

FAALİYET DENETİMİNİN AİLE ŞİRKETLERİNİN KURUMSALLAŞMASINDAKİ ROLÜ: BİR ŞİRKET UYGULAMASI*

THE ROLE OF OPERATIONAL AUDIT ON INSTITUTIONALIZATION OF FAMILY COMPANIES: THE CASE OF A COMPANY

Mehmet ÖZBİRECİKLİ**
Yunus KARAÖMER***

Öz:

Bu çalışmanın amacı, bir aile şirketinde gerçekleştirilen faaliyetlerin etkinliğinin ve verimliliğinin; finansal başarı, müşteri memnuniyeti, süreç geliştirme, öğrenme ve gelişme unsurları açısından performans ölçümünü içeren faaliyet denetimi uygulamalarının, şirketin kurumsallaşma sürecine sağladığı katkıların bir şirket uygulaması çerçevesinde ortaya konulmasıdır. Çalışmada öncelikle çalışma ile ilgili temel kavramlara, daha sonra da bir şirkette gerçekleştirilen faaliyet denetimine ana hatlarıyla yer verilmektedir. Çalışmada, kurumsal yönetim ilkelerinin içeriği dikkate alındığında, işletme faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin farklı boyutlarda gerçekleştirilen performans ölçümü ile üretilen bilgilerin, şirketin kurumsallaşma sürecine katkı sağlayacak nitelikte olduğu sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kurumsallaşma, Aile Şirketi, Faaliyet Denetimi, Performans Ölçümü.

Abstract:

The aim of the present study is to reveal contribution of operational audit to institutionalization of company, by means of efficiency and rate of return in respect to performance metrics while balancing financial objectives with customer, process and employee perspectives by investigating a company case. In this study, firstly basic terms related to the topic are explained. Secondly, an operational audit performed at a company is investigated in a general manner. We drew a conclusion that considering contents of principles of corporate governance, information obtained as a result of operational audit has quality to contribute institutionalization process of the company.

Keywords: Institutionalization, Family Company, Operational Audit, Performance Measurement.

* Makale Gönderim Tarihi: 14.04.2016
Makale Kabul Tarihi: 21.05.2016

** Prof. Dr., Mustafa Kemal Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü, mozbirecikli@yahoo.com.

*** Arş. Gör., Mustafa Kemal Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, yk.karaomer88@gmail.com.

GİRİŞ

Gerek dünyada, gerekse Türkiye’de aile işletmeleri sosyal ve ekonomik açıdan önemli bir yere sahiptir. Günümüzde birçok ülkede, ekonomik faaliyetlerin büyük bir kısmı aile işletmeleri tarafından gerçekleştirilmektedir. Ülke ekonomileri için bu denli önemli olan aile işletmelerinin rekabet koşullarına uyum sağlayabilmesi, varlıklarını koruyabilmesi ve nesilden nesle intikal edebilmesi için kurumsal, çağdaş ve sürdürülebilir bir yönetim yapısına sahip olması kaçınılmazdır. Kurumsallaşma sürecinde, aile fertleri ile işletme arasındaki ilişkilerin düzenlenmesine yönelik Aile Anayasası, Aile Konseyi, Etkin Yönetim Kurulu, profesyonel yönetici istihdamı, etik değerler gibi kurumsallaşma ile ilgili unsurların teşkil edilmesi gerekmektedir. Öte yandan etkin iç kontrol sistemi, bağımsız iç denetim faaliyetleri gibi mekanizmalar da işletmelerin sürdürülebilirliğinin sağlanmasında önemli role sahiptir. Nitekim kurumsal yönetim ilkelerinin içeriğine bakıldığında her birinin işletmenin sürekliliği açısından hayati öneme sahip olduğu görülür.

Bu çalışmada, aile işletmelerinde gerçekleştirilen faaliyetlerin; finansal, müşteri memnuniyeti, süreç geliştirme, öğrenme ve gelişme boyutlarındaki performans ölçümü vasıtasıyla etkinliğinin ve verimliliğinin tespit edilmesine yönelik faaliyet denetimi uygulamalarının, kurumsallaşma sürecine sağladığı katkıların bir şirket uygulaması çerçevesinde ortaya konulması amaçlanmaktadır. Çalışmada önce çalışma ile ilgili temel kavramlara daha sonra da bir şirkette gerçekleştirilen faaliyet denetiminin ana hatlarına yer verilmektedir. Sonuç kısmında ise işletme faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin farklı boyutlarda gerçekleştirilen performans ölçümü vasıtasıyla tespit edilmesinin kurumsallaşma sürecine sağladığı katkıları değerlendirilmektedir.

1. TEMEL KAVRAMLAR

Bu bölümde, çalışmanın içeriğini teşkil eden aile işletmesi, kurumsallaşma ilkeleri, kurumsal karne (balanced scorecard) ve faaliyet denetimi kavramlarına yönelik tanım ve açıklamalara yer verilmektedir.

1.1. Aile İşletmesi

Aile işletmelerinin başarılı olması ülkelerin geleceğini belirleyen en önemli göstergelerden birisidir. Bu nedenle aile işletmelerini tanımlamak için önce aile kavramından bahsetmek gerekmektedir. Çünkü Aile, toplumsal yapı ve kurumlar içerisinde en eski ve en önemli yapı taşıdır (Hatipoğlu, 2006: 1-4). Aile, özünde anne-baba ve çocuklardan oluşan, duygusallığın hakim olduğu, kan bağının belirleyici bir unsur olduğu, karşılıklı korumanın öne çıktığı, toplumun en küçük sosyal yapı taşıdır (Fındıkçı, 2008: 18-19). Aile kan bağı, evlilik ya da ömür boyu bağlılık yoluyla birbirleriyle ilişkisi olan insanlar anlamında ele alınabilir (Cox, 1996: 92). Bir aile şirketi, sahipliğin çoğunluğunun ya da kontrolünün tek bir ailede olduğu ve iki ya da daha fazla aile üyesinin doğrudan girişimle ilgili olduğu bir işletmedir (Rosenblatt, 1990: 24).

