KEY AUDIT MATTERS IN INDEPENDENT AUDITOR'S REPORTS: A STUDY ON TEXTILE, APPAREL AND LEATHER SUB-SECTOR ENTERPRISES

Recep Oğuzhan TAŞTAN[*1], Doç. Dr. Azize ESMERAY[2]

[*1]Kayseri University, Graduate School Institute, Faculty of Applied Sciences, Accounting and Financial Management Graduate Student, Kayseri, Türkiye

[2]Kayseri University, Graduate School Institute, Faculty of Applied Sciences, Accounting and Financial Management, Kayseri, Türkiye

ORCID Code: [*1]https://orcid.org/0009-0008-4994-5538

[2]https://orcid.org/0000-0002-3483-6258

ABSTRACT

Key audit matters (KAM) are expressed as the most important matters that the independent auditor paid attention to during the audit. These topics are selected from the topics reported to the people responsible for senior management. Disclosure of key audit matters in the independent auditor's report enhances the transparency of the audit and increases the communication value of the auditor's report to users of financial information. The purpose of this study is to evaluate the key audit matters disclosed in the independent auditor's reports of the entities in the Textile, Apparel and Leather sector operating under the Borsa Istanbul (BIST) Manufacturing sector. In this context, on May 11, 2023, the independent auditor reports of 26 enterprises in the Textile, Apparel and Leather sector for the years 2017-2022 were examined and content analysis was applied to determine which KDKs were reported in the reports. According to the findings of the research, it was determined that 281 KDKs were identified in the independent auditor's reports of the companies in the sector for the years 2017-2022, and the top four most frequently reported key audit matters were issues related to Revenue, Tangible Fixed Assets, Trade Receivables and Inventories, respectively. In addition, more key audit matters were reported in the reports of "Other Audit Firms", "Positive Opinion" and "Responsible Male Auditors".

Keywords: Independent Auditor's Report, Key Audit Matters (KAM), ISA 701.

Bağımsız Denetçi Raporlarında Yer Alan Kilit Denetim Konuları: Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Alt Sektörü İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma

ÖZET

Kilit denetim konuları (KDK), denetim sırasında bağımsız denetçinin dikkat göstermiş olduğu konulardan en fazla öneme sahip olanları şeklinde ifade edilmektedir. Bu konular, üst yönetimden

sorumlu olan kişilere bildirilen konular içerisinden seçilmektedir. Bağımsız denetçi raporunda kilit denetim konularının açıklanması, gerçekleştirilen denetime yönelik şeffaflığın daha çok artırılmasını temin eder ve düzenlenen denetçi raporunun finansal bilgi kullanıcılarıyla iletişim değerini artırır. Bu çalışmanın amacı, Borsa İstanbul (BİST) İmalat sektörü altında faaliyet gösteren Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründeki işletmelerin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularına ilişkin değerlendirme yapmaktır. Bu bağlamda, 11 Mayıs 2023 tarihinde Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründe bulunan 26 işletmenin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporları incelenerek, raporlarda hangi KDK'ların bildirildiğine yönelik içerik analizi uygulanmıştır. Araştırma bulgularına göre, söz konusu sektörde yer alan şirketlerin 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında 281 adet KDK tespit edildiği, en sık bildirilen ilk dört kilit denetim konusunun sırasıyla Hasılat, Maddi Duran Varlıklar, Ticari Alacaklar ve Stoklar ile ilgili konular olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, "Diğer Denetim Şirketleri", "Olumlu Görüş" ve "Sorumlu Erkek Denetçilerin" olduğu raporlarda daha fazla kilit denetim konusu bildirildiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız Denetçi Raporu, Kilit Denetim Konuları (KDK), BDS 701.

1. GİRİŞ

2000'li yıllarda Amerika Birleşik Devletleri başta olmakla birlikte farklı ülke piyasalarında gerçekleşen finansal krizler ve denetim skandalları, bağımsız denetimin kalitesi ile şirketlere katmış olduğu değer ve güvenirliği sorgulanır hale getirmiştir. Bağımsız denetim sonucunda hazırlanan raporların yatırımcıların ihtiyaçlarını tam olarak karşılayamaması, yeteri kadar bilgi sağlamaması ve yeteri kadar şeffaf olmaması, bağımsız denetim raporlarının kalitesini mühim bir sorun olarak ortaya çıkarmıştır. Söz konusu sorunun gerçek sebebi, denetçinin hazırlamış olduğu raporda iletmek istediği mesajın yatırımcılar yönünden çok farklı biçimde algılanmasıdır. Sözü edilen algıdaki farklılık, yanlış yatırımların yapılmasına, hatalı kaynak tahsisine ve dolayısı ile bağımsız denetime olan güvenin azalmasına yol açmaktadır. Bu sebeple, bağımsız denetim raporları karmaşık bir hal almış ve yoruma açık hale gelmiştir (Uzay ve Köylü, 2018, s. 48).

Bu bağlamda, denetime yönelik daha çok şeffaflık temin etmek ve denetçi raporlarının bilgi kullanıcılarıyla iletişim seviyesini yükseltmek amacı ile uluslararası düzenleyici kuruluşlar tarafından çalışmalar yapılmıştır. Yapılan çalışmalarda bağımsız denetçi raporlarıyla ilgili en önemli değişiklik, denetim sırasında bağımsız denetçinin odaklandığı önemli konuların (KDK) bağımsız denetçi raporunda yer alması olmuştur. Bağımsız denetçi raporlarında kilit denetim konularının bildirimindeki temel amaç, gerçekleştirilen denetime yönelik şeffaflığın daha çok artırılmasını temin ederek denetçi raporunun iletişim değerini artırmaktır (BDS 701, paragraf 2).

Bu çalışmada, BİST İmalat sektörünün bir alt sektörü olan Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründeki işletmelerin bağımsız denetçi raporları incelenmiş, söz konusu raporlarda en çok bildirilen kilit denetim konularının neler olduğu hakkında bir değerlendirme yapılması amaçlanmıştır. Bu kapsamda, öncelikle çalışmada kilit denetim konularına dair bilgilere ve literatür araştırmasına yer verilmiştir. Çalışmanın devamındaysa Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen KDK'lar incelenmiştir.

Kilit denetim konularına yönelik olarak yapılan ulusal akademik çalışmalar incelendiğinde, bu çalışmaların önemli bir kısmında BİST endekslerinde ve sektörlerinde yer alan işletmelerin bildirmiş oldukları kilit denetim konularına ilişkin tespitler yapıldığı görülmüştür. Literatür araştırması sonucunda genel olarak İmalat sektörünün geneline ve alt sektörlerine yönelik olarak kilit denetim konularının incelendiğine ve bu çalışmalardan güncel olanlarının 2021 yılı ile sınırlandırıldığı saptanmıştır. Bu çalışmadaysa söz konusu işletmelerin 2022 yılına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen KDK'larda çalışmanın içine alınarak kapsam genişletilmiştir.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Bu kısımda KDK kavramı ve amacı, KDK'ların belirlenmesiyle bildirilmesi, üst yönetimden sorumlu olanlar ile kurulacak iletişim ve belgelendirme başlıkları açıklanacaktır.

2.1. Kilit Denetim Konuları Kavramı ve Amacı

Küreselleşme ve teknolojinin etkisi sonucu şirketlerin hacmi ve yapısı mühim ölçüde değişikliğe uğramıştır. Söz konusu durum, hissedarların şirketlerden olan beklentilerini de farklılaştırmıştır. Bilhassa son dönemde yaşanan şirket skandallarıyla finansal krizler, denetim raporlarına yönelik beklentilerinde farklılaşmasına sebep olmuştur (Özbay, 2022, s. 52). Dolayısı ile bağımsız denetim raporlarının, söz konusu raporların kullanıcıları yönünden daha çok bilgi barındırmaları gerekliliği meydana gelmiştir (Çakalı, 2021, s. 61). Bu gerekliliğin neticesinde, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) ile Amerika Birleşik Devletleri Muhasebe Gözetim Kurumu (PCAOB), gerçekleştirilen denetime yönelik daha çok şeffaflık temin etmek ve denetçi raporlarının bilgi kullanıcılarıyla iletişim seviyesini yükseltmek amacı ile 2011 yılında Denetçi Raporu Projesini başlatmışlardır (Türel ve Türel, 2019, s. 1268). Söz konusu proje neticesinde hazırlanan değişiklikler, 2015'te yayımlanmıştır. Sözü edilen değişikliklerle beraber bazı standartlar revizyona uğramış ve ilave olarak yeni bir bağımsız denetim standardı olan International Standard on Auditing (ISA) 701 "Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetim Raporunda Bildirilmesi" standardı oluşturulmuştur (Uzay ve Köylü, 2018, s. 48). Gelişmiş olan ülkelerde yatırımcılara daha fazla bilgi sağlama gereksinimi sebebiyle ortaya çıkan sözü edilen süreç, ülkemizde de uyum çalışmaları çerçevesinde ele alınmıştır (Karapınar ve Dölen, 2020, s. 766). Bu bağlamda, BDS 701 "Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi Standardı", gerçekleştirilen denetime yönelik daha çok şeffaflık temin ederek denetçi raporunun iletişim değerinin yükseltilmesi amacı ile, ülkemizde 09/03/2017 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır (Taş vd., 2020, s. 22). BDS 701, borsada işlem gören işletmelerin 01.01.2017 tarihinde ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinin denetiminden itibaren tatbik edilmeye başlanmış olup, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre denetime tabi öteki işletmelerin de 01.01.2018 tarihinde ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinden itibaren tatbik edilmeye başlanacaktır (Kavut ve Güngör, 2018, s. 61).

