

KONTROL ÖZ DEĞERLEMESİ

CONTROL SELF ASSESSMENT – CSA

● Dr. A. Engin ERGÜDEN*

Öz

Bu çalışmanın amacı, işletme yönetimi tarafından tesis edilen iç denetim yapısının işletme tarafından kontrol öz değerlendirme yaklaşımı ile iç denetim mesleğine değer katan tekniğini açıklamaktır. İşletmeler fiziki olarak büyüdükçe, faaliyetlerin sayısı ve karmaşıklığı arttıkça yönetimin işletme faaliyetlerini doğrudan doğruya kontrol etme imkanı azalmaktadır. İşletme yönetimi açısından ortaya çıkan bu olumsuz gelişme, ancak etkin bir iç kontrol sistemi kurularak ve bu sistemi iç denetim bölümüne denetleterek giderilebilir. İç Kontrol, etkinliği sayesinde uygulanabilen ve değerlendirilebilen bir süreçtir. Kontrol öz değerlendirme yaklaşımında amaç, karşılaşılabilecek tüm işletme amaçlarına uygun bir güvence sağlamaktır.

Anahtar Sözcükler: Kontrol, İç Kontrol, İç Denetim, Kontrol Öz Değerleme

Abstract

The purpose of this study is to explain the technique of internal audit structure established by the business management that adds value to the internal audit profession with self-assessment approach by the business itself. As the business enterprises grow physically, and as the number and complexity of the activities increases, the opportunity of the management to directly control the operation acti-

* Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

vities decreases. This negative development for the business management can only be remedied by establishing an effective internal control system and having this system audited by internal audit department. Internal Control is a process that can be applied and assessed with its efficiency. And the purpose of self-assessment is to provide an assurance that is appropriate for all possible business purposes.

Keywords: Control, Internal Control, Internal Audit, Self Assessment

1. GİRİŞ

Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında önemli bir faktörde işletmelerde iç denetim ortamlarının varlığıdır. İç denetim aslında bir değerlendirme faaliyeti olarak karşımıza çıkmaktadır. Amacı ise, işletme varlıklarının her türlü zararlara karşı korunduğunu, faaliyetlerin belirlenen politikalarla uyum içinde yürütüldüğünü araştırmak, işletmedeki kontrollerin etkinliğini ölçmek ve bu kontrolleri değerlendirmektir.

İç denetim faaliyetinin bir kurmaylık faaliyeti olması sebebiyle, iç denetim birimlerinin işletmelerin diğer birimlerinden bağımsız olmaları ve görevlerini tarafsız olarak yürütmeleri arzulanır.

Bu çalışmada, uygulamasına son yıllarda başlanmış olan iç denetim süreçlerinin kontrol öz değerlemesi –“**Control Self Assessment – CSA**” konusunu ele alacaktır.

2. KONTROL, İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM

Kontrol, mevcut iş başarısının ölçülmesi ve bu başarının belirlenen hedefleri gerçekleştirme olasılığının saptanmasıdır (Can,Tuncer ve Ayhan, 1991, 161). Bir diğer tanımıyla kontrol, yapılan faaliyetlerin ölçülmesi, belirlenen amaçlara ulaşmalarını sağlamak için çalışmaların düzeltilmesi işlemidir.

Günümüzdeki kapsamı ile kontrol, belirlenen amaçların kendilerini de analizlerine katacak kapsamda genişletilmektedir (Anıl, 2000, 29).

İç kontrol sistemi, işletmenin kendi içindeki faaliyetleri yönlendirmek ve kontrol etmek için koyduğu bir takım kurallar bütünüdür. İç kontrol yapısı (Türedi, 2000, 148):

- Yasalara, düzenlemelere ve yönetimin politikalarına uyulması,
 - Düzenli, verimli, etkili ve tutumlu faaliyetleri teşvik etmek,
 - Yolsuzluğa, israfa, suiistimale ve kötü yönetime karşı kaynakların korunması, Organizasyonun hedefleriyle uyumlu kaliteli ürünler ve hizmetler sunulması,
 - Güvenilir finansal ve yönetim bilgileri üretilip bunun sürdürülmesi ve düzenli raporlar aracılığı ile bu verilerin tarafsız biçimde tam zamanlı açıklanması,
 - İşletme varlıklarının korunması
- amacıyla oluşturulan bir örgüt yapısıdır.