1.2. Kurumsallaşma

İngilizcede “Good Governance” ya da “Corporate Governance” olarak ifade edilen kavramın Türkçe karşılığı “İyi Yönetişim” ya da “Kurumsal Yönetim” olarak belirlenmiştir. 1980’li yıllarda Avrupa, Amerika ve Japonya’da “Kurumsal Yönetim” kavramından ilk kez bahsedilirken, Türkiye bu kavramla 1990’lı yıllarda tanışmıştır. March, kurumsallaşmayı çevresel uyum açısından ele alarak “çevresel değişme ile birlikte organizasyonel değişimin ve bu değişim doğrultusunda standardizasyonun sağlanması şeklinde tanımlamaktadır. Selznick ise kurumsallaşmayı “örgütün ayrı bir kimlik kazanması ve sosyal ihtiyaç ve baskıların doğal ürünü olarak duyarlı ve esnek bir organizma haline gelme süreci” olarak tanımlamaktadır (Yıldız, 2006: 56-57).

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), “Kurumsal Yönetim Komitesi”ne göre ise kurumsal yönetim, en geniş anlamda, şirketlerin yönlendirildiği ve kontrol edildiği sistem olarak tanımlanmakta ve esasen şirketin yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer çıkar grupları arasındaki ilişkiler dizisini içermektedir. Şirketin yönetimi, yönetim kontrolü ve performansına odaklanan kurumsal yönetim, şirket sahipliği ile yönetim arasındaki ilişkiler sistemini temsil eder (Gürbüz ve Ergincan, 2004: 5-6).

Kurumsallaşma, sürekliliği şahısların varlığına bağlı olmayan bir sistem oluşturmaktır. Her olguda olduğu gibi kurumsal yapılarda da sistemi oluşturan belli başlı unsurlar ilişki halinde olmalı, sağlıklı bir işleyiş kurulmalıdır. Aile şirketlerinde kurumsallaşma “aile ilişkilerinin kurumsallaşması” ve “şirketin kurumsallaşması” şeklinde iki boyutta ele alınmaktadır. Bu bağlamda kurumsallaşma ve kurumsal yönetim kavramları ayrı ayrı tanımlandığında; Koçel’e göre; organizasyon teorisi olarak kurumsallaşma, organizasyonların yapı ve davranışlarının sadece pazar koşulları tarafından değil kurumsal nitelikteki baskılar, beklentiler ve inançlar tarafından da etkilendiği söylenmektedir (Koçel, 2007).

1.3. Aile İşletmelerinin Sürdürülebilirliği

Süreklilik kavramı olarak Türk Dil Kurumu Sözlüğünde “Sürekli olma, kesintisiz olarak sürüp gitme durumu, devamlılık” olarak tanımlanmaktadır. Süreklilik işletmeler açısından ele alındığında da kavram birincil anlamını korumaktadır. Bu açıdan bakıldığında işletmelerin en temel amaçlarından biri de kurulduktan sonra devamlılığının sağlanması, büyümesidir. Ancak literatür incelendiğinde “süreklilik yönetimi” kavramı ile bilgi sürekliliğinin yönetiminin de yan anlam olarak ele alındığı görülmektedir (Kalkan, 2004: 71-73).

Dünya ekonomisine önemli katkılarda bulunan aile işletmelerinin yaşam süresi oldukça kısadır. Bu nedenle süreklilik kavramı aile işletmeleri için çok önemli bir yere sahiptir (Karpuzoğlu, 2004: 43). Söz konusu sürekliliğin sağlanmasında, Kurumsal Yönetim İlkeleri olan; Adillik/Eşitlik, Şeffaflık, Hesap verebilirlik ve Sorumluluk ilkeleri etkili olmaktadır.

(a) Adillik/Eşitlik ilkesi, şirket yönetiminin tüm hak sahiplerine, paydaşlara eşit davranmasını ifade etmekte olup, hissedarların haklarının korunması bu ilke kapsamında gerçekleşmektedir (Deloitte, 2006: 4). Adil yönetim anlayışının getirdiği bir zorunluluk olan

bu ilkede şirket yönetimi faaliyetlerini yerine getirirken doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenen herkese eşit uzaklıkta olmalıdır. Bu kavram sadece yöneticiler ya da paydaşlar açısından ele alınmamalıdır. Yani şirketin tüm çalışanlarına karşı adil bir politika izlenmelidir. Terfi, ücret, iş güvenliği vb. konularda çalışanlar arasında ayırım yapılmamalıdır (Menteş, 2009: 52).

(b) Şeffaflık: Dünya genelinde yaşanan finansal krizler ve şirket skandalları bu ilkenin önemini ortaya koymuştur. Özellikle Amerika’da yaşanan Enron ve Worldcom gibi önemli şirket skandalları sonrasında yasalanan Sarbanes-Oxley Yasası ile şirketler başta bilanço dışı faaliyetleri olmak üzere tüm faaliyetlerini daha ayrıntılı bir şekilde beyan etmek zorunda kalmışlardır (Menteş, 2009: 45). Şirketlerin sadece geleceğe yönelik faaliyetleri, karşılaşılabilecek riskleri değil, öncesindeki bazı faaliyetleri de yatırımcılara duyurması gerekmektedir (Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği, 2010: 11).

(c) Hesap verebilirlik ilkesi, şirket yönetimiyle ilgili sorumlulukların, kuralların açık bir şekilde tanımlanmasını, yönetici ve paydaşların ortak çıkarlarının yönetim kurulu tarafından kollanmasını ifade etmektedir.