Denetçinin mesleki yargısı çerçevesinde, cari dönemle ilgili finansal tabloların denetiminde en çok önem arz eden konular kilit denetim konularını ifade etmektedir. Bunlar, üst yönetimden sorumlu olan kişilere bildirilen konular içerisinden seçilir (BDS 701, paragraf 8). Bu kapsamda KDK, denetim esnasında denetçinin çok mühim olduğunu düşündüğü değerlendirmeleri ya da denetim sürecinde üzerinde durduğu noktaları ifade etmektedir (Varıcı ve Çağıran, 2019, s. 196).

KDK'ların raporlanması, denetçilerce yürütülen faaliyetlere ilişkin daha fazla kalite ve şeffaflık temin ederek denetim raporlarının iletişim değerini artırmak üzere tasarlanmıştır (Suttipun, 2020, s. 27). Bağımsız denetçi raporlarında kilit denetim konularının bildirilmesinin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Polat Çeltikci ve Atay, 2021, s. 550):

- Konunun niçin kilit denetim konusu olarak seçildiği ve ne şekilde alındığına yönelik iş süreçlerini içeren açıklamalar ile gerçekleştirilen denetimi daha görünür hale getirmek,
- Denetçinin rolünün anlaşılmasını sağlamak,
- Denetime/işletmeye has sonuçlar ile bir değer yaratmak,
- Denetime/sektöre özgünlüğü yansıtan önemli yönetim muhakeme alanlarının anlaşılmasına yardımcı olmak,
- İlgili atıflarda dahil olmak üzere hedef kullanıcılara ek bilgiler sağlayarak beklentilerini karşılamak,

- Denetimin tarafları arasında finansal tablolarla denetime özgü konulara ilişkin iletişimi kuvvetlendirecek bir zemin oluşturmak.

2.2. Kilit Denetim Konularının Belirlenmesi

Denetçi, üst yönetimden sorumlu kişilere bildirilen konular arasından, denetimin gerçekleştirilmesi esnasında en fazla dikkatini gerektiren konuları tespit eder. Denetçi, söz konusu tespiti yaparken aşağıdaki maddeleri göz önünde bulundurur (BDS 701, paragraf 9):

- BDS 315'e göre "önemli yanlışlık" riskinin daha yüksek olduğu değerlendirilen ya da ciddi bir riske sahip olduğu tespit edilen alanlar,
- Yüksek tahmin belirsizliği içeren muhasebe tahminleri de dahil yönetimin mühim yargılarını kapsayan finansal tablo alanlarıyla ilgili mühim denetçi yargıları,
- Dönem içerisinde meydana gelen önemli olayların ya da işlemlerin denetim üzerindeki etkileri.

Denetçi, belirtilmiş olan bu hususlara göre saptanan hangi konuların cari dönem denetiminde en fazla öneme sahip olduğunu tespit eder ve böylece denetim ile alakalı kilit konuları saptamış olur (Can ve Çil Koçyiğit, 2020, s. 741). Ancak, cari döneme ilişkin finansal tabloların denetiminde ne tür konuların önemli olduğu, denetçinin mesleki muhakemesi ile ilgilidir. Bağımsız denetçi raporunda belirtilecek kilit denetim konusu sayısı, şirketin büyüklüğü ve karmaşıklığı gibi unsurlardan etkilenebilmektedir (Sert ve Biçer, 2021, s. 5).

Kilit denetim konularını denetçi belirler iken, konuların şirkete has olmasına, konuları açıklar iken genel ve standartlaşmış olan terimlerden uzak kalmaya, sorumluluktan uzak durma endişesi ile gereğinden çok kilit denetim konusu saptamamaya, saptadığı konular ile alakalı belli bir çözüm önerisinde bulunmamaya, kilit denetim konuları ile alakalı olarak uyguladığı denetim prosedürlerini detaylı bir şekilde sıralayıp uzatmamaya, şirketin gizli ve hassas bilgilerini paylaşmamaya maksimum düzeyde özen göstermeli, KDK'ları raporda belirtmesi ile sınırlı olumlu ya da olumsuz görüş ortaya koyduğu algısını oluşturmamalıdır (Karacan ve Uygun, 2018, s. 637).

2.3. Kilit Denetim Konularının Bildirilmesi

Kilit denetimle ilgili konuların her birisini denetçi, "Kilit Denetim Konuları" başlığında raporunun farklı bir kısmında uygun bir alt başlıkla açıklamaktadır. Raporun bu kısmındaki giriş cümlesi (BDS 701, paragraf 11);

- Kilit denetim ile ilgili konuların, denetçinin mesleki muhakemesi çerçevesinde [cari dönemle ilgili] finansal tabloların denetiminde en fazla önemli olan hususlar olduğunu ve
- Sözü edilen hususların, bütünsel olarak finansal tabloların denetimi çerçevesinde ve bu tablolarla ilgili denetçi görüşü oluşturulmasında incelendiğini ve denetçinin söz konusu konularla ilgili farklı bir görüş bildirmediğini belirtir.

Kilit denetimle ilgili konuların denetçi görüşüne (olabildiği kadar) yakın bir yerde ve ayrı bir kısımda bulunması, denetçi raporunda bu tip bilgilerin ön plana çıkarılmasını sağlamakta ve denetime has bilgilere hedefteki kullanıcıların vermiş olduğu değerin anlaşıldığını göstermektedir (BDS 701, paragraf A31).

Kilit denetim konularının belirli bir sıra dahilinde sunulması, denetçinin mesleki muhakemesiyle alakalı bir konudur. Örnek olarak; bu tip bilgiler, denetçinin muhakemesi çerçevesinde nispi önemlerine

göre ya da konuların finansal tablolarda açıklanma sırasına bağlı olarak verilebilir (BDS 701, paragraf A32).

Kıyaslamalı finansal bilgilerin sunulması halinde, kilit denetim konuları kısmının giriş cümlesinde, açıklanmış olan kilit denetim konularının, yalnızca cari döneme ilişkin finansal tabloların denetimi ile alakalı olduğuna dikkat çekilmektedir ve bu finansal tabloların kapsamış olduğu dönem belirtilebilmektedir (Örnek olarak, 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemi) (BDS 701, paragraf A33).

Kilit denetimle alakalı konunun, bütünsel olarak finansal tabloların denetimi kapsamındaki öneminin yanı sıra denetçi görüşü dahil olmak üzre denetçi raporunun öteki unsurlarıyla ilişkisinin hedef kullanıcılarca anlaşılmasına yönelik olarak, konuya ilişkin açıklamada tercih edilecek ifadelerin dikkatli bir biçimde seçilmesi gerekir. Dolayısı ile söz konusu ifadelerde (BDS 701, paragraf A47);

- Finansal tablolar ile alakalı görüş oluşturulur iken, ilgili konunun uygun bir şekilde çözülemeyeceği denetçi tarafından ima edilmemelidir.
- Standartlaştırılmış ya da genelleyici bir anlatımdan uzak durulması ve konunun şirketin içerisinde bulunmuş olduğu şartlar ile direkt olarak ilişkilendirilmesi gerekmektedir.
- -Var ise- finansal tablolardaki ilgili açıklama veya açıklamalarda konunun ne şekilde incelendiğinin dikkate alınması gerekmektedir.
- Finansal tabloların öğeleri hakkında ayrı bir görüş içermemeli ya da ima etmemelidir.

Denetçi, aşağıda yer alan durumların dışında, kilit denetim konularının her birini denetçi raporunda açıklamaktadır (BDS 701, paragraf 14):

- Kanunun konunun kamuya açıklanmasına müsaade etmemesi ya da
- Konuyu kamuoyuna açıklamanın ortaya çıkaracağı negatif neticelerin, kamuya açıklamanın ortaya çıkaracağı kamu faydasını geçeceğinin makul biçimde beklenmiş olduğu çok istisnai hallerde, denetçinin ilgili konunun denetçi raporunda bildirilmemesine karar vermesi. Şirketin konuya ilişkin kamuoyuna bilgi açıklaması durumunda, bu hüküm uygulanmamaktadır.

BDS 570' e göre, şirketin sürekliliğine dair olaylarla koşulların mevcudiyeti ve BDS 705'e göre şirketin finansal tablolarıyla ilgili pozitif görüş haricinde bir görüş verilmesine yol açan bir konunun olması niteliği itibari ile kilit denetim konusu şeklinde belirtmektedir. Bu konular, denetçi raporunun kilit denetim konuları kısmında açıklanmamaktadır. Denetçi, söz konusu konuları ilgili BDS'ler kapsamında raporlar ve KDK kısmında ilgili bölümlere gönderme yapar (Uzun Kocamış ve Yıldırım, 2019, s. 638). Denetçi raporunda görüş bildirilmekten kaçınılmış ise kilit denetim konusu bildirimi yasak kılınmıştır (Güleç, 2020, s. 261).

2.4. Üst Yönetimden Sorumlu Olanlar ile Kurulacak İletişim

Denetçi, KDK şeklinde belirlemiş olduğu konuları üst yönetimden sorumlu olan kişilere bildirir. İstisnai bir durum olsa da şayet raporunda KDK bildiriminde bulunmayacak ise, bu durumu da üst yönetimden sorumlu olan kişilere bildirmelidir (Demirel Arıcı, 2021, s. 40).

BDS 260, denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlar ile vaktinde iletişime geçmesini gerektirmektedir. Kilit denetim konularına dair kurulacak iletişim ile ilgili uygun zamanlama, denetimin şartları çerçevesinde farklılık göstermektedir. Fakat denetimin planlanan kapsamıyla zamanlaması müzakere edilir iken, denetçi, kilit denetim konularına dair ilk intibalarını iletebilmektedir ve denetim bulgularını iletir iken bu tip konuları daha çok müzakere edebilmektedir. Bu tür bir yolun takip edilmesi, finansal

tablolara son şeklinin verilmesi evresinde, kilit denetim konularına dair kuvvetli bir iletişimin kurulması hususunda uygulamada ortaya çıkacak problemleri azaltmaya yardım edebilir (BDS 701, paragraf A60).

