



GAZIANTEP UNIVERSITY JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES

Journal homepage: <http://dergipark.org.tr/tr/pub/jss>



Araştırma Makalesi - Research Article

Bağımsız Denetim Raporunda Yer Alan Kilit Denetim Konuları İle İlgili Betimsel Bir İçerik Analizi

A Descriptive Content Analysis of Key Audit Matters in the Independent Audit Report

Jale SAĞLAR^{a*}, İsa KILIÇ^b

^a Doç. Dr., Çukurova Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Adana / Türkiye

ORCID: 0000-0001-7152-9807

^b Dr. Öğr. Üyesi, İskenderun Teknik Üniversitesi, İskenderun Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, Hatay / Türkiye

ORCID: 0000-0001-7406-2245

MAKALE BİLGİSİ

Makale Geçmişi:

Başvuru tarihi: 1 Mart 2022

Kabul tarihi: 23 Haziran 2022

Anahtar Kelimeler:

Kilit Denetim

Konuları,

Denetim Raporu,

İçerik Analizi,

Bağımsız Denetim

ARTICLE INFO

Article History:

Received : March 1, 2022

Accepted: June 23, 2022

Keywords:

Key Audit Matters,

Audit Report,

Content Analysis,

Independent Audit

ÖZ

Bağımsız denetimin amacı, işletmelerin sunduğu finansal tablolardaki bilgi riskini azaltmaktır. Denetim sürecinin sonunda ulaşılan denetim görüşü, bağımsız denetim raporu ile bilgi kullanıcılarına ilan edilmektedir. 09 Mart 2017 tarih 30002 no ile Resmi Gazete’de yayımlanan BDS 701 Kilit Denetim Konuları (KDK) standardına göre, 01 Ocak 2017 tarihinden itibaren hazırlanacak bağımsız denetim raporlarında cari dönemle ilgili Yönetim Kuruluna verilen bilgiler arasında çok önem arz eden konuların “Kilit Denetim Konuları” başlığı altında denetim raporunda yer alması gerekmektedir. Bu çalışmanın amacı, KDK’lerle ilgili istenilen nitelikte yarar sağlanıp sağlanmadığını betimsel bir içerik analizi ile belirlemek ve bu konudaki araştırmaya değer hususları ortaya çıkarmaktır. Araştırma kapsamında Uluslararası Denetim Standartlarından IAS 701 kodlu Kilit Denetim Konuları standardının uygulanmaya başlandığı 2016 yılından bu yana yapılan, Türkiye içinden ve dışından toplam 77 akademik araştırma makalesi incelenmiştir.

ABSTRACT

The purpose of the independent audit is to reduce the information risk in the financial statements presented by the enterprises. The audit opinion reached at the end of the audit process is announced to the information users with the independent audit report. According to ISA 701 Key Audit Matters (KAMs) standard published in the Official Gazette with the number 30002 dated 09 March 2017, among the information given to the Board of Directors in the independent audit reports to be prepared as of January 01, 2017, the most important issues should be included in the audit report under the heading "Key Audit Issues". The aim of this study is to determine with a descriptive content analysis whether the desired benefit is provided about CRAs and to reveal the issues worth researching on this subject. Within the scope of the research, a total of 77 academic research articles from Turkey and abroad, which have been published since 2016, when the IAS 701 Coded Key Auditing Standards, one of the International Auditing Standards, were implemented, were examined.

* Sorumlu yazar/Corresponding author.

e-posta: jsaglar@cu.edu.tr

EXTENDED ABSTRACT

Financial statements, which are the outputs of the accounting process, are tools that transfer information from within the enterprise to the outside of the enterprise. The responsibility of presenting the financial information in financial statements accurately and honestly belongs to the management. The most effective way of reducing the information risk in the financial statements is independent auditing. The audit opinion reached at the end of the audit process is announced to the information users about the independent audit report. The most detailed explanation on how the independent audit report will be prepared, how it will be presented and what will be included in its content are included in the International Auditing Standards(IASs). Information on the content of audit reports in Turkey is included in the Independent Auditing Standards(BDS), which is a translation from International Auditing Standards, and in the Independent Audit Regulation issued under the supervision of Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority.

Over time, objections such as the lack of sufficient information in the independent audit reports, their presentation with only general information, and the inability to fully meet the information needs of the information users have increased the need for a new regulation. Key Audit Matters are a result of information users' requests for more information to be included in independent audit reports. The International Auditing and Assurance Standards Board(IAASB) published ISA 701 – Communication of Key Audit Matters (KAMs) in 2015. With the publication of this standard, it has started to be applied in countries that apply international auditing standards. In Turkey, "BDS 701 Standard for Disclosure of Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report", which is a translation of International Auditing Standards, was published with the number RG.30002 dated 09 March 2017. The independent auditor is required to select matters of great importance and explain them under the Key Audit Matters in audit report. These matters, which are of great importance, are selected from among the matters communicated to those responsible for the senior management regarding the current period's audit by the independent auditor. These matters are determined entirely by the professional judgment of the independent auditor.

According to ISA 701 KAMs standard, the purpose of communicating key audit matters is to provide greater transparency regarding the audit performed and to increase the communicative value of the auditor's report. Here, the auditor's responsibility is to identify key audit matters and to express these matters in the auditor's report after forming an opinion on the financial statements. In accordance with ISA 705, the matters giving rise to an opinion except unqualified opinion or in accordance with ISA 570 the matters with related to a material uncertainty about events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern are identified as KAMs. With the reporting of key audit matters, it is expected that the information gap between the expectation of meeting the information needs of information users and the responsibilities of the independent auditor will decrease. The information gap is explained as the difference between information users' expectations from the financial statements prepared and the audit performed, and the information contained in a company's financial statements and audit report. KAMs are included in the independent audit report as a separate heading after the paragraph in which the opinion and the basis of opinion are determined. Matters that require maximum care come to the fore in determining key audit matters. It is expected that KAMs will be evaluated separately for each financial tables. However, it is observed that the information presented as KDK is repeated over time and it is questioned whether it meets the expected benefit.

The main purpose of this study is to determine whether the desired benefit has been achieved with regard to CRAs and to identify issues worth investigating in the future. In order to achieve this aim, a descriptive content analysis, which is one of the content analysis types, was conducted. Content analysis is a scientific research method that is used to categorize the researched written, oral or other materials or to make inferences about them and which guides future scientific studies. Meta-analysis, thematic content analysis (meta-synthesis analysis) and descriptive content analysis are counted as content analysis types(Telli Danışmaz,2019,s.1278). In accordance with the purpose of the study, descriptive content analysis was preferred as the analysis method. Descriptive content analysis is a systematic study that includes all published or unpublished studies and the evaluation of trends and research results in a descriptive dimension(Ültay ve diğerleri,2021,s.188). In other words, descriptive content analysis is thought to be an important study as it examines the different studies in detail and brings together the results related to the subject and guides future studies.

Within this study, KAMs oriented research articles from Turkey and abroad were examined and studies that could be examined were classified. In the study process, 77 research articles published since 2016 when the BDS 701 standard was implemented, were examined in detail. 75 of the research articles examined were included in the scope of the study. In this study, these 75 research articles were primarily divided into two main groups, 26 from within Turkey and 49 from outside Turkey. Later, the studies were classified according to their research issues.

Giriş

Muhasebe sürecinin çıktıları olan finansal tablolar, işletme içinden işletme dışına bilgi aktaran araçlardır. Finansal bilgilerin doğru ve dürüst bir şekilde sunulmasının sorumluluğu, işletme yönetimine aittir. Finansal tablolarda yer alan bilgi riskini azaltmanın yollarından en etkili olanı ise bağımsız denetimdir. Bağımsız denetim iktisadi bir olayla ilgili sunulan bilginin önceden belirlenmiş bir ölçüte uygunluğunun belirlenmesi amacıyla; bağımsız denetçi tarafından kanıt toplama, toplanan kanıtları değerlendirme ve ulaşılan sonucu bilgi kullanıcılarına raporlama sürecidir. Bağımsız denetçi, finansal tabloların tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin bir görüş oluşturmaktadır (BDS 700, 10.paragraf). Detaylı bir işlem sürecinin sonunda hazırlanıp bilgi kullanıcılarına sunulan bağımsız denetim raporunun mümkün olduğunca özet hale getirilmesi gerekmektedir. Bağımsız denetim raporunun tanımı, kapsamı ve içeriği ile ilgili bilgiler ise pek çok yasal ve idari düzenlemede yer almaktadır. Bunlardan en temel olanlar; Kamu Gözetim Kurumu (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu-KGK) gözetiminde çıkarılan Bağımsız Denetim Standartlarından BDS-700 Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama Standardı, Bağımsız Denetim Yönetmeliği, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, Sermaye Piyasası Kanununa bağlı çıkarılan seri X no22 Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğdir. Bu düzenlemelerde bağımsız denetim raporunun nasıl hazırlanacağı, nasıl sunulacağı, içeriğinde nelerin yer alacağı hususunda en detay açıklama Uluslararası Denetim Standartlarından çeviri olan Bağımsız Denetim Standartları ve KGK gözetiminde çıkarılan Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nde yer almaktadır.

26 Aralık 2012 tarih ve RG.28509 no.lu Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nin 10.maddesinde Bağımsız Denetim Raporu; “Denetim Kanıtlarının Türkiye Denetim Standartları (TDS)¹ çerçevesinde değerlendirilmesi sonucunda, belirlenen güvence seviyesine uygun şekilde oluşturulan denetçi görüşünün ve varsa dikkat çekilmek istenen diğer hususların kullanıcıların istifadesine sunulması amacıyla Kurum düzenlemelerine uygun olarak hazırlanan ve imzalayan denetim kuruluşu veya denetimi üstlenen bağımsız denetçi tarafından sorumluluğu üstlenilen belge” olarak tanımlanmıştır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 402.maddesinde denetim raporu; bağımsız denetçi tarafından yapılan denetimin türünün, kapsamının, niteliğinin sunulduğu ve denetim sonuçları hakkında gereken açıklıkta, anlaşılır, basit bir dille yazılmış ve geçmiş yıllarla karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, finansal tabloları konu alan rapor” olarak tanımlanmaktadır. Denetim raporunun içeriğinde yer alması beklenen içerik ise BDS 700 Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama Standardı'nda açıklanmaktadır. Standardın “Ana Hükümler” başlığı altında bağımsız denetim raporu ile ilgili temel bilgiler yer almaktadır. Aynı standardın “Açıklayıcı Hüküm ve Uygulamalar” başlığının altında “A” kodu ile yer alan paragraflarda bağımsız denetim raporunun içeriği ile ilgili açıklamalar yapılmaktadır. Standardın ek kısmında ise örnek bir bağımsız denetim raporu yer almaktadır. Bu standarda göre bağımsız denetçi raporu içeriğinde yer verilmesi gereken alanlardan biri de “Kilit Denetim Konuları-KDK”dır. KDK ise bağımsız denetim raporlarında, bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileyebilecek düzeyde önemli görünen hususların vurgulanmasını öngörmektedir. Bu doğrultuda çalışmanın temel amacı KDK'lerle ilgili beklenen yararın sağlanıp sağlanmadığını betimsel bir içerik analizi ile belirlemek ve bu konuda gelecekle ilgili araştırmaya değer hususları ortaya çıkarmaktır.

¹ Bağımsız Denetim Standartları Uluslararası Denetim Standartlarından çeviridir. Ancak Standartlara Türkiye uygulaması olarak TDS kodu ile yeni eklemeler yapılmıştır. Zamanla bütünü ifade etmek için KGK gözetimindeki yasal düzenlemelerde Bağımsız Denetim Standartları yerine Türkiye Denetim Standartları ifadesi kullanılmaya başlanmıştır. Bu nedenle literatürde de hem BDS hem de TDS ifadelerinin kullanıldığı görülmektedir.

