

# SÜREKLİ DENETİM SÜRECİ VE İÇ DENETİM İLE İLİŞKİSİ

Mehmet Ünsal MEMİŞ\*

Kayahan TÜM\*\*

## ÖZ

Bilgi teknolojilerindeki yaşanan ve yaşanmakta olan gelişim, işletme muhasebe sisteminde verilerin oluşturulması, kullanılması, bilgilerin üretilmesi ve nihayet üretilmiş olan bilgilerin denetlenmesi süreçlerini etkilemiştir. Gelişen bilgi teknolojileri sayesinde, kullanılan verilerin ve beraberinde üretilen bilgilerin sayısında ve sunulma sıklığında öngörülemez oranda artışlar olmuştur. Nicel anlamda sağlanan bilgi artışının, niteliğe de yansımaları için, sunulan bilgilerin -veri oluşturma ve giriş aşamaları ile bilginin oluşturulma süreçlerinde- sürekli bir şekilde gözlenmesi ve denetlenmesi gerekmektedir. Bu şekilde bir denetimin yapılmasına, bilgi teknolojilerindeki gelişmeler fazlasıyla imkan sağlamaktadır. Bu gereklilik ve imkan çerçevesinde, işletme yönetimine ve diğer ilgililere sunulan bilgilerin daha zamanlı ve daha güvenilir olmasını sağlamak üzere sürekli denetim uygulamaları gündeme gelmiştir. Sürekli denetim ve -işletme yönetimine, güvence sağlama ve danışmanlık etme işlevini üstlenmiş olan- iç denetim uygulamalarının bir arada yürütülmesiyle, işletmede aksayan noktalar zamanında tespit edilebilecek, gerekli düzeltici eylemler zamanında yapılabilecek ve beraberinde işletme faaliyetlerinde etkinlik, verimlilik ve karlılık artışları sağlanabilecektir. Bu çerçevede çalışmanın temel amacı sürekli denetim ve iç denetim arasındaki ilişkiyi incelemektir.

**Anahtar Kavramlar:** Bilgi Teknolojileri, Sürekli Denetim, İç Denetim.

## THE RELATION BETWEEN THE CONTINUOUS AUDIT PROCESS AND INTERNAL AUDIT

### ABSTRACT

Encountered and current developments in information technologies have affected the periods of data generating, usage, production of information and the audit of these information in business accounting system. Thanks to the developing information technologies, there has been an unpredictable increase in the number and presentation frequency of data used and information produced. In order to reflect the quantitatively obtained information increase to the qualification, presented information-in data formation and input stages and information generating periods must be monitored and audited continuously. Developments in information technologies dreadfully enable to perform such an audit. Within the framework of this necessity and opportunity, continuous applications have come up to provide more timely and reliable information for the management administration and those who are concerned. By carrying out continuous audit and internal audit which undertakes assurance supply and consulting for business administration collectively, breakdowns of management would be detected on time, adjusting actions would be performed on time and together with, effectiveness, productivity and profitability increases would be provided in management activities. In this respect, the main aim of the study analyzes the relationship between the continuous audit and internal audit.

**Keywords:** Information Technologies, Continuous Audit, Internal Audit.

---

\* Arş. Gör. Dr., Çukurova Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü.

\*\* Öğr. Gör. Dr., Çukurova Üniversitesi, Ceyhan MY, Pazarlama ve Dış Ticaret Bölümü.  
Makalenin kabul tarihi: Haziran 2011.

## GİRİŞ

Denetçiler açısından, finansal bilginin kalitesi çok önemlidir. Bu nedenle denetçiler, mali tablolar hakkındaki düşüncelerini açıklamadan önce, firmanın muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgilerin güvenilirliğini sağlamak durumundadırlar (Pathak vd., 2005:62). Bu gereklilik, denetçi tarafından sistem çevresindeki kontrollerin yeterliliğinin değerlendirilmesini, hata ve uyumsuzlukların test edilmesini gerektirmektedir.

Geleneksel denetimde, denetçiler böyle bir değerlendirmeyi finansal raporlama süreci bitikten sonra yapmaktadırlar. Finansal raporlama süreci bittikten sonra denetçiler, işletmede gerçekleşen ticari işlemleri örnekleme yoluyla inceleyerek, kontrol sistemin güvenilirliğini test etmeye çalışırlar. Ancak süreç sonunda ve örnekleme üzerinde gerçekleştirilen denetim süreci, karmaşık bilgi işleme sistemlerinin değerlendirilmesinde yetersiz kalmaktadır. Çünkü karmaşık bilgi işleme sistemlerinde hem işlem hacmi çok yüksektir, hem de işletmenin, imalat, stok, kayıt tutma gibi faaliyetleri bütünleştirilmiştir. Dolayısıyla sistem içerisindeki tek bir hata birden fazla kaydı etkileyebileceği için geleneksel denetimle bu hataların tespiti oldukça zordur. Bu durum ise denetçinin, sistemin güvenilirliği konusunda görüş oluşturmaya güçleşmektedir (Pathak vd., 2005:62). Geleneksel denetim anlayışındaki söz konusu sıkıntılar daha sık incelemeye ve daha kapsamlı gözleme olan ihtiyacı artırmıştır. Bilgi teknolojilerinin muhasebe sürecinde artan oranda kullanımı ve özellikle bu teknolojilerin gerek işletme içi gerek işletme dışı bilgi kullanıcıları için gerçek zamanlı raporlama imkânı vermesi, bu raporlardaki verilerin gerçek zamanlı olarak denetimini gündeme getirmiş ve bu çerçevede sürekli denetim uygulamaları önem kazanmıştır. Sürekli denetim uygulamasında denetçiler, işletmenin bilgi sistemi hakkında elektronik olarak birden fazla gözlem aracı kullanarak bilgi toplamak suretiyle, sistemin güvenilirliğini yıl boyunca belli aralıklarla (günlük, haftalık, aylık, vs) incelemektedirler. Literatürde yapılan çoğu çalışma böyle bir yaklaşımın hem yapılan denetimlerin etkinliğini hem de finansal raporlama sürecinin güvenilirliğini artırdığını vurgulamaktadır (Rezaee, 2001:151; O'Really, 2006:3) Bu bağlamda bilgi teknolojilerine dayalı sürekli denetim yaklaşımının işletme faaliyetleri üzerinde önemli katkılar sağlaması beklenmektedir.

## I. BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE DEĞİŞEN DENETİM ORTAMI

İşletmeler mal, hizmet, para ve bilgi gibi unsurlarla ilgili değer hareketlerini dijital ve bilgisayar ortamlarda hazırlayarak; müşteriler, tedarikçiler, çalışanlar, iş ortakları ve toplum ile olan ilişkilerini yürütmektedirler. Bilgi teknolojilerinden faydalanarak iç ve dış çevreler ile sağlanan iletişimde şeffaflık, paylaşım ve entegrasyonun sağlanması, günümüz iş dünyasında iş yapmanın kaçınılmaz gereğidir (Lai and Yang, 2009:263). Kuruluşlar, bilgi teknolojilerinin imkânlarından faydalanabilmek adına -farklı boyutlarda- bilgi teknolojilerine yatırım yapmaktadırlar. Bilgi teknolojilerinin rolü son yıllarda değişime uğraya-

rak şirket yönetimi ve kaynakların kontrolünün önemli bir parçası haline gelmiştir (Alves, 2010:103). İşletme içerisinde bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanımında sürekli bir artış gözlenmektedir.