Üst yönetimden sorumlu olanlar ile kurulacak iletişim, söz konusu kişilerin, denetçinin raporunda bildirmeyi hedeflediği kilit denetim konularından haberdar olmasını temin eder ve gerektiği zaman sözü edilen konularla ilgili ek bilgiler sağlamasına olanak sunar. Denetçi, üst yönetimden sorumlu olan kişilere raporunun bir taslağını sunmanın, müzakereleri kolaylaştırmak açısından faydalı olacağını düşünebilmektedir. Üst yönetimden sorumlu olanlar ile kurulacak iletişim, sözü edilen kişilerin finansal raporlama prosesinin gözetimindeki rolünün önemini göstermektedir ve üst yönetimden sorumlu olan kişilere, denetçinin kilit denetim konuları ile alakalı kararını nelere dayanıp vermiş olduğunu ve bunların denetçi raporunda ne şekilde izah edileceğini anlama imkânı vermektedir. Söz konusu iletişim, üst yönetimden sorumlu olanlara, denetçi raporunda bildirilecek kilit denetimle ilgili konuları dikkate alarak finansal tablolarda yeni ya da detaylı bir açıklama yapılmasının yararlı olup olmayacağını değerlendirme olanağı vermektedir (BDS 701, paragraf A61).

Denetçi, raporlanacak herhangi bir kilit denetim konusu bulunmadığına karar verirse, 17 (b) paragrafında yer alan üst yönetimden sorumlu olanlar ile iletişim kurma yükümlülüğü, denetçinin denetimi ve doğabilecek mühim konuları iyi bilen öteki kişiler ile (örnek olarak; atanmış ise, denetimin kalitesini gözden geçiren kişi ile) daha çok müzakere yapmasına imkân verebilir. Söz konusu müzakereler, denetçinin kilit denetim konuları bulunmadığına yönelik kararını tekrar gözden geçirmesini temin edebilir (BDS 701, paragraf A63).

2.5. Belgelendirme

Belgelendirmeye yönelik olarak BDS 230 ve BDS 701'de hükümler mevcuttur. BDS 230, önemli konulara yönelik olarak üst yönetimden sorumlu olanlar ile gerçekleştirilen müzakerelerin; söz konusu konuların özelliği, müzakerelerin kimle ve ne zaman yapıldığı da belirtilmek sureti ile belgelendirilmesini öngörür (Doğan, 2018, s. 75).

Öte yandan, BDS 230 ile BDS 701 hükümlerine göre denetçinin mesleki yargı sonucunda almış olduğu kararları belgelendirmesi gerektiği için, aşağıda yer alan konuların çalışma kağıtlarında izah edilmesi gerekmektedir (Doğan, 2018, s. 75; BDS 701, paragraf 18):

- Denetçinin maksimum seviyede dikkat göstermesini gerekli kılan konular ve söz konusu her bir konunun kilit denetim konusu olup olmadığına yönelik denetçi kararının gerekçesi,
- -Var ise- denetçi raporunda bildirilecek kilit denetim konularının bulunmadığına ya da kilit denetim konuları şeklinde bildirilecek konuların yalnızca 15. paragrafta ele alınan konular olduğuyla alakalı denetçi kararının gerekçesi,
- -Var ise- kilit denetim konusu şeklinde saptanan bir konunun denetçi raporunda bildirilmemesine yönelik denetçi kararının gerekçesi.

Çalışma kağıtları, gerçekleştirilen denetim ile daha evvelden herhangi bir bağlantısı bulunmayan deneyimli bir denetçinin yukarıda yer alan konuları ve bununla birlikte mühim mesleki yargıları anlamasına imkân temin edecek biçimde hazırlanmasını gerektirmektedir (Karacan ve Uygun, 2018, s. 638). Ayrıca bu BDS, üst yönetime iletilen öteki konuların niçin denetçinin azami seviyede dikkatini gerektirmediğinin belgelendirilmesini mecburi kılmaz (BDS 701, paragraf A64).

3. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Literatür taraması yapıldığında, bağımsız denetçi raporlarında yer alan kilit denetim konularına ilişkin araştırma kapsamında ön plana çıkan çalışmalar aşağıdaki gibidir.

Karacan ve Uygun (2018) yaptıkları çalışmada, reel sektörde faaliyet gösteren ve BİST'te işlem gören 62 işletmenin 2017 yılına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularını içerik analizi yöntemine göre incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda, toplam 134 adet KDK bildirildiği ve en sık bildirilen konuların maddi ve maddi olmayan duran varlıklar, hasılat, ticari alacakların geri kazanılabilirliği ve ertelenmiş vergiler olduğu tespit edilmiştir.

Gökgöz (2018) yaptığı çalışmada, Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren 140 şirketin 2017 yılına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularını içerik analizi yöntemine göre incelemiştir. Yapılan inceleme sonucunda, toplam 273 adet kilit denetim konusu bildirildiği ve en sık bildirilen konuların sırasıyla; Hasılat, Ticari Alacaklar, Stoklar, Maddi Duran Varlıklar ve Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller olduğu tespit edilmiştir.

Uzay ve Köylü (2018) çalışmalarında, BİST İmalat sektöründe faaliyet gösteren 181 şirketin 2017 yılına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularını nitel araştırma yöntemlerinden içerik analizi yöntemi kullanarak incelemişlerdir. Yapılan incelemenin neticesinde, toplam 354 adet KDK raporlanmış olup, denetçilerin denetim sırasında en çok dikkat ettiği konuların başında sırasıyla Hasılat (%19), Maddi Duran Varlıklar (%18), Ticari Alacaklar (%17) ve Stoklar (%11) olduğu tespit edilmiştir.

Ertan ve Kızık (2019) çalışmalarında, BİST imalat sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin 2017 yılına ilişkin bağımsız denetim raporlarını içerik analizi yöntemine göre incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda, en çok KDK bildirilen alt sektörün metal eşya, makine ve gereç yapım olduğunu ve en çok raporlanan KDK'nın ise 72 adet ile hasılatın muhasebeleştirilmesi olduğunu tespit etmişlerdir.

Akdoğan ve Bülbül (2019) çalışmalarında, BİST 100'de yer alan işletmelerin 2017 yılına ait bağımsız denetçi raporlarını ve sözü edilen raporlarda yer alan kilit denetim konularını incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucuna göre 251 adet kilit denetim konusu bildirilmiş olup, en sık bildirilen kilit denetim konularının 40 adet ile hasılat olup devamında 39 adet ile maddi ve maddi olmayan duran varlıkların değerlemesi ve 21 adet ile karşılıklar/yükümlülükler olduğu tespit edilmiştir.

Türel ve Türel (2019) çalışmalarında, BİST'te işlem gören 388 işletmenin 2017 ile 2018 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarını ve bu raporlarda yer alan kilit denetim konularını incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda, 2017 ve 2018 yıllarında toplam 1596 adet kilit denetim konusunun bulunduğu tespit edilmiş olup, en önemli konuların başında finansal araçlar, hasılat, maddi duran varlıklar, stoklar ve varlıklarda değer düşüklüğü geldiği tespit edilmiştir.

Varıcı ve Çağıran (2019) çalışmalarında, BİST imalat sektöründe faaliyet gösteren 171 işletmenin 2017 yılına ilişkin bağımsız denetçi raporlarını içerik yönünden analiz etmişlerdir. Yapılan analiz neticesinde, toplam 354 adet KDK raporlanmış olup, en sık raporlanan KDK'ların hasılat, ticari alacaklar, maddi duran varlıklar ve stoklar kalemleri ile ilgili olduğu tespit edilmiştir.

Özcan ve Günlük (2021) çalışmalarında, BİST İmalat sektörünün bir alt sektörü olan gıda, içecek ve tütün sektöründe faaliyet gösteren 26 işletmenin 2017-2020 yıllarındaki bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularını içerik analizi yöntemi ile incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda, 202 adet KDK belirlenmiş olup, en çok bildirilen kilit denetim konularının sırası ile Hasılat (%18,81), Maddi Duran Varlıklar (%16,34), Stoklar/Stok Değer Düşüklüğü (%15,84), Ticari Alacaklar (%15,35),

Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller (%7,92) ve Şerefiye ve Sınırsız Ömre Sahip Maddi Olmayan Duran Varlıkların Değer Düşüklüğü (%5,94) olduğu tespit edilmiştir.

Çakalı (2021) çalışmasında, BİST 100'de yer alan şirketlerin 2020 yılına ilişkin bağımsız denetim raporlarında bildirilen kilit denetim konularını içerik analizi yöntemi kullanarak incelemiştir. Yapılan inceleme sonucunda, toplam 210 adet KDK bildirilmiş olup, en sık bildirilen kilit denetim konularının; 46 adet ile finansal araçlar (%21,9), 36 adet ile hasılat (%17,1) ve 26 adet ile maddi duran varlıklar ve yatırım amaçlı gayrimenkuller (%12,4) olduğu tespit edilmiştir.

Atay ve Polat Çeltikçi (2021) çalışmalarında, BİST 100 endeksinde faaliyet gösteren işletmelerin 2017-2019 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarını ve bu raporlarda yer alan KDK'ları içerik analizi yöntemi kullanarak incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda, 647 adet KDK bildirilmiş olup, en çok bildirilen kilit denetim konularının 101 bildirimle hasılat (%15,6), 59 bildirimle şerefiye (%9,1), 46 bildirimle ticari alacaklar (%7,1), 37 bildirimle maddi duran varlıklar (%5,4) ve 35 bildirimle stoklar (%5,4) olduğu tespit edilmiştir.