Kilit Denetim Konuları

09 Mart 2017 tarih 30002 no.lu Resmi Gazete’de BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi Standardı yayımlanmıştır. BDS 701 standardının yayımlanmasına kadar olan süreçte bağımsız denetçinin olumlu denetim görüşünü değiştirmeyen ancak özellikle vurgulanmak istenilen önemli konular “Vurgulanacak Konular”(BDS 706)(Kaval ve diğerleri,2015:434), “Ek Açıklama” (Uyar & Çelik, 2009, s.143; Sayar & Ergüden, 2016, s.89) ifadesi ile denetim raporunda yer almaktaydı. Bu ek bilgiler bağımsız denetim raporunda görüş paragrafından sonra yer almaktaydı. Olumlu denetim görüşünü değiştirmeyen, finansal tablolarda ve/veya dipnotlarında yer alan belirli olaylarla ilgili bilgi kullanıcılarına vurgu yapmanın hedeflendiği bu ek açıklamaların yapılması, bağımsız denetçinin inisiyatifine bırakılmıştı. Ek açıklamalar geleneksel denetim uygulamalarında yer bulurken(SPK Seri X/16 35.md.; Seri X/22 12.md ve 29.Kısım2.md.), vurgulanacak konular ve diğer hususlar Bağımsız Denetim Standartlarından *BDS 706 Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları* standardı ile uygulamaya geçmiştir.

Zamanla bağımsız denetim raporlarının içerisinde yeterli bilgi olmaması (Suttipun,2021,s.869), sadece genel bilgilerle sunulması (Ferreira&Morais,2020,s.262), bilgi kullanıcılarının bilgi ihtiyacını tam karşılayamaması(Zhai ve diğerleri,2021,s.1) gibi itirazlar yeni bir düzenlemeye duyulan ihtiyacı arttırmıştır. KDK bilgi kullanıcılarının bağımsız denetim raporlarında daha fazla bilgiye yer verilmesi taleplerinin sonucunda getirilmiş bir düzenlemedir (Ertan ve Kızılk,2019,s.265). BDS 701 Kilit Denetim Konuları Standardına göre; bağımsız denetçinin cari döneme ait denetimle ilgili olarak üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından en çok önem arz eden konuları seçmesi(8,9) ve seçilen bu konuları Kilit Denetim Konuları başlığı altında açıklaması gerekmektedir (11). Bu konuların bildirilmesi tamamen bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine bırakılmıştır.

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu(International Auditing and Assurance Standards Board-IAASB) Kilit Denetim Konuları Standardını IAS 701 kodu ile 2015 yılında yayımlamıştır (Ferreira,2019,s.262). Bu standardın yayımlanması ile birlikte Uluslararası denetim standartlarını uygulayan ülkelerde de anılan standart uygulanmaya başlanmıştır. Standart ilk olarak 2016’da İngiltere ve İrlanda’da uygulanmıştır (Elmarzouky,2022,s.231). Londra Borsası, taslağın yayımlandığı 2013 yılından itibaren uygulamaya başlamıştır. Uluslararası Denetim Standartlarından çeviri olan BDS 701 Türkiye’de 2017 itibariyle yürürlüğe girmiştir(RG.2017/30002). Çin’de 2017 yılında (Zhai ve diğerleri,2021,s.2), Brezilya’da 2016’da (Ferreira,2019,s.262), Tayland’da 2016’da (Suttipun, 2021.s.870) uygulanmaya başlanmıştır.

BDS 701 KDK standardına göre Kilit denetim konularının bildirilmesinin amacı, yürütülen denetime ilişkin daha fazla şeffaflık sağlayarak denetçi raporunun iletişim değerinin artırılmasıdır. Denetçinin buradaki sorumluluğu, kilit denetim konularını belirlemek ve finansal tablolara ilişkin görüş oluşturduktan sonra bu konuları denetçi raporunda açıklamak suretiyle bilgi kullanıcılarına bildirmektir. BDS 705 uyarınca olumlu görüş dışında bir görüş verilmesine neden olan bir konu veya BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizlik olması durumları, nitelikleri itibarıyla KDK olarak belirlenmektedir. KDK’ler raporlanırken başlıca üç unsur vurgulanacaktır(Can ve Çil Koçyiğit, 2020, s.742). Bu unsurlar: konunun KDK olarak değerlendirilmesinin sebepleri, konunun denetim çalışmalarında nasıl ele alındığı, varsa, finansal tablolardaki ilgili açıklamalara atıf olarak sıralanabilir. Kilit denetim konularının raporlanması ile birlikte, bilgi kullanıcılarının bilgi ihtiyaçlarının karşılanması beklentisi ile bağımsız denetçinin sorumlulukları arasında oluşan bilgi boşluğunun azalacağı beklenmektedir. Burada bilgi boşluğu, bilgi kullanıcılarının hazırlanan finansal tablo ve sunulan denetim

raporundan elde etmek istedikleri bilgiler ile bir şirketin denetlenmiş finansal tablolarında ve denetim raporunda mevcut bilgiler arasındaki farklılık olarak açıklanmaktadır (Celayir ve Türedi, 2021,s.204). Bazı kaynaklarda bu durum, beklenti boşluğu olarak yer almaktadır.

KDK'ler; bağımsız denetim raporunda, görüş ve görüş dayanağının belirlendiği paragraftan sonra ayrı bir başlık olarak yer almaktadır. Kilit denetim konularının belirlenmesinde azami özen gerektiren konular ön plana çıkmaktadır. Bu kilit konuların her dönem için ayrı değerlendirilmesi beklenmektedir. Ancak, KDK kapsamında sunulan bilgilerin zaman içerisinde tekrara kaldığı gözlenmekte ve beklenen faydayı karşılayıp karşılamadığı sorgulanmaktadır.

Kilit Denetim Konularına Yönelik Betimsel Bir İçerik Analizi

Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Bu çalışmanın temel amacı; KDK'lerde yer alan bilgilerden istenilen nitelikte yarar sağlanıp sağlanmadığını belirlemek ve bu konudaki araştırmaya değer hususları tespit etmektir. Bu amaca ulaşmak için içerik analizi türlerinden olan betimsel bir içerik analizi yapılmıştır. İçerik analizi; araştırılan yazılı, sözlü veya daha farklı materyalleri kategorize etmek veya bunlarla ilgili çıkarımlarda bulunmak için yapılan ve ileride yapılacak olan bilimsel çalışmalara yön verici nitelikte olan bir bilimsel araştırma yöntemidir(Telli Danışmaz,2019,s.1278). Telli Danışmaz'a göre (2019) içerik analiz türleri olarak meta-analiz, tematik içerik analizi (meta-sentez analizi) ve betimsel içerik analizi sayılmaktadır. Çalışmanın amacına göre, analiz yöntemi olarak betimsel içerik analizi tercih edilmiştir. Betimsel içerik analizi belirlenmiş bir konu dâhilinde yapılan, yayımlanmış ya da yayımlanmamış bütün çalışmaların ele alınıp eğilimlerinin ve araştırma sonuçlarının tanımlayıcı bir boyutta değerlendirilmesini içeren sistematik çalışmalardır (Ültay ve diğerleri,2021,s.188). Diğer bir ifade ile betimsel içerik analizinin, birbirinden farklı olarak ortaya konan araştırmaları detay olarak inceleyip konuyla ilgili sonuçları bir araya getirmesi ve gelecek çalışmalara yol gösterici olması sebebi ile önemli bir çalışma olacağı düşünülmektedir.

Bu çalışma kapsamında, Türkiye içinden ve dışından yapılan KDK odaklı araştırma makaleleri incelenmiş ve incelenebilir nitelikte olan çalışmalar tasniflendirilmiştir. Çalışma sürecinde incelenen 77 araştırma makalesinden toplam 74 çalışma araştırmanın kapsamına alınmıştır.

Elde Edilen Bulgular

Bu çalışma içerisinde 75 araştırma makalesi; öncelikle 25 Türkiye içinden, 49 Türkiye dışından olmak üzere iki temel gruba ayrıştırılmıştır. Daha sonra çalışmalar kendi içerisinde yıllara göre gruplandırılmıştır.

ISA 701 KAMs standardının taslak olarak yayımlandığı yıl 2013, resmi olarak kabul edildiği yıl 2015, fiilen kullanılmaya başlandığı yıl 2016'dır. Türkiye'de fiilen uygulanmaya başlandığı yıl 2017'dir. Bu nedenle ilk gruplandırma 2016 ve öncesi olarak yapılmıştır. Covid 19 pandemisinin Aralık 2019'da başlaması ve 2020 yılında çok yoğun bir şekilde yaşanması sebebi ile 2017-2019 yılları arasındaki çalışmalar ikinci grup olarak ayrılmıştır. Covid dönemi ve sonrası olarak 2020 ve sonraki çalışmalar üçüncü grup olarak sınıflandırılmıştır. Türkiye açısından ilk uygulamanın 2017 olması sebebi ile Türkiye'de 2017 öncesi çalışma bulunmamaktadır. Bu sınıflandırmaya uygun olarak Tablo 1'de 2017-2019 yıllarında Türkiye'de yapılan çalışmalar, Tablo 2'de ise yine Türkiye'de yapılan çalışmalar arasından 2020-2022 yılları arasındaki çalışmalar sınıflandırılmıştır.

Tablo 1: Türkiye’de yayımlanmış 2017-2019 yılı arasında yayımlanan çalışmalar

Sıra No	Yılı	Yazar/lar	Amaç	Sonuç
1	2018	Aziz Doğan	KDK'nın bir denetim standardı ISA/BDS 701'e uygun olarak nasıl belirleneceği, bağımsız denetçi raporunda nasıl bildirileceği ve ABD ile Birleşik Krallık'daki KDK süreçleri incelenmiştir.	İnceleme ile KDK'lerin tespiti, uygulanması ve raporlanmasında, işletmelere ve denetimlere özgü hususlar olması ve standardın özü doğrultusunda standart cümlelerden uzak durulması gerektiği belirtilmiştir.
2	2018	Şaban Uzun Çağrı Köylü	Araştırmaya BİST imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin 2017 yılı bağımsız denetim raporları incelenerek kilit denetim konularının neler olduğu hususu incelenmiştir.	Bulgulara göre denetimlerde denetçilerin en çok dikkat ettikleri hususların başında <i>Hasılat, Maddi Duran Varlıklar, Ticari Alacaklar ve Stoklar</i> konuları gelmiştir. İmalat alt sektörlerinde elde edilen bulguların imalat sektörü genelinden elde edilen bulgularla büyük ölçüde örtüştüğünde araştırma bulgularında görülmüştür.
3	2018	Fatma Lerzan Kavut Nevzat Güngör	Araştırmada BİST-100 şirketlerinden 11 farklı sektörde faaliyet gösteren 2017 faaliyet yılı KDK'lerin ilk uygulaması olan 2017 yılına ait denetim raporlarında yer alan KDK'lar incelenmiştir.	KDK uygulamasının ilk yılı olmasına rağmen, denetçi raporlarında KDK ilke ve teorisine uygun kapsamlı bildirimler yaptıkları, aynı sektördeki şirketlerde belirli hususların ağırlık kazanmış olduğu ifade edilmiştir.
4	2018	Sadiye Oktay Serdar Bozkurt Bertaç Şakir Şahin	KDK'lerin uluslararası yönünü belirleyip sonraki çalışmalara fikir oluşturması için Ebsco, Wiley, Jstor ve Google Scholar, indekslerinde taranan 27 makale incelenmiştir.	İnceleme sonucunda ülkelerin dağılımında makaleler incelendiğinde ilk iki sırada ABD ve Türkiye yer almaktadır. SSRN dergisi bu alanda en çok yayınlanan dergidir. Bu alanlarda yayımlanan makale sayısı son üç yılda hızla arttığı belirtilmiştir.
5	2019	Yasemin Ertan Ekinç Kızık	Borsada işlem gören ve imalat sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin KDK'lerin ilk uygulaması olan 2017 yılına ait denetim raporlarında yer alan kilit denetim konuları incelenmiştir.	İncelenen 177 işletmenin %4,52'sinin denetim raporunda KDK bulunmamaktadır. Toplam 8 işletmenin sadece biri için görüş vermekten kaçınılmıştır. KDK bulunmayan raporların büyük çoğunluğu yerel denetim firmaları tarafından verilen raporlardır. Yerel denetim firmalarından birinde KDK'nın görüşün dayanağı kısmında yer aldığı anlaşılmıştır.
6	2019	Gülsün İşseveroğlu	Araştırmada BİST'te işlem gören sigorta işletmelerinin 2017-2018 yıllarına ait denetim raporlarında yer alan KDK'lerin belirlenmesi ve KDK'lerde yıllar içerisindeki değişim ve karşılaştırma yapılmıştır.	Denetim raporunda yer alan KDK'lerin BDS 701 standardının kapsamına uygun ve sektöre özel konulardan oluştuğu belirlenmiştir. Bu konular “Gerçekleşmiş ancak rapor edilmemiş tazminat bedellerinin tahmini”, “Muallak Tazminat Karşılığında Kaynaklanan Net Nakit Akışlarının İskonto Edilmesi ve 31 Aralık 2016 Tarihi itibarıyla Hazırlanan Geçmiş Dönem Finansal Tablolarının Yeniden Düzenlenmesi”, “Sigorta sözleşmeleri yükümlülüklerinin hesaplanmasında kullanılan tahmin ve varsayımlar”, “Maddi olmayan duran varlıklara ilişkin avanslar ve yatırımlar, “Kullanım amaçlı gayrimenkullerin değerlemeye tabi tutulması” olarak belirlenmiştir.
7	2019	Tuğçe Uzun Kocamış Gülçin Yıldırım	KDK'nın BDS 701 kapsamında nasıl belirlendiği ve denetçinin raporda vurgulaması gereken konular ve olası etkileri incelenmiştir.	Denetçilerin yatırımcıların endişelerini giderebilmek adına bulgularını daha kapsamlı analizlerle doğrulamaya çalışacakları, raporların şeffaflık düzeyinin artması temelde raporların sorgulanması noktasında bir artışa ve denetim raporlarına

