

ULUSLARARASI SOSYAL ARAŞTIRMALAR DERGİSİ THE JOURNAL OF INTERNATIONAL SOCIAL RESEARCH

Cilt: 12 Sayı: 68 Yıl: 2019
www.sosyalarastirmalar.com
Issn: 1307-9581



Volume: 12 Issue: 68 Year: 2019
www.sosyalarastirmalar.com
Issn: 1307-9581

Doi Number:
http://dx.doi.org/10.17719/jisr.2019.3912

BAĞIMSIZ DENETİM VE KİLİT DENETİM KONULARI: BİST ŞİRKETLERİ 2017-2018 ANALİZİ INDEPENDENT AUDIT AND KEY AUDIT MATTERS: ANALYSIS OF BIST COMPANIES 2017-2018

Aslı TÜREL*
Ahmet TÜREL**

Öz

Yürütölen denetime ilişkin daha fazla Şeffaflık sağlamak ve denetçi raporlarının bilgi kullanıcıları ile olan iletişim düzeyini artırmak amacıyla 2017 yılı itibariyle denetim raporlarına yeni bir bölüm olarak kilit denetim konuları eklenmiŐtir. Kilit denetim konuları, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından denetçinin mesleki muhakemesine göre en çok önem arz eden konulardır. Finansal tabloların hazırlanması ve bağımsız denetim sürecinde yaŐanan sorunların ortaya çıkarılması amacıyla bu çalışmada hisse senetleri Borsa İstanbul'da işlem gören Şirketlerin 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin bağımsız denetim raporları ve bu raporlarda yer alan kilit denetim konuları incelenmiştir. Elde edilen sonuçlara göre bağımsız denetim sürecinde en çok önem arz eden alanların başında finansal araçlar, hasılat, maddi duran varlıklar, stoklar ve varlıklarda değer düşüklüğü olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, bağımsız denetim raporlarında yer verilen kilit denetim konularının sayısı açısından dört büyük denetim firması ve diğer denetim firmaları arasında da anlamlı bir fark olmadığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kilit Denetim Konuları, BDS 701, Bağımsız Denetim Raporu.

Abstract

Key audit matters have been added to the audit reports in 2007 as a new section in order to provide more transparency regarding the audit conducted and to increase the level of communication of the auditor reports with information users. Key audit matters are among the issues that are reported to those responsible for senior management, which are of the utmost importance according to the professional judgment of the auditor. In this study, the independent audit reports of the companies whose shares are traded on Borsa İstanbul for the years 2017 and 2018 and the key audit matters in these reports have been examined in order to reveal the problems experienced during the preparation of the financial statements and independent audit process. According to the results, financial instruments, revenue recognition, property plant and equipment, inventories and impairment of assets are among the most important areas in the independent audit process. Furthermore, it has been found that there is no significant difference between the big four audit firms and other audit firms in terms of the number of key audit matters included in the independent audit reports.

Keywords: Key Audit Matters, ISA 701, Independent Audit Report.

* Prof. Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, gunduzay@istanbul.edu.tr

** Prof. Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, aturel@istanbul.edu.tr



1. GİRİŞ

İşletme modellerinin yıllar geçtikçe daha karmaşık hale gelmesi ile finansal raporlama bir değişim geçirmiş ve finansal tabloların hazırlanmasındaki tahmin, yargı ve belirsizlikler önemli ölçüde artmıştır. Bunun yanında bağımsız denetim raporlarının finansal tablolarda önemli tutarda yanlışlık olmadığı konusunda yüksek derecede güvence vermesi gerekmektedir. Bunun sonucu olarak yürütülen denetime ilişkin daha fazla şeffaflık sağlamak ve denetçi raporlarının bilgi kullanıcıları ile olan iletişim düzeyini artırmak amacıyla 2011 yılında PCAOB (Amerika Birleşik Devletleri Muhasebe Gözetim Kurumu) ve IAASB (Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu) tarafından Denetçi Raporu Projesi başlatılmıştır. IAASB tarafından 2015 yılında denetim raporları ile ilgili olarak yeni düzenlemeler yapılmıştır. IAASB tarafından denetim raporunda yapılan en önemli değişikliklerden bir tanesi raporda ayrı bir bölüm olarak kilit denetim konuları bölümünün eklenmiş olmasıdır. ISA 701 “Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi” başlıklı yeni bir raporlama standardı yayınlanmıştır. Ülkemizde ise bağımsız denetim ile ilgili düzenleme yapma yetkisine sahip Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından ilgili standart (BDS 701) 1 Ocak 2017 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere 9 Mart 2017 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu çalışmanın amacı finansal tabloların hazırlanması ve özellikle bağımsız denetim sürecinde ortaya çıkan sorunların ortaya çıkarılmasıdır. Bu amaçla hisse senetleri Borsa İstanbul’da işlem gören şirketlerin 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin bağımsız denetim raporları ve bu raporlarda yer alan kilit denetim konuları incelenmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde kilit denetim konusu kavramı açıklanmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümünde kilit denetim konusu ile ilgili olarak geçmişte yapılmış çalışmaların sonuçlarına yer verilmiş ve takip eden bölümde de araştırmanın yöntemi, araştırma kapsamında toplanan verilerin analizi ve elde edilen bulgular sunulmuştur.