Keleş (2022) çalışmasında, BİST İnşaat endeksinde faaliyet gösteren 12 işletmenin 2020 ile 2021 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında yer alan kilit denetim konularını içerik analizi yöntemine göre incelemiştir. Yapılan inceleme sonucunda, 2020 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 19 adet, 2021 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında ise 21 adet KDK raporlanmış olup, en çok raporlanan kilit denetim konularının yatırım amaçlı gayrimenkuller, hasılat ve finansal borçlar olduğu tespit edilmiştir.

Güçlü (2022) çalışmasında, Borsa İstanbul Katılım 50 endeksinde faaliyet gösteren işletmelerin 2019 ile 2020 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konuları içerik analizi yöntemine göre incelemiştir. Yapılan inceleme sonucuna göre, 2019 yılına ait raporlarda 93 adet, 2020 yılına ait raporlarda ise 92 adet KDK bildirilmiş olup, en çok bildirilen kilit denetim konularının hasılat, ticari alacaklar, stoklar ve maddi duran varlıklar olduğu tespit edilmiştir.

Genç ve Karaca (2023) çalışmalarında, 30.09.2022 tarihi itibariyle İmalat sektörünün bir alt sektörü olan gıda sektöründe faaliyet gösteren 26 işletmenin 2017-2021 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularını içerik analizi yöntemine göre incelemişlerdir. Yapılan inceleme sonucunda, 2017-2021 yıllarında toplam 244 KDK tespit edilmiş olup, en çok bildirilen kilit denetim konularının sırasıyla hasılatın muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıklar, stoklar ve ticari alacaklar olduğu tespit edilmiştir.

4. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

4.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu araştırmada, BİST İmalat sektörünün bir alt sektörü olan Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründeki işletmelerin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konularının incelenmesi amaçlanmıştır. Araştırmanın kapsamını, 11 Mayıs 2023 tarihinde BİST'te yer alan 26 Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri işletmesi meydana getirmektedir. Bu bağlamda, çalışmada sözü edilen işletmelerin 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporları incelenmiştir. Kilit denetim konularının yanında, raporlarda yer alan denetim firmaları, görüş türleri, KDK sayıları ve sorumlu denetçiler de incelenmiştir.

4.2. Araştırmanın Yöntemi

Bu araştırmada, BİST İmalat sektörünün bir alt sektörü olan Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründe 11 Mayıs 2023 tarihinde faaliyet gösteren 26 şirketin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konuları incelenmiş ve denetçi raporlarında hangi kilit denetim

konularının bildirildiğine yönelik içerik analizi yapılmıştır. Araştırmaya konu olan şirketlere ilişkin veriler, Kamuyu Aydınlatma Platformu' nun (KAP) web sitesinde (www.kap.gov.tr) ve şirketlerin kurumsal internet sitelerinde yıllık bağımsız denetçi raporlarına ulaşılarak elde edilmiştir.

Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe 11 Mayıs 2023 tarihinde 26 şirket bulunmaktadır. Söz konusu şirketlerden Ensari Deri Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin ve İşbir Sentetik Dokuma Sanayi A.Ş.'nin 2017 yılı, Rubenis Tekstil Sanayi Ticaret A.Ş.'nin ve Sun Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin 2017 ve 2018 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarına ulaşılamadığından dolayı çalışmada yer almamıştır.

Araştırmaya konu olan şirketlerin listesi Tablo 1'de gösterilmektedir.

5. BULGULAR

Araştırma kapsamında yer alan işletmelerin 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporları içerik analizi yöntemine göre incelenmiş ve inceleme sonucunda ulaşılan bulgular aşağıda sunulmuştur.

Tablo 1. BİST'te Faaliyet Gösteren Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri İşletmeleri

Sıra No	Kod	İşletme Unvanı
1	ATEKS	Akın Tekstil A.Ş.
2	ARSAN	Arsan Tekstil Ticaret ve Sanayi A.Ş.
3	BLCYT	Bilici Yatırım Sanayi ve Ticaret A.Ş.
4	BRKO	Birko Birleşik Koyunlululular Mensucat Ticaret ve Sanayi A.Ş.
5	BRMEN	Birlik Mensucat Ticaret ve Sanayi İşletmesi A.Ş.
6	BOSSA	Bossa Ticaret ve Sanayi İşletmeleri T.A.Ş.
7	DAGI	Dagi Giyim Sanayi ve Ticaret A.Ş.
8	DERIM	Derimod Konfeksiyon Ayakkabı Deri Sanayi ve Ticaret A.Ş.
9	DESA	Desa Deri Sanayi ve Ticaret A.Ş.
10	DIRIT	Diriteks Diriliş Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.
11	ENSRI	Ensari Deri Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.
12	HATEK	Hateks Hatay Tekstil İşletmeleri A.Ş.
13	ISSEN	İşbir Sentetik Dokuma Sanayi A.Ş.
14	KRTEK	Karsu Tekstil Sanayii ve Ticaret A.Ş.
15	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil A.Ş.
16	LUKSK	Lüks Kadife Ticaret ve Sanayii A.Ş.
17	MEGAP	Mega Polietilen Köpük Sanayi ve Ticaret A.Ş.
18	MNDRS	Menderes Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.
19	RODRG	Rodrigo Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.
20	ROYAL	Royal Halı İplik Tekstil Mobilya Sanayi ve Ticaret A.Ş.
21	RUBNS	Rubenis Tekstil Sanayi Ticaret A.Ş.
22	SKTAS	Söktaş Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.
23	SNPAM	Sönmez Pamuklu Sanayii A.Ş.
24	SUNTK	Sun Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.
25	YATAS	Yataş Yatak ve Yorgan Sanayi Ticaret A.Ş.
26	YUNSA	Yünsa Yünlü Sanayi ve Ticaret A.Ş.

Kaynak: https://www.kap.org.tr/tr/Sektorler

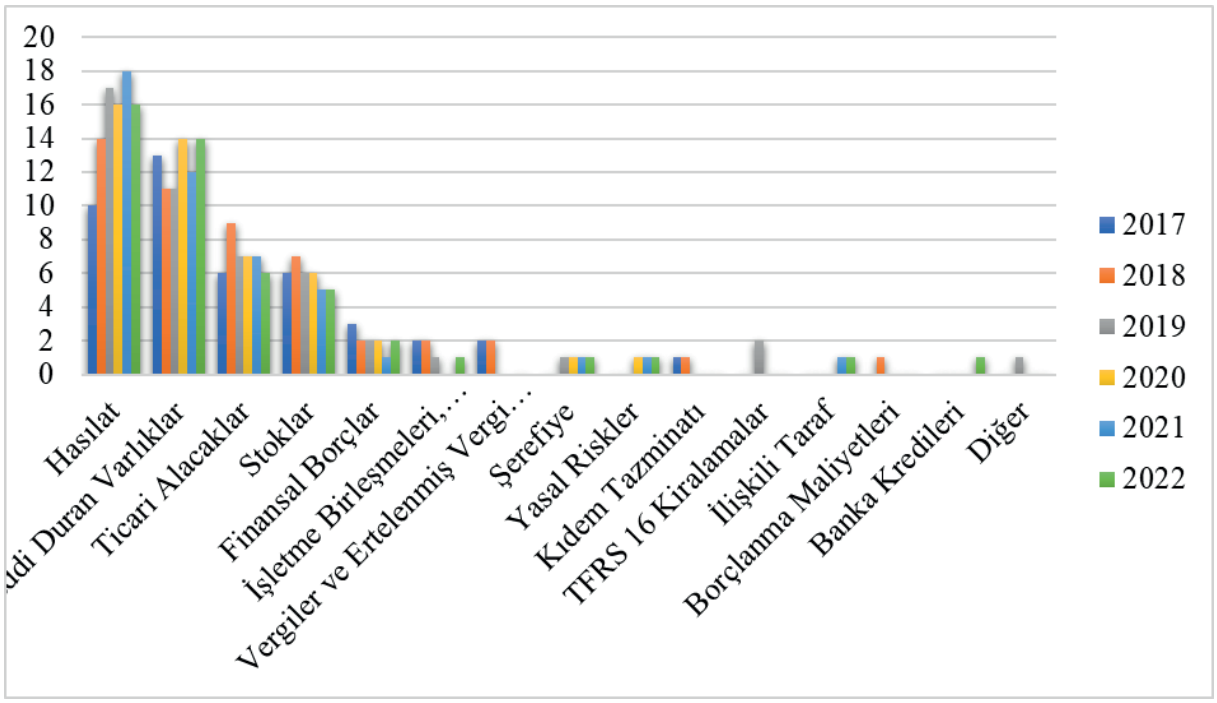
Tablo 1'de listelenen Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri işletmelerinin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında yer alan KDK'ların dağılımına yönelik veriler Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2. 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarında Yer Alan KDK'ların Sayısal Olarak Dağılımı

Sıra No	Kilit Denetim Konusu / Yıllar	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Toplam	Oran
1	Hasılat	10	14	17	16	18	16	91	%32,38
2	Maddi Duran Varlıklar	13	11	11	14	12	14	75	%26,69
3	Ticari Alacaklar	6	9	7	7	7	6	42	%14,95
4	Stoklar	6	7	6	6	5	5	35	%12,46
5	Finansal Borçlar	3	2	2	2	1	2	12	%4,27
6	İşletme Birleşmeleri, Finansal Varlıklar ve Finansal Yatırımlar	2	2	1	-	-	1	6	%2,14
7	Vergiler ve Ertelenmiş Vergi Varlıkları	2	2	-	-	-	-	4	%1,42
8	Şerefiye	-	-	1	1	1	1	4	%1,42
9	Yasal Riskler	-	-	-	1	1	1	3	%1,07
10	Kıdem Tazminatı	1	1	-	-	-	-	2	%0,71
11	TFRS 16 Kiralamalar	-	-	2	-	-	-	2	%0,71
12	İlişkili Taraf	-	-	-	-	1	1	2	%0,71
13	Borçlanma Maliyetleri	-	1	-	-	-	-	1	%0,36
14	Banka Kredileri	-	-	-	-	-	1	1	%0,36
15	Diğer	-	-	1	-	-	-	1	%0,36
	TOPLAM	**43**	**49**	**48**	**47**	**46**	**48**	**281**	**%100,00**