				olan güven düzeyinde potansiyel bir azalmaya yol açabileceği görülmüştür.
8	2019	Özgür Teraman Burak Çelik	Araştırmada 10 bağımsız denetçi ile yapılan mülakatlar sonucu elde edilen veriler üzerinden BDS 701 çerçevesinde, yeni ve gözden geçirilmiş raporlama standartlarında yer alan kilit denetim konularının belirlenmesi ile uygun bilgilerin raporlanmasına kadar ki mesleki yargı süreci incelenmiştir. Temel amaç KDK sonrasında denetim sürecindeki farklılıkları belirlemektir.	Yapılan mülakatlar sonucunda KDK'ler ile denetim raporlarında bir format değişikliğinin beklenildiği kadar denetçilere yük olmayacağı, şeffaflık ve güvenilirlik açısından karar alıcılara daha faydalı olacağı, mesleki dikkat ve özen çerçevesinde faydalı olacağı görülmüştür. KDK'lerin tespiti ile aynı zamanda riskli alanların da üzerinde daha fazla durulacağına ifade edildiği belirlenmiştir.
9	2019	Özkan Sarısoy Nazlı Kepece	Araştırmada bağımsız denetçilere, aracı kurum yöneticilerine ve bankacılara uygulanan bir anket ile KDK ve bağımsız denetim raporunda yapılan diğer değişikliklere ilişkin bağımsız denetim raporu kullanıcılarının beklenti boşlukları belirlenmiştir.	İnceleme sonucunda çıkar grupları arasında KDK'lere yönelik önemli beklenti farklarının olduğu, kilit denetim konularını en faydalı bulan kesim, denetim raporunun kullanıcıları olduğu görülmüştür. İşletme yöneticileri ve bağımsız denetçiler ise kararsız- katılıyorum arasında bir yanıt verdikleri ifade edilmiştir.
10	2019	Nalan Akdoğan Samet Bülbül	2017 yılında BİST 100'de işlem gören 100 şirketin denetim raporlarında yer alan 251 KDK belirlenmiş bağımsız denetim şirketlerinin kilit denetim konularına yönelik yaptığı çalışmalar detaylarıyla analiz edilmiş ve ilk uygulama sonuçları incelenmiştir.	KDK'lerin sayısının sektörler ve firmalar yönünden farklı aralıklarda olduğu görülmüştür. Konuların denetimde nasıl ele alındığı hakkında verilen açıklamalar benzerlikler içermektedir. Ayrıca, önemlilik kriterlerinin yabancı ülke uygulamalarında olduğu gibi sunuma dahil edilmesi hem denetim kapsamını hem de denetim kalitesini artıran bir faktör olacağı vurgulanmıştır.
11	2019	Aslı Türel Ahmet Türel	BİST'te işlem gören imalat ve finans sektöründeki işletmelere ait 2017-2018 yıllarına ait finansal tabloların hazırlanmasında ve bağımsız denetimi sürecinde ortaya çıkan sorunları belirlemek için KDK'ler incelenmiştir.	Finansal tabloların hazırlanmasında ve bağımsız denetim sürecinde en çok önem arz eden alanların başında finansal araçlar, hasılat, maddi duran varlıklar, stoklar ve varlıklarda değer düşüklüğü geldiği tespit edilmiştir.

2017-2019 yılları arasında Türkiye'de toplam 11 araştırma yapılmıştır. Bu araştırmaların önemli bir kısmı BDS 701 kodlu KDK standardının ilk uygulanmasını anlamak, içeriğinde yer alan bilgilerin diğer bir ifade ile denetçinin önemli gördüğü konuların tespitini yapmak üzerine kurgulanmıştır. Yapılan çalışmalarda KDK uygulaması ile ilgili gelişmeleri denetçilerin olumlu karşıladığı, önem arz eden konularda sektörel farklılıklar olduğu, bağımsız denetim sürecinde en çok önem arz eden alanların başında finansal araçlar, hasılat, maddi duran varlıklar, stoklar ve varlıklarda değer düşüklüğünün yer aldığı tespit edilmiştir. Genel itibari ile içerik analizi kullanılmıştır.

Tablo 2: Türkiye'de yayımlanmış 2020-2022 yılı arasında yayımlanan çalışmalar

Sıra No	Yıl	Yazar/lar	Amaç	Sonuç
12	2020	Mahmut Can Seyhan Çil Koçyiğit	Araştırmada KDK'lerin Bağımsız Denetçi Raporlarında Bildirilmesi Standardı'nın uygulamasının olası sonuçlarını tespit edip standart ile hedeflenen amaçlara ne ölçüde ulaşıldığı, kullanıcıların fikir ve beklentileri ile standardın uygulama sonuçları incelenmiştir. Sayıştay Başkanlığı'nda çalışan denetçilerin görüşleri anket yöntemi ile toplanmıştır	Genelde anket katılımcıları IFAC'ın KDK standardı ile ulaşmak istediği hedeflere paralel olan görüşler beyan etmişlerdir. Katılımcılar; denetim raporlarının kullanıcıları ve akademik çevrelerin standart hakkında dile getirilen çekince ve endişelerini ifade eden görüşlere daha düşük oranda katıldıklarını beyan etmişlerdir. Eğitim düzeyi, unvan ve mesleki tecrübe arttıkça olumlu görüşlere katılım düzeyinin arttığı gözlemlenmiştir.

13	2020	Alp Aytaç Ümit Gücenme Gençoğlu	İlk olarak 2013 yılında yayımlanan KDK taslağındaki denetim konularının stratejik diyagramı ve kilit denetim konularının günümüze kadar geçirdiği gelişim süreci incelenmiştir.	Mevcut çalışmalarda denetim beklenti boşluğunun ana tema, denetlenen firma özelliklerinin ise bir sonraki yılın beklenen teması olduğu ilerleyen dönemlerde de yeni denetim alt temalarının oluşabileceği ifade edilmiştir.
14	2020	Aydın Karapınar Tuğba Dölen	Araştırmada BİST’de işlem gören şirketlerin 2018 yılı denetim raporlarındaki KDK’ler denetçilerin yükümlülükleri özelinde ele alınarak kilit denetim açıklamaları sektörel ayrımlar yapılarak incelenmiştir.	KDK sayıları sektöre göre farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. KDK’ler içerisinde; hasılatların muhasebeleştirilmesi, ticari alacakların geri kazanılabilirliği ve yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespitinin daha sık raporlandığı görülmüştür. Finans sektörü özelinde ise en fazla finansal alacakların değer düşüklüğü ve yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespitinin KDK olarak rapor edildiği belirtilmiştir.
15	2020	Rafet Aktaş Merve Acar	Araştırmada BİST 100 endeksinde işlem gören 2017 ve 2018 yılı denetim raporlarında belirtilen kilit denetim konuları, denetimde önemlilik kavramı ekseninde incelenmiştir.	Araştırma sonucunda denetim raporlarında “Karşılık, Koşullu Varlık/Yükümlülük”, “Finansal Araçlar” ve “Ertelenmiş Vergi Varlığı” gibi hesapların değerlemeye ilişkin kalemlerinde raporlanan KDK’lerde yıllar arasında önemli artışlar yaşandığı görülmüştür.
16	2020	Duygu Anıl Keskin Salih Tutar Buse Öktem Berika Akçay	Araştırmada imalat sektöründen 20, bankacılık sektöründen 21 ve telekomünikasyon sektöründen 13 olmak üzere toplam 3 sektörden 2018 yılına ait toplam 54 bağımsız denetçi raporundaki veriler cinsiyet farklılığına göre kilit denetim konularının okunabilirliğini etkileyip etkilemediği arı okunabilirlik endeksi kapsamında incelenmiştir.	Okunabilirlik sonuçlarına göre; kadın sorumlu denetçiler tarafından hazırlanan KDK’lerin okunabilirliğinin daha zor olduğu, denetim görüşü açısından değerlendirildiğinde, en büyük farklılığın görüş farklılığı arasında olduğu, sınırlı olumlu görüş verilmiş raporların kilit denetim konularının okunabilirliğinin daha zor olduğu ifade edilmiştir.
17	2021	Ayça Zeynep Süer	Bu çalışmada, BİST 30’da yer alan işletmelerin 2020 dönemi yıl sonu finansal tablolarında yer alan önemli tahmin ve varsayımlarının bağımsız denetim raporlarında bildirilen kilit denetim konularına ne ölçüde yansıdığı incelenmiştir.	Finansal tabloların dipnotlarında yer alan 196 muhasebe tahmin ve varsayımlarından sadece %24’ü KDK’kapsamına alınmıştır. Bununla beraber incelenen 65 denetim raporunun %71’inde önemli tahmin ve varsayımlara yer verildiği anlaşılmaktadır.
18	2021	Neriman Polat Çeltikçi Mehmet Serdar Atay	KDK hükümlerinin, mevcut standart ve uygulamalarla birlikte ele alınmasının, denetim faaliyetinin kalitesine bir değer katıp katmadığı, ortaya çıkması beklenen fayda ve etkilere yönelik denetçi algılarının ne olduğu araştırılmıştır. Araştırmada geliştirilen bir ölçek kullanılmıştır.	Araştırma sonucunda bağımsız denetçilerin KDK ile kalite algıları çok az da olsa anlamlı düzeyde arttığı, denetçilerin riske karşılık verme değişkeninin bağımlı değişkene en güçlü katkıyı yaptığı tespit edilmiştir.
19	2021	İdris Vancı Fevziye Kalıpcı Çağırın	Araştırmada BİST KOBİ sanayi sektöründe faaliyet gösteren işletmelere ait denetim raporlarında yer alan kilit denetim konularını ve finansal tablolarını nicelik bakımından etkileyen faktörler incelenmiştir.	İşletmelerin, %38’inin bir önceki yıldaki denetçisini değiştirdiği, son iki yılda zarar eden işletmelerin %15 civarında olduğu ve süreklilik riski taşıdığı, ilgili işletmelerin denetim raporlarında en fazla 5 adet kilit denetim konusu raporlandığının ifade edildiği görülmüştür.