Bu kavram şirkette yetkiyi elinde tutan ve kullanan kişilerin yetkilerini nasıl kullandıklarının değerlendirilmesi için geleneksel mekanizmaları güçlendirmek amacıyla ön plana çıkmıştır. Hesap verebilirlik ilkesi aslında yetkili kişilerin hareketlerini ve bunların sonucu olarak ortaya çıkan performanslarını paydaşlara açıklama zorunluluğunu ifade etmektedir. Bu bağlamda bu ilkenin hukuki ya da mali sorumlulukla ilgisi olmayıp, bir raporlama faaliyeti olduğunu söylemek mümkündür (Menteş, 2009: 49). Dolayısıyla faaliyet denetimi sayesinde bir şirketin, hesap verebilirliğinin sorgulanması mümkündür. Şirketlerin üstün performans sağlayarak başarılı olmalarını amaçlayan Kurumsal Yönetim İlkeleri şirketlerin çevreye uyumlu olmalarını sağlarken nesilden nesile geçmesine de katkı sağlayabilir.

(d) Sorumluluk ilkesi, şirket adına yapılan faaliyetlerin yasalara, şirket ana sözleşmesine ve şirket iç yönergesine uygun olması gerektiğini ifade etmektedir. Bu bağlamda “Sorumluluk” ilkesinin aslında “Uygunluk denetimi”nin inceleme alanına girdiği söylenebilir. Günümüzde şirketlerin sadece hissedarlarına ve yasalara değil, topluma karşı toplumsal kurallar ve ahlaki değerler açısından da sorumluluklarının farkında olması gerektiği kabul edilmektedir.

1.4. Aile Anayasası

Aile işletmelerinin sürekliliğinin temini açısından önemli olan kavramlardan biri de aile anayasası oluşturulmasıdır. Alayoğlu (2003: 86)’nin çalışmasında aile anayasası, aile fertleri arasında ciddi sorunlara yol açabilecek ve işletmenin sürekliliğini etkileyebilecek temel konuların, ilgili bütün aile fertleriyle bir araya gelinerek tartışma neticesinde üzerinde uzlaşma sağlanarak belirlenen temel ilkeleri ihtiva eden yazılı bir metin olarak tanımlanmaktadır. Yazıcıoğlu ve Koç (2009: 500)’ün çalışmasında ise aile anayasası, işletmenin vizyon ve misyonunun yer aldığı, işletmeye ait genel ve özel hedeflerin belirlendiği, iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kuralların yazılı olarak ortaya konulduğu temel bir yol göstericidir.

İşletmelerde işlerin nasıl yürütüleceğini belirleyen, denetim mekanizması görevi gören yazılı ve yazılı olmayan kurallar vardır. İşe alım süreci, yerleşim düzeni, logoda kullanılan renkler, iş yapma şekli söz konusu yazılı veya yazılı olmayan kurallara göre gerçekleştirilir. Aile anayasası oluşturulurken işletmeye özgünlük kazandıran bu unsurlar dikkate alınmalıdır. Böylece aile anayasası yönetim gücünü elinde bulunduran ortak aile üyelerinin, birbirlerine karşı hak ve sorumluluklarını belirler (Özuysal, 2006: 21).

1.5. İç Denetim

İç denetim, işletme içerisinde hata ve hile gibi işletmeye zarar verebilecek nitelikteki fiillerin önlenmesi hususunda işletme bünyesinde yönetime bağlı olarak yürütülen denetimdir (Özer, 1997: 79). Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün tanımına göre *“İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirme ve onlara değer katma amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim; kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.”* (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ), 2010:2)

Uluslararası İç Denetim Standartları (UİDS) nin tanımına göre güvence hizmeti, her tür bağımsız denetim faaliyetinin ortak işlevidir. Finansal yapı, performans, yasa ve yönergelere uyum, bilgi sistemleri güvenliği ve özenli çalışma kapsamındaki denetim faaliyetleri güvence hizmetlerine örnek verilebilir. Danışmanlık hizmetleri ise; herhangi bir idari sorumluluk üstlenmeden bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden, niteliği ve kapsamı denetlenen ile birlikte kararlaştırılan istişari faaliyetler ve bununla bağlantılı diğer hizmetlerdir. Usul ve yol göstermek, tavsiyede bulunmak, işleri kolaylaştırmak ve eğitim vermek bu kapsamdaki faaliyet örnekleridir (UİDS, 2010: 40).

Günümüzde iç denetim; bireye ve hataya dayalı yaklaşımdan organizasyona, sürece ve sisteme odaklı bir yaklaşıma dönüşmüştür. Diğer bir ifadeyle iç denetim sürecinde işin doğru yapılıp yapılmadığı yerine doğru işin yapılıp yapılmadığını inceleme konusu eden bir yaklaşım izlenmektedir. İç denetim faaliyeti mali denetim, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim faaliyetlerini içerir. Bu çalışmanın ilgi alanı gereği burada sadece faaliyet denetimi kapsamında yapılan çalışmaların kurumsallaşma sürecine olan katkıları tartışma konusu edilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalarda da ifade edildiği üzere, iç denetim, süreci gözlemleyip aksayan yönleri iyileştirmekle yükümlü olmakla birlikte denetim faaliyetini sonuca yönelik olarak icra ederek ve tüm işletme fonksiyonlarını kapsamaktadır (Albrect ve diğ. 1993: 56-59). Bu bağlamda iç denetim; örgütlerin risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olan bir disiplindir (Pickett, 2003: 239).

1.6. Performans Ölçümü

Ölçme bir bilgi sağlama yoludur. Teknik anlamda nesnelerin, olayların ve sonuçların gözle görülebilen özelliklerini temsil eden simgeleri bulma sürecidir. Ölçümler toplumun

her kesiminde olduğu gibi işletmeler için de vazgeçilemez konumdadır. Büyük-küçük, özel-kamusal, kar amaçlı-kar amaçsız her işletmede ölçüm yapılır, veriler toplanır, işlenir ve bilgi olarak kullanılır. Ölçüm modern yönetim anlayışında daha fazla önem kazanmıştır. Özellikle “ölçülen yapılmıştır” ve “ölçemediğinizi yönetemezsiniz” şeklindeki iki deyiş ölçümlerin işletmeler için ne kadar önemli olduğunu vurgulamaktadır (Akal, 2000: 64). Bir işletmenin başarısı ve sürekliliği onun performansına bağlıdır. İyi bir yönetici içinde bulunduğu işletmenin performansını etkin bir performans ölçme sisteminden edindiği bilgiler aracılığıyla takip edecektir (Bilgen, 2001: 124). Ölçümlerle sağlanan bilgiler yöneticilerin ve tüm çalışanların davranışlarını yönlendiren ve yöneten araçlardır. Günümüzün yönetim anlayışı işletmede oluşan bu bilgi kaynağını temel almaktadır. Bu nedenle ölçümler önemlidir (Akal, 2000: 65). Tablo 1’de performans kriterlerine örnekler verilmiştir (Zerenler, 2005: 5).