2. KİLİT DENETİM KONULARI

Yeni denetim raporu formatında borsada işlem gören işletmeler için “Görüşün Dayanağı” bölümünden sonra mevcut denetim raporlarında yer almayan “**Kilit Denetim Konuları**” bölümü gelmektedir. Kilit denetim konuları, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından denetçinin mesleki muhakemesine göre en çok önem arz eden konulardır (BDS 701). 6102 sayılı TTK uyarınca yapılan bağımsız denetimlerde denetçinin, denetime tabi tüm şirketlerin finansal tablolarının denetiminde kilit denetim konularını raporunda BDS 701’e uygun olarak bildirmesi gerekmektedir. Denetçi raporunda kilit denetim konuları için ayrı bir başlık oluşturulur. Bu bölümde denetçinin denetim ile ilgili olarak her bir kilit denetim konusunu açıklaması gerekmektedir. Her bir kilit denetim konusuna ilişkin açıklama finansal tablolardaki ilgili açıklamalara atfı yapacak şekilde yazılır. Yapılan açıklama, konunun denetimde en çok önem arz eden konu olarak değerlendirilmesinin sebebini ve konunun denetimde nasıl ele alındığını içermelidir (BDS 701, m. 11). Ciddi riskli görülen veya önemli yanlışlık riskinin yüksek olduğu alanlar, önemli yargı içeren konular, denetim sırasında karşılaşılan önemli zorluklara ilişkin hususlar, önemli işlem ve olayların etkisi veya denetçinin planlanan yaklaşımında önemli değişikliklere neden olan konular kilit denetim konularına örnek olarak verilebilir.

Hangi konuların kilit denetim konusu olduğunun seçiminde, denetçi aşağıdaki durumlarla birlikte denetim sırasında yoğunlaştığı alanları dikkate almalıdır:

- Önemli yanlışlık riski içeren veya önemli denetçi yargısı içeren alanlar,
- Denetçinin yeterli uygun denetim kanıtı elde etmekte dâhil olmak üzere denetim sırasında önemli zorluklarla karşılaştığı alanlar,
- İç denetime ilişkin önemli bir eksikliğin tespit edilmesi de dâhil olmak üzere denetçinin planlanan denetim yaklaşımında önemli bir değişiklik gerektiren alanlardır (Uzay ve Köylü, 2019, 50).

Denetçi, kilit denetim konularının, mesleki muhakemesine göre finansal tabloların denetiminde en çok önem arz eden konular olduğunu ve bu konuların, bir bütün olarak finansal tabloların denetimi çerçevesinde ve bu tablolara ilişkin görüş oluşturulmasında ele alındığını ve bu konular hakkında ayrı bir görüş sunmadığını belirtmelidir. Kilit denetim konularının açıklanmasındaki temel amaç gerçekleştirilen denetim hakkında daha şeffaf bilgiler sunarak denetçi raporunun iletişim değerini artırmaktır (Türel ve Türel, 2016). Belirtilen kilit denetim konularının açık, anlaşılır ve işletmeye özgü olması ve finansal tablo kullanıcılarına geçerli bilgiler sunması gerekmektedir. Kilit denetim konusu ile ilgili açıklamalarda her



zaman konunun denetim açısından niçin önemli olduğu, sorunun denetim esnasında nasıl çözüldüğü ilgili finansal tablo açıklamalarına referans verilerek yapılmalıdır.

Denetçi, mevzuatın kamuya açıklanmasına izin vermediği durumlarda veya kamuya açıklanmasının doğuracağı olumsuz sonuçların, olumlu sonuçlarından daha fazla olacağını makul şekilde belirlenebildiği istisnai hallerde kilit denetim konularının raporda yer verilmemesine karar verebilir (BDS 701, m.14).