20	2021	Kaan Sert Ali Alıng Bıçer	BİST'te işlem 33 gayrimenkul yatırım ortaklığı şirketlerine ait denetim raporlarında yer alan KDK'ler ve KDK'lerin bağımsız denetçi raporunda ayrıca açıklanacak kadar önemlilik teşkil ettiği hususlar incelenmiştir.	Araştırma sonucunda 24 şirketin Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Gerçeğe Uygun Değer Ölçümünü KDK olarak açıkladığı, net dönem kar/zararı, Özkaynak Değişim Tablosu arasında anlamlı bir ilişki olduğu görülmüştür. Yatırım ortaklıklarının hepsinin bağımsız denetçi raporlarında en az bir KDK açıkladığı ifade edilmiştir.
21	2021	Kaan Ramazan Çakallı	Araştırmada 2020 yılında BİST 100'de endeksinde yer alan ve farklı sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerin denetim raporlarında yer alan KDK'ler incelenmiş, benzerlik ve farklılıkları tespit edilmiş ve ülke dışı uygulamalarla karşılaştırılmıştır.	Ortalamada en fazla KDK Elektrik, Gaz ve Buhar alt sektöründe faaliyet gösteren firmaların denetim raporlarında yer aldığı görülmüştür. En fazla raporlanan kilit denetim konuları finansal araçlar, hasılatlar ve maddi duran varlıklar ve yatırım amaçlı gayrimenkullerle ilgilidir. Ayrıca, ulaşılan sonuçlar uluslararası literatürde yapılan benzer çalışmalarla karşılaştırılmış ve genel olarak farklı sonuçlara ulaşılmıştır.
22	2021	Murat Özcan Mehmet Günülük	Borsa İstanbul İmalat Sektörünün alt sektörlerinden biri olan Gıda, İçecek ve Tütün sektöründe yer alan şirketlere ait bağımsız denetim raporlarında bildirilen kilit denetim konularına yönelik değerlendirme yapılması için bu sektörde faaliyet gösteren şirketlere ait denetim raporları incelenmiştir.	Gıda, İçecek ve Tütün sektöründe 202 KDK belirlendiği, KDK'nın yoğun olarak, Hasılat, Maddi Duran Varlıklar, Stoklar/Stok Değer Düşüklüğü, Ticari Alacaklar olarak dağılım gösterdiği ifade edilmiştir
23	2021	Filiz Özşahin Koç	Covid-19 öncesi ve sonrası turizm sektöründe faaliyet gösteren 11 şirketin denetim raporlarında yer alan 36 KDK bir farklılık veya benzerlik durumu açısından incelenmiştir.	Bildirilen KDK'lerin ağırlıklı maddi duran varlıklar, finansal borçlar, hasılat ve yatırım amaçlı gayrimenkuller gibi hususlarda olduğu, 2018 yılında incelenen 11 şirket hakkında denetim firmaları olumlu görüş alırken 2020 yılında 2 şirketle ilgili şartlı görüş bildirdikleri ifade edilmiştir. Ayrıca, pandemi sonrasında (20 KDK) pandemi öncesi (16 KDK) döneme göre bildirilen kilit denetim konularının sayısında azalma olduğu gözlemlenmiştir.
24	2022	Berna Tez Ümit Gücenme Gençoğlu	Araştırmada KDK ile iç kontrol yapısı arasında güçlü bir ilişki olduğu düşüncesinden hareketle söz konusu ilişkinin sektörel bir farklılığının olup olmadığı BİST'de faaliyet gösteren işletmeler üzerinden incelenmiştir.	İşletmelerin iç kontrol sistemleri ile KDK arasında güçlü bir ilişki olduğu ve bunun sektörlerin yapısal özelliklerine bağlı olarak farklılıklar gösterdiği, kilit denetim konusundan; hasılatın muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıkların yeniden değerlemesi konularının sektörler genelinde ortak konular olduğu belirlenmiştir.
25	2022	Hüseyin Mert Memet Güner Gökтуğ Duyar İhsan Kamalak	Türkiye'de BİST ve İngiltere'de FTSE borsalarında faaliyet gösteren Gayrimenkul şirketlerinin 2017, 2018 ve 2019 yıllarındaki bağımsız denetim raporlarındaki KDK'ler hakkında yapılan açıklamalar incelenmiştir. Belirlenen kilit denetim konularının iki ülke arasındaki benzer ve farklı yönleri ortaya konulmuştur.	Karşılaştırma sonucunda, BİST'te işlem gören işletmelerde sektörel risklerin; yatırım amaçlı gayrimenkuller, stoklar ve kiralama KDK olarak ifade edildiği görülmüştür. İngiltere'de işlem gören işletmelerde ise sektörel risklerin yatırım amaçlı gayrimenkuller, gelirlerin muhasebeleştirilmesi, BREXIT ve Covid-19'unda KDK'lerinin raporlandığı belirtilmiştir.

2020 ila 2022 arasında KDK'lerle ilgili Türkiye'de 14 adet araştırma yapılmıştır. Bu dönemde yapılan çalışmalar genellikle KDK'ların içerikleri ve sektörel farklılıkların tespitine yönelik araştırmalardır. Sadece bir çalışma, Covid öncesi ve sonrasında karşılaştırmasını yapmış ve Covid pandemisi sonrasında önceye göre belirtilen KDK konularında azalma olduğunu tespit etmiştir. Diğer araştırmalarda KDK içeriğinde sektörel farklılıklar olduğu tespit edilmiştir.

Çalışmanın diğer kısmında yabancı literatür incelenmiş ve Türkiye dışındaki ülkelerde yapılan araştırmalar tasniflenmiştir. Daha önce de belirtildiği gibi Uluslararası Denetim ve

Güvence Standartları Kurulu tarafından ilan edilen ISA 701 KAMs standardının taslak metni 2013 yılında yayımlanmış ve İngiltere’de uygulamaya geçilmiştir. Standart 2016 yılından itibaren başta İngiltere ve İrlanda olmak üzere resmen uygulanmaya konulmuştur. Bu nedenle yapılan araştırmalar yayım yılına göre üç grupta tasniflendirilmiştir. Tablo 3’te Türkiye dışında uygulanmış, 2016 yılı ve öncesi yapılan çalışmalar özetlenmektedir. Tablo 4’te 2017-2019 yılları arasında araştırmalar gösterilmektedir. Tablo 5’te ise 2020-2021 yılları arasındaki araştırma sonuçları sunulmuştur.

Tablo 3: Türkiye dışında yayımlanmış 2016 yılı ve öncesindeki çalışmalar

Sıra No	Yıl	Yazar/lar	Amaç	Sonuç
1	2015	Jean Bedard Natalie Gonthier Alain Schatt	2003-2011 yılları arasında Fransada yayımlanan denetim raporlarında ifade edilen değerlendirmelerin KDK’ler ile benzerliği ve bilgi değerleri incelenmiştir.	KDK’ler Piyasa tepkilerinin KDK’lerdeki değerlendirmelerin ilk yayımlandığında daha az ilgi gördüğü, KDK’lerin işletmelere anormal getiriler sağlamadığı ifade edilmiştir.
2	2015	Christine Gimbar Bowe Hansen Michael E. Ozlanski	Kritik denetim konuları ile ilgili yayımlanmış çalışmalar üzerinden bağımsız denetçilerin denetçi görüşleri ve denetim kaygıları incelenmiştir.	İnceleme sonucunda; yapılmış olan çalışmalarda KDK’lerin uygulanması ile denetçilerin daha yüksek risklerle karşılaşacağı ve oluşması muhtemel bu risklere karşılık da denetçilerin iş yükünün artacağı gibi ortak sonuçların belirlendiği ifade edilmiştir.
3	2015	George-Silviu Cordoş Melinda-Timea Fülöp	Araştırmada 138 denetçiye anket mektubu gönderilerek denetimdeki iletişimi geliştirmek amacıyla bilgi kullanıcılarının yeni bir bölüm olan KDK’lerin denetim raporuna dahil edilmesi önerisine katılıp katılmadıklarını araştırmayı amaçlamaktadır.	KDK’lerin uygulama süreci ve denetim raporlaması üzerindeki etkisi ile ilgili endişelerini dile getiren birkaç denetçi olmuştur. KDK’lerin önemli bir konu olduğu ve bunların tanıtılmasının ve uygulanabilirliğinin denetim raporlama sürecine olumlu bir etkisi olacağı belirtilmiştir.
4	2016	Lineke Sneller Ries Bode Arnoud Klerckx	Araştırmada denetçilerin yeni denetçi raporlarında sunduğu KDK ile ilgili bilgilerin tespiti ve denetim raporlarındaki KDK’lerden yatırımcıların, denetçilerin ve araştırmacıların nasıl yararlanacağını belirlenmesi amaçlanmaktadır.	Araştırma sonucunda denetçiler ve akademisyenlerin, KDK açıklamalarında yer alan değerlerin daha da geliştirilmesinde rol oynamaları gerektiği, denetçilerin siber güvenlik gibi yüksek riskli alanlara daha fazla dikkat etmesi gerektiği, akademisyenleri, denetçi raporundaki yenilikleri proaktif olarak belirlemeye yönelik çalışmalar yapmaları gerektiği gibi önerilerde bulunulmuştur.
5	2017	Patrick Velte	Araştırmada İngiltere menkul kıymetler borsasında işlem gören şirketlerin denetim komitesinde görev alan kadınların sayısı ile KDK’ler arasındaki ilişki incelenmiştir.	Araştırma sonucunda denetim komitelerinde yer alan kadın oranının yüksek olması Flesch (okunabilirlik testi)’lerin okuma kolaylığı ile KDK’lerin okuma ve anlaşılma oranını artırdığı sonucuna varılmıştır.
6	2018	Wachira Boonyanet Waewdao Promsen	Araştırma Tayland Menkul Kıymetler borsasında ilk 100 şirkete ait denetim raporlarında yayımlanan KDK’lerinin yatırımcılara öncekilerden farklı bir bilgi değeri sağlayıp sağlamadığını araştırılmıştır.	Araştırma sonucunda KDK’lerin yeterince bilgilendirici olmadığı, ancak finansal oranlar, özellikle hisse başına kazanç, hisse senedi fiyatları ile pozitif yönde önemli ölçüde ilişkili olduğu, ayrıca şüpheli borç karşılığına ilişkin KDK’lerin hisse senedi fiyatları ile pozitif ve anlamlı bir ilişkisi olduğu belirtilmiştir.

2016 ve öncesi yapılan araştırmalarda daha çok KDK’ler değerlendirilmiş olup KDK’lerin ek yük getireceği, yeterince bilgilendirici olmadığı, akademisyenler tarafından daha

da geliştirilmesi gerektiği, denetim raporlarına katkı sağlayacağı ve ayrıca KDK olarak belirlenen konuların işletmelerin hisse değerine etkileri vurgulanmıştır. Tablo 4'te ülke dışında yapılan ve 2017-2019 yılları arasında yayımlanmış araştırmalar özetlenmiştir.