Tablo 1: Performans Kriterleri

Yazar	Kriter
Campanella ve Corcoran	Kalite seviyesi, kalite maliyetleri
Richardson, Tayloar ve Gordon	Çıktı hacmi, birim başına maliyet, kalite, zamanında teslim, işgücü verimliliği, yeni ürün sunma yeteneği, ürün esnekliği, hacim esnekliği
Rosenfield, Shapiro ve Bohn	Maliyet ve teslim süresi
Skinner	Üretkenlik, hizmet, kalite, yatırımın geri dönüşü, maliyet ve etkinlik, ürün kalitesi ve güvenilirlik, teslim süresi ve güvenilirliği, yatırım, ürün esnekliği, hacim esnekliği
Fine	Uygunluk seviyesi, maliyet
Miller ve Roth	Fiyat, kalite tutarlılığı, yüksek üretkenlik, esneklik, hızlı hacim değişimi, hızlı teslim, güvenilir teslim, satış sonrası hizmet
Munir Ahmad ve Nasreddin Dhafr	Ürün çeşidi, teslim süresi, esneklik, kalite, verimlilik
Ferfows ve De Meyer	Kalite, birim üretim maliyeti, envanter değişimi, gelişme hızı, zamanında teslim, yığın büyüklüğü, genel maliyetler
Miller ve Kim	Genel maliyetler, üretim maliyeti, teslim hızı, ürün geliştirme hızı, stok devir hızı
Schonberger	İşleme süresi azaltma, işgücü üretkenliği, girdi ve çıktı kalitesi, üretim birim maliyeti, tahmin uygunluğu
Rajan Suri ve Ramakrishna Desiraju	Esneklik, üretim süreci esnekliği, ürün teslim süresi, ürün çeşitliliği
Flynn, Filipini ve Forza	Teslim süresi, kalite tutarlılığı, üretkenlik, satış maliyeti
Macello Braglia ve Alberto Petroni	Üretkenlik, esneklik, üretim süreci hızı, ürün teslim süresi, depolama süresi, yeni ürün sunumu
Mapes	Üretim süresi, kalite tutarlılığı, işleme süresi, üretim süreci esnekliği, teslimat güvenilirliği, yeni ürün sunumu hızı ve oranı, ürün çeşitliliği
New ve Szwecjzewski	Üretkenlik, müşteri hizmeti
Parker ve Wirth	Üretim esnekliği, süreç esnekliği, yeni ürün sunumu, teslimat süresi

Kaynak: Zerenler, 2005:5

Performans ölçümü, örgütün hedeflerinin tanımlanması ve bu sürecin çalışanlara neler sağlayabileceğini göstermesi açısından son derece önemlidir. Modern işletme yönetimi yaklaşımına göre günümüzde performans ölçümünün dört boyutta yapılması gerekmektedir.

Kaplan ve Norton tarafından geliştirilen Kurumsal Karne (balanced scorecard) bu konuda uygulama rehberliği yapmaktadır. Çalışmamızda faaliyet denetimi çalışması kurumsal karne bazında yapılan planlama ve ölçümlere göre ele alınmaktadır. Aşağıda bu dört boyuta ilişkin kısa açıklamalara yer verilmiştir.

1.6.1. Finansal Boyut

Kar amaçlı işletmelerin tipik amacı, şirket ortaklarının hisselerinin değerini artırmaktır¹. İşletmeler ekonomik değerlerini iki temel strateji ile artırır: gelirin artırılması ve verimlilik düzeyinin yükseltilmesi. Gelir artırma stratejisinin genellikle iki boyutu vardır: Birincisi; yeni pazarlar, yeni mamuller ve yeni müşteriler elde etmek, ikincisi ise; satışların; mevcut müşterilerle ilişkilerin geliştirilmesi ve çoklu mamul ve hizmetlerin çapraz satışı ile artırılmasıdır. Verimlilik düzeyinin yükseltilmesine yönelik stratejiler de iki boyuttan oluşmaktadır: Bunlardan ilki; direkt ve endirekt harcamaların azaltılması ile maliyet yapısının iyileştirilmesi, diğeri ise; işletme faaliyetlerini belirli bir seviyede tutmak için ihtiyaç duyulan işletme sermayesini ve sabit sermayeyi (faaliyet düzeyini etkilemeyecek şekilde) azaltarak, varlıkları daha etkin bir şekilde kullanmak (Norton ve Kaplan, 2001: 90).

1.6.2. Müşteri Boyutu

Müşteri boyutu, yöneticilere şirketin rekabet edeceği müşteri ve pazar kesimlerini ve bu hedef kesimlerde şirketin göstereceği performansın ölçülerini ya da göstergelerini tanımlamaktadır. Müşteri boyutunun temel sonuç ölçütleri; müşteri tatmini, müşteri devamlılığı, müşterilerin kazanılması, müşteri karlılığı ve pazar payıdır. Müşteri boyutunda amaçlar; müşteri bağlılık oranının artırılması, müşteri satın alma alışkanlıklarıyla ilgili bilgilerin araştırılması, müşteri sadakatinin sağlanması olarak belirtilebilir (Ağca ve Tunçer, 2006: 182-183).