Olumlu görüş dışında bir görüş verilmesine neden olan bir konu veya BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğinde ciddi bir şüphe oluşturacak bir konu, nitelik itibarıyla kilit denetim konusu olarak değerlendirilir ancak, bu tür durumlarda denetçi kilit denetim konuları bölümünde bu hususlara değinmeyerek, "sınırlı görüşün dayanağı" veya "işletmenin sürekliliği ile ilgili önemli belirsizlik" başlıklarına atıf yapar. Ayrıca BDS 705 denetçinin finansal tablolara görüş vermekten kaçınması durumunda kilit denetim konularının bildirilmesini yasaklar (BDS 701, m.5).

Kilit denetim konularına denetim raporunda yer verilmesinin amacı, gerçekleştirilen denetim ile ilgili şeffaflığı sağlayarak denetim raporlarının iletişim değerini artırmaktır. Sağlanan bu şeffaflığın finansal tablo kullanıcılarının işletme ve önemli yönetim kararlarını daha iyi anlamalarına yardımcı olacağı öngörülmektedir.

3. GEÇMİŞ ARAŞTIRMALAR

Uzay ve Köylü (2019) Borsa İstanbul'da işlem gören ve imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin 2017 yılına ait denetim raporlarını incelemişlerdir. Yaptıkları inceleme sonucunda denetçiler tarafından en fazla raporlanan kilit denetim konularının hasılat, maddi duran varlıklar, ticari alacaklar ve stoklar olduğu tespit edilmiştir.

Ertan ve Kızık (2019) kilit denetim konularına ilişkin ilk uygulamalarını imalat sektörünün alt sektörleri ve bağımsız denetim firmaları açısından değerlendirmek amacıyla Borsa İstanbul'da işlem gören işletmelerinin 2017 yılına ilişkin bağımsız denetim raporlarını incelemişlerdir. Çalışmanın sonucunda, kilit denetim konusu sayısının en fazla olduğu alt sektörün metal eşya, makine ve gereç yapım alt sektörü olduğu, denetim raporlarının yaklaşık %5'inde kilit denetim konusunun yer almadığı ve en fazla sayıda kilit denetim konusunun hasılatın muhasebeleştirilmesine ilişkin olduğu tespit edilmiştir.

İşseveroğlu (2019) Borsa İstanbul 100 endeksindeki sigorta şirketlerinin 2017 ve 2018 denetim raporlarında açıklanan kilit denetim konuları ile ilgili içerik analizi yapmıştır. Sektöre özgü kilit denetim konuları, "Gerçekleşmiş ancak rapor edilmemiş tazminat bedellerinin tahmini", "Muallak tazminat karşılığında kaynaklanan net nakit akışlarının iskonto edilmesi ve 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.

Karacan ve Uygun (2018) kilit denetim konularına ilişkin denetim standardının ilk uygulama yılı olan 2017 hesap döneminde reel sektörde faaliyet gösteren 62 şirketin denetçi raporlarını inceleyerek, konunun ne şekilde ve hangi kapsamda ele alındığını araştırmışlardır. İncelenen denetim raporlarında toplam 134 adet kilit denetim konusu tespit etmişlerdir. Denetim raporlarında en çok yer alan kilit denetim konularının maddi ve maddi olmayan duran varlıkların gerçeğe uygun değerlerinin tespiti ve bu varlıkların değer düşüklüğü ile ilgili olduğu ortaya konmuştur. İkinci sırada değinilen kilit denetim konusu ise hasılat olarak tespit edilmiştir. İlk iki konu dışında en çok açıklanan kilit denetim konularının ticari alacakların geri kazanılabilirliği ve ertelenmiş vergilerle ilgili olduğu görülmüştür.

Sarısoy ve Kepçe (2019) kilit denetim konularına ilişkin bağımsız denetim raporu kullanıcılarının görüşlerini incelemişlerdir. Bağımsız denetçilerin, işletme yöneticilerinin, aracı kurum yöneticilerinin ve bankaların kredi tahsis birimlerinde çalışan yöneticilerin kilit denetim konularına ilişkin olarak önemli beklenti farklılıklarının olduğu tespit edilmiştir. Kilit denetim konularını en faydalı bulan kesim, denetim raporunun kullanıcıları olan banka ve aracı kurum yöneticileri olmuştur. Aracı kurum yöneticileri, denetim raporlarında yer alacak kilit denetim konularının neler olacağına denetçilerin karar vermesine görece karşı çıkmışlardır.