Tablo 2'de görüleceği üzere, tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen toplam 281 kilit denetim konusunun 15 başlıkta gruplandığı görülmektedir. 2017 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 43 adet, 2018 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 49 adet, 2019 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 48 adet, 2020 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 47 adet, 2021 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 46 adet ve 2022 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında 48 adet kilit denetim konusunun raporlandığı görülmektedir. 2018 yılına ait raporlarda bildirilen kilit denetim konusu sayısının diğer yılların bağımsız denetçi raporlarında bildirilen kilit denetim konusu sayılarına göre fazla olduğu, ancak yıllar itibariyle bağımsız denetçi raporlarında bildirilen toplam kilit denetim konusu sayılarının birbirlerine çok yakın olduğu görülmektedir. Raporlanan 281 kilit denetim konusu içerisinde en çok raporlanan ilk 4 kilit denetim konusu, toplam kilit denetim konusu sayısının yaklaşık %86'sını oluşturmaktadır. Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporları incelendiğinde, en çok raporlanan kilit denetim konusunun hasılat olduğu belirlenmiştir. Hasılat konusu, 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında toplam 91 defa kilit denetim konusu olarak raporlanmış olup, bu sayı toplam kilit denetim konusu sayısının %32,38'ini temsil etmektedir. İkinci en çok raporlanan kilit denetim konusu maddi duran varlıklardır. Maddi duran varlıklar konusu, 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında toplam 75 defa kilit denetim konusu olarak raporlanmış olup, bu sayı toplam kilit denetim konusu sayısının %26,69'unu temsil etmektedir. Üçüncü en çok raporlanan kilit denetim konusu ticari alacaklardır. Ticari alacaklar konusu, 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında toplam 42 defa kilit denetim konusu olarak raporlanmış olup, bu sayı toplam kilit denetim konusu sayısının %14,95'ini oluşturmaktadır. Dördüncü en çok raporlanan kilit denetim konusu ise stoklardır. Stoklar konusu, 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında toplam 35 defa kilit denetim konusu olarak raporlanmış olup, bu sayı toplam kilit denetim konusu sayısının %12,46'sını oluşturmaktadır. En az raporlanan kilit denetim konularının ise borçlanma maliyetleri, banka kredileri ve diğer ile ilgili konular olduğu tespit edilmiştir.

Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirdikleri kilit denetim konularının dağılımı Grafik 1'de sunulmuştur.



Grafik 1. 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarında Yer Alan Kilit Denetim Konularının Dağılımı

Araştırma kapsamındaki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında bulunan denetim firmaları, sorumlu denetçiler, görüş türleri, KDK sayıları ve kilit denetim konuları bilgileri Tablo 3'te sunulmuştur.

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi

ŞİRKET KODU		2017	2018	2019	2020	2021	2022
ATEKS	Bağımsız Denetim Firması	Mgı Bağımsız Denetim Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Mgı Bağımsız Denetim A.Ş.	Mgı Bağımsız Denetim A.Ş.	Mgı Bağımsız Denetim A.Ş.	Mgı Bağımsız Denetim A.Ş.	Mgı Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Özcan Aksu	Özcan Aksu	Özcan Aksu	Özcan Aksu	Baycan Aksu	Baycan Aksu
	Görüş	Olumlu	Şartlı	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	4	3	4	4	4	5
	Kilit Denetim Konusu	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Yatırım amaçlı gayrimenkullerin yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Stok değer düşüklüğü karşılığı	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Stok değer düşüklüğü karşılığı -Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Stok değer düşüklüğü karşılığı -Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Gerçeğe Uygun Değerlerinin Belirlenmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Stok değer düşüklüğü karşılığı -Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Gerçeğe Uygun Değerlerinin Belirlenmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Stok değer düşüklüğü karşılığı -Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Gerçeğe Uygun Değerlerinin Belirlenmesi -Banka Kredileri
ARSAN	Bağımsız Denetim Firması	Mbk Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.	Güncel Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Ymm A.Ş.	Güncel Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Ymm A.Ş.	Güncel Bağımsız Denetim Danışmanlık ve YmmA.Ş.	Güncel Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Ymm A.Ş.	Güncel Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Ymm A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Ahmet Öztamur	Yılmaz Sezer	Yılmaz Sezer	Oğuz Özokutgen	Oğuz Özokutgen	Oğuz Özokutgen
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	1	3	3	3	3	2
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi	-Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer testleri -Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme	-Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer testleri -Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme	-Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer testleri -Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme	-Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer testleri -Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme	-Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer testleri -Finansal Borçlar
BLYCT	Bağımsız Denetim Firması	Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Deneyim Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Metin Ünal	Metin Ünal	Mehmet Yaman	Mehmet Yaman	Mehmet Yaman	Harun Aktaş
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	1	2	1	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın kaydedilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Maddi Duran Varlıklar ve Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Gerçeğe Uygun Değerlerinin Belirlenmesi	-Hasılat -Maddi Duran Varlıklar ve Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Gerçeğe Uygun Değerlerinin Belirlenmesi
BRKO	Bağımsız Denetim Firması	Bd Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Aac Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Cemile Albaş	Sadrettin Demiray	Sadrettin Demiray	Sadrettin Demiray	Sadrettin Demiray	Kenan Katar
	Görüş	Olumlu	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Görüş Bildirmekten Kaçınma	Şartlı
	KDK Sayısı	2	0	0	0	0	1
	Kilit Denetim Konusu	-Stok değer düşüklüğü karşılığı -Ertelenmiş vergi varlığının değerlemesi	-	-	-	-	-Maddi Duran Varlıklar

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi (Devamı)

BRMEN	**Bağımsız Denetim Firması**	Eren Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Arılar Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Arılar Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Nazım Hikmet	Ferzan Ülgen	Murat Sancar	Seyfettin Erol	Atilla Dalgıç	Atilla Dalgıç
	Görüş	Olumlu	Şartlı	Olumlu	Şartlı	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	1	1	1	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Finansal Borçlar	-Maddi duran varlıkların ve yatırım amaçlı gayrimenkullerin değerlemesi	-Arazi ve arsalar ve yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespiti	-Gayrimenkul Değerleme ve Değer Düşüklüğü	-Hasılatın kaydedilmesi -İlişkili Taraflara Diğer Borçlar	-Hasılatın kaydedilmesi -İlişkili Taraflara Diğer Borçlar
BOSSA	**Bağımsız Denetim Firması**	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Tolga Kırelli	Tolga Kırelli	Salim Alyanak	Salim Alyanak	Salim Alyanak	Salim Alyanak
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	3	1	1	1	1
	Kilit Denetim Konusu	-Yatırım amaçlı ve kullanım amaçlı gayrimenkullerin finansal tablolardaki gösterimi ve açıklanan önemli bilgiler -Akkardan Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin ters birleşme işleminin muhasebeleştirilmesi	-Yatırım amaçlı ve kullanım amaçlı gayrimenkullerin finansal tablolardaki gösterimi ve açıklanan önemli bilgiler -Yatırım teşviklerinin finansal tablolardaki gösterimi ve açıklanan önemli bilgiler -Borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesi	-Gerçeğe uygun değer yöntemi ile muhasebeleştirilen yatırım amaçlı gayrimenkuller ve maddi duran varlıklar	-Gerçeğe uygun değeri kullanılarak muhasebeleştirilen yatırım amaçlı gayrimenkuller ve maddi duran varlıklar	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi
DAGI	**Bağımsız Denetim Firması**	Kavram Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Kavram Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Drt Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Ayşe Karausta	Ayşe Karausta	Abdulkadir Sayıcı	Abdulkadir Sayıcı	Abdulkadir Sayıcı	Tolga Sirkecioğlu
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	5	5	2	2	1	1
	Kilit Denetim Konusu	-Ticari Alacaklar -Maddi Duran Varlıklar -Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Finansal Borçlar -Stoklar	-Ticari Alacaklar -Maddi Duran Varlıklar -Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Finansal Borçlar -Stoklar	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -TFRS 16, Kiralamalar Standardı'nın uygulanması ve finansal tablolar ve finansal tablolara ilişkin etkileri	-Maddi Duran Varlıklar -Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi
DERIM	**Bağımsız Denetim Firması**	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Adnan Akan	Beste Ortaç	Beste Ortaç	Adnan Akan	Adnan Akan	Adnan Akan
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	1	1	1	1	1	1
	Kilit Denetim Konusu	-Arsa ve binaların yeniden değerleme modeline göre muhasebeleştirilmesi	-Ticari alacakların geri kazanılabilirliği	-Ticari alacakların geri kazanılabilirliği	-Ticari alacakların geri kazanılabilirliği	-Ticari alacakların geri kazanılabilirliği	-Ticari alacakların geri kazanılabilirliği

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi (Devamı)

