısa, yapıcı ve öze ilişkin olmalıdır.

Denetçilerin çalışma kağıtlarının ve diğer denetim yazışmalarının kalitesinin önemi büyüktür. Hal böyle olunca dikkatlerin denetim sürecine yoğunlaşması gerekir. Bu kural sadece yazılı materyal için değil, aynı zamanda, denetçilerin uzmanlık transferi amacıyla yaptıkları doğrudan görüşmelerdeki şifahi tavsiye ve önerileri için de geçerlidir.

Kalite güvencesi, denetimin her yönünde ve her aşamasında iyi kalite oluşturmaya önem atfeder. Çıkış noktası ise yüksek kalitenin birincil olarak denetim süreçlerinin iyileştirilmesi yoluyla temin edileceğidir.

Kalite Sorumluluğu

Denetçiler yaptıkları her işten ötürü kişisel sorumluluk taşırlar. Birim yöneticisi bir bütün olarak denetim sürecinin kalite güvencesinden ve kalite kontrolünden sorumludur. Sayıştaydaki birim ve bölümlerde fiili denetim sürecinin gözetimi gibi, raporların ve diğer işlerin gözetimi de bir yönetim görevidir. Bu maksatla denetçilerle birim veya bölüm yönetimleri sürekli olarak iş birliği içerisinde olmalıdırlar. Bu da yönetimin denetim sürecini bilmesini ve denetim görevlerinin planlanmasına aktif olarak katılmasını gerektirir.

Denetim Sürecinin Kalitesini Güvence Altına Alan Araçlar

Belirlenen amaçlara ulaşmak için ihtiyaç duyulan kalite güvence prosedürlerini geliştirmek ve uygulamak gerekir. Ana hatlarıyla belirtmek gerekirse, kalite, denetçilerin ifa ettikleri denetim işinden tüm denetim süreci boyunca kendilerinin tek başlarına kişisel olarak sorumlu olmaları ve birim şeflerinin de, seçilen metodolojiye ne derece sadık kalındığını değerlendirmek için denetim dokümanlarını yeniden incelemeleri/gözden geçirmeleri yoluyla sağlanır.

Birim yöneticilerinin kalite güvencesinin sağlanması ile ilgili çalışmaları:

- Seçilen metodolojinin uygulanıp uygulanmadığını ve metodolojinin standartlara ve Sayıştayın denetim uygulamalarına uyup uymadığını,
- Yeterli derecede risk ve önemlilik değerlendirmesi yapıp yapılmadığını,
- Denetim planlarının risk ve önemlilik değerlendirmelerine dayandırılıp dayandırılmadığını,
- Çalışmaların onaylanmış denetim plan ve programlarına uygun olarak yürütülmekte olup olmadığını,
- Yapılan işlerle bunların sonuçlarının yeterli seviyede dokümante edilip edilmediğini,
- Tüm önemli faktörlerin incelenip incelenmediğini ve varılan sonuç ve kanaatlerde bunların dikkate alınıp alınmadığını,
- Denetimin amaçlarına ulaşp ulaşmadığını,
- İfade edilen kanaatlerle icra edilen denetim işinin sonuçlarının uyumlu olup olmadığını,

belirlemek için yapılacak yeniden inceleme/gözden geçirme çalışmalarını kapsar.

Queensland

Avustralya'nın Queensland Eyaleti Denetim Ofisi (QAO) yeniden yapılanmasını tamandıktan ve yeni denetim metodolojisini başarıyla oluşturduktan sonra uluslararası tanınırlığı olan kalite standartlarını dikkate alarak kendi "kalite sistemini" yazılı hale getirmiştir. QAO Denetim Standartları ile QAO Mesleki Davranış Kuralları bu dokümanlardan sadece ikisidir.

QAO Kalite Güvence Standartlarında çerçevesi çizilen prosedür ve süreçler toplu halde QAO'nun kalite güvence sistemini oluşturmaktadır. Standartlar, denetim ve destek hizmetlerinin, hem iç hem de dış kullanıcılar için profesyonel düzeyde ve uygun kalitede sunulmasını sağlamayı amaçlamaktadır.

Bu standartlar, kalitenin izlenmesinin ve istikrarının bir defaya mahsus bir işlem olmayıp; kalitenin, kalite kültürünün yerleşmesini sağlayan birbirine bağlı bir dizi unsur yoluyla erişilebilir ve sürdürülebilir olduğunu kabul eder.

QAO'nun Kalite Güvence Sistemi Bakımından Altı Çizilmesi Gereken Bazı Hususlar

- QAO açıkça kalite yönetimi taahhüdüne girmiştir. Bu taahhüt Kurumsal Planda ve Queensland Hükümeti ile Queensland Denetim Ofisi arasında 1995 tarihinde imzalanan Antlaşmada yer almıştır. Kalite yönetimi; sürekli iyileştirmeyi, personelin bireysel başarısında ve çıktı veriminde yüksek standartları, ekip çalışmasını ve çapraz fonksiyonel işbirliğini teşvik eden kalite kültürünün geliştirilmesini gerektirir.
- QAO Kalite Yönetim Sistemi "*Denetim Standartları*", "*Mali Yönetim Uygulama El Kitabı*" ve "*Yönetim El Kitabı*" bağlamında, çalışanların işlerini yapmak üzere yetkilendirilmelerini ve yeteneklerini potansiyellerinin sonuna kadar geliştirmelerini temel amaç olarak kabul eder.
- Kalite politikasını oluşturmak ve desteklemek; uygun bir organizasyon yapısını kurmak ve düzenli bir şekilde sistemi gözden geçirmek QAO yönetiminin sorumluluğundadır.

- İnsan Kaynakları Bölümünde tutulan kadro tanımları QAO çalışanlarının sorumluluklarını ve yetkilerini tanımlamaktadır.

Yönetim İncelemesi/Gözden Geçirme

QAO'nun denetim işlevlerindeki kalite kontrol süreçlerinin etkinliğinin üst yönetimce düzenli olarak gözetilmesi, teknik yetersizliklerin ve işletim aksaklıklarının zamanlı olarak belirlenmesine ve giderilmesine olanak sağlar. Yönetimin gözden geçirme/yeniden inceleme işlevi, kurum içindeki kalite süreçlerini süreklilik bazında gözetim altında tutan üst yönetim tarafından yerine getirilir. İncelemeye ilişkin kayıtlar belgelenir ve saklanır.

İncelemeler şu sistem faaliyetlerinden ve/veya geri bildirimlerinden elde edilen verileri dikkate alır:

- Dış stratejik incelemeler (5 yılda bir yapılır.),
- Kalite sistemi incelemeleri,
- Bağımsız iç denetim incelemeleri,
- Müşteri ve düzenleyiciler arasında yapılan kamuoyu araştırmaları,
- Dahili meslektaş incelemeleri,
- Personel performansı ve incelemeleri, ile
- Personel geri bildirimleri.

Kalite Sistemi

Doküman Kontrolü

Dokümanlar, kalite sisteminin girdisi olarak kullanılır. Dokümanların kalite sisteminin çıktısı olan kayıtlarla karıştırılmaması gerekir. QAO kalite dokümanları şu kaynaklardan oluşur:

- QAO Kalite El Kitabı ve Prosedürleri,
- Mali Yönetim Uygulamaları El Kitabı,
- QAO Denetim El Kitabı,
- Pozisyon (kadro) tanımları,
- QAO Yönetim El Kitabı,

- Mali yönetim bilgi sistemi dokümantasyonu,
- QAO yönetim bilgi sistemi dokümantasyonu,
- Birimlerin kendi prosedürlerine ait el kitapları.

QAO işlemlerinin kalitesi için gerekli olan tüm dokümanlar sistematik olarak kontrol edilir. İşlevi kalmayan dokümanlar kaldırılır. Kontrol sistemi, kalite sistemi dokümanlarının inceleme, onaylama, yayın ve muhafazası temeline dayanır. Dokümanların incelenmesi ve onaylanması yetkili personelin kontrolü altındadır.