Bilgisayar ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler maliyet, zaman, kalite ve hizmet konularında işletme faaliyetlerini sürekli olarak etkilemekte ve değiştirmektedir. Özellikle bilişim teknolojilerindeki gelişmeler, işletme yapısında köklü değişikliklere neden olmakta ve işletmelere, yeni pazarlara girmede, ürünlerini ve hizmetlerini sunmada, süreçlerinin verimliliğini artırmada yeni yollar sunmaktadır (Tekin vd 2005:386).

Bilgi teknolojileri kavram olarak; verilerin kayıt edilmesi, saklanması, belirli bir işlem sürecinden geçirmek suretiyle bilgiler üretilmesi, üretilen bu bilgilere erişilmesi ve nakledilmesi gibi işlemlerin etkili ve verimli bir biçimde yapılmasına imkân tanıyan teknolojileri tanımlamada kullanılan bir terimdir (Ömürbek, 2003:1). Bir başka ifadeyle bilgi teknolojisi “bilginin toplanması, saklanması, işlenmesi, erişilmesi ve dağıtılmasına hizmet eden teknolojiler, uygulama ve hizmetlerin bütünü ve sistem üzerindeki bilgilerin tümü” olarak da tanımlanabilir (Tekin vd 2005:386).

Bilgi teknolojilerinin işletme üzerindeki en önemli etkisi, süreçlerin elektronikleşmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Özellikle bir işletme ile diğer işletme arasında veri değişimini yapılandıran standart bir yöntem olan Elektronik Veri Değişimi (Electronic Data Interchange- EDI), internet ve işletmenin tüm faaliyetlerini tek bir veri tabanı çerçevesinde birleştiren (tedarik, stok yönetimi, üretim yönetimi, müşteri ilişkileri yönetimi, finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi) Kurumsal Kaynak Planlaması (Enterprise Resource Planning-ERP) gibi bilgi teknolojileri işletme faaliyetlerinin elektronik ortama taşınmasına yol açmıştır (Rezaee, 2001:150; Ömürbek, 2003:1-2).

Bilgi teknolojisinde yaşanan gelişmeler, kuşkusuz, işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemlerinde de önemli değişiklikler yaratmıştır. İşletme faaliyetlerinin elektronik ortama taşınması geleneksel fiziki belgelere dayalı muhasebe ortamını ortadan kaldırmış ve şirket faaliyetlerinin elektronik ortamda izlenmesine, yönetilmesine ve finansal tablolarının online bir şekilde sunulmasına imkan vermiştir. Özellikle genişletilebilir işletme raporlama dili (Extensible Business Reporting Language-XBRL), genişletilebilir biçimleme dili (Extensible Markup Language-XML) gibi web tabanlı araçlar yoluyla online finansal bilgi alışverişi sağlayan raporlama dillerinin geliştirilmesi işletme hakkında sürekli olarak güncellenmiş raporların sağlanmasına yol açarak finansal bilginin eş zamanlı olarak paylaşımını sağlamıştır (Rezaee, vd., 2001; 150-152).

Sutten (2010:6)'ya göre denetim perspektifi açısından bilgi teknolojileri (BT) denetiminin iki temel boyutu vardır. İlk olarak BT sistemleri büyük ölçüde planlama, yürütme, dokümantasyon ve denetimin gözden geçirilmesi evrelerinde başlayarak denetimlerin tamamlanmasını desteklemek için kullanılmaktadır.

İlk bakışta büyük bir değişiklik olarak görünmese de denetim süreçlerinin yapısı ve bu sistemlerin nasıl çalıştığına bakıldığında değişim gözlenmektedir. İkinci olarak BT sistemleri giderek denetim fonksiyonunda otomasyonu artırmıştır ve denetçinin rolünü yeniden tanımlamıştır. Bu durum belirgin bir şekilde şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki kontrollerin iyileştirilmesini amacıyla Amerika Birleşik Devletleri'nde 2002 yılında çıkartılan Halka Açık Şirketler Muhasebe Reformu ve Yatırımcıyı Koruma Yasasının 404 maddesi ile (Sarbanes-Oxley Act-SOX 404) uyum noktasında ve özellikle de Kurumsal Kaynak Planlaması (Enterprise Resource Planning-ERP ortamlarında ortaya çıkmaktadır.

2007 yılında Dowling ve Leech tarafından, uluslararası beş büyük denetim firmasının denetim destek sistemlerinin yeteneklerini üzerine bir araştırma gerçekleştirilmiştir. Araştırmacılar, sistemlerin yeteneklerini; müşteri kabulünün belirlenmesi, kontrol ortamının anlaşılması, kontrol testlerinin ve bağımsız testlerin tasarlanması, denetim faaliyetinin gözden geçirilmesi ve denetim görüşünün ortaya çıkarılması şeklinde çeşitli boyutlarda tartışarak ortaya koymuşlardır. Belki de daha önemlisi hem sistem hem de denetim yapısındaki kısıtları temsil eden denetim destek sistemi kısıtlarının seviyesini ortaya koymuşlardır. Gerçekleştirdikleri analiz, sistem kısıtlarının -giderek artan oranda- denetim sürecinin tutarlılığı lehine denetçi yargısı üzerindeki sınırların yerini almakta olduğunu ortaya koymuştur (Sutten, 2010:7).

Ancak bilgi teknolojilerinin, finansal bilginin üretilmesi konusunda sağlamış olduğu avantajların bilgi kullanıcıları açısından bir değeri olabilmesi için söz konusu bilgilerinin doğruluğunun aynı hızla onaylanması gerekir. Geleneksel denetim mekanizmasının bu konuda yetersiz kalması, sürekli denetim kavramının gelişmesine yol açmıştır.

## II. SÜREKLİ DENETİM: KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Günümüz bilgi teknolojilerinin, iş dünyasında yaygın bir şekilde kullanılmasıyla birlikte karar alıcılar için gerçek zamanlı bilgiye ulaşmak mümkün ve gerekli olmuştur. Bu bağlamda, kağıt belgeler ve/veya bilgisayara dayalı geleneksel denetim anlayışının sağladığı geç zamanlı bilgi oldukça yetersiz kalmaktadır (Woodroof, ve Searchy, 2001:171). Literatürde geleneksel denetim anlayışının en büyük eksikliklerinden biri olarak gösterilen zaman sorunu sürekli denetimin doğuşunu hazırlayan ve uygulama alanını genişleten en büyük unsurlardan biri olmuştur (Rezaee, vd, 2002:150; Coderra, 2005:1-10).