Denetim açısından iç kontrol; 1)Yönetimsel kontrol, 2)Muhasebe kontrolü olarak ikiye ayrılmıştır (Internal Control, 1992, 74):

Yönetimsel Kontrol; örgüt planını, yönetimin onayını ve yetki aktarılmasını gerektiren çeşitli işlemleri ile her türlü yordam ve kayıtları içerir.

Muhasebe Kontrolü; örgüt planını, finansal kayıtların güvenilirliğini ve varlıkların korunması ile ilgili yordam ve kayıtları kapsar.

İç denetim, bir örgüt içinde işletmenin faaliyetlerini, işletmeye bir hizmet olarak incelemek ve değerlendirmek üzere oluşturulan bağımsız bir değerlendirme görevidir. İç denetimin amacı işletmede çalışanların sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmaktır. Diğer bir ifade ile iç denetim, yönetime hizmet sunmak amacı ile bir örgütteki muhasebe faaliyetlerini, mali faaliyetleri, üretim, pazarlama gibi diğer faaliyetleri incelemek amacı ile yürütülen bir değerlendirme çalışmasıdır (Türedi, 2000,164).

2.1. Denetimde Geleneksel ve Yenilikçi Yaklaşım

Bugün hiçbir endüstri dalının birleşme, devralma, yeniden yapılanma, kü-

çülme, artan global rekabet ve yenilemek zorunda olduğu teknolojisinden kaynaklanan stresten uzak kalması mümkün değildir. Doğru bir yönetim anlayışı benimsenmediği takdirde; tam entegrasyonun olmadığı faaliyetlerde, muhtemelen önemli ölçüde zarar; işçilerin morallerindeki düşüş nedeniyle verimlilikte azalma ve işletme kültüründeki farklılıktan kaynaklanan anlaşmazlıklar yüksek düzeye ulaşacaktır.

Modern işletmecilikte her departman, yukarıda belirtilen değişimlerden bir veya bir kaçına maruz kalmıştır. Bu değişimlere iç denetim bölümleride dahildir. Bunun bir sonucu olarak, 1980'lerin sonlarında, birçok denetçi, geleneksel denetim anlayışının ötesinde kontrol değerlendirme sistemlerini geliştirme ihtiyacı duymuştur. Geleneksel yaklaşımın, birçok değişken tarafından yaratılan, yeni işletme risklerini belirleme kabiliyeti yoktur. Geleneksel denetimin fonksiyonlarını fazlalastırmak ve kapsamını geliştirmek amacıyla yeni bir yaklaşım geliştirilmiştir. Bu yeni yaklaşım; **“Kontrol Öz Değerlemesi”** diye adlandırılır (Foh, 2000, 123)

3. KONTROL ÖZ DEĞERLEMESİ (CONTROL SELF ASSESSMENT – CSA)

İşletmelerde kontrol öz değerlendirme örgütsel bilgiyi güçlendirerek, işletme performansını, işletme veya süreç seviyesinde geliştirmeye odaklanan bir yaklaşımdır. Kontrol öz değerlendirme amaç, karşılaşılabilecek tüm işletme amaçlarında uygun bir güvence sağlamaktır. Öz değerlendirme, işletmenin faaliyetlerini ve iş sonuçlarını kapsamlı, sistematik ve düzenli olarak gözden geçirmeyi ifade etmektedir. Bu yöntemle işletmeler, kuvvetli yönlerini ve iyileştirmeye açık alanlarını belirleyerek, iyileştirme faaliyetlerini başlatıp, gelişmeleri sürekli izleyerek planlarını gözden geçirmektedirler. Yaklaşımın temelini potansiyel risklerin yönetilmesi oluşturmaktadır (<http://csaprofessionals.com>). Öz değerlendirme aynı zamanda stratejik amaçlar, riskler, kontroller ve süreç geliştirme fırsatlarını değerlendirme ile bütünleşmektedir (<http://www.optiontechnologies.com>). IIA'ya (The Institutes of Internal Auditors) göre, kontrol öz değerlendirme yaklaşımı, kontrol kalite-

sinin değerlendirilmesinde iç denetçiler ve yönetime gerekli olan iç kontrol bilgisinin ortaya çıkarıldığı bir süreçtir. Ayrıca IIA'ya göre, kontrol öz değerlemesi yaklaşımı, iç denetim mesleğine değer katan bir tekniktir. (<http://www.niyazikurnaz.net>)

Öz değerlendirme; işletmelerin performanslarını aşağıdaki şekilde geliştirerek gerçekleştirmektedir:

- İşletmeye veya işletmedeki özel bir sürece yönelik stratejik amaçları anlama; öncelikleri belirleme ve uzlaşma sağlamak,
- İşletme veya işletmedeki özel bir sürece ilişkin işletme risklerini tanımlama, önemseme, ölçme ve kaynak sağlamak,
- İşletmeye ve işletmedeki özel bir sürece ait kontrollerin etkinliğini değerlendirmek,
- İşletmedeki özel bir sürecin performansını artırmak (Anıl,2006, 27)

Kontrol öz değerlendirme örgütlerin işletme amaçlarını gerçekleştirebilmelerine yardımcı olmak amacıyla yapılan dinamik bir denetim sürecidir. Bu amaçla; belirli bir sistematik içinde, sorumluları ve sorumlulukları belirleyerek, kendini gözlemleyen takımların içinde bulunduğu çalışma grupları oluşturulur. Kontrol öz değerlemesini , geleneksel iç denetim anlayışından ayıran en önemli özellik; riskleri önceden tayin etmeye yardımcı olmaya yarayan, risk yönetimini de işletmelerin yönetim planlarına koymalarıdır (Hubbard, 2000, 14).

Kontrol öz değerlendirme belirli bir sistematigi olan, serbest çalışma gruplarında yer alan, kendini gözlemleyen takımların içinde bulunduğu çalışma gruplarından oluşan, geleneksel iç denetim anlayışına ek olarak risk yönetimini de yönetim planlarına koyan, dinamik bir süreçtir ve kontrol öz değerlemesinin en büyük amacı; örgütlerin işletme amaçlarını gerçekleştirmelerine yardımcı olmaktır (Melville ve Hafen, 2006,48).

Kontrol öz değerlendirme yaklaşımının gereklerini hızla yerine getirmek, 1990'larda işletmelere oldukça fazla zaman kazandırmıştır. Birçok işletme ve bu işletmelerin yer aldıkları sektörler, yeniden yapılanma esnasında önemli ve benzeri görülmemiş değişikliklerle karşı karşıya kalmışlardır. Geleneksel yaklaşıma

dayanan iç kontrol evrim geçirmiştir; formata dayalı finansal modeller daha esnek bir hale gelmiş, büyük ölçekli girişimciler sürekli ilerleme ve değişimle, işletme riski yönetimini yönetim planlarına koymuştur.

Bir işletmede kontrol öz değerlemesi yaklaşımının etkin biçimde uygulanabilmesi için bazı kurallara dikkat edilmesi gerekir. Öncelikle kontrol öz değerlendirme sürecinin işletmenin hangi kısımlarında uygulanacağına karar verilmesi gerekir. Bir işletmede kontrol öz değerlendirme uygulamaları o işletmenin örgüt kültürünün analizi üzerine dayandırılmalı ve örgüt kültürüne uygun öz değerlendirme yaklaşımını seçmelidir.

Kontrol öz değerlendirme çalışmalarında ortaya çıkan risk değerlendirme ve diğer eylemleri sırasında kullanılıp kullanılmayacağını belirlemek gerekmektedir. Kontrol öz değerlendirme süreçlerinin başarısı için bu programları yürüteceklerin hangi araçları, teknikleri, dokümanı ve raporları kullanacakları belirlenmelidir. Kontrol öz değerlendirme mekanizmaları ile ilgili diğer önemli bir konu ise, bu süreçlerin iç denetim mi yoksa faaliyet yönetimi tarafından mı yönlendirileceğinin belirlenmesidir.