Dizayn Kontrolü

Denetim Hizmetleri

Kamu Sektörü Denetim Programı ilk planlama safhasından denetimin tamamlanması aşamasına kadar kurulu bir dizayn kontrolüne sahiptir.

İlk adım olarak denetim direktörleri gelecek denetim yılına ilişkin denetim stratejisi teklifini Sayıştay Başkanı ve Başkan Yardımcısına sunar. Bu, denetim stratejisinin tüm ortak hedeflerin ışığı altında değerlendirilmesini böylelikle detaylı planlamadan önce değişiklik yapabilme imkanı sağlar.

Denetim yöneticileri, alan çalışmasına başlamadan önce, onaylı denetim stratejilerine dayalı denetim planlarının hazırlanmasında uzman personele rehberlik etmekle sorumludur. Bu planlama Denetim Strateji Muhtırası içinde dokümanite edilir ve ilgili denetim direktörü tarafından onaylanır. Alan çalışması testleri Denetim Strateji Muhtırasında tanımlanan hedefler çerçevesinde dizayn edilir.

Denetimin yürütülmesi sırasında ortaya çıkan ve onaylanmış denetim planında değişiklik gerektiren herhangi bir konu Direktörün Dikkatine Sunulacak Konular olarak yazılı hale getirilmeli ve ilgili denetim direktörü tarafından onaylanmalıdır. Denetim Strateji Muhtırası ve Direktörün Dikkatine Sunulacak Konular her denetimin Planlama ve Kontrol Dosyasına ait dokümantasyonun bir parçasını oluşturur.

Her denetimin öncesinde, devamı sırasında ve tamamlanmasından sonra denetim direktörleri ve denetim ekibi arasında strateji toplantıları yapılır. Bu toplantılar:

- Denetimin uygun bir şekilde planlanmasını,
- Denetimin planla uyumlu bir şekilde yürütülmekte olmasını,
- Denetim planında değişiklik gerektiren hususların belirlenmesini ve düzeltici önlemlerin derhal uygulanmasını,
- Denetimin tamamlanmasında orijinal planda yer alan tüm meselelerle ilgilenilmesini,

sağlayacak şekilde tasarlanır.

Destek Hizmetleri

Politika ve kurumsal hizmetlerden sorumlu başkan yardımcısı, diğer personelin de desteğiyle, QAO'nun yönetimiyle ilgili iç politikaların hazırlanması, yaygınlaştırılması ve bazı durumlarda yürütülmesi ile görevlidir. Uygulamaya geçilmeden önce sorunların ortaya çıkarılması ve çözümlenmesi için politikaların formülasyonu ve açıklanması öncesinde geniş ölçüde konsültasyon yapılır. Bu konsültasyon aşamasında farklı uzmanlık alanlarının düşüncelerini almak için komitelerin, -örneğin Mali Komite gibi- kullanımı, ürün kalitesini takviye eder, alanda kurumsal politikaların muhtemel etkilerinin önceden dikkate alınmasını sağlar.

Destek hizmet birimleri içerisindeki tüm görevlere entegre edilmiş dizayn kontrolleri vardır. Bu kontroller yıl boyunca üstlenilecek büyük projelerin ilgili destek hizmetler yöneticileri tarafından gözden geçirilmesini sağlar.

Bu planlar, destek hizmet birimlerinin yıllık iş planlarının bir parçası olarak Başkan ile politika ve destek hizmetlerden sorumlu Başkan Yardımcısı tarafından da incelenir ve onaylanırlar. Bu iş planları QAO'nun Kurumsal Planının öncelikleriyle uyumludur.

QAO'nun Mali Yönetim ve Denetim Yasasının istediği görevleri gereği gibi yerine getirmesinde gerekli destek hizmetleri şu dört birim tarafından sunulur:

İdari ve Mali İşler: Mali Yönetim El Kitabının güncel tutulması; Hazine El Kitabının hükümlerine uyulmasını gözetme; Mali Komiteye, İcracı Yönetim Grubuna, bütçe sahibi birimlere uzman görüşü bildirme.

Bilgisayar Hizmetleri: Bilişim sistemi politikalarının hazırlanması, bilgisayar hizmetlerinin temini ve yıllık bilişim teknolojisi işletim planının hazırlanması.

İnsan Kaynakları: Mevcut İnsan Kaynakları politikalarının geliştirilmesi ve sürdürülmesi (işe alma, çalışanların sağlığı ve işyeri güvenliği ile ayrımcılık karşıtı konular vb.).

Politika ve Araştırma: Muhasebenin teknik konularının araştırılması, bunların denetim üzerindeki etkilerinin tetkiki; bu hususlar ile diğer denetim ve yönetim ilişkili meselelerin personele ve sözleşmeli denetçilere muhtıra veya tebliğ olarak duyurulması ve Kütüphane ve Bilgi Merkezindeki veri tabanına işlenmesi.

Süreç Kontrolü

QAO, faaliyetleriyle ilgili sonuçların kalitesini çok sayıda süreç yoluyla kontrol eder. Bu süreçler şöyle sıralanabilir:

- İşe Alma ve Çalışanların Performansı
 - Mevcut pozisyon tanımlarını güncel tutma,
 - Personel seçimi ve işe alma. (QAO kalite kontrolünün ilk basamağı personelin, yetenekleri ve teknik bilgileri göz önünde tutularak seçimi ve işe alınmasıdır. QAO'nun Personel Seçimi Politikası ve Yönergesi 1993 yılında yayımlanmıştır.)
 - İş performansının sürdürülmesi. QAO, personel performansının sürdürülmesi taahhüdüne girmiş olup, bu anlayışa uygun olarak çeşitli eğitim ve destekleyici prosedürleri yürürlüğe koymuştur.
- Mesleki Standartlar: Kalite kontrolün bir parçası olarak personelin aşağıdaki mesleki standartlara uyması istenir:
 - Genel Kabul Görmüş Mesleki Denetim Standartları:
 - ✓ Avustralya Denetim Standartları,
 - ✓ Denetim Uygulama Tebliğleri.
 - Mesleki Davranış Standartları.

- Mesleğin Kabul Ettiği Denetim Metodolojisi,
 - ✓ Kaliteli Mali Denetim Yaklaşımının gerektirdiği denetim el kitapları.
- En İyi İnsan Kaynakları Yönetimi,
 - ✓ Kamu Kesimi Yönetim Standartları.

Denetim Hizmetleri

Denetim Hizmetleri Kaynak İhtiyaçlarının Tespiti: Personel sayısı açısından kaynak ihtiyacına ve becerilerin ve deneyimlerin dağılımına denetim yılının başında yıllık olarak karar verilir ve bu periyot boyunca düzenli bir şekilde gözden geçirilir.

Belgeler: Tüm denetim görevlerinin düzenli bir şekilde yazılı hale getirilmesini, kayıt sisteminde dosyalanmasını ve bunun güvenli bir şekilde saklanmasını sağlamak üzere gerekli prosedürler oluşturulur.

Kayıtlar: Verimli ve etkin bir denetim maliyetlendirmesinin/fiyatlandırmasının doğru zaman kayıtlarına (puvantajlara) dayandırılması için gerekli prosedürler konulur.

Destek Hizmetleri

Destek Hizmetleri Programının temel fonksiyonu, Mali Yönetim ve Denetim Kanununun Sayıştay Başkanına verdiği denetim görevinin yerine getirilebilmesi için etkin destek hizmetlerinin sunulmasıdır. Bu destek, Politika ve Araştırma, İnsan Kaynakları, Bilgisayar Hizmetleri, Mali ve İdari İşler Bölümleri tarafından sağlanır.

İnceleme ve Sınama

Denetim Hizmetleri

Denetim sonuçlarının kalitesini sağlamaya yönelik inceleme ve sınama Kaliteli Mali Denetim Yaklaşımı metodolojisinde yer almaktadır.

- **Süreç-içi İnceleme ve Sınama:** Kaliteli Mali Denetim Yaklaşımı süreçleri denetim raporunun tamamlanmasından önce denetim görevinin doğru bir şekilde planlanmasını ve gerçekleştirilmesini sağlamak için, düzenli bir şekilde gözden geçirilmesi ve belgelere

dayandırılması gereken kontrol noktaları içerir. Bu yolla herhangi bir uyumsuzluk belirlenir ve erken aşamalarda düzeltilir.