Teraman ve Çelik (2019) yaptıkları çalışmada, yeni ve gözden geçirilmiş uluslararası denetim standartlarında yer alan kilit denetim konularının belirlenmesinden ve bu kapsamda açıklanacak uygun bilgilerin raporlanmasına kadar ki mesleki yargı sürecini ortaya koymayı amaçlamışlardır. Denetim raporlarına ilişkin yeni standartların denetçilerin iş yükünü artırmayacağını ve denetimin şeffaflık ve güvenilirliğine katkı sağlayacağını iddia etmişlerdir.



4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ VE BULGULAR

Bu çalışmanın amacı finansal tabloların hazırlanması ve bağımsız denetimi sürecinde ortaya çıkan sorunların ortaya çıkarılmasıdır. Bu amaçla hisse senetleri Borsa İstanbul'da işlem gören şirketlerin 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin bağımsız denetim raporları ve bu raporlarda yer alan kilit denetim konuları bölümleri incelenmiştir. Çalışma kapsamında 388 şirketin 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin bağımsız denetim raporu Kamuyu Aydınlatma Platformu'nun internet sayfasından elde edilmiştir. Toplam 776 adet bağımsız denetim raporu incelenerek raporlarda yer alan kilit denetim konuları listelenmiştir. Yapılan inceleme sonucunda 2017 yılı için 819, 2018 yılı için 777 adet olmak üzere toplamda 1596 adet kilit denetim konusunun raporlarda yer aldığı tespit edilmiştir. İnceleme sırasında aynı anlama gelen fakat farklı şekilde ifade edilmiş veya aynı anlama gelmese bile aynı gruplarda değerlendirilebilecek pek çok kilit denetim konusu olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle analizden anlamlı sonuçlar çıkarabilmek için tespit edilen kilit denetim konuları Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (TFRS) uygun olarak kodlanarak sınıflandırılmıştır. Standartlar kapsamında sınıflandırılmayan konular ile ilgili olarak vergi ve diğer kategorileri kullanılmıştır.

Tablo 1'de bağımsız denetim raporlarında açıklanan kilit denetim konusu sayılarının dağılımı sunulmuştur. Denetim raporlarının yaklaşık %70'inde bir veya iki adet kilit denetim konusu yer almıştır. Raporların %1'inde 6 adet kilit denetim konusu açıklanmışken, %5'inde herhangi bir kilit denetim konusuna yer verilmediği gözlemlenmiştir. Hem 2017 hem de 2018 yılı için her bir denetim raporunda ortalama olarak yaklaşık 2 adet kilit denetim konusuna yer verilmiştir.

Tablo 1 - Kilit Denetim Konularının Sayısı

Sayı	2017		2018		Toplam	
	Denetim Raporu Sayısı	%	Denetim Raporu Sayısı	%	Denetim Raporu Sayısı	%
0	16	%4	20	%5	36	%5
1	135	%35	140	%36	275	%36
2	128	%33	133	%34	261	%34
3	72	%19	62	%16	134	%17
4	18	%5	21	%5	39	%5
5	13	%3	6	%1	19	%2
6	6	%1	5	%1	11	%1
7	-	-	1	-	-	-
TOPLAM	388		388		776	

Tablo 2'de bağımsız denetim raporlarında açıklanan kilit denetim konularının sayısının denetim firmalarına göre dağılımı sunulmuştur. Hem 2017 hem de 2018 yılı için şirketlerin yaklaşık %54'ünü dört büyük denetim firmasından biri denetlemiştir. Genel olarak bakıldığında dört büyük denetim firması ile diğer denetim firmaları arasında anlamlı bir fark olmadığı görülmektedir. Dört büyük denetim şirketleri tarafından yayınlanan denetim raporlarının %2 sinde herhangi bir kilit denetim konusuna yer verilmezken, bu oranın diğer denetim şirketleri için %7 olduğu gözlemlenmiştir. Bunun yanında üçten fazla kilit denetim konusuna yer veren denetim raporu sayılarına bakıldığında diğer denetim firmalarının önemli ölçüde daha fazla rapor yayınladığı görülmektedir.