Tablo 4: Türkiye dışında yayımlanmış 2017-2019 yılı aralığındaki çalışmalar

Sıra No	Yıl	Yazar/lar	Amaç	Sonuç
7	2017	Hao Li	Çin'de 2016 yılında 84 A+ H-hisse borsasında işlem gören şirketlerin denetim raporlarında yer alan verilere dayandırılarak KDK'lerin ilan edilmesinin maliyetleri ve faydaları araştırılmıştır.	Çinli denetçilerin ilan ettiği KDK'lerin yabancı ülkelerde ilan edilen KDK'lere göre sınırlı olduğu, denetçiler tarafından ek bilgilerin açıklanmasının bilgilendirici bir değerden ziyade sembolik bir değere sahip olduğu
8	2018	Inês Pinto Ana Isabel Morais	Araştırmada İngiltere, Fransa ve Hollanda gibi Avrupa ülkelerinde denetim yapan denetçilerin beyan ettiği KDK sayısını etkileyen faktörlerin tespit edilmesi hususu incelenmiştir.	Araştırma sonucunda daha fazla muhasebe işlemlerindeki iş bölümü ve daha net muhasebe standartlarının kullanımı daha fazla sayıda KDK'nin açıklanmasını sağladığı, denetim ücretleri ile KDK arasında pozitif bir ilişkinin olduğu ifade edilmiştir.
9	2018	Boris Tušek Ana Ježovita	Araştırmada Hırvatistanda uygulanmaya başlayan KDK'lerin denetim raporlarının yapısındaki değişiklikleri tespit etmek ve önerilerde bulunmak amaçlanmıştır.	KDK'lerin ilan edilmesi ile birlikte getirilen düzenlemelerin yayımlanan denetim raporlarının bilgilendirici yönünü artırdığı, büyük denetim şirketlerinin KDK duyurmaya daha çok yönelindikleri sonucuna ulaşmışlardır.
10	2018	Norazura Masdor Amanuddin Shamsuddin	KDK'lerin açıklanması hususunun yatırımcıların tepkisi ve denetim kalitesi üzerindeki olası etkisi incelenmiştir.	KDK'lerin açıklanması gereklilikleri ile oluşan şeffaflık ile denetim raporlarının sağladığı faydanın arttığı, önemli konulara vurgu yapıldığı, denetçilerin denetimlerini gerçekleştirirken taşıdıkları mesleki şüphecilik arttığı gözlenmiştir.
11	2019	Catarina Ferreira Ana Isabel Morais	Araştırmada KDK'lerin ilan edilmesiyle daha bireysel hale gelen denetim raporlarının varsa eksikliklerinin tespit edilebilmesi ve mevcut durum için São Paulo Menkul Kıymetler borsasında işlem gören 447 şirketin denetim raporları incelenmiştir.	İlan edilen KDK sayısı ile hem denetçinin hem de denetlenen şirketin karmaşıklığı arasında pozitif bir ilişki olduğu, bireysel olarak karmaşık şirketlerin KDK'lerinin sayıca daha fazla olduğu görülmüştür. Denetçi ücretleri ve denetçi görüşünün değiştirilmesi arasında KDK sayısı arasında negatif bir ilişki tespit edilmiştir.
12	2019	Edilson Divino Alves Júnior Fernando Caio Galdi	Araştırma ile Brezilya borsasında işlem gören şirketlerin denetim raporlarında yer alan KDK'lerin yatırımcılara anlamlı bir katkı sağlayıp sağlamadığı konu edinmiştir.	KDK'leri ilan eden şirketlerin kümülatif getirilerindeki artış ile denetçi raporlarında bilgilendirilen KDK arasında pozitif ve tutarlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

13	2019	Riri Sahyda	Araştırmada KDK'lerin kullanılmadan önce ve kullanılmaya başladıktan sonraki denetçi raporları karşılaştırılarak aralarındaki farkların tespit edilmesi amaçlanmıştır.	KDK'lerin tüm taraflara hissedilecek düzeyde avantaj sağladığı, KDK öncesi ve sonrası raporlar arasında olumlu farklar olduğu ifade edilmiştir.
14	2019	Patrick Velte	2014-2017 yılları arasında İngiltere borsasında faaliyet gösteren 1319 veri araştırmaya dâhil edilmiş olup bu verilerden hareketle denetim raporlarında yer alan KDK'lerin okunabilirliği incelenmiştir.	Denetim komitelerinde bulunan finansal ve endüstriyel uzmanlar ile KDK'lerinin okunabilirliğinin arasında anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Sadece finansal veya endüstriyel uzmanların tek başlarına yeterli olmadığı gibi sonuçlara ulaşılmıştır.
15	2019	M.E Oghuvwu A.C Orakwue	Araştırmaya veri olarak Nijerya borsasında işlem gören 2016 ve 2017 yıllarındaki 15 bankanın denetim raporları belirtilen KDK'ların firmaların büyüklüğü ile denetim ücretleri arasında bir ilişki olup olmadığı incelenmiştir.	Denetim ücretleri ile KDK arasında anlamlı bir ilişkinin olduğu, işletmelerin denetim raporlarının geliştirilmesi ile güvenilirlik ve şeffaflığın arttığı ifade edilmiştir. Bu durumun da denetimin kalitesini artırdığı belirtilmiştir.
16	2019	Davi dos Santos Marques Guilherme Teixeira Portugal Sidmar Roberto Vieira Almeida	Brezilyada faaliyet gösteren 8 işletmenin KDK uygulamadan önce ve uygulandıktan sonraki dönemlere ait bağımsız denetim raporlarından hareketle KDK uygulamalarının denetim raporlarındaki yeni formatının nasıl olduğu, denetçilerin kritik konuları nasıl ele aldığı ve dönemler arasındaki farklar incelenmiştir.	KDK'lerin uygulanması ile birlikte denetlenen hesap kalemleri ve tablolar üzerinde daha çok zaman harcandığı, temel olarak daha fazla denetim prosedürü planladığı ve uyguladığı tespit edilmiştir. KDK paragrafının zorunlu olarak açıklanması ile denetim prosedürlerinin resmileştirilmesine ilişkin değerlendirmelerde denetçilerin daha şüpheli ve sağduyulu hareket ettiklerinin görüldüğü belirtilmiştir.
17	2019	Lee Wei Min Phua Lian Kee	Araştırmada KDK'lerin ilan edilmesi ile yöneticiler ve hissedarlar arasındaki bilgi asimetrisini azaltarak denetim raporunun iletişimsel değerlerini artırmaya hizmet edip etmediğini incelenmiştir.	Araştırma sonuçlarında denetim raporlarının KDK bölümünde belirtilen rakamların finansal tablolardan sağlanan oran analizi sonuçlarıyla her zaman uyumlu olmadığı, KDK'lerin denetçinin yayımladığı raporun kalitesini ve iletişimsel değerini artırdığı gibi sonuçlara ulaşılmıştır.
18	2019	Modar Abdullatif Ayat S. Al-Rahahleh	Ürdün'ünde uygulanmaya başlanan KDK'ler hakkında denetim sürecinde yer alan 18 denetçi/denetim şirketi direktörlerinin gözlemleri ve görüş önerilerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır.	Yapılan mülakatlar sonucunda Ürdünde yapılan denetim raporlarındaki KDK'lerin sayıca nispeten az konuların yer aldığı, KDK'lerde yatırım amaçlı gayrimenkul ve gelir gibi hususların ifade edildiği, sektörlere özgü KDK'lerin az da olsa bildirildiği gibi sonuçlara ulaşılmıştır.
19	2019	Weerapong Kitwong Sillapaporn Srijumpetch	Tayland'dan 174, Malezya'dan 364 ve Singapur'dan 238 firma verisi araştırmaya dahil edilerek bu ülkelerin ilan ettiği KDK'lerde ulusal kültürlerin etkili olup olmadığı araştırılmıştır.	Araştırma sonucunda Kültürel özelliklerin KDK konularını etkilemediği, KDK'lerin benimsenmesinin ilk yıllarında işletmeye özel ve denetime özgü KDK'lerin açıklanmasından kaçınıldığı görülmüştür.

20	2019	Anna Gold Melina Heilmann	Araştırmada literatüre genel bir bakış sağlamak amacı ile KDK üzerine yapılmış olan makaleler incelenmiştir.	İnceleme sonucunda genel anlamda KDK'lerin açıklanmasının faydalı olduğu, KDK'lerin, özellikle profesyonel olmayan yatırımcılarla ilgili olarak, finansal tablo kullanıcılarının kararlarını etkileme potansiyeline sahip olduğu gibi tespitler yapılmıştır
21	2019	Minghe Zhou	Şanghai ve Shenzhen Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören işletmelerin kilit denetim konularının ilan edilmesinin sermaye maliyeti üzerinde oluşturduğu etkiler ile bilginin etkileri incelenmiştir.	KDK'lerin işletmeleri farklı bilgi ortamlarında asimetrik olarak etkilediği, KDK paragrafları kısa olan şirketlerin sermaye maliyeti, uzun paragrafları olan şirketlere göre daha az arttığı ifade edilmiştir.
22	2019	Mohammad Abdullah Fayad Altawallbeh Mohammad Eid Sleem Alhajaya	Araştırma yayımlanması zorunlu kılınan kilit denetim konularının açıklanmasına karşı tepkilerini incelemeyi amaçlamaktadır	Araştırma sonucunda en çok KDK'nın imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelere ait olduğu, en çok rapor edilen konunun ise karşılıklar olduğu, ilan edilen KDK'lerin yatırımcılar üzerinde olumlu etkilerinin olduğu ifade edilmiştir.

Bu araştırmalar İngiltere, Fransa, Hollanda, Portekiz, Çin, Brezilya, Hırvatistan, Ürdün, Mısır, Bükreş, Tayland, Kore, İtalya, Finlandiya gibi pek çok ülkede yapılmıştır. Çin'de KDK'lerin diğer ülkelere göre sembolik bir değer taşıdığı; İngiltere, Hollanda ve Fransa'da yapılan araştırmada muhasebe sürecindeki ve muhasebe standartlarındaki netliğin KDK'lerin sayısını olumlu yönde etkilediği ve denetim ücretinin KDK'leri pozitif yönde etkilediği anlaşılmıştır. Hırvatistan'da yapılan araştırmada KDK'lerin denetim raporunun açıklama düzeyinin arttığı anlaşılmıştır. Ayrıca bu dönemde daha çok KDK'lerin içerik yönüyle ya da sayısıyla ilişkili olabilecek alanlar belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışmalar sonucunda KDK'nin bilgi kullanıcıları için olumlu etkilere sahip olduğu belirlenmiştir.

Çalışmanın son tablosu olan Tablo 5'te, Türkiye dışındaki ülkelerde yayımlanmış 2020-2022 yılı aralığındaki çalışmalar sunulmaktadır. Bu dönem Covid salgınının tüm dünyayı etkilediği dönemi içermektedir.

Tablo 5: Türkiye dışındaki ülkelerde yayımlanmış 2020-2022 yılı aralığındaki çalışmalar

Sıra No	Yıl	Yazar/lar	Amaç	Sonuç
23	2020	Muttanachai Suttitipun	Tayland Menkul Kıymetler borsasında işlem gören 150 şirketin yayımlanmış olduğu Kilit Denetim Konularının raporlama düzeyi ve raporlamayı etkileyen faktörler incelemiştir.	KDK'lerin raporlaması ile raporlarda 1.958 sayı içinde ortalama 756.686 kelime kullanıldığı, firma büyüklüğü ve karmaşıklığının KDK raporlama düzeyi üzerinde önemli düzeyde olumlu etkisi olduğu ifade edilmiştir. İşletme kârlılığının da KDK raporlama düzeyi üzerinde olumsuz bir etkisi olduğu belirtilmiştir.