- **Son İnceleme ve Sınama:** Denetim bulgularının ve sonuçlarının gözden geçirilmesi ilgili denetim direktörü tarafından, ilgili görevlendirme onaylarına uygun olarak ve denetim görüşünün açıklanmasından önce yürütülür. QAO'nun kalite güvencesinin bir parçası olarak, QAO personeli tarafından yapılan işler ile sözleşmeli denetçilerin çalışma kağıtları bir seri kurum içi meslektaş incelemesine tabi tutulur.
- **İnceleme ve Sınama Kayıtları:** Bu inceleme ve sınama süreçlerine ilişkin kalite dokümanları ile kayıtları QAO İdari ve Mali İşler Bölümü tarafından muhafaza edilir.

Destek Hizmetleri

- **Süreç-içi İnceleme ve Sınama:** Kaliteyi sağlamak için yapılan süreç-içi inceleme ve sınamalar, bir ölçüde sistematik iç değerlendirmeye dayanır. İç kontroller, işin devamı sırasında uyumsuzlukların belirlenmesine hizmet eder. Bu kontroller kalite dokümanları içine yerleştirilir. Prosedürlerde uyumsuzluklar belirlenir ve çözümlenir.
- **Son İnceleme ve Sınama:** Görev performansının gözetimi ve değerlendirmesi destek hizmetleri yöneticileri tarafından yerine getirilir. İç müşterilerden alınan geri bildirimler, görev değerlendirilmesinde belirli görevlerin sonuçlarının son sınavının bir parçası olarak kullanılır.
- **İnceleme ve Sınama Kayıtları:** İnceleme ve sınama kayıtları, Performans Planlaması ve Gözden Geçirme süreçlerinin sonuçları oldukları için, İdari ve Mali İşler Bölümünce yönetim dosyalarının bir parçası olarak tutulur.

İnceleme ve Sınama Statüsü

Denetim Hizmetleri

Her denetimin kendi denetim planlama ve kontrol dosyaları ile birlikte Denetim Kontrol Formları hakkında Denetim Strateji Notları tutulur.

Yürütülmekte olan denetimin hali hazır inceleme ve sınama durumu bu dosyada tutulan kayıtlar yoluyla belirlenebilir.

Destek Hizmetleri

Belirli projeler konusunda ilerleme sağlamak için destek hizmetleri yöneticileri ile personel arasında düzenli proje yönetimi brifing toplantıları düzenlenir ve bu toplantılar gözetim sürecinin bir parçasını oluşturur. Böyle konular hakkındaki raporlar düzenli olarak politika ve destek hizmetlerden sorumlu Başkan Yardımcısına sunulur.

Dokümantasyonda, söz gelişi Mali Yönetim Uygulama El Kitabı ve Yönetim El Kitabında, ana hatları çizilen destek hizmetler fonksiyonları ile ilgili iç kontrol mekanizmaları, işin gözetimi ve raporlama zorunlulukları ile birlikte, olağan destek hizmetler görevlerini gözetim sürecinin süregelen bir aracını oluşturur.

Sistem değerlendirmeleri ve pozisyon (kadro) değerlendirmeleri QAO'nun mali sistemlerinin ve bunların statü bütünlüğünün düzenli kontrolünün temelini oluşturur.

Uyumsuzlukların Kontrolü

Prosedürlerdeki ve görev performansındaki uyumsuzlukların çeşitli kontrol noktalarında belirlenmesi ve düzeltici işlemlere tabi tutulmasını temin için gerekli süreçler bulunmaktadır.

- Uyumsuzluklar belirlenip gerekli yetkilendirme yapılmadıkça denetimin bir kontrol noktasından daha ileri götürülmemesi için Kaliteli Mali Denetim Yaklaşımı sürecine gerekli kontrol noktaları yerleştirilmiş ve prosedürler konulmuştur.
- Çeşitli destek hizmet fonksiyonlarının bünyelerine yerleşik kontrol noktaları bulunur. Diğer fonksiyonlar için de herhangi bir uyumsuzluğu önceden belirlemeyi ve zamanlı bir şekilde düzeltmeyi sağlayan gözetim ve izleme iç süreçleri vardır.
- Sistem ve Pozisyon Değerlendirme raporları, Sayıştay Başkanına gözden geçirme ve gerektiğinde düzeltici işlemler için talimat verme olanağı sağlar.

- İstisnasız tüm personel kendilerine verilen görevlerin etkin ve zamanlı olarak bitirilmesi bakımından periyodik değerlendirmeye tabidir.

Düzeltilici İşlemler

Uygunsuzlukların düzeltilmesini ve tekrarların önlenmesini ve gereken hallerde ilgili prosedürlerin gözden geçirilmesini temin için prosedürler konulmuştur.

Düzeltilici eylem prosedürleri Dizayn Kontrolü ve İnceleme ve Sınama başlıklı bölümlerde anlatılmıştır. İlgili dokümanların yönetimi bahsi ise Kalite Kayıtları başlığı altında verilmektedir.

Kalite Kayıtları

QAO tarafından tutulan kayıtlar şunları içerir:

- Denetim dosyaları
- Denetim ücretlendirme/fiyatlandırma ve maliyet işlemleri
- Denetim sözleşmeleri
- Mali kayıtlar
- İşe alma ve seçme dosyaları
- Personel ve bordro kayıtları
- Eğitim ve geliştirme
- Performans planlaması ve inceleme
- Politikalar
- Yönetim dosyaları
- Muhasebe kayıtları
- İşyeri sağlığı ve güvenliği ile ilgili kaza ve vukuat raporları
- Kütüphane ve Veri Merkezi katalogu
- Kütüphane ve veri merkezinin idari tavsiyelere, başkanlık genelgeleri ve bilgi notları ile politika ve araştırma tavsiyelerine ilişkin veri tabanları.

Denetim Hizmetleri

Her bir denetim görevine ilişkin kayıtlar üç dosyada tutulur: Planlama ve Kontrol Dosyası, Sürekli Denetim Dosyası ve Denetim Çalışma Dosyası. Bu dosyalar tek tek her denetim için:

- Denetimin planlanmasını ve çeşitli kontrol noktalarını,
- Denetimin sonuçlarını, ve
- Denetime ait çalışma kağıtlarını,

içerir. Tüm denetim dosyaları İdari ve Mali İşler Birimi tarafından muhafaza edilir.

Destek Hizmetleri

Politika ve Araştırma Bölümü, kalite incelemesine ve aynı zamanda gelecekteki tavsiye ve referanslara temel oluşturan, tamamlanmış politika geliştirme ve araştırma görevlerinin dosyalarını tutar. Bu yolla tutarlı ve zamanlı tavsiyelere kolayca erişim sağlanır.

Tüm idari dosyalar Mali ve İdari İşler Bölümünce tutulur ve bilgisayarlaştırılmış bir kayıt yönetim sistemi yoluyla izlenir. Bu dosyalarda tutulan kayıtlar QAO'nun gündelik işleyişine, personele, sözleşmeli denetçilere, eğitime ve geliştirme faaliyetleri ile kurumsal politikalara ilişkindir. Sistem veri tabanları içerisinde tutulan mali kayıtlar şunları içerir:

- Büyük defter veri tabanı
- Bütçe yönetimi veri tabanı,
- Borçlular ve alacaklılar veri tabanı,
- Sabit kıymetleri izleme veri tabanı,
- Bordro veri tabanı.

Sistemin raporlama imkânlarını artırmak için çeşitli bilgisayar programları kullanılmaktadır.

Kurum İçi Kalite Denetimleri

Kalite sisteminin gereği gibi uygulanmakta ve optimal olarak işletilmekte olmasını temin için QAO'nun bir takım prosedürleri bulunmaktadır.

Denetim Hizmetleri

Meslektaş İncelemeleri Rehberi, QAO personelinin çalışmalarının iç meslektaşlarca gözden geçirilmesine ve sözleşmeli denetçilerin çalışma kağıtlarının incelenmesine ilişkin prosedürlerin ana hatlarını çizmektedir.