Tablo 2 - Kilit Denetim Konularının Sayısının Denetim Firmalarına Göre Dağılımı

Sayı	2017				2018				Toplam			
	Dört Büyük		Diğer		Dört Büyük		Diğer		Dört Büyük		Diğer	
	Büyük	%	Diğer	%	Büyük	%	Diğer	%	Büyük	%	Diğer	%
0	5	%2	11	%6	5	%2	15	%8	10	%2	26	%7
1	80	%38	55	%31	90	%44	50	%28	170	%41	105	%29
2	68	%33	60	%33	60	%29	73	%41	128	%31	133	%37
3	41	%20	31	%17	43	%21	19	%11	84	%20	50	%14
4	9	%4	9	%5	6	%3	15	%8	15	%4	24	%7
5	4	%2	9	%5	2	%1	4	%2	6	%1	13	%4
6	1	%1	5	%3	1	-	4	%2	2	%1	9	%2
7	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	1	-
TOPLAM	208		180		207		181		415		361	

Tablo 3'te kilit denetim konularının sayısının denetçi görüşüne göre dağılımı sunulmuştur. 2017 yılında şirketlerin %88'i olumlu görüş, 2018 yılında ise %85'i olumlu görüş almıştır. Olumlu görüş dışındaki denetim görüşü içeren raporların yaklaşık %20'sinde herhangi bir kilit denetim konusuna yer verilmediği görülmektedir. Olumlu görüş dışında görüş verilen denetim raporlarında denetçiler, görüşün dayanağı



paragrafında yapılan açıklamaların yeterli olduğu kanısına vardıkları için herhangi bir kilit denetim konusu açıklamaya gerek duymadıklarını ifade etmişlerdir. Olumlu denetim raporlarında yer alan kilit denetim konularının sayıları arasında 2017 ile 2018 yılları için büyük bir değişim gözlemlenmemiştir. Bunun yanında olumlu görüş dışındaki denetim raporlarında yer alan kilit denetim konularının sayıları arasında 2017 ile 2018 yılları için önemli farklılıkların gerçekleştiği gözlemlenmiştir.

Tablo 3 - Kilit Denetim Konularının Sayısının Denetçi Görüşüne Göre Dağılımı

Sayı	2017				2018				Toplam			
	Olumlu	%	Diğer	%	Olumlu	%	Diğer	%	Olumlu	%	Diğer	%
0	8	%2	8	%18	7	%2	13	%23	15	%2	21	%20
1	131	%38	4	%9	129	%39	11	%20	260	%39	15	%15
2	109	%32	19	%41	117	%35	16	%29	226	%34	35	%34
3	61	%18	11	%24	52	%16	10	%18	113	%17	21	%21
4	16	%5	2	%4	15	%5	6	%10	31	%4	8	%8
5	11	%3	2	%4	6	%2	-	-	17	%2	2	%2
6	6	%2	-	-	5	%1	-	-	11	%1	-	-
7	-	-	-	-	1	-	-	-	1	-	-	-
TOPLAM	342		46		332		56		674		102	

Tablo 4'de denetim raporlarında yer alan kilit denetim konularının ilgili oldukları finansal raporlama standartlarına göre dağılımı sunulmuştur. Elde edilen bulgulara göre bağımsız denetim sürecinde en çok önem arz eden veya diğer bir ifade ile denetçinin denetim sürecinde en fazla çaba harcadığı alanların başında finansal araçlar, hasılat, maddi duran varlıklar, stoklar ve varlıklarda değer düşüklüğü geldiği görülmektedir. Finansal araçlar ve hasılatla ilişkin açıklanan kilit denetim konusu oranının 2018 yılında yürürlüğe giren finansal raporlama standartlarının (TFRS 9 ve TFRS 15) ilk defa uygulanması neticesinde arttığı gözlemlenmiştir.