DESA	**Bağımsız Denetim Firması**	As Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Birleşim Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	Birleşim Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	Birleşim Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	Birleşim Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	Birleşim Neks Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Osman Tuğrul Özsüt	Ergun Şenlik	Ergun Şenlik	Ergun Şenlik	Ergun Şenlik	Ergun Şenlik
	Görüş	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı
	KDK Sayısı	2	4	3	3	3	3
	Kilit Denetim Konusu	-Vergi cezalarına ilişkin ayrılan karşılıklar -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme	-Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Vergi cezalarına ilişkin ayrılan karşılıklar -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme -Stok değerleme yöntemi	-Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme -Stok değerleme yöntemi	-Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme -Stok değerleme yöntemi	-Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme -Stok değerleme yöntemi	-Hasılatın finansal tablolara kaydedilmesi -Maddi duran varlıklarda yeniden değerleme -Stok değerleme yöntemi
DIRIT	**Bağımsız Denetim Firması**	Ac İstanbul Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Ac İstanbul Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Vizyon Grup Bağımsız Denetim A.Ş.	Karar Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Elit Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Aac Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Atilla Zaimoğlu	Atilla Zaimoğlu	Mehmet Akif Ak	Serdar Asar	Mehmet Sait Öcal	Zekeriya Adın
	Görüş	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Görüş Bildirmekten Kaçınma	Şartlı
	KDK Sayısı	2	1	2	1	0	1
	Kilit Denetim Konusu	-Stoklar -Yeniden Değerleme	-Stoklar	-Şirket'in sermayesinin karşılıksız kalıp kalmadığına veya borca batık olup olmadığına ilişkin tespit ve yönetim organı değerlendirmeleri -Finansal Borçlanmalar	-Duran Varlık Değerlemesi	-	-Maddi Duran Varlıklar
ENSRI	**Bağımsız Denetim Firması**	-	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	-	Mehmet Saat	Mehmet Saat	Mehmet Saat	Mehmet Saat	Mehmet Saat
	Görüş	-	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Olumlu
	KDK Sayısı	-	1	1	1	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-	-Hasılatın Kaydedilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Yatırım amaçlı gayrimenkullerin finansal tablolardaki gösterimi ve açıklanan önemli bilgiler	-Hasılatın kaydedilmesi -Yatırım amaçlı gayrimenkullerin finansal tablolardaki gösterimi ve açıklanan önemli bilgiler
HATEK	**Bağımsız Denetim Firması**	Ac İstanbul Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Ac İstanbul Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Ac İstanbul Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Karar Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Karar Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Karar Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Atilla Zaimoğlu	Atilla Zaimoğlu	Cemal Öztürk	Serdar Asar	Ali Osman Eflatun	Ali Osman Eflatun
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	1	1	1	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller -Maddi Duran Varlıklar -Ticari Alacaklar	-Ticari Alacaklar	-Maddi Duran Varlıklar ve Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Yeniden Değerlemesi	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Maddi Duran Varlık Değerlemesi -Hasılat	-Maddi Duran Varlık Değerlemesi -Hasılat

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi (Devamı)

ISSEN	**Bağımsız Denetim Firması**	-	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Eren Bağımsız Denetim A.Ş.	Eren Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	-	Mehmet Başol Çengel	Mehmet Başol Çengel	Mehmet Başol Çengel	Emir Taşar	Emir Taşar
	Görüş	-	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	-	2	2	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -Ticari alacakların mevcudiyeti, tahsil kabiliyeti ve değerlemesi	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Ticari alacakların mevcudiyeti, tahsil kabiliyeti ve değerlemesi	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Ticari alacakların mevcuditeyi, tahsil kabiliyeti ve değerlemesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -Ticari alacakların mevcudiyeti, tahsil kabiliyeti ve değerlemesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -Ticari alacakların mevcudiyeti, tahsil kabiliyeti ve değerlemesi
KRTEK	**Bağımsız Denetim Firması**	Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Adil Öner	Arslan Kaya	Arslan Kaya	Adil Öner	Adil Öner	Arslan Kaya
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	3	3	3	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Ticari Alacaklar -Stoklar ve Değerlemesi -Hasılatın kaydedilmesi	-Ticari Alacaklar -Stoklar ve Değerlemesi -Hasılatın Kaydedilmesi	-Ticari Alacaklar -Stoklar ve Değerlemesi -Hasılatın Kaydedilmesi	-Ticari Alacaklar -Hasılatın Kaydedilmesi	-Ticari Alacaklar -Hasılatın Kaydedilmesi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Maddi Duran Varlıklarda Yeniden Değerleme ve Değer Düşüklüğü
KORDS	**Bağımsız Denetim Firması**	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Ruşen Fikret Selamet	Ruşen Fikret Selamet	Ruşen Fikret Selamet	Hakan Ölekli	Hakan Ölekli	Hakkı Özgür Sıvacı
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	1	2	3	2	2	3
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi ve TFRS 15'in ilk uygulaması -İşletme Birleşmeleri	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -İşletme birleşmeleri ve Şerefiye değer düşüklüğü	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -Şerefiye değer düşüklüğü	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -Şerefiye değer düşüklüğü	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -İşletme birleşmeleri ve Şerefiye değer düşüklüğü
LUKSK	**Bağımsız Denetim Firması**	Eren Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Güney Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Nazım Hikmet	Ferzan Ülgen	Murat Sancar	Murat Sancar	Murat Sancar	Özgür Beşikçioülu
	Görüş	Olumlu	Şartlı	Şartlı	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	1	1	1	1	1
	Kilit Denetim Konusu	-Maddi duran varlıkların yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi -Yatırım amaçlı gayrimenkullerin yeniden değerleme metodu ile muhasebeleştirilmesi	-Maddi duran varlıkların ve yatırım amaçlı gayrimenkullerin değerlemesi	-Arazi ve arsalar, binalar, yeraltı ve yerüstü düzenleri ile yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespiti	-Arazi ve arsalar, binalar, yeraltı ve yerüstü düzenleri ile yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespiti	-Arazi ve arsalar, binalar, yeraltı ve yerüstü düzenleri ile yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespiti	-Arazi ve arsalar, binalar, yeraltı ve yerüstü düzenleri ile yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değer tespiti

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi (Devamı)

MEGAP	**Bağımsız Denetim Firması**	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz
	Görüş	Şartlı	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	1	3	2	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Sabit kıymet satışları -Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi
MNDRS	**Bağımsız Denetim Firması**	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Smmm A.Ş.	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pkf Aday Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Ali Yürüdü	Ali Yürüdü	Ali Yürüdü	Halil İbrahim Yürüdü	Halil İbrahim Yürüdü	Abdülkadir Sayıcı
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı
	KDK Sayısı	3	4	3	3	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın Kaydedilmesi -Kıdem Tazminatı Karşılığı -Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller ve Gerçeğe Uygun Değer	-Hasılatın Kaydedilmesi -Ticari alacakların geri kazanılabilirliği -Kıdem Tazminatı Karşılığı -Stok Değerleme Yöntemi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Ticari alacakların geri kazanılabilirliği -Stok Değerleme Yöntemi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Ticari alacakların geri kazanılabilirliği -Stok Değerleme Yöntemi	-Hasılatın Kaydedilmesi -Ticari alacakların geri kazanılabilirliği	-Hasılatın kaydedilmesi -Ticari alacakların geri kazanılabilirliği
RODRG	**Bağımsız Denetim Firması**	Ulusal Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Ulusal Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	Bakış Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Bakış Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Bakış Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Bakış Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Hasan Yüceer	Hasan Yüceer	İlhan Alkılıç	İlhan Alkılıç	İlhan Alkılıç	İlhan Alkılıç
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	2	2	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı	-Stokların Denetimi -Hasılatın Denetimi	-Hasılat -Stokların Denetimi	-Hasılat -Stokların Denetimi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi -Stok değer düşüklüğü karşılığı
ROYAL	**Bağımsız Denetim Firması**	Ag Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Ag Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Ser-Berker Bağımsız Denetim A.Ş.	Akademik Bağımsız Denetim A.Ş.	Akademik Bağımsız Denetim A.Ş.	İrfan Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Ahmet Gündüz	Ahmet Gündüz	Serhan Akkoyunlu	Mustafa Berber	Mehmet Ali Soyalp	Hamza Uzun
	Görüş	Görüş Bildirmekten Kaçınma	Görüş Bildirmekten Kaçınma	Olumsuz	Şartlı	Şartlı	Şartlı
	KDK Sayısı	0	0	1	3	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-	-	-Hâsılatın ve Maliyet Hesaplarının muhasebeleştirilmesi	-Maddi ve maddi olmayan duran varlıklara ilişkin aktifleştirme uygulamaları -Yasal Riskler -Finansal Borçlar	-Maddi ve maddi olmayan duran varlıklara ilişkin aktifleştirme uygulamaları -Yasal Riskler	-Maddi ve maddi olmayan duran varlıklara ilişkin aktifleştirme uygulamaları -Yasal Riskler

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi (Devamı)