24	2020	Asyiqin Abu Romlah Jaffar	KDK'lerin uygulanması ile birlikte Malezya EMAS endekslerinde işlem gören 100 şirketin denetim raporlarında yer alan KAM'ların açıklama uygulamalarını analiz etmek ve denetim komitesi etkinliğinin KDK'ler üzerindeki etkileri araştırılmıştır.	Araştırılan şirketlerin çoğu gelir beyanı ve şerefiye ve maddi olmayan duran varlıkların değer düşüklüğü konularında KDK'leri raporladığı, sık yapılan denetim komitesi toplantılarının KDK'lerin sayısını azalttığı gibi sonuçlara ulaşıldığı belirtilmiştir.
25	2020	Maria GROSU, Ioan-Bogdan ROBU Costel ISTRATE	Bükreş menkul kıymetler borsasında işlem gören 84 şirkete ait veriler üzerinden bir konunun KDK olarak kabul edilebilmesi için nelere dikkat edildiği ve belirlenen KDK'lerin denetim raporlarında nasıl sunulduğu araştırılmıştır.	Bir önceki yılda verilen denetim görüşünün türü ve KDK sayısı sonraki yıllarda verilecek olan denetim görüş türünü ve KDK sayısını etkilediği, dört büyük denetim şirketlerinde görev alan denetçilerin KDK'lere daha çok yer verdiğinin görüldüğü belirtilmiştir.
26	2020	Mohamed Abdel Aziz Hegazy Noha Mahmoud Kamareldawla	Mısırda faaliyet gösteren 4 denetim şirketince belirlenen KDK'lerin bağımsız denetçi raporunda yer alan dikkat çekilen hususlar ve diğer hususlar paragrafları (BDS 706) ve işletmenin sürekliliği (BDS 570) incelenmiştir.	BDS 701 açıklamalarının, bazı denetçilere, denetimleri sırasında ulaştıkları farklı konular arasında tüm KDK'leri doğru bir şekilde belirleme konusunda yeterince yardımcı olmadığı belirtilmiştir. Ayrıca dış denetçilerin çoğu KDK'leri yanlış bir şekilde sınıflandırdığı belirtilmiştir.
27	2020	Suneerat Wuttichindanon Panya Issarawornwanich	Denetçiler tarafından yayımlanan KDK'lerin belirlenmesi aşamasında ve ilan edilirken bağımsız denetçilerin dikkate aldığı faktörlerin belirlenmesi amaçlanmıştır.	KDK'lerin belirlenmesi ve açıklaması durumunda denetçiler için önemli faktörler olduğu ifade edilmiştir. Bu faktörlere örnek olarak da firma karmaşıklığı, karlılık ve firmanın faaliyet gösterdiği sektörlerin olduğu ifade edilmiştir.
28	2020	Chee Kwong Lau	Araştırmada Çin borsasında işlem gören 351 şirketin denetçi raporlarında yer alan KDK'lerin muhasebe tahminleriyle ilgili olup olmadığı ve ölçüm belirsizliğinin ve yönetim yanlılığının denetçileri KDK ilan ederken etkileyip etkilemediği incelenmiştir.	KDK'ler içerisinde gerçeğe uygun değerinin %2,6 değer düşüklüğü karşılığının ise %44,1 oranında yer aldığı belirlenmiştir. KDK'lerin raporlanarak güvence altına alınmasının muhasebe tahminleri hakkında bir "kırmızı bayrak" görevi gördüğü ifade edilmiştir.
29	2020	Weerapong Kitwong Naruanard Sarapaivanich	Tayland'da faaliyet gösteren 312 şirkete ait 1519 üzerinden KDK'lerin ilan edilmesi zorunluluğu sonrasında ilan edilen genişletilmiş denetçi raporunun uygulanmasının denetim kalitesini iyileştirip iyileştirmediği incelenmiştir.	Araştırma sonucunda denetçilerin denetimlerine daha fazla çaba göstermesi ve denetimlerinde KDK'lerin ifşa edilmesinin denetim kalitesini iyileştirdiğine dair zayıf göstergeler olduğu ifade edilmiştir. KDK sayısı ile denetim kalitesi arasında herhangi bir ilişki olmadığı belirlenmiştir.
30	2020	Chang-yeol In Taeheung Kim Sambock Park	Araştırmada Kore borsasında işlem gören ve siparişe dayalı üretim sektöründe faaliyet gösteren işletmeler için muhasebe uygulamalarındaki şeffaflığın artırılmasında KDK'lerin etkisi incelenmiştir.	Araştırma sonucunda KDK'lerin ilanı ile birlikte, KDK'lerin bilgi kullanıcılarını yönlendirdiği, tüm finansal tablolar setine olan dikkat düzeylerine göre bilgi kullanıcılarının ilgili KDK açıklamalarına olan ilgileri artırdığı vurgulanmıştır.

31	2020	Paul J. Coram Leiyu Wang	Araştırmada 240 katılımcıdan oluşan bir anket uygulaması ile kilit denetim konularının ilan edilmesi ile birlikte KDK'lerin denetim beklentisi açığı üzerindeki etkisi incelenmiştir.	İnceleme sonucunda denetim beklentisi açığını kapatmanın basit ekstra açıklamalarla yapılabilecek bir şey olmadığı, detaylı bir izahnamelerle açıklanması gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca denetçilerin bir konuyu vurguladığında bilgi kullanıcılarındaki algıyı değiştirebilecek konumda oldukları gibi sonuçlara ulaşılmıştır.
32	2020	Anna Gold Melina Heilmann Christiane Pott Johanna Rematzki	Araştırmada 104 katılımcıdan oluşan anket uygulaması ile beğimsiz denetçi raporlarında yer alan kilit denetim konuları uygulanmasının yöneticilerin raporlama davranışını etkileyip etkilemediği incelenmiştir.	Araştırma sonucunda KDK'lerin, denetçiler tarafından kullanılan kesinlik ne olursa olsun, agresif finansal raporlama davranışını azaltarak finansal raporlama kalitesini artırmak için faydalı bir zeminin oluşmasına hizmet ettiği sonucuna ulaşılmıştır.
33	2020	Hui Li	Çin ve Honkong menkul kıymet piyasalarında işlem gören şirketlerin kilit denetim konularının ilan edilme şeklini, biçimini, taraflara etkileri içeriğini ve miktarını incelemektedir.	İnceleme sonucunda KDK'lerin açıklanmasıyla denetim kalitesinin artacağı ancak kazanç yönetimi düzeyinin azalacağı, KDK'ler ile yönetim kademesiyle iletişimin güçleneceği, bu da yönetim katmanının, finansal tabloların muhasebe standartlarına uygun olarak işletme çalışma koşullarını doğru bir şekilde yansıtmaya odaklanmasına daha fazla dikkat edileceği belirtilmiştir.
34	2020	Xin Shao	Araştırmada Çin'deki kilit denetim konularının ilan edilmesi durumunun ilanını etkileyen faktörlerin firma ve denetçi düzeyinde kilit denetim konularının açıklanması üzerindeki etkisi incelenmiştir.	İlan edilen KDK'lerin metin uzunluğunun ve kilit denetim konularının sayısının nispeten dağınık olduğu, bu dağınıklık durumunun da metin içerisinde birliktelik olmamasına sebep olduğu, denetçiler tarafından yayınlanan kilit denetim konularının sayısında büyük farklılıklar olduğu belirtilmiştir.
35	2020	Annette Köhler, Nicole Ratzinger Sakel Jochen Theis	Araştırmada 89 katılımcıya uygulanan bir anket ile KDK'lerin denetçi raporlarında oluşturmuş olduğu etki ve taraflara sağladığı fayda düzeyi incelenmiştir.	Araştırma sonucunda profesyonel olmayan yatırımcılar için KDK bölümünün iletişimsel değerinin olmadığı, profesyonel olmayan yatırımcıların KDK ile iletilen bilgileri işlemede zorluk yaşadıkları, Profesyonel yatırımcıların KDK'lerden en yüksek düzeyde faydalandığı ifade edilmiştir.
36	2021	Budhi Setiyo Yoga Agung Dinarjito	Literatür araştırması yapılan çalışmada araştırmaya 2012-2021 yılları arasında yayımlanan 13 makale dahil edilmiş olup KDK'lerin ilan edilmesi ile denetçi raporunun iletişim değerini artırıp artırmadığının belirlenmesi amaçlanmıştır.	İnceleme sonucunda KDK'lerin açıklanması ile bilgi kullanıcılarına faydalı olacağı ve denetçi raporunun iletişim değerini artırdığı, KDK'lerin çok genel ifadeler ve kalıplarla değil de her işletmenin durum ve koşullarına göre belirtilmesi vurgulanmıştır.
37	2021	Yasser Barghathi Simran Mirani Naimat U. Khan	Araştırmada, Birleşik Arap Emirlikleri (BAE)'de KDK'lerin ilan edilme zorunluluğundan sonra KDK'lerin işletmeye olan gelir ve giderler üzerindeki etkileri incelenmiştir.	KDK'lerin belirtilmesinin borsada işlem gören büyük firmalara şeffaflık adına daha çok katkı sağladığı, yönetsel hesap verilebilirliği artırdığı, genel anlamda işletmelere olumlu katkılar sağladığı gibi sonuçlara ulaşılmıştır.
38	2021	Penny F. Zhang Greg Shafler	İngiltere de faaliyet gösteren 693 firma verisi üzerinden denetçilerin kilit denetim konularına ilişkin açıklamaları ile denetim komitelerinin önemli konulara ilişkin açıklamaları arasındaki ilişkiler incelenmiştir.	İnceleme sonucunda denetim komitelerinde daha çok muhasebe uzmanı veya sektör uzmanlarının yer alması denetçilerin daha az KDK raporlaması ile sonuçlandığı tespit edilmiştir.

39	2021	Muttanachai Suttipun	Araştırmada Tayland Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören 100 şirketin 4 yıllık denetim raporlarında yer alan KDK'lar ile denetim kalitesi arasındaki ilişkinin belirlenmesi incelenmiştir.	KDK'lerin denetim raporlarında ifade edilmesi ile denetim kalitesi arasında anlamlı ve pozitif bir ilişkinin olduğu görülmüştür. Araştırma sonucunda denetim süresi, denetim bağımsızlığı ve kurumsal risklerinde denetim kalitesi üzerinde etkili olduğu ifade edilmiştir.
40	2021	Huayun Zhai Meiting Lu Yaowen Shan Qingzhuo Liu Ying Zhao	Araştırmada Çin borsasında işlem gören 3375 şirketin KDK'lerin açıklanmasının tablo kullanıcılarına ek senedi fiyatlarını etkileyip etkilemediği araştırılmıştır	KDK'lerin açıklanmasıyla; işletme hakkındaki bilgi edinme maliyetlerini azalttığı, finansal bilgi kullanıcılarına ve firmalara özel bilgiler sunduğu, hisse senedi sahiplerine işletme bilgilerine daha kolay erişim imkanı sunduğu gibi sonuçları olduğu tespit edilmiştir
41	2021	Antti Rautiainen Jani Saastamoinen Kati Pajunen	Finlandiya'da faaliyet gösteren 283 bağımsız denetçi üzerinde uygulanan bir anket ile denetçilerin, KDK'lerin denetim kalitesi ve denetim etkinliği üzerindeki etkisini nasıl algıladıkları hususu araştırılmıştır.	Araştırma sonucunda denetçiler, KDK'lerin denetimin kalitesini artırdığını düşünmediklerini ancak KDK'lerin kullanılmasıyla yöneticiler ve denetçiler arasındaki işbirliğini kolaylaştırdığı gibi sonuçlara ulaşılmıştır.
42	2021	Carlos Tadao Kawamoto José Alves Dantas José Roberto Morais Antiqueira	Brezilyada faaliyet gösteren 122 şirkete ait veriler KDK yayınlanma zorunluluğu şartının önceki dönem verileri ile karşılaştırılarak KDK zorunluluğunun denetim raporlarında herhangi bir gecikmeye sebebiyet verip vermediği incelenmiştir.	Araştırmada iddia edilenin aksine KDK'lerin bir gecikmeye sebebiyet vermediği, hatta KDK ile denetim sürecini vaktinde tamamladıkları, KDK'lerin açıklanmasında net ifadeler yer aldığı için bu hususun bilgi kullanıcıları için daha fazla fayda sağladığı sonucuna ulaşılmıştır.
43	2021	Lauren Dal Bem Venturini Márcia Bianchi Vanessa Noguez Machado Edilson Paulo	Bağımsız denetim raporlarında ifade edilen kilit denetim konularının içerdiği bilgiler ile şirketlerde görev yapan finansal analistlerin tahminleri arasındaki ilişki incelenmiştir.	KDK'ler ile duyurulan bilgilerin değeri ne kadar yüksek olursa finansal analistlerin tahminlerinin o oranda faydalı olduğu belirtilmiştir. KDK'lerin açıklanmasını izleyen çeyrekteki bu durumun kazançlara yansımadağı bir sonraki mali yıl verilerini etkilediği vurgulanmıştır.
44	2021	Pietro Fera, Michele Pizzo, Rosa Vinciguerra Giorgio Ricciardi	İtalya Menkul Kıymetler Borsasında faaliyet gösteren 118 firmaya ait 354 veri üzerinden iç kurumsal yönetim mekanizmalarının kalitesi ile dış denetçiler tarafından denetim raporlarında yer alan KDK'ler arasındaki ilişki araştırmaya konu edilmiştir.	Araştırma sonucunda, yüksek kaliteli ve sürdürülebilir bir kurumsal yönetim sistemine sahip olan firmaların az KDK ilan ettiği görülmüştür.
45	2021	Robyn Moroney, Soon-Yeow Phang Xinning Xiao	Araştırmada bağımsız denetim raporlarında kilit denetim konularının dahil edilmesiyle birlikte yatırımcının finansal tablonun değerine ilişkin algılarının etkilenip etkilenmediği incelenmiştir.	Araştırma sonucunda KDK'lerin var olduğu denetim raporlarının güven derecesinin yüksek olarak belirlendiği, 4 büyük denetim firmasına ait denetçilerin görev aldığı raporlara daha çok güven duyulduğu belirtilmiştir.
46	2021	Mohammad Ahmad Algam Yaser Mohd Hamshari Haitham Yousef Ali	Amman Menkul kıymetler borsasında işlem gören 105 işletme verisi kullanılarak kilit denetim konularının kullanılması ile geliştirilen denetim kalitesinin hissedarların almış olduğu temettülerde herhangi bir değişikliğe sebep olup olmadığı incelenmiştir.	Araştırma sonucunda denetim kalitesi ile kazanç yönetimi arasında negatif bir ilişki olduğu, denetim kalitesinin kilit denetim konularını artırdığını ve bunun da kazanç yönetimini azalttığı, KDK'lerin denetim kalitesi ve kazanç yönetimi arasındaki aracılık etkisi olduğu görülmüştür.