1.6.3. İçsel Süreç Boyutu

Bir işletme finansal ve müşteri perspektiflerini açık bir şekilde ortaya koyarak, müşteri değerlendirme kriterlerini farklılaştırabileceği ve finansal amaçlı verimlilik artışını sağlayabileceği araçları belirleyebilir. İşte söz konusu araçlar Kurumsal Karnenin içsel işletme süreçleri perspektifinde tanımlanmakta ve hayati önemi olan örgütsel faaliyetler olarak dört üst düzey süreçte açıklanmaktadır (Norton ve Kaplan, 2001: 93-94):

- 1) Ayrıcalık Oluşturma: yeni mamul ve hizmetler geliştirmek ve yeni pazarlara ve müşteri kitlelerine ulaşmak için yeniliği teşvik etme.
- 2) Müşteriye verilen değeri artırma: Mevcut müşterilerle olan ilişkilerin geliştirilmesi.
- 3) Faaliyet Mükemmelliğinin Gerçekleştirilmesi: Arz zinciri yönetiminin, içsel işletme süreçlerinin, varlıklardan yararlanma düzeyinin, kaynak-kapasite yönetiminin ve diğer süreçlerin geliştirilmesi.
- 4) İyi Bir Şirket Üyesi Olma: Dış çıkar grupları ile etkin ilişkiler oluşturma.

¹ Şirket ortaklarının hisselerinin değeri aktif yönetimi ile de artırılabilir. Örneğin; hisselerin geri alınması, sermaye maliyetini düşürmek için yabancı kaynak ile öz kaynağın optimal bileşimini sağlamak gibi. Bu çalışmada sadece işletmenin maddi ve maddi olmayan varlıklarının etkin yönetimi üzerinde durulmaktadır.

Değer katan müşteri ilişkilerinin geliştirilmesini veya yeniliği gerektiren bir stratejiyi benimseyen birçok şirket içsel işletme süreçlerinin performansını ölçmek için, sadece faaliyetlerin kalitesini ve maliyetlerini dikkate almakla yanlış bir seçim yapmaktadırlar. Farklı içsel işletme süreçlerinin iyileştirilmesinden elde edilecek finansal yararlar belirli sürelerde ortaya çıkar. Örneğin; faaliyet etkinliğindeki artıştan ve süreç iyileştirmeden doğan maliyet tasarrufları kısa vadeli, müşteri ile ilişkilerin geliştirilmesinden elde edilen gelir artışı ise orta vadeli yararlar sağlar. Sürekli yenilik yapma da genellikle uzun vadede gelir ve kar marjı artışı sağlar (Norton ve Kaplan, 2001: 94).

1.6.4. Öğrenme ve Gelişme Boyutu

Teknolojik gelişmelere ayak uydurmak ve uzun vadeli planları gerçekleştirmek için şirketler müşteri ve hissedarlarına artı değer oluşturma yeteneklerini sürekli geliştirmek durumundadır (Ağca ve Tunçer, 2006: 183). Öğrenme ve gelişme boyutu, işletmenin telif hakları ve ticari markalar gibi tescil edilmiş entelektüel varlıklara sahip olması anlamına gelir. Öğrenme ve gelişme boyutunun çeşitli kıstasları vardır. Bunlardan bazıları;

1. Müşteri memnuniyetini ve müşteri sadakatini sağlamak için müşteri anketleri düzenlemek, şikâyet, istek ve önerileri dikkate alarak gerekli düzeltmeleri anında uygulamak, maliyet düşürücü teknolojik gelişmeleri yakından takip ederek üretim sürecine dâhil etmek ve bu sayede müşterilere en uygun fiyatı vermek,
2. Müşteri sadakatini sağlarken, yeni müşterilere odaklanmak, iç pazarın yanı sıra, ihracat yoluyla değişik coğrafi ve ekonomik bölgelerdeki ülkelere ulaşmak ve bu sayede pazar çeşitliliğini korumak,
3. Kaliteli ürün üretmek için üretimin her aşamasında sürekli gelişim ilkesiyle farklılaşma sağlamak,
4. Kârlılığı artırmak adına işletme içi işlemlerin hızlı, verimli, etkin ve kaliteli gerçekleştirilmesini sağlamaktır.
5. Şirket çalışanları ile işletme amaçları arasında bütünlük sağlamak, birim mamul maliyetini azaltmak, sipariş karşılama oranını yükseltmek, çalışanların motivasyon ve becerilerini artırmak ve bunları sağlamak adına sürekli ve etkin faaliyet göstermek.

1.7. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi, örgütsel faaliyetlerin sistematik bir biçimde incelenerek bu faaliyetler için kullanılan kaynakların *Etkinlik ve Verimliliğine* ilişkin sonuçların tespit edilmesidir. Etkinlik, işletmenin bölümler temelinde belirlemiş olduğu hedeflerine ulaşmasının ölçüsüdür. Verimlilik ise, belirlenmiş hedeflerle bu hedeflere ulaşmak için kullanılan kaynakların birbirine oranıdır. Faaliyet denetiminin amacı, bir başarı (performans) denetimi yaparak geliştirilecek ve/veya düzeltilecek alanları tanımlamak ve öneriler geliştirmektir (Erdoğan, 2012: 5). Stok devir hızı, alacak tahsil süresi, varlık devir hızı gibi oranlar verimlilik ölçütlerine örnek verilebilir. Faaliyet denetiminin yapılabilmesi için işletmenin etkinlik ve

verimlilik ile ilgili ölçülebilir ölçütlerinin belirlenmiş olması gerekir. **İşletmenin bölümler temelinde belirlemiş olduğu hedef ve gerçekleşme örnekleri Tablo 2’de verilmiştir.**

Tablo 2: Faaliyet denetimi örneği

FAALİYET DENETİMİ			
BÖLÜM	ÖLÇÜ	HEDEF	GERÇEKLEŞEN
Pazarlama	Stok devir hızı	21 gün	26 gün
Üretim	Maliyet azalışı	% 9	% 8
Yönetim	Varlık devir hızı	5 kez/yıl	4 kez/yıl
Ar-Ge	Ürün geliştirme	2	1