Kaliteli Mali Denetim Yaklaşımı Metodolojisi ve Denetim El Kitabı, mevcut denetim ortamına uygunluklarının devamını sağlamak için düzenli bir şekilde gözden geçirilmektedir.

Destek Hizmetleri

Destek hizmetlerine ilişkin sistemler ve fonksiyonlar da, politikalar ile prosedürleri ve bunların uygulanmasını inceleyen sözleşmeli iç denetçiler tarafından yıllık olarak gözden geçirilir.

Eğitim

QAO içerisindeki mesleki yönden kalifiye personelin yüksek oranı ve bu personelin etkin bir performans için mesleki bilgi ve becerilerini korumak ve geliştirmek ihtiyacında oluşları eğitim ve mesleki gelişimi QAO'da temel bir öneme sahip kılmaktadır. QAO, aynı zamanda, kaliteli elemanların muhafazasının eğitime destek sağlanmasına bağlı olduğunu da kabul etmektedir. Bu nedenle QAO, İnsan Kaynakları Bölümünde uzman eğitim elemanı istihdam etmektedir

QAO, resmi eğitim kurslarını organize etmekle birlikte organizasyonda profesyonel anlamda gelişme, iş başında eğitim, kişisel etütler, iç ve dış iş rotasyonları, kurum dışı konferans ve seminerler yoluyla ve belirli kurslar için dış tedarikçilerin verdiği profesyonel eğitim hizmetleri (örneğin bilgisayar yazılım uygulamaları eğitimi) yoluyla da sağlanmaktadır.

Kanada

Kalite Yönetim Sisteminin Çerçevesi ve Öğeleri

Kanada Sayıştayı OAG'nin kalite yönetim sistemi, ilgili mevzuatın, mesleki standartların ve kurumsal politikaların istekleri doğrultusunda yürütülen denetimler için, muhtemel risklerin potansiyel önemi ve bunların gerçekleşme ihtimallerinin ışığında, makul bir güvence sağlamak amacıyla tasarlanmıştır. Hayatın pratiği içerisinde makul güvence; “riskleri yönetme maliyetinin, elde edilmesi muhtemel yararları aşmaması durumu” olarak algılanır. Bu durumda makul güvence, verili maliyet, yarar ve riskler karşısında tatminkar seviyede bir güveni ifade eder ve hiç bir zaman her bir denetim için kalitenin tüm özellikleri bakımından tam güvence anlamına gelmez.

AICPA'nın mevcut standartlarına; CICA'nın Kamu Muhasebesinde Kalite Kontrol Sistemlerinin Kurulmasına İlişkin Rehberine ve OAG'nin kendi mensuplarının görüş ve tavsiyelerine dayalı olarak kurulan sistem; Denetimin ve Çalışanların Yönetimi ile Sürekli İyileştirme öğelerinden oluşur. Bunlardan:

- **Denetim Yönetimi**, Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarına, ilgili mevzuata ve kurumsal politika, uygulama ve prosedürlere uygun olarak kaliteli bir denetim yürütmek için girilen işlem ve eylemleri kapsar. Bu ögenin alt öğeleri:
 - Yetki,
 - Bağımsızlık, yansızlık ve dürüstlük,
 - Denetimin yürütülmesi,
 - Danışma,
 - Bilgi güvenliği, bilgiye erişim ve bilginin muhafazası.
- **Çalışanların Yönetimi**, kaliteli denetimler yürütme amacını elde etmeleri, birer profesyonel olarak potansiyellerinin sonuna kadar gelişmeleri ve OAG'yi yüksek motivasyonlu bir denetim kuruluşu

yapma amacına katkıda bulunmaları için personele yardım yöntemlerini içerir. Alt öğeleri:

- Kaynak sağlama,
 - Liderlik ve gözetim,
 - Çalışanların performansının yönetimi,
 - Mesleki gelişim,
 - Saygın işyeri.
- **Sürekli İyileştirme**, kendini sürekli iyileştirme yollarını arayan ve Kanadalılara ve denetim kuruluşlarına daha çok katma değer sağlayan bir denetim kültürü yaratmak için yapılması gerekenleri ifade eder. Tek alt ögesi uygulamanın yeniden incelenmesi/gözden geçirilmesidir. Bunu gerçekleştirmede en önemli enstrüman iç denetimdir.

Sürekli iyileştirme faaliyetleri her kalite yönetim sisteminin ayrılmaz parçasıdır. Bir sürekli iyileştirme süreci, tipik olarak, birbiriyle etkileşen altı faaliyeti kapsar:

- Ürün veya süreç kalitesini değerlendirmek için yeniden inceleme/gözden geçirme fonksiyonunun çeşitli biçimleri,
- Çıkarılan derslerin belirlenmesi ve yazılı hale getirilmesi,
- Bir iyileştirme girişimleri envanteri geliştirme,
- Yaklaşımları güçlendirecek planları hazırlamak için uygulamayı iyileştirme etütleri,
- Standartların ve beklenen uygulamaların formel olarak dokümante edilmesi,
- Yeni standart ve beklentileri çalışanlara öğretecek mesleki gelişim faaliyetleri.

Bu faaliyetler kalite yönetim sisteminin tüm öğelerine aynı şekilde uygulanır.

Benimsenen Kalite Yönetimi İlkeleri

OAG'nin kalite yönetim sistemi birbirleriyle tutarlı bir dizi ilkeye dayanmaktadır. Bunlardan en önemlileri şunlardır:

- Kalite için üretim sonrası icra edilen denetim ve kontrol listelerine güvenmek yerine, kalite bizzat üretim süreçlerinin içine yerleştirilir;
- Kalite sürecine dahil olan her oyuncunun görev ve sorumlulukları net bir şekilde belirlenir ve gereği gibi duyurulur;
- Kontroller önemli riskleri zamanlı olarak karşılar. Lüzumundan fazla kontrol kontrolsuzlukla sonuçlanır;
- Kontroller, dışsal kontrollerle kurum-grup-tim-birey seviyesindeki kontrollerin uygun karışımları olarak ve kademe kademe oluşturulur;
- Uygulamacılar kontrol çerçevesinin sürekli evrimine iştirak ederler.

OAG'nin stratejik çerçevesi, kalite yönetiminin çerçevesini de kucaklar. Bu çerçeve kaliteli ürünler, çalışanların yönetiminde liderlik, sürekli öğrenim ve büyüme, işbirliği ve takım çalışması, kişilerin yeteneklerinin kıymetini bilme gibi doğrudan kaliteyle ilgili kimi prensipler üzerine oturtulmuştur. Bununla birlikte, hiç bir kurallar veya kontroller seti, bir denetimin yürütülmesi sırasında ortaya çıkabilecek her durumu kavrayamaz. Bu noktada sağlam bir mesleki sağduyunun önemi ortaya çıkar. Görülüyor ki denetimde kaliteye ulaşabilmek için bir yandan uygulamacılar bakımından esneklik ve takdir yetkisi gerekmektedir; diğer yandan da, önemli kontrol kademelerine uymayı ve bunları dokümante etmeyi sağlayarak önemli riskleri yönetme zorunluluğu bulunmaktadır. Bu nedenle kalite yönetiminde, ihtiyaç duyulan kontrol kademelerinin sayısı ile uygulamacıların kullanacağı mesleki sağduyunun derecesi arasında doğru dengeyi yakalamak önem kazanmaktadır.

Fransa

Fransız Sayıştayında dairelerin işlerini kolaylaştırmak amacıyla çapraz incelemeleri yürütmek üzere ihdas edilen “conseillers maitre” (Sayıştay Üyesi) pozisyonu, zaman içerisinde, raporlama süreci içerisindeki **ilk kalite kontrol mekanizması** haline gelmiştir. Fransız Sayıştayının benimsediği denetim politika ve prosedürlerine göre denetçiler denetim işini tek başlarına

yürütürler ve bir ekibin üyesi olsalar bile, görüşlerini belirtmekte serbest kalırlar. Denetçiler tarafından bitirilen işler bir üyeye devredilir. Üyenin rolü, raporu, denetçi tarafından toplanan tüm destekleyici dokümanlarla birlikte inceleyip, rapor hakkındaki görüş ve değerlendirmelerini Dairenin diğer Üyelerinden oluşan komiteye sunmaktır.