RUBNS	**Bağımsız Denetim Firması**	-	-	Finansal Eksen Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Finansal Eksen Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Finansal Eksen Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	Finansal Eksen Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	-	-	Ufuk Doğruer	Ufuk Doğruer	Ufuk Doğruer	Ufuk Doğruer
	Görüş	-	-	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	-	-	3	3	3	2
	Kilit Denetim Konusu	-	-	-Gerçeğe uygun değer üzerinden muhasebeleştirilen maddi duran varlıklar -Stoklar -Hasılat	-Gerçeğe uygun değer üzerinden muhasebeleştirilen maddi duran varlıklar -Stoklar Hasılat	-Gerçeğe uygun değer üzerinden muhasebeleştirilen maddi duran varlıklar -Stoklar -Hasılat	-Gerçeğe uygun değer üzerinden muhasebeleştirilen maddi duran varlıklar -Stoklar
SKTAS	**Bağımsız Denetim Firması**	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Metin Etkin	Metin Etkin	Metin Etkin	Metin Etkin	Metin Etkin	Gülümser Tozar
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	2	2	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Maddi Duran Varlıklar Finansal Borçlar	-Maddi Duran Varlıklar -Finansal Borçlar	-Maddi Duran Varlıklar -Finansal Borçlar	-Maddi duran varlıkların değerlemesi -Finansal Borçlar	-Maddi duran varlıkların değerlemesi -Finansal Borçlar	-Maddi duran varlıkların değerlemesi -Finansal Borçlar
SNPAM	**Bağımsız Denetim Firması**	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Crowe Olgu Bağımsız Denetim ve Ymm A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Hakkı Dede	Metin Etkin	Hakkı Dede	Metin Etkin	Abdülkadir Sayıcı	Turgut Ekin
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Şartlı	Şartlı	Şartlı	Şartlı
	KDK Sayısı	2	2	1	0	0	0
	Kilit Denetim Konusu	-Finansal Yatırımlar -Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar -Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-	-	-
SUNTK	**Bağımsız Denetim Firması**	-	-	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	Hsy Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	-	-	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz	Özkan Cengiz
	Görüş	-	-	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	-	-	2	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-	-	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın Muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Ticari Alacakların Geri Kazanılabilirliği -Hasılatın muhasebeleştirilmesi
YATAS	**Bağımsız Denetim Firması**	Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pkf Aday Bağımsız Denetim A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Seyfettin Erol	Abdülkadir Sayıcı	Abdulkadir Sayıcı	Abdulkadir Sayıcı	Abdulkadir Sayıcı	Abdülkadir Sayıcı
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	2	2	2	2	2	2
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın Muhasebeleştirilmesi -Stoklar ve Değerlemesi	-TFRS 15 "Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat -Stoklar	-TFRS 15 "Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat" -TFRS 16 "TFRS 16, Kiralamalar" standardının uygulanması	-TFRS 15 "Müşteri sözleşmelerinden hasılat" -Stoklar ve stok değer düşüklüğü karşılığı	-TFRS 15 "Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat" -Stoklar ve Stok değer düşüklüğü karşılığı	-TFRS 15 "Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat" -Stoklar ve Stok değer düşüklüğü karşılığı

Tablo 3. Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri Sektöründe Yer Alan İşletmelerin 2017-2022 Yıllarına Ait Bağımsız Denetçi Raporlarının Analizi (Devamı)

YUNSA	Bağımsız Denetim Firması	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Kpmg Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	Pwc Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.
	Sorumlu Denetçi	Ruşen Fikret Selamet	Hakan Ölekli	Hakan Ölekli	Gökhan Yüksel	Gökhan Yüksel	Gökhan Yüksel
	Görüş	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu	Olumlu
	KDK Sayısı	1	1	1	1	1	1
	Kilit Denetim Konusu	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi	-Hasılatın kaydedilmesi	-Hasılatın kaydedilmesi	-Hasılatın muhasebeleştirilmesi

Tablo 3'ten yola çıkılarak aşağıdaki tespitler yapılmıştır:

- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarına yönelik olarak gerçekleştirilen araştırma çerçevesinde; bağımsız denetçi raporlarının büyük bir bölümünün "Diğer Denetim Firmaları" tarafından düzenlendiği görülmektedir. 2017 yılına ait 22 adet bağımsız denetçi raporunun 18 tanesi, 2018 yılına ait 24 adet bağımsız denetçi raporunun 17 tanesi, 2019 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 19 tanesi, 2020 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 20 tanesi, 2021 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 21 tanesi ve 2022 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 20 tanesi "Diğer Denetim Firmaları" tarafından düzenlendiği tespit edilmiştir. En az denetimde bulunan denetim firmalarının ise "Dört Büyük Denetim Firması" (PWC, KPMG, Ernst & Young ve Deloiite) olduğu görülmektedir. Bu firmalar 2017 yılına ait 22 adet bağımsız denetçi raporunun 4 tanesini, 2018 yılına ait 24 adet bağımsız denetçi raporunun 7 tanesini, 2019 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 7 tanesini, 2020 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 6 tanesini, 2021 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 5 tanesini ve 2022 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 6 tanesini düzenlediği tespit edilmiştir.

- Tekstil, giyim eşyası ve deri işletmelerinin diğer denetim firmaları tarafından 2017-2022 yıllarına ait düzenlenen raporlarında bildirilen kilit denetim konuları, dört büyük denetim firması tarafından düzenlenen raporlarda bildirilen kilit denetim konularından daha fazla olduğu tespit edilmiştir.

- Tekstil giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında yer alan görüş türlerinde olumlu görüş, sınırlı olumlu (şartlı) görüş, olumsuz görüş ve görüş bildirmekten kaçınma şeklinde görüş türlerine yer verildiği anlaşılmıştır. 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında bildirilen görüş türlerinin büyük bir kısmını olumlu görüş oluşturduğu görülmektedir. 2017 yılına ait 22 adet bağımsız denetçi raporunun 18 tanesinde olumlu görüş, 3 tanesinde sınırlı olumlu (şartlı) görüş ve 1 tanesinde görüş bildirmekten kaçınma şeklinde görüş bildirildiği, 2018 yılına ait 24 adet bağımsız denetçi raporunun 15 tanesinde olumlu görüş, 8 tanesinde sınırlı olumlu (şartlı) görüş ve 1 tanesinde görüş bildirmekten kaçınma şeklinde görüş bildirildiği, 2019 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 17 tanesinde olumlu görüş, 8 tanesinde sınırlı olumlu (şartlı) görüş ve 1 tanesinde olumsuz görüş bildirildiği, 2020 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 17 tanesinde olumlu görüş, 9 tanesinde ise sınırlı olumlu (şartlı) görüş bildirildiği, 2021 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 19 tanesinde olumlu görüş, 5 tanesinde sınırlı olumlu görüş ve 2 tanesinde görüş bildirmekten kaçınma şeklinde görüş bildirildiği ve 2022 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 20 tanesinde olumlu görüş, 6 tanesinde ise sınırlı olumlu (şartlı) görüş bildirildiği tespit edilmiştir.

- Tekstil, giyim eşyası ve deri işletmelerinin 2017-2022 yıllarına ait olumlu görüş bildirilen bağımsız denetçi raporlarında açıklanan kilit denetim konuları, sınırlı olumlu (şartlı) ve olumsuz görüş bildirilen bağımsız denetçi raporlarında açıklanan kilit denetim konularına kıyasla daha fazla olduğu tespit edilmiştir.

- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin bağımsız denetçi raporlarında yer alan KDK sayılarının 0-5 arasında değişiklik gösterdiği saptanmıştır. Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında bildirilen KDK sayılarının büyük bir kısmını "1 KDK" ve "2 KDK" oluşturduğu görülmektedir. 2017 yılına ait 22 adet bağımsız denetçi raporunun 1 tanesinde 0 KDK, 6 tanesinde 1 KDK, 11 tanesinde 2 KDK, 2 tanesinde 3 KDK, 1 tanesinde 4 KDK ve 1 tanesinde 5 KDK bildirildiği, 2018 yılına ait 24 adet bağımsız denetçi raporunun 2 tanesinde 0 KDK, 7 tanesinde 1 KDK, 7 tanesinde 2 KDK, 5 tanesinde 3 KDK, 2 tanesinde 4 KDK ve 1 tanesinde 5 KDK bildirildiği, 2019 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 1 tanesinde 0 KDK, 10 tanesinde 1 KDK, 8 tanesinde 2 KDK, 6 tanesinde 3 KDK ve 1 tanesinde 4 KDK bildirildiği, 2020 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 2 tanesinde 0 KDK, 8 tanesinde 1 KDK, 10 tanesinde 2 KDK, 5 tanesinde 3 KDK ve 1 tanesinde 4 KDK bildirildiği, 2021 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 3 tanesinde 0 KDK, 5 tanesinde 1 KDK, 14 tanesinde 2 KDK, 3 tanesinde 3 KDK ve 1 tanesinde 4 KDK bildirildiği ve 2022 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 1 tanesinde 0 KDK, 7 tanesinde 1 KDK, 15 tanesinde 2 KDK, 2 tanesinde 3 KDK ve 1 tanesinde 5 KDK bildirildiği tespit edilmiştir.

- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarını düzenleyen sorumlu denetçilerin büyük bir kısmını erkek denetçilerin oluşturduğu görülmektedir. 2017 yılına ait 22 adet bağımsız denetçi raporunun 20 tanesi erkek denetçi, 2 tanesi ise kadın denetçi tarafından düzenlendiği, 2018 yılına ait 24 adet bağımsız denetçi raporunun 20 tanesi erkek denetçi, 4 tanesi ise kadın denetçi tarafından düzenlendiği, 2019 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 25 tanesi erkek denetçi, 1 tanesi ise kadın denetçi tarafından düzenlendiği, 2020 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 26 tanesi de erkek denetçi tarafından düzenlendiği, 2021 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 26 tanesi de erkek denetçi tarafından düzenlendiği ve 2022 yılına ait 26 adet bağımsız denetçi raporunun 25 tanesi erkek denetçi, 1 tanesi ise kadın denetçi tarafından düzenlendiği tespit edilmiştir.

- Tekstil, giyim eşyası ve deri işletmelerinin sorumlu erkek denetçiler tarafından 2017-2022 yıllarına ait düzenlenen raporlarında bildirilen kilit denetim konuları, sorumlu kadın denetçiler tarafından düzenlenen raporlarda bildirilen kilit denetim konularından daha fazla olduğu tespit edilmiştir.

- 2017-2022 yılları boyunca bağımsız denetçi raporlarında en çok kilit denetim konusu bildirimi yapılan işletmelerin sırasıyla ATEKS (24 adet), DESA (18 adet), MNDRS (17 adet), DAGI (16 adet), ARSAN ve KRTEK (15 adet), KORDS (13 adet), MEGAP, RODRG, SKTAS ve YATAS (12 adet) olduğu tespit edilmiştir. Bağımsız denetçi raporlarında en az kilit denetim konusu bildirimi yapılan işletmelerin ise sırasıyla BRKO (3 adet), SNPAM (5 adet), DERIM ve YUNSA (6 adet) olduğu tespit edilmiştir.

- 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporlarında en çok bildirilen KDK'ların sırasıyla hasılat, maddi duran varlıklar, ticari alacaklar ve stoklar olduğu tespit edilmiştir.