47	2022	Mahmoud Elmarzouky Khaled Hussainey Tarek Abdelfattah Atm Enayet Karim	Araştırmaya Londra Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören şirketlere ait 6 yıllık finansal olmayan veriler kullanılarak yayımlanan KDK'ler ile denetçiler tarafından ilan edilen risk ile yöneticiler tarafından ilan edilen risk benzerlikleri araştırılmıştır.	KDK'ler ile riskli hususların açıklanmasının şirket düzeyleri ve sektörleri açısından farklılık gösterdiği belirtilmiştir. Denetçiler tarafından ilan edilen riskler ile yöneticiler tarafından ilan edilen riskler arasında pozitif bir ilişki olduğu görülmüştür.
48	2022	Saeed Rabea Baatwah	Araştırmada Umman sermaye piyasasında işlem gören şirketlere ait denetim raporlarında yer alan KDK'lerde 4 büyük denetim şirketleri için kilit denetim konularının heterojenliğinin belirlenmesi konu edinmiştir.	Yapılan araştırma sonucunda 4 büyük denetim şirketinin de KDK'leri farklı şekillerde raporladığı tespit edilmiştir. Ernst ve Young şirketlerinin de daha yüksek sayıda KDK raporlandırması arasında pozitif bir ilişki olduğu görülmüştür.
49	2022	Sau Yu Ong, Robyn Moroney Xinning Xiao	Avusturalya borsasında işlem gören bir işletmenin verilerinin KDK'ler finansal verilerinin daha yüksek bir düzeyde okunabilirliği ve anlaşılabilirliğinin belirlenmesi araştırılmıştır.	Araştırma sonucunda KDK'lerin okunabilirliği mali tabloların anlaşılabilirliğini artırdığı bu durumun da finansal tablo kullanıcılarına fayda sağladığı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede 2020-2022 arasında 26 çalışma yayımlandığı anlaşılmaktadır. Bu süreçte Covid pandemisinin etkilerine yönelik bir inceleme yapılmamıştır. Bu süreçte yapılan araştırmaların büyük çoğunluğu KDK'lerin içeriği ve etkilerine yönelik olmuştur. Değerlendirmeler ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir.

Değerlendirme ve Sonuç

BDS 701 KDK standardına göre kilit denetim konularının bildirilmesinin amacı, yürütülen denetime ilişkin daha fazla şeffaflık sağlayarak denetçi raporunun iletişim değerinin artırılmasıdır. Denetçinin buradaki sorumluluğu, kilit denetim konularını belirlemek ve finansal tablolara ilişkin görüş oluşturduktan sonra bu konuları denetçi raporunda açıklamak suretiyle bildirmektir. 09 Mart 2017 tarih 30002 no ile Resmi Gazete'de yayımlanan BDS 701 Kilit Denetim Konuları (KDK) standardına göre, 01 Ocak 2017 tarihinden itibaren hazırlanacak bağımsız denetim raporlarında cari dönemle ilgili Yönetim Kuruluna verilen bilgiler arasından çok önem arz eden konuların "Kilit Denetim Konuları" başlığı altında denetim raporunda yer alması gerekmektedir. Kilit denetim konularının raporlanması ile birlikte; denetim raporlarının daha şeffaf olacağı, bilgi kullanıcılarının bilgi ihtiyaçlarının karşılanması beklentisi ile bağımsız denetçinin sorumlulukları arasında oluşan bilgi boşluğunun azalacağı beklenmektedir. Kilit Denetim Konuları temelinde Türkiye'de ve Türkiye dışında yapılan araştırma makaleleri incelenmiş ve KDK'lara yönelik yapılan çalışmalar tasniflendirilmiştir. Çalışma içerisinde toplam 26 Türkiye tabanlı, 49 ülke dışı kaynaklı; toplam 75 araştırma incelenmiştir. Yapılan inceleme sonucunda çalışmaların ilk yıllarda, ilk kullanımı ve beklentileri anlama yönünde değerlendirme yaptıkları anlaşılmıştır. İkinci evrede, kıyaslama ve içeriğin detaylı incelenmesi üzerinde durulmuştur. Üçüncü evrede ise KDK'lerin temel bazı hususlara etkisi anlaşılmaya çalışılmıştır. Yapılan çalışmaların büyük çoğunluğunda KDK'ların olumlu yansımaları tespit edilmiştir.

Türkiye'de yapılan çalışmalar Covid-19 pandemi dönemi öncesi ve pandemi dönemi şeklinde ikiye ayrılmıştır. Covid-19 pandemi öncesi dönemdeki araştırmalarda yöntem olarak daha çok içerik analizi yöntemi kullanıldığı görülmüştür. Bu araştırma sonuçlarında KDK uygulaması ile ilgili gelişmeleri denetçilerin olumlu karşıladığı, önem arz eden konularda sektörel farklılıkların olduğu, bağımsız denetim sürecinde en çok önem arz eden alanların başında finansal araçlar, hasılat, maddi duran varlıklar, stoklar ve varlıklarda değer düşüklüğü olduğu belirlenmiştir. Covid sonrası dönemlerdeki araştırmalarda da daha çok KDK'lerin

içerikleri ve sektörel farklılıkların tespitine yönelik araştırmalar olduğu, sadece bir çalışma Covid öncesi ve sonrasının karşılaştırmasını yaptığı, Covid pandemisi sonrasında önceye göre belirtilen KDK konularında azalma olduğu, diğer araştırmalarda da KDK içeriğinde sektörel olarak farklılıklar olduğu tespit edilmiştir. Türkiye dışındaki ülkelerde yapılan çalışma sonuçları; ilgili standardın ilk uygulaması olan 2016 yılı ve öncesi, Covid-19 pandemi öncesi dönem olarak 2017-2019 yılları arası ve Covid-19 pandemi dönemi olarak 2020-2021 yılları arası yapılan çalışmalar olmak üzere üç farklı grupta gösterilmiştir. 2016 yılı ve öncesinde daha çok KDK'lar değerlendirilmiş, KDK'ların ek yük getireceği, yeterince bilgilendirici olmadığı, akademisyenler tarafından daha da geliştirilmesi gerektiği, denetim raporlarına katkı sağlayacağı, ayrıca; KDK olarak belirlenen konuların işletmelerin hisse değerine etkilerinin vurgulandığı görülmüştür. 2017-2019 yılları arası yapılan çalışmalarda Çin'de KDK'lerin diğer ülkelere göre sembolik bir değer taşıdığı, İngiltere, Hollanda ve Fransa'da yapılan araştırmada muhasebe sürecindeki ve muhasebe standartlarındaki netlik KDK'lerin sayısını olumlu yönde etkilediği ve denetim ücretinin KDK'leri pozitif yönde etkilediği, Hırvatistan'da yapılan araştırmada KDK'lerin denetim raporunun açıklama düzeyinin arttığı, ayrıca bu dönemde daha çok KDK'lerin içerik yönüyle ya da sayısı ile ilişkili olabilecek alanlar belirlenmeye çalışıldığı, araştırmalar sonucunda KDK'nin bilgi kullanıcıları için olumlu etkilere sahip olduğu belirlenmiştir.

Bu çalışmaların bir arada verilmesi ve Türkiye'de ve diğer ülkelerde yapılan KDK'ler ile ilgili araştırma ve sonuçlarının bir arada verilmesi gelecek dönemlerde yapılacak KDK temelli çalışmalara yol gösterecektir. Yayımlanan KDK'ların içeriği ile işletmelerin piyasa değeri veya benzeri hususlar arasındaki ilişkinin incelenmesi, bağımsız denetçilerin KDK'ların tespiti-raporlanması-sonrası gibi süreçlerde karşılaştığı güçlüklerin tespiti, standartla ilgili güncellemeler ve etkileri gibi konularda yapılacak araştırmalar konunun daha detaylandırılması için önemli görünmektedir.

Kaynakça

- Abdullatif, M. & Al-Rahahleh, A. S. (2020). Applying a new audit regulation: reporting key audit matters in Jordan. *Int J Audit.* (24), 268–291.
- Abu, N. & Jaffar, R. (2020). Audit committee effectiveness and key audit matters. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 1-13.
- Aktaş, R. & Acar, M. (2020). Bağımsız denetimde önemlilik perspektifinden kilit denetim konuları: BİST 100 uygulaması. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi.* 38(2),185-214.
- Akdoğan, N. & Bülbül, S. (2019). Bağımsız denetçi raporlarında kilit denetim konularının bildirilmesinde BİST 100 şirketlerindeki ilk uygulama sonuçlarının değerlendirmesine yönelik bir araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, (56), 1-24
- Algarn, A. A., Hamshari, Y. M. & Ali, H. Y. (2021). The mediating effects of key audit matters on the relationship between audit quality and earnings management: evidence from Jordan. *Humanities and Social Sciences Letters*, 9(4), 403-416.
- Altawalbeh, M. A. F. & Alhajaya, M. E. S. (2019). The investors reaction to the disclosure of key audit matters: empirical evidence from Jordan. *International Business Research*, 12(3), 50-57
- Aytaç, A. ve Gücenme Gençoğlu, Ü. (2020). Key Audit Matters: A Perspective Based on Bibliometric Analysis. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22(3), 547-562.
- Baatwah, S. R. (2022). Key audit matters and big4 auditors in Oman: a quantile approach analysis. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 1985(2517), 1-25.

- Barghathi, Y., Mirani, S. & Khan, N. (2021). Audit quality and earnings management after communicating key audit matters (KAMs) in the UAE – audacity and auditors’ perspectives. *Accounting and Management Information Systems*, 20(2), 173-198.
- Bedard, J. Besacier, N. G., & Schatt, A. (2018). Consequences of Expanded Audit Reports Evidence from the Justifications of Assessments in France. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, (November, 20). 1-53
- Boonyane, W. & Promsen, W. (2018). Key Audit Matters: Just Little Informative Value to Investors in Emerging Markets?. *Chulalongkorn Business*, 41(159), 153-183.
- Can, M., Çil Koçyiğit, S. (2020). BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi Standardı Uygulaması Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 13 (3), 739-771.
- Çakallı, K. R. (2021). Bağımsız Denetim Raporlarında Yeni Uygulama: Kilit Denetim Konularının Raporlanması ve Bist 100 Analizi. *Denetişim*, 12(23), 60-77
- Celayir, D. & Türedi, H. (2021). Kilit denetim konularının uluslararası denetim standardı (UDS) 701 kapsamında incelenmesi. *Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Dergisi*. 3(2), 203-208.
- Coram, P. J. & Wang, L. (2020). The effect of disclosing key audit matters and accounting standard precision on the audit expectation gap. *Int J Audit*. (25), 270–282.
- Cordoş, G. S. & Fülöp, M. T. (2015). Understanding audit reporting changes: introduction of Key audit matters. *Accounting and Management Information Systems*, 14(1), 128-152.
- Doğan, A. (2018). Bağımsız denetimde yeni bir yaklaşım: kilit denetim konuları. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 20(1), 65-89
- Ertan Y. & Kızılcık, E. (2019). Kilit denetim konuları: BİST imalat sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin 2017 yılı denetim raporlarının incelenmesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (2019 Özel Sayı): 263-278.
- Elmarzouky, M., Hussainey, K., Abdelfattah, T, & Karim, A. E. (2022). Corporate risk disclosure and key audit matters: the egocentric theory. *International Journal of Accounting & Information Management*, 30(2), 230-251.
- Fera, P., Pizzo, M., Vinciguerra, R. & Ricciardi, G. (2021). Sustainable corporate governance and new auditing issues: a preliminary empirical evidence on key audit matters. *Corporate Governance*, 22(1), 194-211.
- Ferreira, C. & Morais, A. I. (2019). Analysis of the relationship between company characteristics and key audit matters disclosed. *USP, São Paulo*, 31(83), 262-274,
- Gimbar, C., Hansen, B. & Ozlanski, M. E. (2016). Early evidence on the effects of critical audit matters on auditor liability. *Current Issues In Auditing American Accounting Association*, 10(1),24-33.
- Gold, A. & Heilmann, M. (2019). The consequences of disclosing key audit matters (KAMs): A review of the academic literature. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 93(1/2), 5–14.
- Gold, A., Heilmann, M., Pott, C. & Rematzki, J. (2020). Do key audit matters impact financial reporting behavior?. *Int J Audit*. (24), 232–244
- Grosu, M., Robu, I-B., Istrate, C. (2020), The Quality of Financial Audit Missions by Reporting the Key Audit Matters, *Audit Financiar*, 18(157), 182-195.