Rezaee vd. (2002:150)'ye göre sürekli denetim, denetim konusunu oluşturan bilginin ortaya çıkmasıyla birlikte veya çok kısa bir süre sonra, denetçi tarafından sürekli bilgiye ilişkin güvence verilmesini sağlayan bir elektronik denetim sürecidir. Coderra (2005:1-10) ise sürekli denetimi, risk ve kontrol değerlendirmelerini, denetim planını, dijital veri analizleri ve diğer denetim teknolojileri

ve tekniklerini bir araya getiren birleştirici bir yapı olarak tanımlamıştır. Aynı şekilde Kogan vd (2003) çalışmasında sürekli denetimi, denetim sonuçlarını, ilgili olayların oluşu ile aynı anda ya da kısa bir zaman sonra ortaya koyan bir denetim yaklaşımı olarak nitelendirmiştir (O'Donnell, 2010:12).

Tanımlardan anlaşılacağı üzere sürekli denetim, teknolojik imkânlardan yararlanılarak -çok kısa bir süre içerisinde- sunulan finansal bilgiye güvence verilmesi esasına dayanmaktadır. Kogan ve Vasarhelyi (1999:88) böyle bir güvencenin verilebilmesinin, sürekli denetimin, denetim konusuna giren olaylar ve bu olayların sonuçları hakkında anında erişim sağlayan tam otomatik bir süreç altında uygulanması durumunda mümkün olabileceğini belirtmişlerdir. Yazarlar bu gereksinimin karşılanmasının, sürekli denetimin online bilgisayar sistemi üzerinde uygulanmasından geçtiği savunmuşlardır (Kogan ve Vasarhelyi, 1999:88). Bir başka ifadeyle yazılı teminat verebilmek için sürekli denetimin büyük oranda web uyumlu sunucu teknolojileri, web yazılım çözümleri, standart bağlantıya sahip yaygın veritabanı yönetim sistemleri gibi bilgi teknolojisi-ne bağlı olması gerekir (Sarva, 2006:1).

Sürekli denetim yaklaşımının daha iyi anlaşılabilmesi için kontrol ve risk kavramları üzerinde durulması gereklidir. Kontrol, riski azaltmak için yapılan faaliyetlerdir. Kontrol eksikliğinin olduğu noktaları tespit etmek olası risk noktalarını belirlemek anlamına gelmektedir. Aynı şekilde, denetçiler riskleri değerlendirerek kontrolün eksik olduğu noktaları da tespit edebilirler (Coderra, 2005:5-10). Çünkü sürekli denetim yaklaşımı işletmenin kontrol ve risk faktörlerinin sürekli olarak değerlendirilmesini öngörmektir. Bu noktada sürekli denetimin iki temel bileşeni ortaya çıkmaktadır.

- *Sürekli kontrol değerlendirilmesi*, kontrole dayalı teminatın sağlanması için denetçilerce kullanılan eylemleri kapsamaktadır. Sürekli kontrol değerlendirilmesi denetçilere -yönetim ve denetim komitesine- kontrol mekanizmalarının işlerliği konusunda sürekli değerlendirme raporu sunma imkânı sağlar. Sürekli denetimin, işletmenin kontrol sistemini sürekli olarak takip etmesi, herhangi bir sapma durumunda erken müdahale imkânı tanıdığı için önemlidir (Coderra, 2005:7).
- *Sürekli risk değerlendirilmesi*, işletme içerisindeki risk seviyelerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi konusunda denetçilerin gerçekleştirdikleri eylemleri kapsamaktadır. Bu yöntem sayesinde denetçiler; kurumun riskli alanlarını tespit etmekte, bu türden riskleri derecelendirmekte ve sınırlı denetim kaynaklarının daha etkin bir şekilde dağıtılmasını sağlamaktadırlar (Cankar, 2005: 71).

Haziran 2006'da PriceWaterhouseCoopers tarafından gerçekleştirilen ABD'deki 397 şirketi kapsayan bir saha araştırmasında, şirketlerin %50'sinde sürekli denetim tekniklerinin uygulanmakta olduğu, %31'inde ise planlama aşamasında olduğu gözlemlenmiştir (PWC, 2006). Yani şirketlerin %81'inde sürekli

li denetim süreci yürütülmekte ya da planlama aşamasındadır. ACL ve IIA tarafından gerçekleştirilen benzer bir çalışmada da katılımcıların %36'sı sürekli denetim uygulamalarının yürütülmekte olduğu ve %39'luk kitle ise yakında uygulanmak üzere planlama aşamasında olduğu yönünde görüş bildirmişlerdir (Alles vd, 2008:196). Gerçekleştirilen iki çalışmada sırası ile %81 ve %75 oranlarında sürekli denetimin benimsendiği ortaya çıkmaktadır.

Birçok çalışmada sürekli denetimin önemi vurgulanmıştır ve yakın gelecekte web tabanlı gerçek zamanlı işletme raporlamasına geçildiğinde denetimin temelini oluşturacağı belirtilmiştir (Chou ve Chang, 2010:5). Bu yüzden sürekli denetim uygulamalarından uzak olan işletmelerin de sürekli denetimin oluşturulması yönünde hazırlıklara bir an evvel başlamaları yerinde bir girişim olacaktır.

### **A. SÜREKLİ DENETİM VE GELENEKSEL DENETİMİN KARŞILAŞTIRILMASI**

Sürekli denetim ve geleneksel denetim yaklaşımlarının karşılaştırılması, farklı yönlerin ortaya konulması konunun daha iyi anlaşılmasında faydalı olacaktır.

Öncelikle belirtmek gerekir ki, hem sürekli denetim hem de geleneksel denetim bir güvence hizmetidir. Güvence hizmetleri karar alıcılar için finansal bilginin kalitesini artıran bağımsız profesyonel bir hizmettir. Bu anlamda hem sürekli denetim hem de geleneksel denetim, önceden belirlenmiş kriterler çerçevesinde, finansal raporlarda yer alan iddialar arasındaki uygunluk derecesini belirleyerek, bir güvence hizmeti sunmaktadır (Zhao ve Yen, 2004:393-394). Ayrıca her iki denetim yaklaşımı da güvence hizmetini yerine getirirken genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini rehber almaktadır.

Diğer yandan geleneksel denetim süreci, geleneksel kağıt tabanlı muhasebe sistemleri altında yapılmaktadır. Bu sistemde, finansal raporlar, temsil ettikleri gerçek olayların oluşundan aylarca sonra hazırlanmaktadır. Dolayısıyla geleneksel denetim, rapor edilen ticari işlemlerin doğruluğunu test eden geriye dönük bir uygulamadır. Ayrıca bu sistemde rapor edilen ticari işlemlerin doğruluğu örnekleme metoduyla değerlendirilmektedir (Rezaee vd.,2002:150-152; O'Really, 2006:1-3). Sürekli denetim ise işletme bilgi sistemi içerisindeki riskleri ve/veya göstergelerdeki değişimleri tespit etmek için bilgi teknolojilerini kullanmaktadır. Denetçiler, risk ve kontrol faktörlerinin değerlendirilmesini gerçek zamanlı muhasebe sistemleri altında eş zamanlı yapılmaktadır (O'Really, 2006:1-3). Bu durum kontrol mekanizmalarındaki eksikliklerin tespit edilip, bunların düzeltilmesine ve raporlanmasına imkân vermektedir.