İkinci kalite kontrolünü, raporun kurul önünde müzakeresi sağlar. Müzakereler, duruma göre, ya tüm daire üyeleri (15 Üye) veya tek bölüm üyeleri(en az üç Üye) huzurunda cereyan eder. Müzakerelerde raporun tüm yönleri (kapsam, metodoloji, bulgular ve sonuçlar) dikkate alınır. Bundan sonra daire, denetçinin bulgularının kabul edilip edilmeyeceğini karara bağlar.

Kalite kontrolde üçüncü aşama, cevap hakkıdır. Kamu hesapları hakkındaki kararlar ile kamu şirketleri ve millileştirilen kuruluşlar hakkındaki raporlar için bu aşama Dairenin bir karara varmasından önce yerine getirilmesi yasaca öngörülen bir gerekliliktir.

Avrupa Birliği

Avrupa Birliği Sayıştayının denetim faaliyetlerinde uygulanması öngörülen kalite kontrolü Avrupa Birliği Sayıştayının 12 numaralı Politika/Standardında yer almaktadır. Bu politika/standarda göre denetçiler, Sayıştayın politika ve prosedürleri bağlamındaki kalite kontrol prosedürlerinden eldeki denetime uygun ve elverişli olanların gereğini yerine getirmekle yükümlü tutulmuşlardır.

Denetim sırasında her seviyedeki denetim elemanlarının çalışmalarına ve denetimin her aşamasında gereği gibi gözetime tabi tutulması esası kabul edilmiştir. Dokümanite edilen işlerin denetim görevi ekip lideri tarafından gözden geçirilmesi; ekip lideri tarafından bizzat yapılan işlerin ise bölüm şefi tarafından gözden geçirilmesi gözetimin özünü oluşturur. Gözden geçirmenin amacı yeterli, ilgili ve güvenilir kanıtın temin edilmesini sağlamaktır. Denetim görevi ekip lideri tarafından birinci derecede incelenen çalışmalar, bölüm şefinin ve görevli direktörün daha ileri derecede incelemelerine tabi tutulur. Bu ileri incelemeler de çalışma kağıtlarında gösterilir. Görevli direktör, etkili bir şekilde işleyen bir kalite kontrol sisteminin varlığını temin etmelidir.

Avrupa Birliği Sayıştay her yıl icra edilen denetimlerin Sayıştayın politika ve standartlarına uygun olarak yürütülüp yürütülmediği konusunda güvence sağlamak üzere tamamlanmış denetimler üzerinde yapılacak bir kalite güvence incelemeleri programını karara bağlar.

Çalışma kağıtlarını inceleyen/gözden geçiren Denetim Görevi Ekip Lideri, Bölüm Şefi ve/veya Direktör yaptıkları incelemeleri çalışma kağıtlarının ilgili bölümlerinde açıkça belirtmek zorundadırlar.

Çin Halk Cumhuriyeti

Çin Denetim Standartları denetim görevinin kalite kontrolünün, denetim çalışmasının verimliliğini doğrudan etkilediğini kabul eder. Denetim görevinin kalitesinin geliştirilmesi, denetimin gözetim rolünün daha iyi gerçekleşmesi bakımından büyük önem arz etmektedir. Bu nedenle denetim kurumları kendi çalışmalarının denetimle ilgili kanunlara ve denetim standartlarına uygunluğunu sağlamalı, denetimin kalitesini yükseltmelidirler.

Denetimde kalite kontrolü; denetimin planlanmasında, uygulanmasında ve sonuç aşamasındaki kontrollerin yanı sıra denetim uygulanmasından sonraki kalitenin gözden geçirilmesini de içeren bütünsel bir süreçtir. Denetimin kalitesini güvence altına alabilmek için denetim kurumları ve bu kurumlara mensup denetçilerin bazı özellikleri taşımaları gerekmektedir:

- Denetim ekiplerini oluştururken nitelikli denetçiler seçilmeli ve görevlendirilmelidir,
- Görevli denetçilerin daha iyi mesleki becerilere ve tekniklere sahip olmasını sağlamak amacıyla sürekli eğitim sağlanmalıdır,
- Kademelendirilmiş sorumluluk sistemi uygulamaya konulmalıdır,
- Farklı ve konuya özgü inceleme, gözden geçirme ve onaylama sistemleri uygulanmalıdır,
- Denetlenen kurumların görüşleri dikkate alınmalıdır.

Denetimde makul kaliteyi sağlayacak kalite kontrolün önemli bir parçası da tamamlanmış denetim işlerinin gözden geçirilmesidir. Gözden geçirme, denetim kurumlarının ve denetçilerin denetim sırasındaki performanslarının

kontrol edilmesi, değerinin belirlenmesi, denetlenmesi ve değerlendirilmesi anlamına gelmektedir.

Gözden geçirmenin üç aşaması bulunmaktadır:

- Hazırlık Aşaması;
 - Kalitenin gözden geçirilme planlarının formüle edilmesi,
 - Kalitenin gözden geçirilmesiyle ilgili ekiplerin organize edilmesi,
 - İş programlarının hazırlanması,
 - Kalite gözden geçirme bildirimlerinin gönderilmesi.
- **Uygulama Aşamasında**; kalite inceleme ekipleri, kalite inceleme iş programlarına uygun olarak denetim kurumlarınca gerçekleştirilen denetim görevinin kalitesini gözden geçirmeli ve denetlemeli, doğruluğu kanıtlanmış bilgi elde etmeli ve denetim görevinin kalitesinin gözden geçirilmesi ile ilgili çalışma kağıtlarını hazırlamalıdır.
- Final Aşaması ;
 - Kalite gözden geçirme raporları hazırlanması,

Gözden geçirilen denetim kurumlarından görüş istenmesi,

- Kalite gözden geçirme raporlarının gözden geçirilmesi (tetkiki) ve son biçimini alması,
- Sonuçların bildirilmesi.

unsurlarını içerir.

Türkiye’de Sayıştay Denetiminde Kalite Güvencesi

Denetimde yüksek kalitenin sağlanması ülkemizde de önemli sayılmış, Sayıştay denetiminde kalite güvencesi sağlayacak temel kontroller hem yasalarda hem de yasalara dayanılarak çıkarılan yönetmelik ve genelgelerde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeler yargı yetkisi ile donatılmış olmanın getirdiği ortak temel yaklaşımlar ve denetim anlayışı bakımından Fransız Sayıştayının kalite kontrol sistemi ile genel bir benzeşim içindedir. Fransız Sayıştayında olduğu gibi bizde de *“denetçi denetim işini tek başına yürütür ve bir ekibin üyesi bile olsa, görüşünü belirtmekte serbest kalır”* yaklaşımı egemendir. İşte denetimde kalite güvencesi sağlamaya dönük eylem ve adımlar bu temel ilke etrafında örgüleşmiştir.

Kalite yönetimi anlayışının gelişmiş ülkelerde günümüzde yakaladığı seviyeden bakılınca, Sayıştay denetiminde çok iyi tasarlanmış, koordineli işleyen, etkili bir kalite güvence sisteminden söz edilemezse de; gerek denetimin çeşitli süreçlerine ve gerekse sonuçlara odaklanan bir çok kalite güvence mekanizması yaratılmıştır. Kısaca belirtmek gerekirse:

Standardizasyon ve Rehberlik: 832 sayılı Yasa ile buna dayanılarak çıkarılan ve denetçilerin denetim ve çalışma usullerini düzenleyen yönetmelik kaliteyi ve kalitenin elde edilmesine ilişkin süreçleri düzenleyen dokümanlardır. Uygulamada karşılaşılan boşluklar başkanlık genelgeleri ile doldurulur. Denetim yaklaşım, metot ve tekniklerini ayrıntılı bir şekilde ortaya koyan ve denetçilere bu yönde yol gösteren bir denetim el kitabı veya denetim rehberi olma niteliğini taşımamakla birlikte; denetimin standardizasyonunu öngören ve yol gösterici olan bu dokümanlarda kalitenin çeşitli boyutları (açıklık, vaktindelik, doğruluk, tamlık, önemlilik gibi) ile denetimdeki kimi kalite süreçleri düzenlenmektedir.

Gözetim: Sayıştay denetiminde gözetim önemli bir kalite güvence aracıdır. Denetçiler ekip şefi/grup şefinin gözetimi altında çalışırlar. Ancak denetim süreçlerinin dokümanite edilmesi yöntemi uygulanmadığından (söz gelişi: çalışma kağıtları, denetim dosyaları gibi) uygulanan gözetim, denetim süreçlerin kendilerinden çok, süreçlerin çıktı ve sonuçları üzerine

odaklanmıştır. Denetçinin çalışmalarını tek başına yürütmesi ve görüşünü bildirmekte serbest kalması yaklaşımı nedeniyle zaafarla dolu olan bu tarz bir gözetim, muhtemel hataların zamanlı olarak fark edilerek düzeltilmesine fazlaca olanak tanımaz. Yerleşik denetim anlayışımız nedeniyle grup şefleri denetim sürecine de dahil edilemediğinden, grup şefinin, düzenlenen sorgu ve raporları gözden geçirmesine ve katılmadığı konularda muhalefet şerhi koymasına dayalı bu gözetim sistemi kendisinden bekleneni verememektedir.

Cevap Hakkı: Raporlar, sayman ve tahakkuk memurlarının savunmaları alındıktan sonra yazılmakta; böylece, önemli bir kalite kontrol işlevi oluşturan karşı görüşlerin dikkate alınmasına olanak tanınmaktadır.

Yargılama: Denetim sonuçları üzerinde üst düzeyde cereyan eden bir gözetim mekanizması da dairece yapılan yargılamadır. Müzakere öncesi aşama da bu mekanizmaya dahil edilirse, daire incelemesi kapsamında:

- Rapor da yer alan her bir konuda savcı yazılı görüş bildirir,
- Raporun ön incelemesini yapan daire üyesi raporda yer alan her bir konuda yazılı görüş bildirir,
- Rapor dairede yargılanarak her bir konu daire kararına bağlanır. Yargılama sırasında daire, raportörlükten destek alır.

Kanun yolları: karar düzeltme, yargılamanın iadesi, temyiz birer kalite kontrol araçlarıdır. Bunlar, müşteri geri bildirimlerine dayalı düzeltici işlemlerdir.

Yönetim İncelemesi: Tamamlanmış denetimler üzerinde ve denetimde yakalanan kalitenin değerlendirilmesine dönük olarak yapılan ve sürekli iyileştirmenin en önemli aracı olan gözden geçirme bu haliyle Sayıştay denetiminde uygulanmamaktadır. Üyenin talebi üzerine yapılan ikinci derece inceleme bir bakıma gözden geçirme mekanizmasına benzetilebilirse de, gözden geçirmenin en temel unsuru olan, geri bildirimler yoluyla üst yönetimi hangi alanlarda iyileştirmeler yapılması gerektiği konusunda uyarma işlevinden yoksundur. Sadece ilgili denetçinin işini iyi yapıp yapmadığını belirlemede kullanılmaktadır.

Bunların yanı sıra kurumsal politika ve prosedürler arasına resmen ithal edilmemiş olmakla birlikte, performans denetimi bağlamında, ilgili grup

çalışmalarında uyulması gereken hususları düzenleyen bir grup içi çalışma rehberi bulunmakta; denetçiler tarafından çalışma kağıtları düzenlenmekte ve bu çalışma kağıtları ekip ve grup şefleri tarafından gözden geçirilmekte; taslak rapor denetlenen kurumla tartışılarak karşı görüşler alınmakta ve grup içi eğitim çalışmaları yapılmaktadır.

Gerek meslek mensuplarının ve gerekse destek hizmetleri mensuplarının yarışma sınavlarıyla işe alınmalarına ilişkin düzenlemeler de denetimde kaliteyi yükseltmeye dönük tedbirlerdir.

Önemli eksikliklerine rağmen mensuplarımızın mesleki eğitim ve gelişim ihtiyaçlarını karşılamayı, bilgi ve becerilerini artırmayı amaçlayan hizmet içi eğitimin en az yarım yüzyıllık bir geçmişi bulunmaktadır.

Sonuç ve Öneriler

- Denetimde makul seviyede bir kalitenin güvence altına alınmasını temin için:
 - Denetim politika ve prosedürleriyle bunlarla uyumlu denetim standartları oluşturulmalı,
 - Denetim politika ve prosedürleriyle standartlarının kalite yönetimi ilkeleriyle entegrasyonu sağlanmalı,
 - Bunların tam olarak uygulanıp uygulanmadığı gözetilmeli,
 - Denetim yoluyla sağlanan bilginin ve mesajın, kullanıcılara en iyi ve net bir şekilde iletilmesi sağlanmalıdır.
- Kalite yönetimi, kurum ve kuruluşların üst yönetimlerinin kalite beklentilerine, kalite yönetimi taahhüdüne ve kalitede ısrarına dayanmalıdır. Kalite yönetiminin gerektirdiği uygun örgütsel yapıyı kurmak, kalite ile ilgili görev ve sorumlulukları gereği gibi dağıtmak ve sistemi düzenli olarak gözden geçirmek amacıyla, yönetimin, gerekli kalite politikalarını oluşturmadaki ve bunları koşulsuz desteklemedeki sorumluluğu kabullenilmelidir. Ayrıca, işlerin planlanması ve yürütülmesi sırasındaki temel kararların alınması sürecine üst yönetimin katılmasını sağlayacak mekanizmalar da kurulmalıdır.
- Kalite yönetimi/ güvencesi/kontrolü bir kalite politikasına, kalite politikası da kurumsal amaçlara uygun olmadıkça denetimde kaliteyi yakalama şansı zayıf olacaktır. Bu itibarla öncelikle Sayıştay denetiminin temel amaçları kamu yönetiminin hesap verme yükümlülüğü anlayışındaki gelişmelere paralel olarak yeniden tanımlanmalı; bu tanıma göre de uygun kalite politikası ve kalite hedefleri belirlenmelidir.
- Queensland Sayıştay, yukarıya aldığımız ülke örnekleri arasında, bir taraftan ISO 9000 kalite standartlarını kendi kurum yönetimine başarıyla uygulayan; diğer taraftan da INTOSAI Denetim Standartları ile Avustralya Denetim Standartlarını ISO 9000 kalite standartlarıyla

bağdaştırabilen bir kurum olarak dikkatleri çekmektedir. Bugün için Queensland Sayıştay ölçüğünde olmasa da; kalite yönetimini oluşturma çabalarında kurumumuzun da ISO 9000 kalite standartlarını dikkate almasında yarar görülmektedir. Zira, ülkemizde de kamu yönetiminin “müşteri memnuniyeti” bazına oturtulma çalışmaları hızlanarak devam etmektedir.

- Sayıştay, bundan böyle, INTOSAI Denetim Standartlarına uygun bir Denetim Standartları benimsemeli ve titizlikle uygulamalıdır. Denetim Standartları, benimsenecek bir Mesleki Davranış Kurallarıyla da desteklenmelidir.
- Denetimin, oluşturulacak standartlara uygun olarak nasıl icra edileceğine ilişkin el kitapları, rehberler, iyi uygulama örnekleri gibi dokümanların hazırlanması, gözden geçirilmesi, yenilenmesi, sürekli güncellenmesi ve kullanıcılara zamanlı olarak iletilmesi kalite güvence sisteminin denetim standartlarından sonra gelen ve olmazsa olmaz öğeleridir. Bu, denetimde kalitenin sağlanması yanında, kalitenin sürekli iyileştirilmesi için de gerekli bir fonksiyondur. Metodoloji geliştirme, çağdaş denetim yaklaşım, metod ve tekniklerinin know-how yoluyla adaptasyonunun yanında, uygulamalardan elde edilen deneyim ve kazanımların da dikkate alınmasını gerektiren, bu yanıyla da denetim gruplarıyla interaktif ilişkiler kurmayı zorunlu kılan bir faaliyettir. Bu itibarla, bir metodoloji geliştirme biriminin oluşturulması yararlı olacaktır.
- Hem çalışanların ve hem de Sayıştayın performansını değerlendirmede doğru kriter, ölçü ve göstergeler kabullenilmelidir. Yanlış ölçü ve kriterler denetimin de yanlış yönlendirilmesi sonuçlarını doğurmaktadır. Literatürde denetimin üretkenliğini ve performansını ölçmede kullanılması tavsiye edilmeyen ölçü ve göstergelerden bir çoğu, kurumumuzda en temel performans ölçüleri olarak kabul görmektedir. En hafif etkileri denetimi normal amacından saptırmak olan bu tür ölçülerin kurumumuzda kullanımının bir an önce terk edilmesi, bunların yerine Sayıştay denetiminin amaçlarına uygun ölçü, gösterge ve kriterler geliştirilmesi gerekir. Örnek vermek gerekirse, denetimin üretkenliğini

değerlendirmede kullanılması tavsiye edilmeyen ölçülerden bazıları şöyle sıralanabilir:

- Bitirilen Denetimlerin Sayısı
 - Denetim Bulgularının Sayısı
 - Zaman Bütçesine Uygunluk
 - Denetim Bulgularının Parasal Değeri.
- ISO 9000 Kalite Standartlarında da tavsiye edildiği üzere Sayıştay, üst yönetime dahil bir meslek mensubunu temsilci olarak atayarak ona, *“...başka alanlardaki sorumluluklarına bakmaksızın:*
- *Kalite yönetim sisteminin gerektirdiği süreçlerin oluşturulmasını, uygulanmasını ve sürdürülmesini sağlamak,*
 - *Kalite yönetim sisteminin işletilmesi ve iyileştirilmesi için gereken herhangi bir ihtiyaç hakkında üst yönetime raporlar sunmak,*
 - *Kuruluştaki müşteri isteklerini bilincinin yaygınlaştırılmasını sağlamak,*
 - *Gereken hallerde kalite yönetim sistemi ile ilgili konularda dış kuruluşlarla işbirliği yapmak,”*

yetki ve sorumluluğunu vermelidir. Ayrıca, kalite yönetiminin oluşturulması ile ilgili olarak dizayn edilmesi gereken pek çok görevin atanacak bu temsilcinin yönetimine bırakılması; bu cümleden olarak kalite yönetimi oluşturmanın veya denetimde etkili bir kalite güvence/kalite kontrol sistemi geliştirmenin ilk adımı olan Gedik Analizlerine temsilci gözetiminde başlanması uygun olacaktır.

- Meslek mensuplarının giderek daha iyi mesleki becerilere ve tekniklere kavuşmasını sağlamak amacıyla sürekli eğitim sağlanmalı; uygulamalardan elde edilen sonuçlar ve kazanılan deneyimler hizmet içi eğitimler yoluyla yaygınlaştırılmalıdır.
- Gerek meslek mensuplarının ve gerekse yönetim mensuplarının seçimi ve işe alınmasında uygulanmakta olan mevcut işe alma politika ve prosedürleri Sayıştay'ın kurumsal amaçlarının ve izlemeyi

planladığı kalite politikalarının gerektirdiği bilgi, beceri ve yeteneklerin göz önünde tutulmasını sağlayacak şekilde güçlendirilmelidir.

- Tamamlanmış denetimlerin gözden geçirilmesi amacıyla gelişmiş ülke Sayıştaylarında uygulanan iç meslektaş incelemesi, iç denetim, akademik kuruluşların görüşlerinin alınması ve bağımsız dış denetim gibi yönetim incelemesi (yeniden inceleme/gözden geçirme) yöntemlerinin denetim sistemimize uygulanabilirliği etüt edilmelidir.
- Kalite yönetiminde başarısızlığa yol açan faktörler elimine edilmelidir. Bu faktörlerden bazıları şunlardır:
 - Yanlış vizyon,
 - Hatalı ve yanlış hedefler,
 - Kurumun kalite politika ve prosedürlerini dikkate almayan yöneticiler,
 - Kaliteyi salt kendi güçlü pozisyonlarını korumak için kullanmayı amaçlayan yöneticiler,
 - Görev alanı net olmayan çapraz fonksiyonel timler/birimler.
- Kurulacak kalite yönetimi/güvencesi/kontrol sisteminin, denetimin maliyetlerine muhtemel etkileri önceden analiz edilmeli; kuruma yükleyeceği maliyetler sağlayacağı yararlarla karşılaştırılmalı ve sistem bu analizlerin sonuçlarına göre tasarlanıp planlanmalıdır.

Ayrık Görüş

Raporun “Türkiye’de Sayıştay Denetiminde Kalite Güvencesi” bölümünde, yargı raporları ile değerlendirme raporlarının Sayıştay’da gözden geçirilmesine ilişkin süreç yeterli bir şekilde ele alınmadığı ve “Sonuç ve Öneriler” bölümünde gözden geçirmeye ilişkin mevcut zaafların çözümü için öneriler geliştirilmediği gerekçesiyle aşağıdaki bölüm Komisyon Üyesi **Başdenetçi Şeref Efe** tarafından **ayrık görüş** olarak bildirilmiştir.

Gözden Geçirme

Gözden geçirme süreci denetçi tarafından rapor hazırlandıktan sonra başlamaktadır. Bu süreç hem yargı raporları ve hem de değerlendirme raporları için gerekli olan bir kalite güvencesi mekanizmasıdır.

Yargı Raporları Üzerinde Gözden Geçirme

Yargılama dairelerine gönderilen denetçi raporları üzerinde gözden geçirme prosedürü esas olarak daire incelemesini kapsar. Daire incelemesi çerçevesinde;

- Raporlarda yer alan her bir konuda savcı yazılı görüş bildirir,
- Raporun ön incelemesini yapan daire üyesi raporda yer alan her bir konuda yazılı görüş bildirir,
- Rapor dairede yargılanarak her bir konu daire kararına bağlanır. Yargılama sırasında daire, raportörlükten destek alır.

Söz konusu gözden geçirme mekanizmasının yeterliğini zaafa uğratan iki temel husus bulunmaktadır:

- Denetçiler hazırladıkları raporun nasıl değerlendirildiği konusunda ilgili yargılama dairesinden zamanında ve kapsamlı bir geribildirim almamaktadırlar.
- Denetçi raporlarının, daire kararlarının ve ilamların yer aldığı bir veritabanı bulunmamaktadır. Bu nedenle benzer konular raporlarda ve kararlarda farklı şekillerde yer alabilmekte, bu durum Sayıştaydan çelişkili kararlar çıkmasına zemin hazırlamaktadır.

Öneriler

- Denetim raporları dairelere raporu hazırlayan denetçiler tarafından sunulmalı, denetçiler yargılama sırasında dairede bulunmalıdır. Bu, denetçilerin raporlarının nasıl değerlendirildiği konusunda doğrudan geribildirim almalarını sağlar. Uygun bir geribildirim mekanizması, dairece olumlu karşılanan hususların teşvik edilmesi ve olumsuz bulunan hususlara dikkat çekilmesi suretiyle denetçilerin sonraki çalışmalarını bu doğrultuda yönlendirmelerini, dolayısıyla da denetim çalışmalarının kalitesinin sürekli geliştirilmesini sağlayacaktır.
- Sayıştay içinde, meslek mensuplarının erişimine açık, denetim çalışmaları sırasında üretilen tüm dokümanları içeren bir veritabanı oluşturulmalıdır. Bu veritabanı uygun bir şekilde tasnif edilmiş olarak tüm sorguları, denetçi raporlarını, daire görüş ve kararlarını ve ilamları içermelidir. Uygun bir şekilde hazırlanmış kolay erişilebilir ve sorgulanabilir bir veritabanı, hem denetçilerin hem de dairelerin çalışmalarında standartlaşmaya, dolayısıyla kalitenin artmasına katkıda bulunacaktır.