Faaliyet denetimi ekonomiklik denetimi, verimlilik denetimi, yönetimin denetimi, yürütme denetimi olarak da adlandırılmaktadır. Faaliyet denetimi; işletmenin büyüme, karlılık, gelişme gibi imkânlarını ortaya koymaya veya bu amaçla tespit edilmiş işletme hedeflerinin uygulanabilirliğini ve başarısını test etmeye, işletme hedeflerine ulaşmada engel ve olumsuz gelişmeleri ortaya çıkararak yönetimi desteklemeye yönelik sistematik incelemelerdir (Kaval, 2008:9). Faaliyet denetiminin amaçları şöyle sıralanabilir (Can ve Uyar, 2010: 13):

- Yönetimin hedefleri ile ilgili olarak birimin performansının değerlendirilmesi,
- Bütçeler, programlar, hedefler, kurallar gibi planların uygulama düzeyinin öğrenilmesi,
- Etkinlik, etkenlik ve gelişme fırsatları, faaliyetlerin plan ve politikalara göre ne ölçüde başarılı olduğu hakkında objektif bilgi sağlanması,
- Cari uygulamaların etkin hale getirilmesi,
- Kaynakların yanlış kullanılmasıyla ilgili faaliyet kontrollerindeki zayıflıklar hakkında bilgi sağlanması,
- Faaliyet raporlarının gerçek durumu yansıtmasına ilişkin güvenin güçlendirilmesi,
- Müşterilere daha iyi hizmet sunulması,
- Birim yöneticilerinin işletme başarısına odaklanmalarına yardımcı olunması
- Personelin işletmeye devamının ve yetkinliğinin geliştirilmesi,
- Bütçe saptamaları ve harcamalarının incelenmesi,
- Toplumda işletmenin tanınmışlığının sağlanması,
- Muhtemel fırsat ve zorluk durumuna hazırlıklı olunması ve işletmenin iyi yönetildiği konusunda güven oluşturulması

2. FAALİYET DENETİMİ DÜZEYİNDE İÇ DENETİM UYGULAMA ÇALIŞMASI

Bu bölümde bir aile işletmesi olan Fıstık Gıda San. A.Ş. de gerçekleştirilen faaliyet denetiminin, Şirketin kurumsallaşması açısından oynadığı rolün ortaya konulması amacıyla örnek olay incelemesine yer verilmiştir (şirket verileri gerçek olmakla birlikte şirket adı hayali olarak verilmiştir).

2.1. Yöntem

Kuruyemiş sektöründe faaliyet gösteren bir aile işletmesi olan Fıstık Gıda San. A.Ş. bünyesinde yapılan bu inceleme keşifsel bir örnek olay çalışmasıdır. Örnek olay yöntemi, var olan yapıyı tüm yönleriyle ortaya koyabilmek için yoğun şekilde odaklanmayı gerektiren bir yöntem olarak önem taşır. Örnek olay yöntemi; anket, görüşme, gözlem, sayısal analiz, belge incelemesi gibi birçok araştırma tekniği içerir (Yalçın ve Ay, 2011: 24). Bu çalışmada görüşme ve belge incelemesi tekniği kullanılmıştır. Araştırma sürecinde şirket yönetimi ile yapılan görüşmeler sonucunda faaliyet denetimine konu olan veriler derlenmiştir. Şirkette kullanılmayan bazı ölçütler örneğe eklenmiştir.

2.2. Şirketin Stratejik Amaçları, Ölçüleri, Hedefleri ve Gerçekleşmeler

Şirket yönetimi tarafından yapılan plan ve bütçe çalışmaları neticesinde başarı ölçü ve hedefleri aşağıda tablo 3'te yer aldığı şekilde belirlenmiştir. Gerçekleşmeler faaliyet denetimi neticesinde kıyas ölçütü olarak ele alınmıştır.

Tablo 3: Dört Boyutta Stratejik Amaçlar, Ölçüler, Hedefler ve Sonuçlar

1. FİNANSAL BOYUT				
AMAÇLAR	ÖLÇÜLER	HESAPLAMA	HEDEF	FİİLİ
Kaplama çerez ihracatının artırılması	İhracattaki yıllık artış	İhracat artış oranı	% 16 artış	% 8 artış
Yeni çerez türü üretimi	Yeni çerez türü sayısı	Listeye eklenen çerez sayısı	3 çerez	2 çerez
Çerez kg maliyetinde tasarruf	Birim maliyetlerdeki azalış oranı veya tutarı	SMM/Net satışlar	% 3 azalış	% 6 artış
Faaliyet giderlerinin düşürülmesi	Yönetim giderlerinin azaltılması	Yönetim Giderlerinin yıldan yıla değişim oranı	%12 azalış	%21 artış
Faaliyet giderlerinin düşürülmesi	Reklam giderlerinin azaltılması	Reklam giderlerinin yıldan yıla değişim oranı	%20 azalış	%20 azalış
Varlıkların etkin kullanımı	Varlık devir hızının artırılması	Satışlar/Varlık toplamı	6 kez/yıl	4,2 kez/yıl

2. MÜŞTERİ BOYUTU				
AMAÇLAR	ÖLÇÜLER	HESAPLAMA	HEDEF	FİİLİ
Yurtiçi pazar payı artışı	Pazar payındaki artış yüzdesi	Eski Pazar payı/yeni Pazar payı	% 6 artış	% 4 artış
Yurtdışı pazar payı artışı	Pazar payındaki artış yüzdesi	Eski Pazar payı/yeni Pazar payı	% 4 artış	% 2 artış
Ülke içi müşteri sadakatinin artırılması	Satış trendinin artırılması	Cari yıl satış tutarı / Önceki yıl satış tutarı	% 8 artış	% 4,8 artış
Zamanında teslim	Sipariş teslim süresi (gün)	Ortalama teslim süresi (gün)	3 gün	3,3 gün
Müşteri memnuniyeti	Lezzet, paketlenme, fiyat	Şikâyet sayısı / ay	0	7
Müşteri memnuniyeti	Satış iade oranında azalış	Satış iadeleri/ Satışlar	%14 azalış	%2 artış