3.1 Kontrol Öz Değerlemesi'nin Ortaya Çıkma Amacı

Sorumluluk ve hesap verme mecburiyeti mülkiyetle birlikte gelmektedir. Geleneksel iç denetim anlayışında; finansal gruplar, mali niteliği olmasa dahi, kontrol işlevinden sorumlu tutuluyorlardı. Sorumluluk sahipleri arasında işler ters gitmeye başladığında şiddetli tartışmalar meydana geliyordu. Denetim komitelerinin, riskin yetenekli bir şekilde yönetilmesine ve işletme birimi seviyesinde anlamlı bir kontrol modeli olmasına rağmen, kontrol aşamasında ortaya çıkan sorunların nedenini bilmeye ihtiyaçları vardır (Champlain, 2007,212).

Kontrol öz değerlemesinde sorumluluğu dağıtma yaklaşımı; denetim komitelerinin ve birim yöneticilerinin karara şekil vermeleri için ihtiyaç duydukları geniş yönetim bilgisini toplamak için en iyi yoldur. Kontrol öz değerlendirme iç denetçiler için denetim verimliliğinin ve etkinliğin değerini artırır. Aynı zamanda

kontroldeki bozulmayı önceden sezmek için erken uyarı sistemi sağlar. Kontrol öz değerlemesi riskin zamanında teşhis edilmesini, kontrolle ilgili geri dönüşüm sisteminin oluşmasını ve hızlı faaliyet isteyen olaylarda erken uyarı sisteminin meydana gelmesini sağlar (Mitchell, 2009).

Kontrol öz değerlemesi kontrolün etkinliğini değerlendirerek, ilerlemeyi sağlayacak fırsatları tanımlayarak, çalışanları da içeren çalışma gruplarını kullanan bir denetim sürecidir (Figgs, 1999,60).

Kontrol öz değerlemesi sürecinin bir sonucu olarak, finansal raporlamada, faaliyetleri başarmada ve yasalara uymada birimin etkinliğini belirlemek amacıyla, iç denetim ve işletme birim çalışanları bir takım gibi çalışırlar (Baker ve Graham, 1996, 1).

3.2. Kontrol Öz Değerleme Safhaları

Kontrol öz değerlemesi 4 safhadan oluşur ve her Kontrol öz değerlemesi projesi esnasında bu 4 safha gerçekleştirilmektedir. Bu safhalar;

- Planlama,
- Pazarlama,
- Çalışma Grupları,
- Raporlamadır.

3.2.1. Planlama

Kontrol öz değerlemesi projelerini planlamada, iç denetim çalışma takımıyla, proje yöneticileri ve birim personeli birlikte esnek bir çalışma gerçekleştirirler. Her projenin bir ana amacı olmalıdır (Wade ve Wynne, 2000, 37).

Bu ana amaç belirlenirken;

- Faaliyetlerde etkinlik,
- Finansal raporlamanın güvenilir olması,
- Yasalara ve yönetmeliklere uygunluk, önemlidir.

Ana amaç tanımlandıktan sonra, birim yöneticileri ve denetçiler, sekiz ile on iki arasında bu amaçları destekleyen amaçlar belirlerler ve geliştirirler. Bunlardan bazıları;

- Ana amacın çalışanlar tarafından bilinmesi
- Güvenlik ve Çevre,
- Müşteri Hizmetleri,
- Varlıkların Kullanımı,
- Artı Değer,
- İletişim,

Bu destekleyen amaçların var olduğuna inanıldığı zaman, yönetim, ana amacın gerçekleştirilebileceği konusunda ikna edilir. Ana ve destekleyici amaçlar belirlendikten sonra, yönetim ile görüşülüp, kaç çalışma grubunun oluşturulacağı belirlenir ve her çalışma grubunda kaç kişinin çalışacağı saptanır. (Bjelke ve Nilsson, 1997, 52)

Aynı zamanda tüm çalışma gruplarında tartışılacak “çalışma tabloları” geliştirilir. Bu çalışma tabloları, amaçlarla ilgili değil, çalışanların tutumlarının ne olacağı, işletme politikalarına ve standartlara uyma ile ilgilidir. Planlama safhasının son aşamasında, Kontrol öz değerlemesi projesi ve çalışma grupları ile ilgili bir “el kitabı” yayınlanır ve tüm ilgililere dağıtılır.