Değerlendirme Raporları Üzerinde Gözden Geçirme

Bir değerlendirme raporunun incelenmesi, değiştirilmesi ve geliştirilmesini içeren gözden geçirme prosedürleri Meclise gönderilmek üzere hazırlanan tüm raporlarda aynı şekilde işlememektedir.

Genel Uygunluk Bildirimi ve ekleri için özel bir prosedür takip edilmektedir. Değerlendirme raporlarında yerleşik olarak uygulanan prosedürün yanında verimlilik ve etkinlik değerlendirmelerine ilişkin raporlar için farklı bir usul öngörülmüştür. Bu usuller aşağıda açıklanmaktadır.

Genel Uygunluk Bildirimi ve Eki Raporlar

Genel Uygunluk Bildirimi belirli bir periyotta Kesin Hesap Grubu tarafından hazırlanmakta, ek raporlardan bir kısmı ise diğer gruplarca hazırlanarak Genel Uygunluk Bildirimine eklenmektedir. Örneğin, Hazine Grubunun 1995 yılından itibaren her yıl hazırladığı Hazine İşlemleri Raporları Genel Uygunluk Bildirimi ekinde yer almaktadır. Ek raporlarda yer alan hususlardan

Genel Uygunluk Bildirimine yansıyanlar konusunda ilgili grup Kesin Hesap Grubu ile işbirliği içinde çalışmalarını yürütmektedir.

Genel Uygunluk Bildirimi ve eki raporlar Başkanlık tarafından doğrudan Sayıştay Genel Kuruluna havale edilir ve burada görüşüldükten sonra Sayıştay Raporu olarak Meclise gönderilip gönderilmemesine karar verilir. Genel Uygunluk Bildiriminin Meclise gönderilmesi zorunlu bir yasal süreçtir. Genel Kurul gerekli gördüğü hususlarda Genel Uygunluk Bildiriminde değişiklik yapar. Ancak, ek raporların gönderilmesine ya da gönderilmemesine karar vermek Genel Kurulun takdirindedir.

Değerlendirme Raporlarının Gözden Geçirilmesi

Denetçiler tarafından hazırlanan değerlendirme raporları Başkanlığa sunulur. Başkanlık bu raporları bir yargılama dairesine havale eder. Yargılama dairesi yaptığı incelemelerden sonra rapor hakkında oluşturduğu görüşlerini de ekleyerek değerlendirme raporunu Genel Kurula havale edilmek üzere Başkanlığa gönderir. Genel Kurul değerlendirme raporunu görüşerek uygun bulursa, yapılmasını gerekli gördüğü değişikliklerle birlikte onaylar. Bu şekilde değerlendirme raporunun gözden geçirme süreci tamamlanmış ve Sayıştay raporu çıkmış olur.

Performans Raporlarının Gözden Geçirilmesi

Sayıştay Kanununun ek 10. maddesinde verimlilik ve etkinlik değerlendirmelerine ilişkin değerlendirme raporları için ayrı bir prosedür öngörülmüştür. Buna göre denetçi tarafından hazırlanan raporu Meclise göndermek Sayıştay Başkanının yetki ve takdirindedir.

Denetim Planlama ve Rapor Grubunun Katkısı

Çalışma Yönetmeliğinin değerlendirme raporlarına ilişkin bölümünde Denetim Planlama ve Rapor Grubunun (DPRG) görevlerine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Bu grubun, yıllık denetim programlarının hazırlanmasına yardımcı olmak yanında değerlendirme raporları ile ilgili şu görevleri vardır:

- Aynı mahiyette olan değerlendirme raporlarını birleştirmek,
- Denetim grupları arasında değerlendirme raporları hazırlanması ile ilgili koordinasyonu sağlamak.

Bu birimin diğer gruplarla eş düzeyde bir grup olması koordinasyon görevini güçleştirmektedir.

Değerlendirme ve Öneriler

- Etkinlik ve verimlilik incelemesi sonucunda hazırlanan değerlendirme raporlarının gözden geçirilmesine ilişkin yasal süreç yeterli bir güvence sağlamamaktadır. Bu raporlara ilişkin sürecin diğer değerlendirme raporlarında olduğu gibi daire incelemesi ve genel kurul incelemesini de içermesinde kalite güvencesi sağlama açısından önemli yararlar vardır.
- Değerlendirme raporlarının gözden geçirilmesi sırasında kullanılabilir bir kontrol listesi ya da rehber bulunmaması gözden geçirme çalışmalarının etkinliğini zaafa uğratmaktadır. Uluslararası denetim standartlarından, gelişmiş ülke sayıştaylarının uygulamalarından ve önceki Sayıştay raporları çalışmalarında elde edilen deneyimlerden yararlanılarak değerlendirme raporlarında aranacak nitelikleri ayrıntılı olarak tanımlayan bir rehber hazırlanmalıdır.

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Denetim Terimleri/Türkçe-İngilizce-Fransızca/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Vergi Konularına İlişkin Makaleler/İnceleme/
İlker Ağca*

*İç Denetim Mesleği
Uygulama Standartları ve Yönlendiren İlkeler/Çeviri/
Baran Özeren*

*Kanada Sayıştay Performans Denetimi El Kitabı/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Performans ve Risk Denetim Terimleri/Derleme/
Arife Coşkun*

*İyi Yönetim Uygulaması İçin Rehber/Çeviri/
Sacit Yörüker&Gül Nogay*

*Performans Ölçüm Rehberi/Çeviri/
Hülya Demirkaya*

*İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları/İnceleme/
Baran Özeren*

*Yerel Yönetimlerin Denetimi/Araştırma/
A.Yasin Karanfiloğlu*

*Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında Yüksek Denetim
Kurumlarının İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler/Çeviri/
Baran Özeren&C.Suat Aral*

*Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri/Çeviri/
Safiye Kaya&C.Suat Aral*

*Dünya 'da ve Türkiye 'de Yüksek Denetim/İnceleme/
Dr.H.Ömer Köse*

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Kamu Harcamalarında Etkinlik ve Parlamenter Denetim/Çeviri/
Ş.Alparslan Yasa&Özlem Okur Kasap*

*INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama
Rehberi/Çeviri/
Sacit Yörüker&Baran Özeren*

*Veri Zarflama Analizi/İnceleme/
Armağan Tarım*

*İsveç Sayıştayı Performans Denetimi Elkitabı/Çeviri/
Tolga Demirbaş*

*Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimi ve
Türk Sayıştayı Uygulaması/İnceleme/
Tolga Demirbaş*

*İrlanda Kamu İdaresinde Yönetişim ve Hesapverme
Sorumluluğu/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Performans Ölçümü:
Performans Denetimlerinde Araştırılması Gerekenler/Çeviri/
C.Suat Aral*

*Mali Yapı ve Denetim Boyutlarıyla Afet Yönetimi/Araştırma/
S. Emre Akdağ*

*Yönetim ve Hesapverme Sorumluluğu Amaçları Bakımından
Performans Bilgisi/Çeviri/
Baran Özeren & C. Suat Aral*

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Federal Hükümette İç Kontrol Standartları/ Çeviri/
Baran Özeren*

*Doğru Dokunun Seçimi: Performans Bilgisi İçin Bir Çerçeve/
Çeviri/ M.Hakan Özbaran*

*ASOSAI Performans Denetim Rehberi/ Çeviri/
Sacit Yörüker&Baran Özeren*

*Ekonomik Düzenlemelerin Denetimine İlişkin En İyi
Uygulamalara Yönelik Yönlendirici İlkeler/ Çeviri/
M.Hakan ÖzBaran*

*Kamu Borçlanmasının İç Kontrolleri ile İlgili Denetimin
Planlanmasına ve Yürütülmesine Yönelik Rehber/ Çeviri/
Safiye Kaya*

*Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve
Çözüm Önerileri/Araştırma/
Kemal Özsemerci*

*Performans Ölçümüne İlişkin Öneri Araştırma
Raporu/Araştırma/
Sacit Yörüker&Levent Karabeyli&Safiye Kaya&
Baran Özeren*