- Royal Halı İplik Tekstil Mobilya Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ye yönelik 2017 ve 2018 yıllarına ait, Birko Birleşik Koyunlular Mensucat Ticaret ve Sanayi A.Ş.'ye yönelik 2018, 2019, 2020 ve 2021 yıllarına ait, Sönmez Pamuklu Sanayi A.Ş.'ye yönelik 2020, 2021 ve 2022 yıllarına ait, Diriteks

Diriliş Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ye yönelik 2021 yılına ait bağımsız denetçi raporlarında herhangi bir KDK bildirilmediği tespit edilmiştir.

6. SONUÇ

Bağımsız denetim raporlarının yeteri kadar şeffaf olmaması ve gerekli bilgiyi barındırmaması sebebiyle uluslararası kuruluşlarca çalışmalar yapılmıştır. Yapılan çalışmalarda bağımsız denetçi raporlarıyla ilgili meydana gelen en önemli değişiklik, bağımsız denetçinin denetim sırasında odaklandığı önemli konuların (KDK) bağımsız denetçi raporunda yer alması olmuştur. Bu konuların 2017 yılından itibaren bağımsız denetçi raporlarında yer alması zorunlu hale gelmiştir. KDK, denetçinin mesleki muhakemesine bağlı olarak cari döneme ilişkin denetimlerde en fazla öneme sahip olan konuları ifade etmektedir. Bu konuların standarda uygun olarak bağımsız denetçi raporlarında bildirilmesiyle beraber raporların daha şeffaf olacağı ve bilgi kullanıcılarının bilgi gereksiniminin karşılanacağı hedeflenmektedir.

Bu araştırmada, BİST İmalat sektörünün bir alt sektörü olan Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri sektöründeki 26 işletmenin 2017-2022 yıllarına ait bağımsız denetçi raporları içerik analizi yöntemine göre incelenerek raporlarda en çok hangi KDK'lara yer verildiğine yönelik bir değerlendirme yapılmıştır. Elde edilen bulgulara göre;

- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında toplam 281 kilit denetim konusu bildirilmiş olup, en fazla bildirilen KDK'ların sırasıyla Hasılat, Maddi Duran Varlıklar, Ticari Alacaklar ve Stoklar ile ilgili konular olduğu tespit edilmiştir. En az bildirilen KDK'ların ise borçlanma maliyetleri, banka kredileri ve diğer ile ilgili konular olduğu tespit edilmiştir.
- "Diğer Denetim Şirketleri", "Olumlu Görüş" ve "Sorumlu Erkek Denetçilerin" olduğu raporlarda daha fazla kilit denetim konusu bildirildiği tespit edilmiştir.
- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarının büyük bir bölümünün "Diğer Denetim Firmaları" tarafından düzenlendiği tespit edilmiştir.
- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında 4 görüş türü de mevcut olmakla birlikte bildirilen görüş türlerinin büyük bir kısmını "Olumlu Görüş" oluşturduğu tespit edilmiştir.
- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarında 0-5 arasında KDK sayıları değişiklik göstermekle birlikte bildirilen KDK sayılarının büyük bir kısmını "1 KDK" ve "2 KDK" oluşturduğu tespit edilmiştir.
- Tekstil, giyim eşyası ve deri sektöründeki işletmelerin 2017-2022 yıllarına ilişkin bağımsız denetçi raporlarını düzenleyen sorumlu denetçilerin büyük bir kısmını "Erkek Denetçilerin" oluşturduğu tespit edilmiştir.

Tekstil, giyim eşyası ve deri sektörü imalat sektörünün bir alt sektörüdür. İmalat sektörü yüksek sermaye yoğunluğuna sahip bir sektördür. Maddi duran varlık yatırımlarının fazla olduğu, yoğun stok üretimi yapan ve yüksek alacak yapısına sahip bir sektör olarak değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, özellikle hasılat, maddi duran varlıklar, ticari alacaklar ve stoklar konularının kilit denetim konusu olarak raporlanması tekstil, giyim eşyası ve deri sektörünün doğasına uygun düştüğü söylenebilir.

KAYNAKÇA

Akdoğan, N., ve Bülbül, S. (2019). Bağımsız denetçi raporlarında kilit denetim konularının bildirilmesinde BİST 100 şirketlerindeki ilk uygulama sonuçlarının değerlendirilmesine yönelik bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış,* 18(56), 1-24.

Atay, S., ve Polat Çeltikci, N. (2021). Kilit denetim konuları (KDK) bildirimlerinin içerik analizi yöntemiyle incelenmesi: Borsa İstanbul (BİST-100) şirketleri üzerine bir araştırma. *Mali Çözüm Dergisi,* 31(164), 113-142.

BDS 701, Kilit denetim konularının bağımsız denetçi raporunda bildirilmesi. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/BDS%20701.pdf.

Can, M., ve 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. https://doi.org/10.29067/muvu.699451

Çakalı, K. R. (2021). Bağımsız denetim raporlarında yeni uygulama: Kilit denetim konularının raporlanması ve BİST 100 analizi. *Denetişim,* (23), 60-77.

Demirel Arıcı, N. (2021). *Kilit denetim konuları sermaye piyasalarında denetimin riskli alanlarının raporlanması* (1. baskı). Gazi Kitabevi.

Doğan, A. (2018). Bağımsız denetimde yeni bir yaklaşım: Kilit denetim konuları. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi,* 20(1), 65-89. https://doi.org/10.31460/mbdd.355378

Ertan, Y., ve Kızık, E. (2019). Kilit denetim konuları: BİST imalat sektöründe faliyette bulunan işletmelerin 2017 yılı denetim raporlarının incelenmesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi,* Ağustos 2019 (Özel Sayı), 263-278. https://doi.org/10.25095/mufad.606023

Genç, F., & Karaca, N. (2023). Gıda sektörü işletmelerinin 2017-2021 yılları arası kilit denetim konularının incelenmesi: Bist'te bir araştırma. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi,* 6(1), 69-83. https://doi.org/10.32951/mufider.1263377

Gökgöz, A. (2018). Kilit denetim konularının bağımsız denetçi raporunda bildirilmesi ve Borsa İstanbul'da işlem gören işletmeler üzerine bir araştırma. *Journal of Accounting and Auditing Studies,* 4(2), 126-138.

Güçlü, F. (2022). Bağımsız denetim raporlarında kilit denetim konularının bildirilmesi: Katılım 50 endeksi örneği. *Vergi Sorunları Dergisi,* (401), 110-121.

Güleç, Ö. F. (2020). Muhasebe meslek mensupları perspektifinden bağımsız denetimde kilit denetim konuları. *Muhasebe ve Denetime Bakış,* 19(59), 253-274.

Karacan, S., ve Uygun, R. (2018). Kilit denetim konularının bağımsız denetçi raporunda bildirilmesi-BDS 701. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi,* 11(57), 632-649. https://doi.org/10.17719/jisr.2018.2478

Karapınar, A., ve Dölen, T. (2020). Bağımsız denetim raporlarında kilit denetim konusu açıklamaları: Türkiye örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi,* 22(4), 763-780. https://doi.org/10.31460/mbdd.781322

Kavut, F. L., ve Güngör, N. (2018). Bağımsız denetimde kilit denetim konuları: Bist-100 şirketlerinin 2017 yılı analizi. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi,* 16(59), 59-70.

Keleş, D. (2022). Denetçi raporlarında kilit denetim konularının bildirilmesi: Borsa İstanbul (BİST) inşaat endeksi işletmeleri üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış,* (67), 241-252. https://doi.org/10.55322/mdbakis.1045449

Özbay, D. (2022). Covid-19 pandemi döneminde artan belirsizlik ortamı ve kilit denetim konuları açıklamaları üzerindeki etkisi: Bist 100 şirketleri incelemesi. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi,* (66), 49-63. https://doi.org/10.26650/MED.1023848

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.

Polat Çeltikci, N., ve 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. https://doi.org/10.18070/erciyesiibd.883040

Sert, K., ve Biçer, A. (2021). Gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kilit denetim konularıyla ilişkisi. *Working Paper Series Dergisi,* 2(1), 1-13. https://doi.org/10.5281/zenodo.4590914.

Suttipun, M. (2020). Factors ınfluencing key audit matters reporting in thailand. *Asian Journal of Accounting Perspectives,* 13(1), 26-39. https://doi.org/10.22452/AJAP.vol13no1.2

Taş, O., Mert H., ve Varcan Başkaya, A. (2020). Bağımsız denetim raporlarında kilit denetim konuları ve BİST kapsamında farklı sektörlere yönelik bir araştırma. *Vergi Sorunları Dergisi,* 43(377), 21-32.

Türel, A., ve Türel, A. (2019). Bağımsız denetim ve kilit denetim konuları: Bist şirketleri 2017-2018 analizi. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi,* 12(68), 1267-1272. http://dx.doi.org/10.17719/jisr.2019.3912

Uzay, Ş., ve Köylü, Ç. (2018). Kilit denetim konuları: Borsa İstanbul üzerine bir araştırma. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,* (52), 47-70. https://doi.org/10.18070/erciyesiibd.439076

Uzun Kocamış, T., ve Yıldırım, G. (2019). Bağımsız denetçi raporunda kilit denetim konuları: Olası etkileri. *IBAD Sosyal Bilimler Dergisi,* (Ekim 2019 Özel Sayısı), 634-642. https://doi.org/10.21733/ibad.613872

Varıcı, İ., ve Çağıran, F. K. (2019). Bağımsız denetim standardı (BDS) 701 çerçevesinde kilit denetim konuları: Borsa İstanbul'daki işletmelerin denetim raporları üzerine bir analiz. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi,* (22), 193-208. https://doi.org/10.18092/ulikidince.467673