3.2.2 Pazarlama

Kontrol öz değerlemesi'nin en önemli safhasıdır. Özdeğerleme projesine başlamadan önce; yöneticiler kontrol öz değerlemesi'nin ne olduğunu, kendi sorumluluklarının ne olacağını, çalışanların nasıl adapte edileceğini ve bu denetim sürecinde neden bu safhaların kullanıldığını anlamaları gerekir.

3.2.3. Çalışma Grupları

Çalışma grupları, Kontrol öz değerlemesi'nin en temel özelliğidir. Çalışma gruplarında;

- Denetçiler ve birim çalışanları, birbirlerine karşı dürüst ve açık olmalıdır,
- Bir takım gibi çalışmaları gerekir,
- Aynı zamanda birbirlerine güvenmek zorundadırlar.

Bu üç kriterden birinin olmadığı durumda, Kontrol özdeğerlemesi başarısız olacaktır. Çalışma sırasında, çalışanlar destekleyici amaçları gerçekleştirme konusunda, birimlerinin etkinliğini açık ve dürüst olarak tartışırlar. Bu çalışma sırasında bir çalışma kağıdı oluştururlar ve bu kağıt, tartışılan her bir destekleyici amacın geri beslemesini, etkinlik oranını, çalışma sırasında amaçların ne kadarının gerçekleştirildiğini, belirlenen amaçların güçlü ve zayıf yönlerini ve fırsatları içerir.

Çalışmalarda;

- İlk önce iç kontrol ve Kontrol öz değerlemesi'nin genel bir tanımı yapılır,
- Destekleyici amaçlar tartışılır,
- İlgililer;
 - a. kontrol gücü ve başarısı
 - b. kontrolün zayıf ve engelleyici yönleri tartışılır
- Bu hedefler tartışıldıktan sonra, ilgililer iki oran belirlerler. (Bu belirlenen oranlardan ilki, birimin amaçları başarmadaki gerçek etkinlik seviyesini, ikincisi ise istenen etkinlik seviyesini gösterir.)
 - Son aşamada, “kontrol tabloları” düzenlenir. (Bu tablolara, tartışmalar sonucu elde edilen yorumlar kaydedilir.)

3.2.4. Raporlama

Bu son safhada çalışma kağıtları tamamlandıktan sonra, ilgililerin yorumlarıyla çalışma özetlenir ve sonuçlar analiz edilir (McCaug,1998,18). Bunun sonucunda, ortak problemler ve çeşitli eğilimler tanımlanır. Bunlar denetim raporunda, grafiklerle açıklanır.

Sonuç olarak, Kontrol öz değerlemesi'nin formel raporu oluşturulur. Bu rapor 5 farklı bölümden oluşur;

1. Giriş (iç kontrol ve CSA'nın tanımı, CSA'nın amacı, Çalışma gruplarının sayısı ve kaç kişiden oluştuğu, safhalar yer alır.)
2. Yönetimin Hedefleri,
3. Kontrol Tabloları,
4. Yorumlar,
5. Çalışma Kağıtları.

3.3. Kontrol Özdeğerlemesinin Unsurları

Kontrol öz değerlemesi anlayışını benimseyen işletmeler, bir önceki bölümde incelenen safhaları gerçekleştirebilmek için, çalışma grupları tarafından bilgi toplama ihtiyacındadırlar. Bu amacı başarmak birden fazla yolla gerçekleştirilebilir; Kontrol öz değerlemesi uygulamalarının herbirinin, müdafaaları ve savunmaları, güçlü ve zayıf yanları, başarı ve başarısızlıkları vardır. Kontrol öz değerlemesi'nin en iyi uygulama olması, diğer başarılı uygulamalarda olduğu gibi, örgüt kültürünün başarısına, projenin öncülüğüne ve kolayca anlaşılabilir olmasına bağlıdır.