Geleneksel denetim çalışması, genellikle yılda bir kez yapılan ve planlama ve risk ölçme gibi çalışmaların çok zaman aldığı bir süreçtir. Bu nedenle denetçiler mali tablolar hakkında bir görüş oluşturmak için zaman ve çabalarını büyük ölçüde saha çalışmalarına yönlendirmektedirler. Sürekli denetimde ise iş-

letme bilgi sistemine entegre edilmiş yazılım araçları vasıtasıyla bilgiler sürekli denetlenerek, denetim raporlarının hemen ya da kısa aralıklarla bilgi kullanıcılarına sunulması sağlanmaktadır (Zhao ve Yen, 2004:394; Woodroof ve Searcy, 2001:170-172). Bu yöntemde geleneksel denetimdeki riski ölçme, planlama, denetleme ve raporlama döngüsü yerine daha dinamik ve aynı zamanda daha etkili denetim teknikleri uygulanmaktadır. Ayrıca sürekli denetimin, verilerin incelenmesinde örneklem metodu yerine, tüm hesapları incelemesi geleneksel denetim anlayışından üstün olduğu bir diğer noktadır (O'Really, 2006:2-3).

Sürekli denetimin, geleneksel denetimden ayrıldığı bir diğer nokta da denetimin amacıyla ilgilidir. Geleneksel denetimin temel amacı, yönetim tarafından sunulan finansal tabloların güvenilirliğini artırmak iken, sürekli denetimde bu amacın yanında veri kalitesinin iyileştirilmesine de odaklanılmıştır. Geleneksel denetimde belirtilen amaca ulaşmak için yarı manuel, yarı elektronik kontrol araçlar kullanılırken, sürekli denetimde tamamen otomatikleşmiş, dijital araçlar kullanılmaktadır (Vasarhelyi vd, 2010:20-22).

Sürekli denetim yaklaşımının veri kalitesi üzerine odaklanması, denetim konusunun genişlemesine yol açabilmektedir. Geleneksel denetimin temel mantığında finansal tabloların güvenilirliğini artırma yattığından, geleneksel yaklaşımın odak noktası finansal bilgiler olmaktadır (Ağca 2006:68-69). Oysa sürekli denetimde, eş zamanlı bilgi sağlayabilmek için hem finansal hem de finansal olmayan verinin denetim testlerine tabi olması gerekmektedir (Alles vd, 2006:217). Dolayısıyla sürekli denetim sadece finansal bilgileri değil, finansal olmayan bilgileri de kullanmaktadır.

Sürekli denetim ile geleneksel denetim yaklaşımı arasındaki benzerlikler, farklılıklar, kısıtlar ve faydalar ile yukarıda açıklanan amaç, araç, zamanlama, incelenen veri ve denetim konusundaki farklılıklar tablo-1'de özetlenmektedir.

**Tablo 1:** Geleneksel Denetim ve Sürekli Denetim Yaklaşımlarının Karşılaştırılması

Kriterler	Geleneksel Denetim	Sürekli Denetim
<b>Benzerlikler</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bağımsız profesyonel tasdik hizmetleri</li> <li>Kriter olarak GAAP kullanılması</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bağımsız profesyonel tasdik hizmetleri</li> <li>Kriter olarak GAAP kullanılması</li> </ul>
<b>Farklılıklar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kağıt-Temelli muhasebe bilgi sistemlerinin kullanımı</li> <li>Yılda bir kez rapor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Muhasebe bilgi sistemlerinde asgari düzeyde kağıt kullanımı</li> <li>Talep üzerine rapor</li> </ul>
<b>Sınırlamalar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Teknolojik adaptasyon yoksunluğu</li> <li>Sadece periyodik denetim raporları</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Belirgin teknik engeller</li> <li>Standartlar ve rehber yoksunluğu</li> </ul>
<b>Faydalar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Teknikler ve standartlar kullanım geçmişi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gerçek zamanlı finansal bilgi artışı</li> <li>Zamanlı denetim raporu</li> </ul>
<b>Amaçlar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Yönetim tarafından sunulan mali tabloların güvenilirliğini arttırma.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Veri kalitesini iyileştirme</li> <li>Meta-kontrol yapısı oluşturma</li> </ul>
<b>Denetim Araçları</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Manuel ve yarı otomatik araçlar</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sisteme bütünleştirilmiş tam otomatik dijital araçlar</li> </ul>
<b>Zamanlama</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Yıllık ve/veya üç aylık</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Günlük, haftalık, Aylık, vs.-</li> </ul>
<b>Veri İncelemesi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Örnekleme metodu</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Tüm verilerin incelenmesi</li> </ul>
<b>Denetim Konusu</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Finansal bilgi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Finansal ve finansal olmayan bilgiler</li> </ul>

**Kaynak:** Vasarhelyi vd. (2010:22) "Continuous Assurance for the now Economy"; Zhao vd (2004:395) "Audit in the e-commerce era", dan faydalanarak düzenlenmiştir.

Tablo 1’de görüldüğü üzere sürekli denetimde, bilgi sistemi içinde yer alan tüm veriler -bilgi teknolojileri sayesinde- çok kısa süre içerisinde incelenmektedir. Böylelikle denetim sürecinde insan faktöründen kaynaklanan hatalar bertaraf edilebilmekte ve gerçekleştirilen denetimde etkinlik ve verimlilik artışı sağlanabilmektedir.

Sürekli denetim, gerçek zamanlı finansal bilgilerin değerini arttırmaktadır. Geleneksel denetimden farklı olarak, sürekli denetim sayesinde, finansal tablo kullanıcılarına her rapor talep ettiklerinde, daha zamanlı ve daha güvenilir raporlar sunulmaktadır (Zhao ve diğerleri, 2004:394). Böylelikle, karar vericiler zamanlılık ve güvenilirlik düzeyi yüksek bilgileri kullanarak daha sağlıklı kararlar alabilmektedirler.



Searcy ve Woodroof (2003) ise işletme içerisindeki düzensizliklerin tespit ve takip edilmesinde geleneksel denetim yönteminin yetersiz kaldığını belirterek, daha sık verilen denetim raporlarının belirsizlikleri azaltacağını vurgulamışlardır. Ayrıca yazarlar sık yapılan denetimlerin veri bütünlüğünü sağlayacağı gibi şirketin değer ve güvenilirliğinin yatırımcı gözünde artacağını da belirtmişlerdir.

Sürekli denetimin en büyük avantajlarından birisi, operasyonel ve finansal sistemlerden bağımsız bir şekilde yönetim tarafından icra edilen bir izleme faaliyeti olmasıdır. Bu özerklik yönetim ve kontrol çerçevelerini geliştirmekte ve denetçilere bağımsız gözden geçirme ve değerlendirme faaliyetlerini destekleyecek bir mekanizma sağlamaktadır (Coderre, 2006: 9). Sürekli denetim sürecinden beklenen faydalar Coderre (2006: 10) tarafından aşağıdaki gibi ifade edilmektedir:

- Riskleri azaltma yeteneğinde artış sağlanmaktadır.
- İç kontrollerin değerlendirilme maliyetleri azalmaktadır.
- Finansal sonuçlara olan güven artmaktadır.
- Finansal işlemler iyileştirilmektedir.
- Finansal hatalar ve potansiyel hileler azalmaktadır.
- Karlılık artmaktadır.