3. İÇSEL SÜREÇLER BOYUTU				
AMAÇLAR	ÖLÇÜLER	HESAPLAMA	HEDEF	FİİLİ
Ayıklama süreci kalitesinin artırılması	Kırık kabuklu mamul yüzdesi	Kırık kabuklu mamul miktarı/ toplam Üretim miktarı	% 0	%1,3
Paketleme hatasının azaltılması	Hatalı mamul yüzdesi	Bozuk mal miktarı/toplam Üretim miktarı	0	%2
Kavurma ve tuzlama kalitesinin iyileştirilmesi	İnternet memnuniyet anketi sonuçları	Şikâyet sayısı / ay (yıllık ortalama)	0	7
Üretim süreci sorunlarının giderilmesi	Öneri üreten personel yüzdesi	Öneride bulunan personel sayısı/toplam personel sayısı	%100	%5
Yeni üretim teknolojisi kullanımı	Maddi duran varlık yatırımında artış	Cari yılın Makine Hs.tutarı/ Önceki yılın makine Hs.tutarı	% 25 artış	% 42 artış

4. ÖĞRENME VE GELİŞME BOYUTU				
AMAÇLAR	ÖLÇÜLER	HESAPLAMA	HEDEF	FİİLİ
Yeni mamul liderliği	Yeni mamulden elde edilen Satışlar	Yeni mamul satışı / Toplam Satışlar	% 20	%12
Fabrika personeli bilgi ve yeteneğinin geliştirilmesi	Personel Eğitim Harcaması	Fabrika Personeli Eğitim Harcaması/ Genel yönetim giderleri	% 10	% 6
İdari personelin bilgi ve yeteneğinin geliştirilmesi	Personel Eğitim Harcaması	İdari Personel Eğitim Harcaması/Genel yönetim giderleri	% 5	% 0
Yeni mamul geliştirme	Patentli çerez türü sayısı	Patenti alınmış çerez türü sayısı/yıl	3	1
İşgören memnuniyeti sağlamak	Memnuniyet anketi sonuçları	Yanıtların Frekans değerleri	Yüksek memnuniyet seviyesi	Anket uygulanmamış

Faaliyet denetimi sonucu elde edilen tespitler doğrultusunda öneriler:

1. Finansal Boyut

Şirketin Satışlar / Toplam Varlıklar oranı, hedeflenen orana kıyasla düşüktür. Bilanço verilerine göre söz konusu oran bir önceki yıla göre sadece %5 artış göstermiştir. Şirketin büyüme hedefine ulaşması için satışlarını artırması gerekmektedir.

Yönetim giderlerinde azalış planlandığı halde artış meydana gelmiştir. Şirket yönetiminin bu hususta tasarruf sağlayıcı tedbirler alması, yönetim kurulu üyelerinin kurumsal harcamalarını gözden geçirmesi gerekmektedir. Özellikle yönetim kurulu üyelerinin yüksek seyahat harcamalarının, yönetim kurulu üyelerine ve yöneticilere tahsis edilmiş büyük kentlerde bulunan daire kiralarının ve şirkete kayıtlı 17 adet lüks binek otomobile ait giderlerin yüksekliği dikkat çekicidir.

Birim maliyetlerde artış görülmektedir. Şirketin GÜĞ dağıtım hesaplamasına yönetim giderlerinden pay verdiği, yönetim giderlerindeki artışın bu hususta etkili olduğu söylenebilir. Bu durum fiyatların yüksek belirlenmesine ve satışlarda beklenen düzeyin yakalanmamasına neden olmuş olabilir.

2. Müşteri Boyutu

Maliyetlerdeki olumsuz gelişmelere rağmen Şirketin Pazar payı ve satışları artış eğilimindedir. Şirketin pasiflerinde özkaynakların payı yüksektir (%73). Bu durum şirketin sü-

rekliliği açısından önemli bir göstergedir. Ancak özellikle yurtiçi müşterilerden ortalama ayda 7 adet şikâyet gelmesi, müşteri sadakatini zedeleyebilecek sorunlar olduğuna işaret etmektedir. Nitekim yurtiçi satış artışı beklenenin altındadır. Şirketin müşteri şikâyetlerini dikkate alması ve önlem geliştirmesi gerekmektedir.

3. İçsel Süreç Boyutu

Şirketin pazar payı artış eğiliminde olmasına rağmen müşteri sadakati sağlama konusunda kaliteli ürün ve zamanında teslim açısından hedefine ulaşamadığı görülmektedir. Nitekim satış iadelerinde azalış hedefinin aksine artış olması, paketleme hatalarından ve kabuk ayıklama ünitesindeki sorundan kaynaklanmış olabilir. Şirketin müşteri şikâyetlerine neden olan sorunları ortadan kaldırması gerekmektedir.

4. Öğrenme ve Gelişme Boyutu

Şirket makine, teçhizat ve üretim yöntemlerini hedeflenen %17 üzerinde yenileyerek üretimde verimlilik ve yenilik sağlamaya önem vermektedir. Listesine 3 yeni çerez türü eklemiş, bunlardan birisi için patent almıştır. Şirket üretimini stoklamamakta, %100 kapasite ile üç vardiya çalışarak yurt içi ve yurt dışı talepleri karşılamaktadır. Ancak kuruyemiş piyasasında iddialı olduğu için sürekli büyüme trendinde olmaya, bunun için de Pazar payını genişletmeye çalışmaktadır.

Ancak yine de İnsan Kaynakları Birimi fabrika personeline verdiği eğitimi artırmalıdır. Ayrıca yönetim birimlerinde çalışan idari personele de eğitim vererek çalışanların şirketin kalite hedeflerine ulaşmasına katkıda bulunmasını sağlamalıdır. Ayrıca personel memnuniyetinin tespitine yönelik çalışma yapılmamıştır.

SONUÇ

Faaliyet denetimi çalışmalarında elde edilen bulgular, şirketin önemli gördüğü başarı kriterlerini tespit ettiğini, bu kriterlerin işletmenin amaçları ile örtüştüğünü göstermektedir. Söz konusu bulgular, kurumsal yönetim ilkelerinin içeriği dikkate alınarak incelendiğinde, işletme faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin yukarıda dört farklı boyutta gerçekleştirilen performans ölçümü ile üretilen bilgilerin, şirketin kurumsallaşma sürecine katkı sağlayacak nitelikte olduğu görülmektedir.