3.3.1. Kaynaklar

Birçok işletme özellikle bütçe ve personeldeki kesintiler nedeniyle, iç denetim kaynaklarına sınırlamalar getirmektedirler. İşletmeler, küçülmeden bahsederek, iç kontroldeki doğrudan raporlama metoduna alternatifler aramaya başlarlar. Genelde iç denetimden sorumlu yöneticiler, kontrol öz değerlemesi yaklaşımını ilk duyduklarında, uygulama konusunda hevesli olmaktadırlar. Kontrol öz değerlemesi aynı zamanda iç denetimle birlikte yönetim ve personelin iç kontrolün değerini tespit etme konusundaki birleşik sorumluluğunu da ihtiva eder. Yönetim ve denetim eşit olarak iç denetim süreçlerinin örgütçe değerlemesi çalışmalarında, sorumluluğu birlikte paylaşabilirler.

3.3.2. İşbirliği

Kontrol öz değerlemesi'nin bir işbirliği süreci olduğunu söyleyebiliriz. Bu bağlamda, ortak amaçları başarmak için iç denetim ile yöneticiler yan yana yer alırlar. Bu tür işbirliğinin aynı zamanda yeni yönetim uygulamalarında da önemi belirtilmektedir. İç denetim profesyonellerinin ana görüşü; işbirliğinin desteklenmesi ve zıt görüş bildiren denetime son verilmesi yönündedir. Kontrol öz değerlemesi toplam kalite yönetimi ilkelerini kapsayan yönetim kültürü ile iyi derecede bütünleşmiştir.

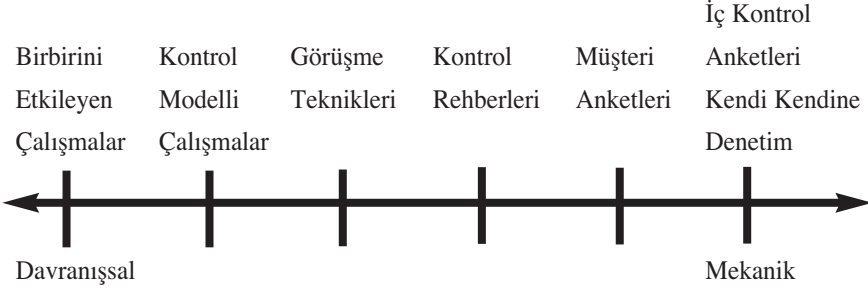
3.3.3. Yetki Verme

Kontrol öz değerlemesi'nin diğer bir unsuru da yetki vermedir. Birçok işletmede yönetimden gelen geri besleme, kısım yöneticilerinin kendi kaderlerini şekillendirmeleri için yetki verme konusunda kontrol öz değerlemesi anlayışını övmektedir. Genellikle bu süreç, yönetim tarafından ve/veya iç denetimle birlikte sahiplenilir. Yetki verme, işbirliği veya iç denetim süreçlerinin örgütçe değerlemesi anlayışında, diğer görüşlerden daha çok, belki de yönetim için tek önemli özelliktir.

3.4. Kontrol Özdeğerlemesi Metotları

Kontrol öz değerlemesi metotları birçok veri sağlamaktadır. Bütün veriler, iç denetçilerin normal programlarında elde ettiklerinden daha çok olmamasına rağmen, denetim programının kapsamında yer alıp, oradan dağılan bilgiler yerine, bilgi büyük yığınlar halinde gelir. İç denetim süreçlerinin örgütçe değerlemesi uygulamacıları için çok sayıda bilgiyi işlemek için hazırlamanın çok kısa zaman alması çok önemlidir. Bilgisayar ve elle yapılan işlemler yardımıyla zorla ele geçirilen, hile karışan, saklanan ve raporlanmayan bilgilere iç denetim süreçlerinin örgütçe değerlemesi metotlarının seçimiyle ulaşmak mümkündür (Hawkins ve Huc-kaby, 1998,40).