Sürekli denetimin, yukarıda sayılan faydalarının yanında, belirgin teknik güçlükleri de bulunmaktadır. Sürekli denetimden muhtemel faydaların sağlanabilmesi için - teknolojik alt yapı, yönetici ve çalışanların istekli olması vb.- belirgin koşulların işletmede var olması gerekmektedir (Zhao ve diğerleri, 2004:394-395).

Özetle sürekli denetim, denetim sürecini; daha hızlı, etkin ve daha az maliyetli hale getirmekte, gerçek zamanlı risk ve kontrol değerlendirmeleri yapılmakta ve böylelikle denetimin kalitesi süreklilik temelinde artmaktadır (O'Reilly, 2006:2-4). Sürekli denetimin avantajları dikkate alındığında, gerçek zamanlı muhasebe sistemlerini kullanan işletmelerin denetiminde sürekli denetimin tercih edilmesi uygun olacaktır (Selimoğlu, 2005). Literatürde yapılan çoğu çalışmada sürekli denetim yaklaşımının geleneksel yaklaşıma göre önemli avantajları olduğu vurgulanmaktadır.

## B. SÜREKLİ DENETİM SÜRECİ

Rezaee vd. (2001:151) sürekli denetimin, denetim sürecini birkaç aşamada etkilediğini savunmuşlardır. Öncelikle sürekli denetim, denetçinin bilgisinin; elektronik belgeleri, kayıtları ve verilerin güvenilirliğiyle uygunluğunu sağlayacak yönde artmasını öngörmektedir (Bayazıtlı, 2002:121). Bu çerçevede denetçinin işletmenin faaliyetleri ve sektörü hakkındaki bilgisi, işletmenin amaçlarını

anlamada ve ilgili risk ve kontrol aktivitelerini değerlendirmede önem kazanmaktadır (Rezaee vd., 2002:150).

İkinci olarak denetçiler, gerçek zamanlı muhasebe sistemleri tarafından üretilen bilgilerin geçerliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak şekilde ticari işlemlerle ilişkili kontrol faaliyetlerini daha iyi anlamalıdır (Bayazıtlı, 2002:121). Gerçek zamanlı muhasebe sistemlerinde ticari hareketler elektronik olarak işlem görmekte ve iletilmektedir. Bu nedenle denetçilerin söz konusu elektronik hareketlerin değiştirilmediğine dair güven kazanmaları gereklidir. Elektronik kanıtların yeterliliği ve geçerliliği ise iç kontrolün etkinliğine bağlıdır (Rezaee, 2002:151).

Üçüncü olarak sürekli denetimde, gerçek zamanlı muhasebe sistemleri içerisinde yer alan elektronik belgelere ve işlemlere ilişkin maddi doğruluk testlerine daha az yer verilirken, temelde iç kontrol işlemlerine daha etkin ve yeterli düzeyde yer verilmekte ve kontrol-risk ağırlıklı bir denetim programı yapılmaktadır (Selimoğlu, 2005). İç kontrol sisteminin dikkate alınması ve gözden geçirilmesi gerçek zamanlı muhasebe sistemi için önem taşımaktadır. İç kontrol sisteminin incelenmesi bağımsız denetçiye iç kontrol riskini değerlemesi ve gerçek zamanlı muhasebe sistemi için iç kontrol yapısında kullanılacak güvenilirlik derecesinin formüle edilmesi konularında yardımcı olmaktadır (Bayazıtlı, 2002:121).

Sürekli denetim, denetçinin kendisinin geliştireceği veya piyasadan temin edeceği denetim paket yazılımlar vasıtasıyla denetim yapmasını öngörmektedir. Bu paket programlar riskleri belirleyen, iç kontrol sistemini değerleyen, elektronik olarak denetim prosedürlerini yapan, analitik inceleme için gerekli bilgileri indirebilen, kayıtları hesaplayan, büyük defterleri listeleyen, maddi doğruluk ve kontrol testlerine ilişkin örneklemeleri seçebilen ve doğrulamaları yapabilen içerikte olmalıdır (Selimoğlu,2005). Web tabanlı söz konusu denetim programları ile denetçiler mali tabloları geriye dönük kontrol etmek yerine muhasebe sistemlerinin ve iç kontrollerin etkinliğini sürekli olarak denetleyebilmektedirler (Rezaee vd, 2002:151–152).

**Tablo 2:** Sürekli Denetim Sürecinin Aşamaları

<b>Sürekli Denetim Amaçları</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sürekli denetim için amaçların tanımlanması</li> <li>• Üst yönetim desteğinin sağlanması ve sürdürülmesi</li> <li>• Anahtar bilgi sistemlerinin ve veri kaynaklarının belirlenmesi</li> <li>• İş süreçlerinin ve bilgi sistemlerinin anlaşılması</li> <li>• BT yönetimi ile olan ilişkilerin geliştirilmesi</li> </ul>	
<b>Veri Girişleri ve Kullanımı</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Analiz araçlarının seçimi ve satın alınması</li> <li>• Erişim ve analiz yeteneklerinin geliştirilmesi</li> <li>• Denetçi analiz hünerlerinin ve tekniklerinin geliştirilmesi</li> <li>• Bilgi bütünlüğü ve güvenilirliğinin değerlendirilmesi</li> <li>• Bilginin hazırlanması</li> </ul>	
<b>Sürekli Kontrol Değerlemesi</b>	<b>Sürekli Risk Değerlemesi</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kritik kontrol noktalarının belirlenmesi</li> <li>• Kontrol kurallarının ve istisnaların tanımlanması</li> <li>• Kontrollerin test edilmesi ve açıkların belirlenmesi için teknolojik desteğin oluşturulması</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Değerlendirilecek varlıkların tanımlanması</li> <li>• Risk kategorilerinin belirlenmesi</li> <li>• Risk/performans göstergelerinin belirlenmesi</li> <li>• Risk artışlarının ölçümü için analitik testlerin tasarlanması</li> </ul>
<b>Raporlama ve Sonuçların Yönetilmesi</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sürekli denetim faaliyetlerinin sıklığının belirlenmesi</li> <li>• Kontrol açıklarının veya artan risk seviyelerinin belirlenmesi</li> <li>• Sonuçları önem sırasına göre sıralamak</li> <li>• Uygun denetim görüşünü oluşturmak ve sonuçları yönetime bildirmek</li> <li>• Raporlama, izleme ve takip gerektiren sonuçları yönetmek</li> <li>• Eyleme dönüşen sonuçları değerlendirmek</li> <li>• Sürekli denetim sürecinin etkinliğini değerlendirmek ve izlemek</li> </ul>	

**Kaynak:** Coderre, D. (2006:7), “Continuous Auditing: Implications for Assurance, Monitoring, and Risk Assessment”, A summary of The IIA’s Global Technology Audit Guide, White Paper.