- Hegazy, M. A. A. & Kamareldawla, N. M. (2020). Key audit matters: did IAASB unravel the knots of confusion in audit reports decisions?. *Managerial Auditing Journal*, 36(8), 1025-1052
- In, C., Kim, T. & Park, S. (2020). Key Audit Matters for Production-To-Order Industry and Conservatism. *International Journal of Financial Studies*, 8(5), 1-19.
- İşseveroğlu, G. (2019). Bağımsız Denetim Raporunda Kilit Denetim Konuları: BİST Sigorta Şirketlerinin 2017-2018 Yılları Analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (84), 49- 64.
- Júnior, E. D. A. & Galdi, D. C. (2019). The informational relevance of key audit matters. *USP, São Paulo*, 31(82), 67-83,
- Karapınar, A. ve Dölen, T. (2020). Bağımsız denetim raporlarında kilit denetim konusu açıklamaları: Türkiye örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22(4), 763-780.
- Kaval, H., Karapınar, A., Bayırlı, R., Altay, A. & Torun, S. (2015). *Türkiye Denetim Standartları Uygulama ve Yorumları TDS*, Gazi Kitapevi, Ankara. ISBN: 978-605-344-194-6
- Kavut, F. L. & Güngör, N. (2018). Bağımsız Denetimde Kilit Denetim Konuları: BİST-100 Şirketlerinin 2017 Yılı Analizi. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 16(59), 59- 70.
- Kawamoto, C. T., Dantas, j. A., & Antiqueira, J. R. M. (2021). The relationship between the introduction of key audit matters and the audit delay in Brazil, *Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis*,18 (49). 92-110.
- Keskin, A. D., Tutar, S., Öktem, B. & Akçay, B. (2020). Arı okunabilirlik endeksine göre cinsiyetin kilit denetim konularının okunabilirliği üzerine etkisi: sektörel bir inceleme. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 15(53), 209-228.
- Kocamış, T. U. & Yıldırım, G. (2019). Bağımsız Denetçi Raporunda Kilit Denetim Konuları: Olası Etkileri. *IBAD Sosyal Bilimler Dergisi*, (Özel Sayı), 634-642
- Köhler, A.,Ratzinger-Sakel N. & Theis, J. (2020) The Effects of Key Audit Matters on the Auditor's Report's Communicative Value: Experimental Evidence from Investment Professionals and Non-professional Investors, *Accounting in Europe*, 17(2), 105-128.
- Kitiwong, W. & Srijunpetch, S. (2019). Cultural influences on the disclosures of key audit matters. *Professional Accounting Journal*, 15(46), 45-63.
- Kitiwong, W. & Sarapaivanich, N. (2020). Consequences of the implementation of expanded audit reports with key audit matters (KAMs) on audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1095-1119.
- Lau, C. K. (2020). Measurement uncertainty and management bias in accounting estimates: the perspective of key audit matters reported by Chinese firms' auditors. *Asian Review of Accounting*, 29(1),79-95.
- Li, H. (2017). The benefit of adding key audit matters to the auditing report. *Advances in Economics, Business and Management Research*, (49), 21-24.
- Masdor, N. & Shamsuddin, A. (2018). The implementation of isa 701- key audit matters: a review. *Global Business and Management Research: An International Journal*, 10(3), 1107-1115.
- Li, H. (2020). A Study of key audit matters disclosure. *Modern Economy*, (11), 399-406.
- Mert, H., Güner, M., Duyar, G. ve Kamalak, İ. (2022). BDS 701 Kilit Denetim Konuları Kapsamında Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları Bağımsız Denetim Raporlarının Türkiye

- ve İngiltere Karşılaştırmalı İncelenmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24(1), 234-260.
- Moroney, R., Phang, S. Y. & Xiao, X. (2020). When Do Investors Value Key Audit Matters?. *European Accounting Review*, 30(1), 63–82.
- Moroney, S. O. R. & Xiao, X. (2022). How do key audit matter characteristics combine to impact financial statement understandability?. *Accounting & Finance*, 62, 805–835.
- Min, L. W. & Kee, P. L. (2019). Disclosures of key audit matters to curb information asymmetry. *International Journal of Accounting, Finance and Business*, 4(24), 1-12.
- Oghuvwu, M. E. & Orakwue, A. C. (2019). Determinants of Key Audit Matters Disclosure. *Accounting and Taxation Review*, 3(3), 69-77.
- Oktay, S., Bozkurt, S. & Şahin, B. Ş. (2018). Investigation of studies in the field of key audit matters by content analysis. *Uluslararası Turizm, İşletme, Ekonomi Dergisi*, 2(2): 322-327.
- Özcan, M., ve Günlük, M. (2021). Borsa İstanbul imalat sektöründeki kilit denetim konularının belirlenmesi: gıda, içecek ve tütün alt sektöründe bir inceleme. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*. 1(1), 22-35.
- Özşahin, K. (2021). Kilit denetim konuları: BİST’te işlem gören turizm şirketlerinin covid-19 öncesi ve sonrası denetim raporlarının incelenmesi. *Uşak Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(1), 36- 45.
- Rautiainen, A., Saastamoinen, j. & Pajunen, K. (2021). Do key audit matters (KAMs) matter? Auditors’ perceptions of KAMs and audit quality in Finland. *Managerial Auditing Journal*, 36(3), 386-404
- Sarısoy, Ö. & Kepçe, N. (2019). Bağımsız denetim raporunda kilit denetim konularına yer verilmesi ve beklenti farkları. *Mali Çözüm Dergisi*, 29(153), 39-66.
- Sahyda, R., (2019). Key Audit Matters in Enhanced Auditor’s Report: Tracing Malaysia in Its First Year Implementation. *International Journal of Progressive Sciences and Technologies*, 13(1), 39-45.
- Sayar, Z. & Ergüden, A. E. (2016). Son Düzenleme ve Gelişmeler Kapsamında Değişecek ve Yenilenecek Bağımsız Denetçi Raporları, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 16 (48), 85-98.
- Sert, K. & Biçer, A. A. (2021). Gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kilit denetim konularıyla ilişkisi. *Working Paper Series*, 2(1), 1-13.
- Shao, X. (2020). Research on disclosure status and influencing factors of key audit matters. *Modern Economy*, (11), 701-725.
- Sneller, L., Bode, R. & Klerkx, A. (2016). Do it matters matter? it-related key audit matters in dutch annual reports. *International Journal of Disclosure and Governance*, 14(2), 139–151.
- Suttipin, M. (2020). Factors influencing key audit matters reporting in thailand. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(1), 26-39.
- Suttipin, M. (2021). Impact of key audit matters (KAMs) reporting on audit quality: evidence from Thailand. *Journal of Applied Accounting Research*, 22(5), 869-882.
- Süer, A. (2021). Önemli muhasebe tahminlerinin kilit denetim konuları çerçevesinde incelenmesi. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi-Journal of Accounting Institute*, 65, 23-37.

- Uyar, S. & Çelik, M. (2009). İMKB’nda İşlem Gören Şirketlerin Görüşlerinin ve Denetim Raporlarının Denetim Şirketleri Açısından Araştırılması . *Muhasebe ve Finansman Dergisi* , (41) , 140-156.
- Uzay, Ş. & Köylü, Ç. (2018). Kilit denetim konuları: borsa istanbul üzerine bir araştırma. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (52), 47-70.
- Polat Çeltikçi, N. & Atay, M. S. (2021). Kilit Denetim Konuları (KDK) Standardı uygulaması ile bağımsız denetim kalite ilişkisi üzerine bir araştırma. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (60), 547-570.
- Portugal, G. T. & Marques, D. S. & Almedia, S. R. V. (2019). The Impact Generated by the Key Audit Matters on the Application of Audit Procedures. *European Journal of Scientific Research*, 152(2), 144-152.
- Pinto, I. & Morais, A. I. (2018). What matters in disclosures of key audit matters: evidence from europe. *J Int Financ Manage Account.* (30), 145–162.
- Teraman, Ö. & Çelik, B. Kilit denetim konularının bağımsız denetim raporuna yansıtılması: bağımsız denetçileri etkilemesi üzerine bir araştırma. *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, 23(1), 49-61
- Tez, B., Gücenme Gençoğlu, Ü. (2022). Kilit Denetim Konuları ve COSO İlkeleri: Sektörel Karşılaştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 15 (1), 85-116.
- Tušek, B. & Ježovita, A. (2018). The key audit matters as an element of the independent auditor’s report – a booster to the corporate governance. *Intereulaweast*, (2), 241-276
- Celayir, D.&Türedi, H. (2021). Kilit Denetim Konularının Uluslararası Denetim Standardı (UDS) 701 Kapsamında İncelenmesi, *Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Dergisi*. Cilt 3, Sayı 2, 203-208.
- Türel, A. & Türel, A. (2019). Bağımsız denetim ve kilit denetim konuları: bist şirketleri 2017-2018 analizi. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, (12): 68, 1267-1272
- Ültay, E., Akyurt, H., Ültay, N. (2021). Sosyal bilimlerde betimsel içerik analizi, *IBAD Sosyal Bilimler Dergisi*, (10), 188-201.
- Wuttichindanon, S. & Issarawornrawanich, P. (2020). Determining factors of key audit matter disclosure in Thailand. *Pacific Accounting Review*, 32(4), 563-584.
- Varıcı, İ. & Kalıpçı Çağırın, F. (2021). Kilit denetim konularına etki eden faktörler: BİST kobi örneği. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, (32), 87-106.
- Velte, P. (2017). Does gender diversity in the audit committee influence key audit matters' readability in the audit report? UK evidence. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, (25), 748–755.
- Velte, P. (2019). Associations between the financial and industry expertise of audit committee members and key audit matters within related audit reports. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(1), 185-200.
- Venturini, L. D. B., Bianchi, M., Machado, V. N. & Paulo, E. (2021). Informational content of key audit matters and financial analysts’ forecasts. USP, *São Paulo*, 1-19
- Yoga, B. S. & Dinarjito, A. (2021). The impact of key audit matters disclosure on communicative value of the auditor’s report: a systematic literature review. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*: 18 (1), 15-32.

- Zhai, H., Lu, M., Shan, Y., Liu, Q. & Zhao, Y. (2021). Key audit matters and stock price synchronicity: Evidence from a quasi-natural experiment in China. *International Review of Financial Analysis*, (75), 1-11
- Zhang, P. F. & Shailer, G. (2021). The impact of audit committee expertise on external auditors' disclosures of key audit matters. *Int J Audit*. (26), 151–170.
- Zhou, M. (2019). The effect of key audit matters on firms' capital cost: evidence from chinese market. <https://ssrn.com/abstract=3470587>- 1-34.

Mevzuat

Türkiye Denetim Standartları, BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi standardı.

SPK SeriXNo.22; Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Teblig