Kontrol Özdeğerleme Metotları



Bugün kontrol öz değerlemesi uygulamalarında altı metot kullanılmaktadır. Bu metotlar, iç kontrol anketleri tarafından gerçekleştirilen kendi kendine yönetilen denetim şekli olan en mekanikten (en az insan ilişkisinin mümkün olduğu) grup çalışmaları tarafından gerçekleştirilen en davranışsal alana kadar uzanır. Kontrol Öz Değerlendirme Anketi bütçe birimleri tarafından kendi alanı içinde iç kontrollerin yeterliliğini değerlendirmek kullanılmak üzere çok amaçlı bir araçtır (<http://www8.georgetown.edu>).

4. İÇ DENETİM SÜREÇLERİNİN ÖRGÜTÇE DEĞERLEMESİ YAKLAŞIMINDA GELECEĞE BAKIŞ

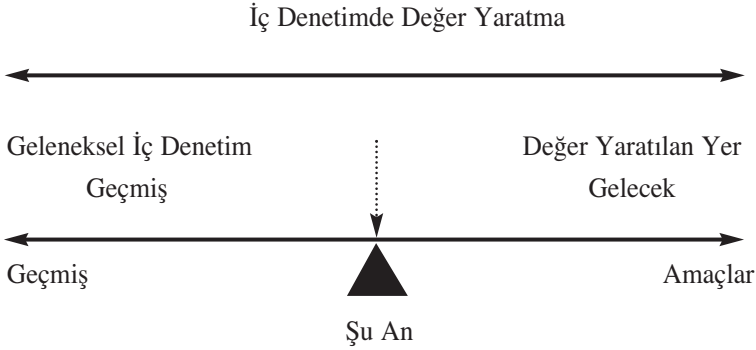
Kontrol öz değerlemesi diğer denetim süreçlerinde olduğu gibi; risk ve kontrolün geçmiş ve şu andaki durumu ile sınırlandırılmadığı taktirde başarılı olur. Gelecekle ilgili tahminde bulunacak teknikler geliştirilerek, değerlendirme araçları ile işletme güçlendirilir ve geliştirilir. Gelişme sağlandığı takdirde iç denetim, işletmeye artı değer katar. (McNamee, 1-4)

İç denetçiler, aşağıdaki üç yoldan birinde Kontrol özdeğerlemesi'ni kullanmayı tercih ederler:

- Mevcut kontrol sürecinin durumunu ve yöneticilerin, işletmenin karşı karşıya olduğu mevcut riskleri anlama durumunu belirlemek amacıyla, başlangıç mütalaası olarak,

- Fiili kontrol faaliyetleri ve geçmişte gerçekleştirilen işlemler hakkında bilgi toplama amacıyla, geleneksel iç denetimin ikamesi olarak,
- İlk ikisini birleştirerek, kendi içinde bütün bir denetim ve değerlendirme süreci olarak, kullanılır.

İç kontrol çalışmalarının, mevcut değerlemesini doğrulamak ve göstermek amacıyla, geçmiş işlem ve bilgileri kullanarak, Kontrol özdeğerlemesi uygulayıcıları, anket ve çalışma grupları sayesinde, risk ve kontrolün şimdiki durumunu analiz edebilirler. Bu uygulama, geleneksel denetim anlayışının özüdür ve iç denetim süreçlerinin örgütçe değerlendirme anlayışından, bu noktada ayrılır. Eğer bu uygulama, iç denetim süreçlerinin örgütçe değerlendirme anlayışı için kullanılırsa, denetim süreciyle, işletmeye artı değer katma fırsatı kaçırılmış olur.



5. SONUÇ

Kontrol öz değerlendirme'sinin etkili olması isteniyorsa; iç denetim fonksiyonu olayları üç perspektif açısından incelemek zorundadır. Bu perspektifler; geçmiş, içinde bulunulan zaman ve gelecek. Denetim unsurları, geçmişteki işlemleri ve geçmişte yapılan kayıtların doğruluğunu; şu anda yapılan kontrollerin tasarlandığı gibi çalışmasını ve yönetime gelecekte oluşabilecek riskleri tanımlama yetene-

ğini garanti etmek amacıyla, yeniden gözden geçirme ihtiyacıdır. Gelecekteki potansiyel riskleri teşhis etme yeteneği, iç denetim süreçlerinin örgütçe değerlemesinin en göze çarpan özelliğidir. Bu, aynı zamanda iç denetimi geleneksel yaklaşımdan ayıran önemli bir unsurdur.

Bu yaklaşımı benimseyen ve uygulayan işletmeler, Kontrol öz değerlemesi sisteminin etkinliğini kavramışlardır. Bu yaklaşıma ihtiyaç duyulması, denetçileri yeni bir bakış açısına yöneltmiştir. Sadece bilgi sisteminde uzman olma ihtiyacından değil, aynı zamanda işletmelerin işletme ve risk yönetimi ve sektördeki iyi uygulamaları anlama gereksinimleri ortaya çıkmıştır. Bu yaklaşımı uygulamanın diğer bir avantajı da hem insan ilişkilerini anlamayı, hem de işletmenin ana faaliyeti dışındaki konularda tetikte olma gereksinimleri ortaya çıkmıştır.

KAYNAKÇA

“Control Self-Assessment: A new approach to auditing”(2000). **Ivey Business Journal** (2000).

Anıl, Duygu (2006), **Kontrol Öz Değerlendirme ve İşletmelerin İç Kontrol Yapısının Tespitine Yönelik Bir Araştırma**, (Yayımlanmış Doktora Tezi) İstanbul, Marmara Üniversitesi

Anıl, İbrahim (2000). **Yönetim Kontrol Temel ve Teknikleri**. İstanbul : Beta Yayınevi

Baker, Lary, Graham, Rodger (1996), “Control Self-Assessment”, **Internal Auditor**. 53, 2 (1996)

Bjelke, Stein I., Nilsson, Kjell M. (1997), “Automating The Self” **Assessment, Internal Auditor** 4 (1997)

Can, H., Tuncer, D., Ayhan, D. (1991). **Genel İşletmecilik Bilgileri**. Ankara: Adım Yayıncılık

Champlain, Jack J. (2007). **Auditing Information System**. [y.y.] : John Wiley & Sons

Committee on Auditing Procedure: **Internal Control – Elements of Coordinated System And Its Impotrance to Management And The Independent Public Accountants**, New York – AICPA, 1992

Figgs, Jonathan (1999),“The Power of CSA”, **The Internal Auditor**, (Aug 1999)

Hawkins Kyleen, Huckaby, Bill (1998) “Using CSA to implement COSO” **Internal Auditor**, (June 1998)

<http://csaprofessionals.com/Whatis%20CSA.htm>, 2009 [çevrimiçi erişim]

<http://niyazikurnaz.net> 2009 [çevrimiçi erişim]

http://www.optiontechnologies.com/applications/apps_csa.asp, Control Self Assessment / Enterprise Risk Management, 2009[çevrimiçi erişim]

<http://www8.georgetown.edu/admin/svp/ia/control.html>, Control Self - Assessment Questionnaire, 2009 [çevrimiçi erişim]

Hubbard Larry, December (2000). **Control Self Assessment: A Practical Guide**. [y.y.] : The Instute of Internal Auditors.

McCuaig, Bruce (1998) “Auditing, Assurance, & CSA”, **The Internal Auditor** (June 1998)

McNamee, David. “**Control and Risk Self Assessment**”

McNamee, David., “Back to the Future with Control Self Assessment”, [çevrimiçi erişim] <http://www.mc2consulting>

Melville Robert, Hafen Michael (2006), **Control Models and Control Self Assesment: Results Of A Survey of the IIA CSA Center USA** : Kluwer Academic Publishers Norwell

Mitchell, John (2009), “**Control Self Assesment**”, www.isaca-london.org , Lhs Business Control, 2009 [çevrimiçi erişim]

Türedi, Hasan (2000). **Denetim**. Trabzon : Celepler Matbaacılık

Wade Keith, Wynne Andy, December (2000). **Control Self Assessment: For Risk Management and Other Practical Applications**. [y.y.] : [yayl.y.]

HAKEMSİZ YAZILAR

OPINION PAPERS