Tablo 2’de gözlendiği üzere sürekli denetim sürecinin işletilmesinde öncelikle amaçlar ve bu amaçlara ulaşmak üzere verilerin giriş ve kullanımı belirlenmelidir. Ardından kontrol değerlemeleri ve risk değerlemeleri süreklilik temelinde yürütülmelidir. Son olarak da sürekli denetim sürecinde ulaşılan bilgiler önem sırasına göre düzenli olarak üst yönetime raporlanmalıdır.

Sevimli (2009)’a göre sürekli denetim sürecinin hayata geçirilmesi ve işletilmesinde önemli zorluklar var olmakla birlikte, hayata geçirildiği ve düzgün bir şekilde işletildiği takdirde, geleneksel denetim anlayışlarını yerle bir edecek

ve terk edilmesini sağlayacak kadar önemli sonuçlar elde edilebilmektedir. Bu süreçte sınırlı sayıda örneklem yerine, gerçek zamanlı tüm veriler denetlendiği için, işletmelerin gerçek dünyasına ulaşılmakta ve böylelikle sadece potansiyel riskler ve bütün iş süreçlerindeki risk ve kontrol zafiyetlerinin önüne geçilebilmekte ve bunların gelecekte yol açacağı sorunlar bertaraf edilebilmektedir.

Bu çerçevede sürekli denetimin, işletme yönetimine güvence sağlama ve danışmanlık etme işlevini üstlenmiş olan, iç denetim uygulamaları ile bir arada yürütüldüğü takdirde, işletmede aksayan noktaların zamanında tespit edilmesi ve gerekli düzeltici eylemlerin zamanında alınması süreçlerinde önemli avantajlar sunacağı düşünülmektedir.

### III. SÜREKLİ DENETİM VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİNİN İNCELENMESİ

Risk yönetimi ve kontrol sistemlerinin işleyişinin etkinliği hakkında güvence sağlamak işletmeler için kritik bir ihtiyaçtır. İşletmeler sürekli olarak finansal kayıplara ve risk artışlarına yol açan hatalar, hileler ve verimsizliklere maruz kalabilmektedirler. Bu yüzden işletmelerde iç kontrol sistemleri ile bu sistemlerin etkinliğini sağlamak ve bu noktada güvence elde etmek üzere iç denetim süreçleri yürütülmektedir.

Denetim sürecinde, sürekli denetim ve sürekli izleme tekniklerinin kullanımında bir artış gözlenmektedir. Sürekli denetim esasen, Sarbanes-Oxley Act (SOX) 404 gerekliliklerini karşılamada kontrol gözetim ve testlerinde otomasyondan faydalanan iç denetim grupları ile iç içe geçmiş durumdadır. Denetim sürecinin otomasyonu, denetçinin rolünü yeniden tanımlamıştır ve denetim test sürecini arka plana itmiştir. Geleneksel olarak denetçi -belki de teknolojiyi kullanarak- testler veya veri analizi yaparak, denetim testlerini tasarlamakta ve kesin testleri uygulamaktadır. Sürekli denetim ortamında ise, önceden programlanmış bir sistem, kesin testlerin algoritmalarını gözlemlemektedir. Denetçinin rolü, sistem tarafından belirtilen potansiyel hata uyarılarını ve işaret edilen kırmızı bayraklı olayları ele almak olmaktadır. Böylece denetçinin bilgi süreci kökten değişmekte ve denetim sürecinin bir parçası olan denetçinin sezgileri ve önyargıları potansiyel olarak oldukça farklılaşmaktadır (Sutten, 2010;7,8).

Riskli alanların belirlenmesi ve kontrol güvencesinin sağlanması noktasında daha zamanlı ve daha güvenilir bilgi edinme ihtiyacı, iç denetçileri sürekli denetim teori ve uygulamaları konusuna teşvik etmiştir. İç denetçiler, gerçek zamanlı bilgi odaklı anahtar riskler ile kontrollerin denetimi ve gözetimi üzerine yoğunlaşmaktadırlar (Heffes, 2006: 17).

Sürekli denetim uygulamalarının gelişimi iç denetim süreçlerinin bütününde teknolojiden yararlanmayı gerektirmiştir. Böylelikle geleneksel denetim döngüsündeki risk değerlemesi, planlama, denetim ve raporlama süreçleri daha karmaşık ama daha hızlı tepki veren (duyarlı) ve daha gerçek zamanlı denetim

faaliyetlerine dönüşmüştür (Heffes, 2006: 17). Sürekli izleme, kontrol değerlendirmeleri çerçevesinde sadece geleneksel denetimleri veya uyumluluk gereklilerini değil aynı zamanda performans ölçümü ve gözetimi süreçlerini de desteklemektedir (Wilhide, 2010). Teknoloji odaklı sürekli denetim uygulamaları ile birlikte iç denetim süreci, daha dinamik bir yaklaşıma dönüşmüş ve çok daha fazla proaktif rol üstlenmiştir.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA), sürekli denetimi “denetçilerin süreklilik temeli üzerine denetimle ilgili faaliyetleri icra etmeleri için kullandıkları metod” şeklinde tanımlamıştır. AICPA da benzer bir bakış açısı ile sürekli denetimi “denetim sonuçlarının olayların gerçekleşme zamanı ile eşanlı olarak ya da çok az bir süre geçtikten sonra üretildiği denetim türüdür” şeklinde tanımlamıştır (Wilhide, 2010).

Şirketler; hataların, hilelerin zamanlı olarak belirlenmesi ve kuruluş çapında güçlü bir iç kontrol ortamının oluşturulması için sürekli denetim ve sürekli gözetim süreçlerini etkin bir şekilde işletmek durumundadırlar. Bu sayede organizasyonun karlılık sonuçlarının iyileşmesini desteklenecektir. Etkin bir şekilde konumlandırılmış iç denetim, kurumdaki yönetim bilgi bütünlüğünün sağlanmasında güvence sağlayacaktır (Wilhide, 2010). İç denetim için bugünkü teknolojileri anlamak ve gelecekteki seviyeleri öngörmek kritik bir nokta olmaktadır.

Paydaşların daha hızlı ve daha iyi güvence talepleri karşısında iç denetçiler, kendi iç denetim döngülerinin sıklığını hızlandırmanın yollarını aramışlardır. Bu arayış, daha kısa süreli denetim döngülerini içeren ve daha zamanlı risk ve kontrol güvencesi sağlayan teknoloji destekli sürekli denetim uygulamalarına olan ilgi ve ihtiyacı artırmıştır. Teknoloji destekli sürekli denetim ile iç denetim grubu, sınırlı sayıda örnek yerine, örneklerin tamamını denetleyerek sunmuş olduğu güvence hizmetinin kalitesini artırabilecektir. Ayrıca denetim sürecinin sıklığını ve kapsamını genişleten teknoloji destekli sürekli denetim, iç denetçilerin işletme birimleri, üst yönetim ve denetim komitesi ile daha etkin iletişim sağlamalarına imkân sağlayacaktır (PWC, 2006:3). Kurum bünyesindeki üst yöneticiler ve alt birimlerdeki diğer yöneticiler, işletme ile ilgili kararları daha hızlı bir seviyede alabilmek için risk yönetimi ve ilgili kontroller için daha gerçek zamanlı bilgiye ihtiyaç duymaktadırlar. Bu ihtiyacın giderilmesinde iç denetçiler ile sağlanan iletişim faydalı olacaktır.

Üst yönetimin daha iyi ve daha hızlı güvence baskısı karşısında; yıllık risk değerlendirmeleri, karmaşık iç denetim planları ve kapsamlı raporlama gerektiren manuel iç denetim metodolojisinden kaynaklanan geleneksel iç denetim döngüleri iç denetim fonksiyonunun icrasında kısıtlara neden olmaktadır. Bu kısıtların giderilmesinde denetim çevrim sürelerini kısaltan, risk ve kontrol güvencelerinin kalitesini ve zamanlılığını geliştiren sürekli denetim uygulamaları faydalı olacaktır (PWC, 2006:5,6).

Teknoloji destekli sürekli denetimin en büyük faydası, iç denetim biriminin işletme birimleri ile daha etkin iletişim kurma yeteneğini güçlendirmesidir. Teknoloji destekli sürekli denetim sayesinde iç denetçiler risk faktörlerinin analizi ve kontrol değerlendirmelerini daha zamanlı bir şekilde üst yönetime iletmektedirler (PWC, 2006:7).

Sürekli denetim, iki temel faaliyetin şemsiyesi altında işleyen bir süreçtir. Bu faaliyetler; kontrolün sürekli olarak izlenmesi ve sürekli olarak bilgi güvencesinin sağlanmasıdır. Bu faaliyetler Alles vd. (2008:200) tarafından aşağıdaki gibi formüle edilmiştir:

$$\begin{array}{ccc} \text{Sürekli Denetim} & = & \text{Sürekli kontrol İzlemesi} & + & \text{Sürekli Bilgi Güvencesi} \\ (\text{Continuous Audit}) & & (\text{Continuous Control Monitoring}) & & (\text{Continuous Data Assurance}) \end{array}$$

Sürekli izleme; politikaların, prosedürlerin ve iş süreçlerinin etkin bir şekilde işlenmesini sağlamak üzere işletme yönetimin üstlendiği süreçlerdir. Kontrollerin etkinliği ve yeterliliği işletme yönetiminin sorumluluğundadır. Kontrollerin sürekli olarak izlenmesinde yönetim tarafından kullanılan tekniklerin birçoğu, iç denetçiler tarafından sürekli denetim sürecinde icra edilenlerle büyük ölçüde benzerlik göstermektedir. Yönetimin kullandığı sürekli izleme prosedürleri, iç denetçilerin icra ettiği sürekli denetimle bağlantılı olarak, karar almak için gerekli bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliğini güvence altına almak adına kontrol prosedürlerinin etkinliği üzerine gelen talepler karşılanabilecektir (Coderre, 2005:1,9).

Sürekli güvence; kontrollerin yeterliliği, etkinliği ve bilginin bütünlüğü ile ilgili güvenceyi ifade etmektedir. Kontrollerin yönetim tarafından sürekli olarak izlenmesi etkin güvence stratejilerinin özüdür. Bununla beraber denetim aktivitesi, yönetimin faaliyetlerini yeterli ve etkin olduğunu temin etmektedir (Coderre, 2005:9).

İç denetim; risk yönetimi stratejilerinin ve uygulamalarının, yönetim kontrol çerçevesinin ve uygulamalarının, karar alma ve raporlamada kullanılan bilginin bağımsız bir değerlendirmesini icra etmek suretiyle işletme yönetimine güvence hizmeti sunmaktadır (Coderre, 2005:9).

Sürekli denetim yaklaşımı, iç denetçilerin aşağıdaki uygulamaları yapmasına imkân sağlamaktadır (Coderre, 2006:2):

- Kritik kontrol noktalarını, kurallarını ve beklentileri tam olarak anlama,
- Gerçek zamanlı ya da yaklaşık zamanlı olarak kontrol ve risk değerlendirmeleri icra etme,

- Kontrol açıkları ve ortaya çıkan risklerin analiz edilmesi,
- Denetim sürecinin bütün aşamalarında sonuçları analiz etme ve bütünlük sağlama.

İç denetim, organizasyondaki risk yönetim sistemi ve kontrollerin etkinliğinin belirlenmesi ve değerlendirmesinden sorumludur. Sürekli denetim sürecinde elde edilen sonuçlar, kontrol açıkları veya yüksek seviyeli riskleri gösteren işaretleri ortaya koymaktadır (Coderre, 2006:9). Yukarıda belirtilen imkânlar sayesinde riskler zamanında belirlenebilecek, gerekli önlemler zamanında alınabilecek ve böylelikle açıkların ve zaafların iyileştirilmesi sağlanabilecektir.

## SONUÇ

İşletmelerin mali tablolar vasıtası ile sunmuş oldukları finansal bilgilerin güvenilirlik düzeyi, işletme içi ve işletme dışı finansal bilgi kullanıcılarının karar alma süreçlerinde büyük önem arz etmektedir. İlgili mali tablolar işletmeler tarafından belirli dönemlerde (üçer ay ve yıllık olarak) gecikmeli olarak sunulmaktadır. Özellikle işletme üst yönetimi tarafından alınacak anlık kararlarda, zamanlı, doğru ve güvenilir bilgilere ulaşma noktasında noksanlıklar ve aksaklıklar ortaya çıkmaktadır. Bu aksaklıkların giderilmesinde, kararlara ışık tutacak eş zamanlı güvenilir bilgilerin sağlanabilmesi için, işletme muhasebe sistemi tarafından kullanılan veriler ve bu veriler çerçevesinde üretilen bilgilerin, raporlama dönemleri beklenmeden sürekli olarak gözlenmesi ve denetlenmesi gerekmektedir.

Teknolojik değişimin süreklilik arz etmesi ile birlikte işletme ortamındaki iş süreçlerinin ve sistemlerin işleyişinin sürekli olarak gözlenmesi ve kontrol edilmesi kaçınılmaz bir gereklilik olmaktadır. Bu gerekliliğin yerine getirilmesinde geleneksel denetim uygulamaları yetersiz kalmaktadır. Yetersizliklerin önüne geçmek üzere işletmelerde var olan iç kontrol ve iç denetim süreçlerinin sürekli denetim uygulamaları ile desteklenmesi gerekmektedir. Sürekli denetim sürecinde elde edilen eş zamanlı bilgiler sayesinde organizasyondaki risklerin, hataların ve potansiyel hilelerin tespiti ve azaltılması işlevini gören iç kontrol yapısı ile bu yapının denetimini üstlenen iç denetim mekanizması güçlendirilecek ve böylelikle işletmenin karlılığı, verimliliği ve sürekliliği sağlanabilecektir.

Sürekli denetim, kontrol sistemlerinin ve denetim süreçlerinin etkin olarak çalışmasını güvence altına almak suretiyle organizasyonun sürekli izleme fonksiyonunun değerlendirilmesinde üst yönetime yardımcı olacaktır.

**KAYNAKÇA**

- AĞCA, Ahmet; (2006), “Sürekli Denetim: Denetimde Bir Devrim mi Yoksa Bir Hayal mi?”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, 8(1), ss. 63–78.
- ALVES, Maria C.G.; (2010), “Information Technology roles in Accounting Tasks – A Multiple-case Study”, **International Journal of Trade, Economics and Finance**, 1(1), ss. 103–107.
- ALLES, Michael; Alexander KOGAN and Miklos A. VASARHELYI; (2008), “Putting Continuous Auditing Theory into Practice: Lessons from Two Pilot Implementations”, **Journal of Information Systems**, 22(2), pp. 195–214.
- ALLES, Michael; Fernando TOSTES; Miklos A. VASARHELYI and Eson L. RICCIO; (2006), “Continuous Auditing: the USA experience and considerations for its implementation in Brazil”. **Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação**, 3(2), pp. 211–24.
- BAYAZITLI, Ercan; (2002), “Sürekli Denetim: Geleceğin Denetimi” **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, Yayın No:6, ss. 119–128.
- CANKAR, İsa; (2006), “Denetimin Yeni Paradigması: Sürekli Denetim”, **Sayıstay Dergisi**, 61, ss. 69–81.
- CHOU, Chie-Chun and C.Janie CHANG; (2010), “Continuous auditing for web-released financial information”, **Reviews of Accounting and Finance**, 9(1), pp. 4-32.
- CODERRE, David; (2006), “Continuous Auditing: Implications for Assurance, Monitoring, and Risk Assessment”, **A Summary of The IIA’s Global Technology Audit Guide**, pp. 1-10.
- CODERRE, David; (2005), “Continuous Auditing: Implications for Assurance, Monitoring, and Risk Assessment”, **Global Technology Audit Guide**, Florida: The Institute of Internal Auditors, pp.1-33.
- HEFFES, Ellen M.; (2006), “Theory to Practice:Continuous Auditing Gains”, **Financial Executives**, 22(7), **Accounting&Tax Periodicals**, pp. 17–18.
- KOGAN, Alexander; Ephraim F. SUDIT and Miklos, A. VASARHELYI; (1999), “Continuous Online Auditing: A Program of Research”, **Journal of Information Systems**, 13(2), pp. 87–103.
- LAI, Jung-Yu ve Chun-Chieh YANG; (2009), “Effects of employees' perceived dependability on success of enterprise applications in e-business”, **Industrial Marketing Management**, 38(3), pp. 263–274.
- O’DONNELL, Joseph B.; (2010), “Innovations in Audit Technology: A Model of Continuous Audit Adoption”, **Journal of Applied Business and Economics**, pp. 11–20, Internet Address: <http://www.na-businesspress.com/odonnellweb.pdf>, Date of Access: 10.11.2010.



- O'REILLY, Anthony; (2006), "Continuous auditing: wave of the future?", **Corporate Board**, 24(6), ss. 1–4.
- ÖMÜRBEK, Vesile; (2003), "Kurumsal kaynak planlamasında muhasebe bilgi sisteminin rolü: Gıda sektöründe uygulama", Yayınlanmamış Doktora Tezi, Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- PATHAK, Jagdish; Ben CHAOUCH and Ram SRIRAM; (2005), "Minimizing cost of continuous audit: counting and time dependent strategies" **Journal of Accounting and Public Policy**, 24, pp. 61–75.
- PWC, Advisory Internal Audit; (2006), "Pricewaterhouse Coopers 2006 State of the internal audit profession study: Continuous auditing gains momentum", Internet Address: [http://www.pwc.com/en\\_US/us/internal-audit/assets/state\\_internal\\_audit\\_profession\\_study\\_06.pdf](http://www.pwc.com/en_US/us/internal-audit/assets/state_internal_audit_profession_study_06.pdf), Date of Access: 06.01.2010.
- REZAAE, Zabihollah; Ahmad SHARBATOGHLIE; Rick ELAM and Peter L. MCMICKLE; (2002), "Continuous Auditing: Building Automated Auditing Capability", **Auditing: A Journal of Practice&Theory**, 21(1), pp. 147–164.
- REZAAE, Zabihollah; Rick ELAM and Ahmad SHARBATOGHLIE; (2001), "Continuous auditing: the audit of the future", **Managerial Auditing Journal**, 16(3), pp. 150–158.
- SARVA, Srinivas; (2006), "Continuous Auditing Through Leveraing Technology", **ISACA**, 2, Internet Address: <http://www.isaca.org/Journal/Past-Issues/2006/Volume-2/Pages/Continuous-Auditing-Through-Leveraging-Technology1.aspx>, Date of Access: 11.10.2010.
- SEARCY, DeWayne and Jon WOODROOF; (2003), "Continuous Auditing: Leveraging Technology", **The CPA Journal**, 73(5), pp. 46–48.
- SELİMOĞLU, Seval; (2005), "Denetim Olgusunun Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) Sistemleriyle Bütünleştirilmesi", **7. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu**, Antalya, ss. 1–19.
- SEVİMLİ, Abdullah; (2009), "Sürekli Denetim: Dünü Anla, Bugünü Değerlendir, Geleceği Denetle", **Dünya Gazetesi**, 20.07.2009.
- SUTTON, Steve G.; (2010), "The fundamental role of technology in accounting: Researching reality", **Advances in Accounting Behavioral Research**, 13, pp. 1–11.
- TEKİN, Mahmut; Muammer ZERENLER; Atıl BİLGE, Mehmet YILDIZ ve Derya ÖZİLHAN; (2005), "Bilişim Teknolojileri Kullanımının İşletme Performansına Etkileri: Lojistik Sektöründe Bir Uygulama", **V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu**, İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi, 25–27 Kasım 2005, ss. 385–391.

- VASARHELYI, Miklos A.; Michael ALLES ve Katie T. WILLIAMS; (2010), **Continuous Assurance for the Now Economy**, Australia: Institute of Chartered Accountants, Internet Address: [http://raw.rutgers.edu/docs/previousprojects/Continuous\\_Assurance\\_for\\_the\\_Now\\_Economy\\_-\\_2nd\\_draft%20mav.pdf](http://raw.rutgers.edu/docs/previousprojects/Continuous_Assurance_for_the_Now_Economy_-_2nd_draft%20mav.pdf), Date of Access: 12.12.2010.
- WILHIDE, Kathleen; (2010), “Internal Audit-Adding Value through Continuous Monitoring”, **Beter Insight**, Internet Address: [www.better-insight.com](http://www.better-insight.com), Date of Access: 24.12.2010.
- WOODROOF, Jon and Searcy DEWAYNE; (2001), “Continuous Audit: Model development and implementation within a debt covenant compliance domain”, **International Journal of Accounting Information Systems**, 2, pp. 169–191.
- ZHAO, Ning; David C.YEN and I.Chiu CHANG; (2004), “Auditing in the e-commerce era”, **Information Management & Computer Security**, 12(5), pp. 389-400.