Nitekim yöneticilerin yüksek harcamaları “Hesap verebilirlik” ve “Adillik/eşitlik” ilkeleri açısından değerlendirildiğinde, şirket yönetiminde olmayan ortaklara haksızlık yapıldığı açıktır. Genellikle kurumsal yönetim anlayışına uymayan bu tür davranışlar aile şirketlerinde parçalanmaya ve sermaye kaybına sebep olabilmektedir. Öte yandan çalışanlara performansa dayalı bir ücretlendirme ve ödüllendirme yapılmadığı görülmektedir. Bu husus da “Adillik/eşitlik” ilkesine uygun değildir.

Şöyle ki, şirketin sürekliliğini sağlamak ve başarısını artırmak için çalışanların memnuniyeti dikkate alınmalıdır. Sürekliliği etkileyen unsurlardan belki de en önemlisi müşteri memnuniyetinin sağlanmasıdır. En önemli paydaş olarak kabul edebileceğimiz müşterilerin, mamullere ilişkin şikâyetlerinin dikkate alınmaması, şirketin finansal başarısızlığına neden olabilir.

KAYNAKÇA

- Ağca, V. & Tunçer, E. (2006). Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri ve Bir Balanced Scorecard Uygulaması, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 8 (1), Afyon.
- Akal, Z. (2000). *İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi*, Ankara: Milli Prodüktivite Merkezi Yayınları.
- Alayoğlu, N. (2003). *Aile Şirketlerinde Yönetim ve Kurumsallaşma*, İstanbul: Müsiad Yayınları.
- Albrecht, S., Stice, J., & Stock, K. (1993). What Do Internal Auditors Need To Know, *Internal Auditor*.
- Bilgen, B. (2001). Performans Ölçme Sistemlerinin İncelenmesi, *II. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu Bildirileri* (s. 124-129), İstanbul: İ.T.Ü.
- Can, A. V. & Uyar, S. (2010). *İşletmelerde Faaliyet Denetimi*, Ankara: Nobel Yayın.
- Cox, E. (1996). The Family Firm as a Foundation of Our Free Society: Strengths and Opportunities, *Family Business research*, (http://nmg.com/DataNMQ/traffic/search/showpage/contprov.dbm?contProwCode=cornell&10_356).
- Deloitte, Nedir Bu Kurumsal Yönetim? Kurumsal Yönetim Serisi, <http://www.denetimnet.net/User-Files/Documents/Nedir%20bu%20kurumsal%20yonetim.pdf> 14.07.2014.
- Erdoğan, M. (2012). *Denetim*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, Yayın no: 2618.
- Fındıkçı, İ. (2008). *Aile İşletmeleri*, İstanbul: Alfa Yayınları.
- Gürbüz, A. & Erginçan Y., (2004). *Kurumsal Yönetim: Türkiye'deki Durumu ve Geliştirilmesine Yönelik Öneriler*, İstanbul: Litaratür Yayıncılık.
- Hatipoğlu, M. (2006). *Aile İşletmelerinde Aileden Gelen Yöneticilerle Profesyonel Finans Yöneticisi Çalışmaları-Bir Uygulama*, Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi.
- Kalkan, V. D. (2004). Aile İşletmelerinde Performansı Güçlendirici Bir Faktör Olarak Süreklilik Yöntemi: Bilgi ve İşletme Sürekliliği. *1. Aile İşletmeleri Kongresi* (s. 128-139), İstanbul: İstanbul Kültür Üniversitesi.
- Kaplan R.S. & Norton, D. P. (2001). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part: 1, *Accounting Horizons*, 15(1), March.
- Karpuzoğlu, E. (2004). Aile Şirketlerinin Sürekliliğinde Kurumsallaşma, *1. Aile İşletmeleri Kongresi* (s. 42-53), İstanbul: İstanbul Kültür Üniversitesi.
- Kaval, H. (2008). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi*, Ankara.
- Koçel, T. (2007). *İşletme Yöneticiliği*, İstanbul: Arıkan Yayınları.
- Menteş, A. (2009). *Kurumsal Yönetişim ve Türkiye Analizi*, İstanbul: Derin Yayınları.
- Özer, M. (1997). *Denetim*, Ankara: Özkan Matbaacılık
- Özuysal, H. D. (2006). *Aile İşletmelerinin Kurumsallaşmasında Aile Anayasasının Önemi*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Pickett, S. K. (2003). *The Internal Auditing Handbook*.

- Rosenblatt, P. (1990). *The Family in Business: Human Dilemmas in the Family Firm*, San Francisco: Jossey Bass Publishers.
- Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (2010). *Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında Aile İşletmeleri Yönetim Rehberi*, İstanbul: Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları.
- Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ), (2010) <http://www.hakkindabilgi.biz/ic-denetim-nedir-tanimi.html>
- Uluslararası İç Denetim Standartları-UİDS (2010). <http://www.hakkindabilgi.biz/ic-denetim-nedir-tanimi.html>
- Yalçın, B. & Ay, C. (2011). Bilgi Toplumunda Öğrenen Örgütler ve Liderlik Süreci Bağlamında Bir Örnek Olay İncelemesi, *Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(11), Mart.
- Yazıcıoğlu, İ., & Koç, H. (2009). Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Karşılaştırmalı Bir Araştırma, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 21.
- Yıldız, A. (2006). *Aile İşletmelerinde Sürekliliğin Ölçülmesi ve Devrin Değerlendirilmesi Konya'daki Aile İşletmeleri Üzerine Yapılan Bir Araştırma*, Konya: Selçuk Üniversitesi.
- Zerenler, M. (2005). Performans Ölçüm Sistemleri Tasarımı ve Üretim Sistemlerinin Performansının Ölçümüne Yönelik Bir Araştırma, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 1.