Tablo 4 - Kilit Denetim Konularının İlgili Olduğu TFRS

TMS	2017		2018		Toplam	
	Denetim Raporu Sayısı	%	Denetim Raporu Sayısı	%	Denetim Raporu Sayısı	%
TMS 39/TFRS 9	175	21,37%	194	24,97%	369	23,12%
TMS 18/TFRS15	139	16,97%	149	19,18%	288	18,05%
TMS 16	82	10,01%	81	10,42%	163	10,21%
TMS 2	67	8,18%	60	7,72%	127	7,96%
TMS 36	56	6,84%	53	6,82%	109	6,83%
TMS 40	21	2,56%	68	8,75%	89	5,58%
TMS 12	31	3,79%	30	3,86%	61	3,82%
DİĞER	31	3,79%	17	2,19%	48	3,01%
TMS 37	25	3,05%	20	2,57%	45	2,82%
TMS 38	18	2,20%	19	2,45%	37	2,32%
TMS 24	15	1,83%	14	1,80%	29	1,82%
TMS 19	15	1,83%	9	1,16%	24	1,50%
TFRS 3	13	1,59%	10	1,29%	23	1,44%
TMS 26	9	1,10%	9	1,16%	18	1,13%
TMS 28	8	0,98%	10	1,29%	18	1,13%
TMS 23	7	0,85%	7	0,90%	14	0,88%
TFRS 10	9	1,10%	3	0,39%	12	0,75%
TFRS 4	5	0,61%	5	0,64%	10	0,63%
TMS 20	8	0,98%	1	0,13%	9	0,56%
TFRS 5	5	0,61%	4	0,51%	9	0,56%
VERGİ	5	0,61%	2	0,26%	7	0,44%
TMS 41	3	0,37%	3	0,39%	6	0,38%
TFRS 16	5	0,61%	1	0,13%	6	0,38%
TMS 8	3	0,37%	0	0,00%	3	0,19%
TFRS 6	0	0,00%	3	0,39%	3	0,19%
TFRS 11	2	0,24%	1	0,13%	3	0,19%
TMS 21	1	0,12%	1	0,13%	2	0,13%
TOPLAM	819		777		1596	



5. SONUÇ

Bu çalışmanın amacı finansal tabloların hazırlanması ve bağımsız denetimi sürecinde sorun yaratan finansal raporlama standartlarının ortaya çıkarılmasıdır. Bu amaçla hisse senetleri Borsa İstanbul'da işlem gören şirketlerin 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin bağımsız denetim raporları ve bu raporlarda yer alan kilit denetim konuları bölümleri incelenmiştir. Bu çalışmada geçmişte yapılan araştırmalardan farklı olarak sadece imalat sektörü değil, finans sektöründe yer alan şirketlerin de denetim raporları incelenmiştir. Geçmiş çalışmalarda sadece ilk uygulama yılı olan 2017 verileri kullanılmışken, bu çalışmada 2017 ve 2018 yıllarına ilişkin veriler incelenmiştir. Bu çalışmada geçmişte yapılan araştırmalardan farklı olarak, denetim raporlarında yer alan kilit denetim konuları Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak kodlanıp sınıflandırılmıştır. Elde edilen sonuçlara göre 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. Bağımsız denetim raporlarında yer verilen kilit denetim konularının sayısı açısından dört büyük denetim firması ve diğer denetim firmaları açısından anlamlı bir fark olmadığı tespit edilmiştir. Gelecekte yapılacak çalışmalarda, finansal tablolarda önemli tutarda yanlışlık olmadığına ilişkin makul düzeyde güvence veren bağımsız denetim raporlarında yer alan kilit denetim konuları ile ilgili olarak denetim firmalarının hangi prosedürleri uyguladıkları incelenebilir.

KAYNAKÇA

- Ertan, Yasemin; Kızık, Ekinç (2019). Kilit Denetim Konuları: BİST İmalat Sektöründe Faaliyette Bulunan İşletmelerin 2017 Yılı Denetim Raporlarının İncelenmesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ağustos 2019 Özel Sayı, s.263-278.
- İşseveroğlu, Gülsün (2019). Bağımsız Denetim Raporunda Kilit Denetim Konuları: BİST Sigorta Şirketlerinin 2017-2018 Yılları Analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ekim 2019, S.84, s.49-64.
- Karacan, Sami; Uygun, Rahmi (2018). Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi - BDS 701. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi / The Journal of International Social Research*, 11(57), s. 632-649.
- Sarısoy, Özkan; Kepece, Nazlı (2019). Bağımsız Denetim Raporunda Kilit Denetim Konularına Yer Verilmesi ve Beklenti Farkları. *Mali Çözüm Dergisi*, 29 (153), s.39-66.
- Teraman, Özgür; Çelik, Burak (2019). Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetim Raporuna Yansıtılması: Bağımsız Denetçileri Etkilemesi Üzerine Bir Araştırma. *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, 23 (1), s.49-61.
- Türel, Aslı; Türel, Ahmet (2016). Yeni Denetim Raporlarının Finansal İletişime Etkileri. *Seçmeler 2016, Muhasebe Enstitüsü*, s.101-110.
- Uzay, Şaban; Köylü, Çağrı (2018). Kilit Denetim Konuları: Borsa İstanbul Üzerine Bir Araştırma. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S.52, s.47-70.
- Bağımsız Denetim Raporu* (BDS) 701 "Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi".