Premium e-Journal of Social Sciences

Premium Sosyal Bilimler E-Dergisi
Uluslararası Hakemli Dergi- International Refereed Journal
ISSN: 2687-5640

Received / Makale Geliş Tarihi 01.10.2025
Published / Yayınlanma Tarihi 31.12.2025
Volume (Issue) Cilt (Sayı) 9 (61)
pp / ss 1551-1561

Research Article /Araştırma Makalesi
10.5281/zenodo.18118089
Mail: editor@pejoss.com

Doç. Dr. Alper Tazegül
https://orcid.org/0000-0001-8658-3814
Kafkas Üniversitesi, İİBF Fakültesi, alper.tazegul2004@gmail.com, Kars/ TÜRKİYE
ROR Id: https://ror.org/04v302n28

Kilit Denetim Konusunda Yapılan Çalışmaların Bibliyometrik Analizi

A Bibliometric Analysis of Studies on Key Audit Matters

ÖZET

Denetim kalitesinin sağlanması, denetim raporu paydaşlarının beklentisinin karşılanması ve denetim raporlarının şeffaflığının sağlanması gibi hususlarda önemli bir etki sağlayacak olan kilit denetim konuları standartının uygulanması, muhasebe-denetim literatüründe yakın zamanın önemli araştırma alanlarından birisi olmuştur. Gerek ulusal gerekse uluslararası literatürde kilit denetim konularını içeren önemli akademik çalışmalar yapılmaktadır. Bu çalışmada da kilit denetim konuları bibliyometrik analiz yöntemi ile Web of Science veri tabanı kullanılarak analiz edilmiştir. R Studio (Bibliometrix paketi) kullanılarak yapılan analizler sonucunda, literatürün başlangıçta temel kavramlar ve standart uyumu temelinde gerçekleştirilen öncü çalışmalardan oluşurken, sonraki süreçlerde denetim kalitesi, ekonomik sonuçlar bağlamlı neden sonuç odaklı ve ampirik çalışmaları da içerecek şekilde genişlediği görülmektedir. Bulgular yayın sayısının özellikle son yıllarda hem gelişmiş ülkelerde hem de gelişmekte olan ülkelerde artarak devam ettiğini ve konunun akademik alanda küresel bir ilgi gördüğünü göstermektedir. Kilit denetim konuları literatürünün bütüncül bir bibliyometrik analizini sunan çalışma, araştırmacıların zaman içerisinde gösterdikleri değişim ortaya koyarak, gelecekte yapılacak araştırmalara da yol göstermektedir.
Anahtar Kelimeler: Kilit Denetim Konuları, ISA 701, Bibliyometrik Analiz, Denetim Kalitesi, Web of Science.

ABSTRACT

The implementation of the key audit matters standard has become a prominent research area in recent accounting and auditing literature due to its significant impact to enhance audit quality, meet stakeholder expectations, and improve the transparency in audit reports. Significant academic studies on key audit matters have been conducted in both national and international literature. This study analyzes the key audit matters literature using bibliometric analysis. Based on analyses conducted via R Studio (Bibliometrix package), the results reveal that while the literature initially comprised pioneering studies focusing on basic concepts and standard compliance, it subsequently expanded to include empirical and causal research addressing audit quality and economic consequences. The findings indicate that the number of publications has consistently increased in recent years in both developed and developing countries, demonstrating global scholarly interest in the topic. By presenting a comprehensive bibliometric analysis of the key audit matters literature, this study highlights the evolution of research trends over time and provides guidance for future research.
Keywords: Key Audit Matters, ISA 701, Bibliometric Analysis, Audit Quality, Web of Science.

1. GİRİŞ

Yatırım süreçlerinden kredi kullanıma kadar birçok alanda finansal raporlar, ilgili taraflar açısından oldukça önemlidir. Özellikle günümüz şirket organizasyonları göz önüne alındığında bu raporların önemi daha da artmaktadır. Çünkü başta çok uluslu şirketler olmak üzere hemen hemen bütün şirketlerin yapısı giderek daha çok karmaşık bir hal almakta ve bu durum finansal raporların güvenilirliğini çok daha ön plana çıkarmaktadır. Söz konusu raporların kullanıcıları, yatırım kararı alacakları zaman bu raporların şeffaf, doğru ve güvenilir olduklarını bilmek isteyeceklerdir. Bu güvenilirliği de çoğu zaman bağımsız denetçi raporları sağlamaktadır. Çünkü işletmeden bağımsız denetçilerin hazırladıkları raporlar doğal olarak daha güvenilir olarak kabul edilebilecektir. Raporların güvenilirlikleri, yirmi birinci yüzyılın başlangıcında yaşanan büyük mali skandalların da etkisiyle daha da önemli hale gelmiştir.

Yukarıda bahsi geçen yatırımcılar ve diğer bilgi kullanıcıları, kararlarına dayanak olacak finansal raporların doğruluğu noktasında bağımsız denetim raporlarına güvenmektedirler. Çünkü ihtiyaç duyulan güvenilir bilgi (Haftacı, 2014) iç denetime kıyasla bağımsız bir kuruluş/denetçi tarafından gerçekleştirilen bağımsız denetim yoluyla daha kolay sağlanabilir. Temel fonksiyonu finansal tablolar hakkında görüş sağlamak olan bağımsız denetim (Josheski ve Jovanova,2012; Akt: Çakalı, 2021), denetim süreci sonucunda finansal tabloların her yönüyle uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin görüş/rapor oluşturur (Özveren ve Türel, 2021). Sürecin amacı hazırlanan mali tabloların gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir olduğuna ilişkin denetim raporunu, denetçi görüşleri aracılığı ile sunarak (Bulut ve Göksu, 2021) hem yasal prosedürü yerine getirmek hem de iç ve dış paydaşların karar alma süreçlerine katkı sağlamaktır. Bağımsız denetim vergi kanunları kapsamında bir inceleme olmayıp, mali tabloların uluslararası muhasebe ilke ve standartlarına uygunluğu incelendiği (Erdoğan, 2002) için dinamik bir süreçtir. Denetimin, uzman ve bağımsız kişiler tarafından gerçekleştirilmesi, karşılaştırmaya dayalı bir süreç olması ve nihayetinde tarafsız bir rapor hazırlanması (Koca, 2019) bağımsız denetimin güçlü yönlerini oluşturmaktadır.

Bağımsız denetimin sağladığı şeffaflık ve güven finansal tabloların doğruluğu noktasında önemli bir işlev görmektedir. Özellikle uzman denetçinin görüşlerinin doğru ve tarafsız olarak raporlara yansıtılması bu işlevin zamanla daha da kapsamlı hale gelmesi sonucunu doğurmuştur. Bu süreç Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu'nun "Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi" standardı ile farklı bir boyut kazanmıştır. Bu standart ile birlikte denetçinin denetim esnasında daha önce yaptığı finansal tablolar hakkındaki görüşlerini bildirmesinin ötesinde, en çok dikkate aldığı hususları raporunda açıklaması zorunlu hale getirilmiştir. Böylece mesleki birikimi nedeniyle yetkin olan denetçinin, önemli gördüğü hususları kilit denetim konuları olarak raporlaması şeffaflığı arttırdığı gibi rapora olan güveni ve dolayısıyla yatırımcıların daha kolay risk yönetimi gerçekleştirmelerini sağlayacaktır.

Kilit denetim konuları denetçinin mesleki bilgisini kullanarak muhakeme yapması ve muhakeme sonucunda finansal tabloların denetiminde en önemli olan konuların bildirilmesini içermektedir (Gambetta vd. 2023). Kilit denetim konuları, denetim raporlarının değerini ve önemini artırmak için yapılan çalışmaların sonucu olarak ortaya çıkmıştır (Al Lawati ve Hüseyin, 2022). Böylece mevcut denetim raporunun yeterince bilgilendirici olmadığı (Asare ve Wright, 2012) hususu ve denetim raporuna olan güveni yeniden kazanma ihtiyacı (Gray vd. 2011) bu standartın önemli belirleyicilerinden olmuştur. Kilit denetim konularının, denetim kalitesini artırmanın (Segal, 2019) yanı sıra bağımsız denetçiler ile paydaşlar arasındaki bilgi asimetrisini de giderecektir (Mah'd ve Mardini, 2022). Denetçiler ile paydaşlar arasındaki güven açığının azalması veya ortadan kalkması raporları daha da anlamlı kılacaktır. Çünkü denetçi görüşü, kuruluşun finansal tablolarının bağımsız bir değerlendirmesini içerdiği için her zaman önemli ve değerli kabul edilmiştir (Gül, 2025). Zira denetçiler muhasebe bilgilerinin doğrulayıcılarıdır (Church vd. 2008).

Denetçiler tarafından mesleki muhakeme sonucu oluşturulan kilit denetim konuları, üst yöneticilere bildirilen konular arasından en fazla dikkate alınması gereken hususları belirlerken (Durmuş vd. 2025) hazırladıkları raporun daha da güçlenmesini sağlamaktadırlar. Denetçi tarafından belirlenen kilit denetim konuları raporda kilit denetim konuları başlığının altında verilmelidir (Kurt, 2025). Raporda yer verilen kilit denetim konularına ilişkin açıklama ve konunun neden önemli oluğu ve nasıl ele alındığına ilişkin açıklamalara yer verilir (Doğan ve Başer, 2025). Kilit denetim konuları belirlenirken dikkate alınacak hususlar şunlardır (Deloitte, 2017; Akt. Uzay ve Köylü, 2018);

*Kilit denetim konusunun finansal tabloları kullanacak olanlar açısından önemi,

* Kilit denetim konusunun önemliliği

*Denetimde önem arz eden diğer konuların sayısı

*Kontrol zayıflıklarının önemi

*Yanlışlık türü ve önemi

*Muhasebe politikaları

*Uzmanlık gereksinimleri

*Üst yönetimle iletişim

*Denetim sürecinde yaşanan zorluklar.

Denetim sürecinde herhangi bir kilit denetim konusu tespit edilmemişse Bağımsız Denetim Standartları 701 gereği bu durumun gerekçesini ilgili yöneticilere açıklamak durumundadır. Kilit denetim konularının standart gereği finansal tablolarda verilmesi öncelikle şeffaflık ve güven bağlamında hem iç paydaşlara hem de dış paydaşlara son derece katkı sağlayacak bir rol oynayacaktır. Bir taraftan üst yöneticiler karar alma süreçlerinde daha fazla ve hassas konuları önceleyebilecek diğer tarafta yatırımcılar risk yönetimini daha rasyonel gerçekleştirebilecektir.

Uygulaması kısa sayılabilecek bir zaman önce başlamasına karşın içeriği ve önemi, kilit denetim konularını hem akademik çevrede hem de denetim alanında kısa sürede üzerinde çok çalışılan ve düşünülen bir konu haline getirmiştir. Konunun akademik literatürde kısa sürede büyümesi, mevcut literatürün bibliyometrik analiz yoluyla incelenmesini daha değerli hale Web of Science veri tabanından getirmektedir. Gerek Türkiye'de gerekse yurt dışı akademik çalışmalarda kilit denetim konularının bibliyometrik analizi çeşitli yöntemlerle yapılmaktadır. Bibliyometrik analiz özellikle büyük veri setlerinde istatistik analiz yapmayı zengin içeriği ile mümkün kılabilmektedir. Bu bağlamda bu çalışma ile kilit denetim konularının diğer çalışmalardan farklı olarak arama kriterlerinin geniş tutularak Web of Science veri tabanından elde edilen veriler ışığında analiz edilmesi amaçlanmıştır. Böylece kilit denetim konuları kapsamında hem çalışılacak boşlukları ortaya çıkarmak hem de uygulayıcılara yönelik stratejik bir öngörü sağlamak gerçekleştirilecektir.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Denetim sürecinde denetçinin mesleki bilgi birikiminin sağlayacağı muhakeme sonucu belirlediği önemli konuları, kilit denetim konuları başlığında, raporunda yer vermesi yalnızca sürecin daha ayrıntılı olarak anlaşılmasıyla kalmayıp finansal raporlama çerçevesini de nitelik olarak artıracak bir durumdur. Böylece finansal bilgi kullanıcıları denetçi gözüyle odaklanılan riskli yönleri daha rahat görebileceklerdir. Denetim kalitesini de doğrudan etkileyebilecek bu husus standartın hazırlanması, yayınlaması ve yürürlüğe girmesi ile akademik literatürde oldukça geniş yer bulmuştur. Bu bağlamda çok geniş bir akademik yazına konu olan kilit denetim konuları bu başlık altında özellikle güncel çalışmaların kısa bir değerlendirmesini içermektedir.

Federsel ve Hörner (2025) ülkeye özgü farklılıkların kilit denetim konularını ne ölçüde etkilediğine ilişkin Avrupa ülkelerinde gerçekleştirdikleri çalışmalarında, ülkeye özgü durumların kilit denetim konuları açıklamalarındaki farklılığı önemli ölçüde açıkladığı sonucuna varmışlardır.

Alshdaifat vd. (2025) Ürdün sanayi şirketleri üzerinde yaptıkları çalışmada, kilit denetim konuları tahakkuk ve kazanç yönetimi arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Araştırma sonucunda kilit denetim konuları aracılığıyla kazanç yönetimi tespit edilemediği sonucuna ulaşılmıştır.

Çardak ve Tanç (2025) bağımsız denetim kalitesinin kilit denetim konularına etkisini araştırdıkları çalışmalarında, denetim şirketi büyüklüğünün kilit denetim konuları ile negatif anlamlı, denetim kalitesinin ise pozitif anlamlı bir ilişkiye sahip olduğunu tespit etmişlerdir.

Durmuş vd. (2025) 2014-2024 yıllarını kapsayan çalışmalarında, kilit denetim konuları üzerine yapılan akademik makaleleri bibliyometrik analiz yöntemiyle incelemişlerdir. Araştırmada en çok yayının Çin merkezli ve İngilizce dilinde yayınlandığı sonucuna varılmıştır.

Küster (2024) kilit denetim konularında dilsel özelliklerinin belirleyicilerini araştırdığı çalışmada, özellikle 2016'dan sonra kilit denetim konularının daha uzun, daha nicel ancak daha fazla kalıp içerdiği sonucuna ulaşmıştır.

Mahd ve İdris (2024) denetçi raporlarında yer alan kilit denetim konuları açıklamaları üzerinde denetçi ve denetim yapılan kuruluşun özelliklerini araştırdıkları çalışmada kilit denetim konularının kârlılık ve mali sıkıntı ile ilişkili olmadığını, borç oranının ise kilit denetim konusu sayısıyla anlamlı şekilde ilişkili olduğu sonucuna varmışladır.

Al-Asmakh vd. (2024) Körfez İşbirliği Konseyi ülkelerinde denetim ortağı görev süresinin kilit denetim konuları açıklamaları üzerine etkilerinin araştırdıkları çalışmada, denetim ortağının görev süresi ile kilit denetim konuları açıklamaları arasında pozitif bir ilişki olduğu sonucuna varmışlardır.

Chen vd. (2024) 2010-2019 yıllarını kapsayan çalışmalarında, kilit denetim konularının açıklanması ile müşteri kazanç yönetiminin denetim raporlarının okunabilirliği üzerinde olumsuz etki gösterdiğini tespit etmişlerdir.

Gambetta vd. (2023) kilit denetim konularının bilgilendirici değerini konu aldıkları çalışmalarında, kilit denetim konusunun ve kilit denetim konusu denetim prosedürlerinin bilgilendirici değerinin sorunlu denetim firmasına göre değiştiğini tespit etmişlerdir. Çalışmada ayrıca kilit denetim konuları açıklanırken farklı iletişim stratejileri kullanıldığı sonucuna varılmıştır.

Hussin vd. (2023) 2017-2019 yıllarını kapsayan çalışmalarında, denetim firması özelliklerinin kilit denetim konuları okunabilirliği üzerindeki etkilerine ilişkin ampirik kanıtlar bulmuşlardır.

Al Lawati ve Hüseyin (2022) çalışmalarında, Umman'da borsada işlem gören şirketlerin denetçi raporlarında açıklanan kilit denetim raporlarına ilişkin içerik analizi yapmışlardır. Çalışmada kilit denetim raporları açıklamalarının dış denetim kalitesini olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Rahaman vd. (2023) nitel ve nicel araştırma yöntemlerini kullanarak yaptıkları çalışmada, çevresel açıdan hassas işletmelerin kilit denetim konuları hakkında daha fazla ayrıntı sağladıkları sonucuna ulaşmışladır. Ayrıca firma büyüklüğü ve yaşının açıklanan kilit denetim konuları sayısını olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Mah'd vd. (2022) denetim raporlarında kilit denetim konularının açıklanma kapsamını ve düzeyini etkileyen faktörleri inceledikleri araştırmalarında, dört ülkeyi ve 2017-2020 dönemini içerecek şekilde 1124 gözlem ile çalışmışlardır. Araştırma sonucuna göre daha yüksek kaldıraç oranına sahip işletmenin denetiminde daha fazla kilit denetim konularının açıklandığı tespit edilmiştir.

Liu vd. (2022) yaptıkları çalışmada, kilit denetim konuları açıklamalarının faiz oranlarını düşürdüğünü ve uzun vadeli borç oranını artırdığını bulmuşlardır. Araştırma aynı zamanda kilit denetim konularının ne kadar çok açıklanırsa borç özelliklerinin o kadar olumlu olduğunu tespit etmiştir.

Elmarzouky vd. (2023) kilit denetim konuları ile denetim maliyetleri arasındaki ilişkiyi ve yönetim kurulu yapısının bu ilişkiyi etkileyip etkilemediği araştırdıkları çalışmalarında, kilit denetim konuları ile denetim maliyetleri arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki tespit etmişlerdir.

Suttipun (2021) tarafından yürütülen ve 2016-2019 yıllarını kapsayan çalışmada, seçili şirketlerin yıllık raporları incelenmiştir. Kilit denetim konularının raporlanması ile denetim kalitesi arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmada, kilit denetim konuları raporlaması ile denetim kalitesi arasında pozitif ve anlamlı ilişki tespit edilmiştir.

Rautiainen vd. (2021) profesyonel meslek mensuplarına yönelik yaptıkları ve bir kısmı tüm katılımcılara bir kısmı ise kilit denetim konularında deneyimi olan denetçileri hedef alan anket çalışmasında, kilit denetim konularının denetim kalitesini arttırdığını tespit etmişlerdir.

Literatür taraması kapsamında incelen çalışmalar genel olarak değerlendirildiğinde kilit denetim konuları üzerine yapılan çalışmaların hızla genişleyen bir yapıya sahip olduğu ve konunun bütün boyutlarının hem teorik hem de ampirik çalışmalarla ele alındığı görülmektedir. Çalışmaların, özellikle 2016 yılından sonra bir ivme kazandığı, denetim kalitesi, firma özellikleri ve işletmenin yönetsel faktörleri üzerine yoğunlaştığı görülmektedir.

3. METODOLOJİ

3.1. Araştırmanın Amacı

Yürürlüğe girdiği günden bu yana gerek uygulamada gerekse akademik literatürde oldukça geniş bir yer bulan kilit denetim konuları, denetim raporlarının yapısal dönüşümüne oldukça önemli katkı sağlamıştır. Bu dönüşüm hem ulusal hem de uluslararası literatürde oldukça önemli bir karşılık bulmuştur. Bu bağlamda bu çalışma ile hızla gelişen ve genişleyen literatürü, sistematik ve bütüncül olarak incelemek amaçlanmıştır.

3.2. Verilerin Toplanması

Bu araştırmada kullanılan veriler, Web of Science veri tabanından kilit denetim konularına ilişkin literatürü kapsamlı olarak karşılayacak TS=("Key Audit Matter*" OR "Critical Audit Matter*" OR "ISA 701" OR "Extended Audit Report*" OR "Expanded Auditor* Report*" OR "Enhanced Auditor* Report*" OR "New Auditor* Report*") anahtar kelimeleri kullanılarak elde edilmiştir. Arama sonucu 423 akademik çalışmaya ulaşılmış belge türü (makale, erken erişim makaleler, konferans bildirileri, editöryal materyal, kitap bölümleri) ve Web of Science kategori (Business finance or management or business or economics or social science interdisciplinary) sınırlamaları sonrası 367 çalışma, değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

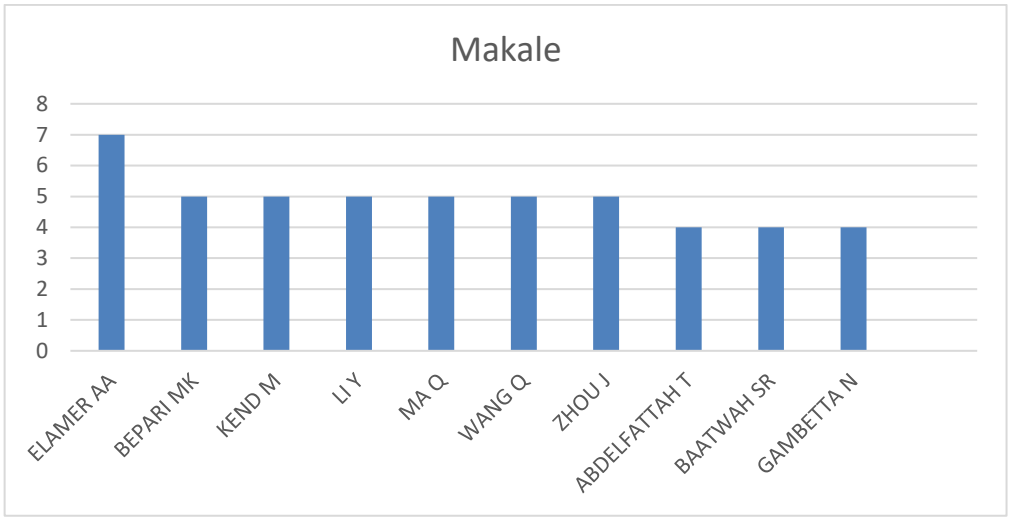
Bu çalışmada, kilit denetim konuları alanında yapılan akademik çalışmaların yapısı, gelişimi bibliyometrik analiz yöntemiyle değerlendirilmiştir. Bibliyometrik analiz yöntemi, özellikle büyük veri setleri kullanılan çalışmalarda istatistiksel analizler yapılmasına ve sonuçların anlaşılabilir bir şekilde görselleştirilmesine imkan tanıması dolayısıyla tercih edilmektedir.

Belirli bir alanın evrimsel nüanslarını ortaya çıkaran, bibliyometrik analiz, makale ve dergi performanslarını, iş birliği modellerini ve araştırma bileşenlerini belirlemek gibi nedenlerle kullanılmaktadır (Donthu vd., 2021). Bibliyometrik analiz ile seçilen alandaki çalışmaların takip ettiği örüntü, eğilim ve etkiler belirlenir (Passas, 2024). Bu çalışmada, bibliyometrik analizde toplanan verilerin analizi ve görselleştirilmesi için açık kaynaklı bir yazılım paketi olan R Studio ortamında bibliometrix (Aria ve Cuccurullo, 2017) kullanılmıştır. Analiz sürecinde "Biblioshiny" web arayüzünden yararlanılmıştır. Analiz kapsamında, bilimsel üretkenliği ölçmek için yıllara göre yayın sayısı, etkili dergiler/yazarlar/ülkeleri içeren performans analizi ile yazar, kurum iş birliklerini, anahtar kelimeleri ve ortak atıf analizlerini içeren bilimsel haritalama yapılmıştır.

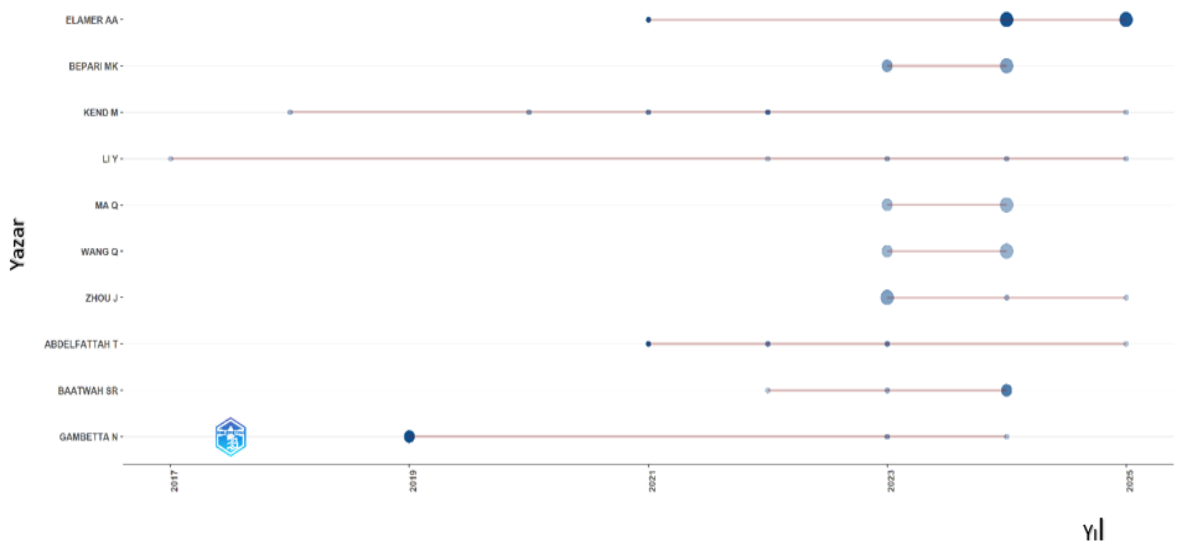
4. BULGULAR

Kilit denetim konularının bibliyometrik analizini içeren çalışmanın analiz sonuçları bu bölümde, temel tanımlayıcı istatistikler ile performans ve tematik haritalar aracılığıyla yer almaktadır.

Kilit denetim konularında yazarların üretkenliği ve yayın performansı Şekil 1ve 2'de sunulmuştur.



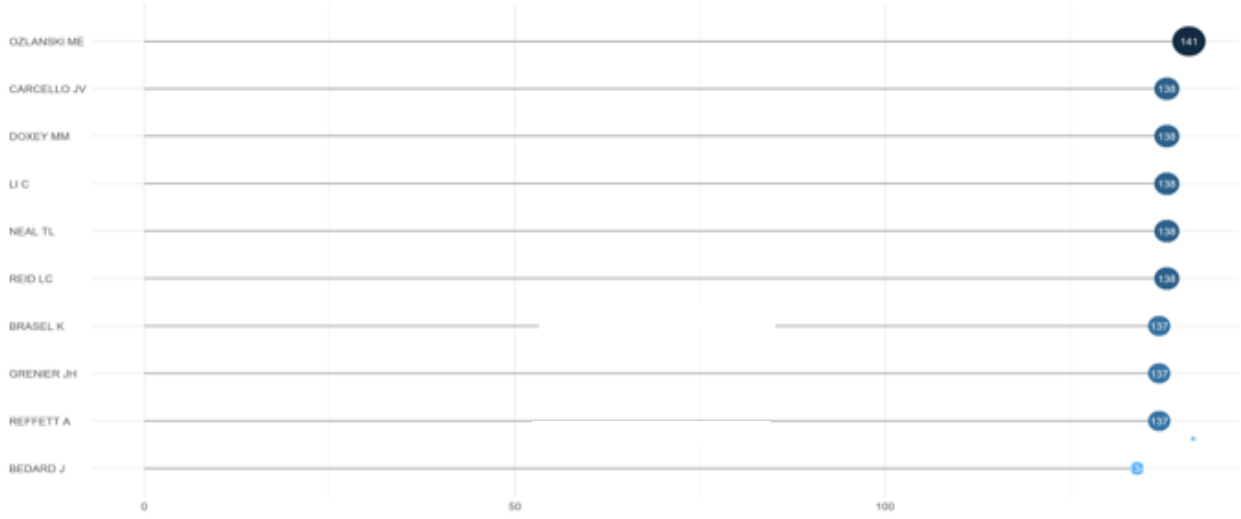
Şekil 1. Yayın- Yazar Analizi (İlk On Yazar)



Şekil 2. Yayın- Yazar Analizi (İlk On Yazar)

Şekil 1 ve 2 incelendiğinde, seçili veri tabanı ve kısıtlar dahilinde kilit denetim konularında Elamer A.A.'nın en çok makale üreten yazar olduğu görülmektedir. Yedi makale yazan ilk sıradaki yazarı takip eden altı yazarın beşer makalesinin bulunması, söz konusu yazarların bu konuda etkin olduklarını göstermektedir. Kilit denetim konularında çalışan yazarların istikrarlı ve güncel oldukları görülmektedir. Örneğin, Şekil 2'de yer alan Li, Y ve Kend, M. 2017 ve 2018 yıllarından itibaren yaptıkları yayınlarla alana düzenli katkı sağlamışlardır.

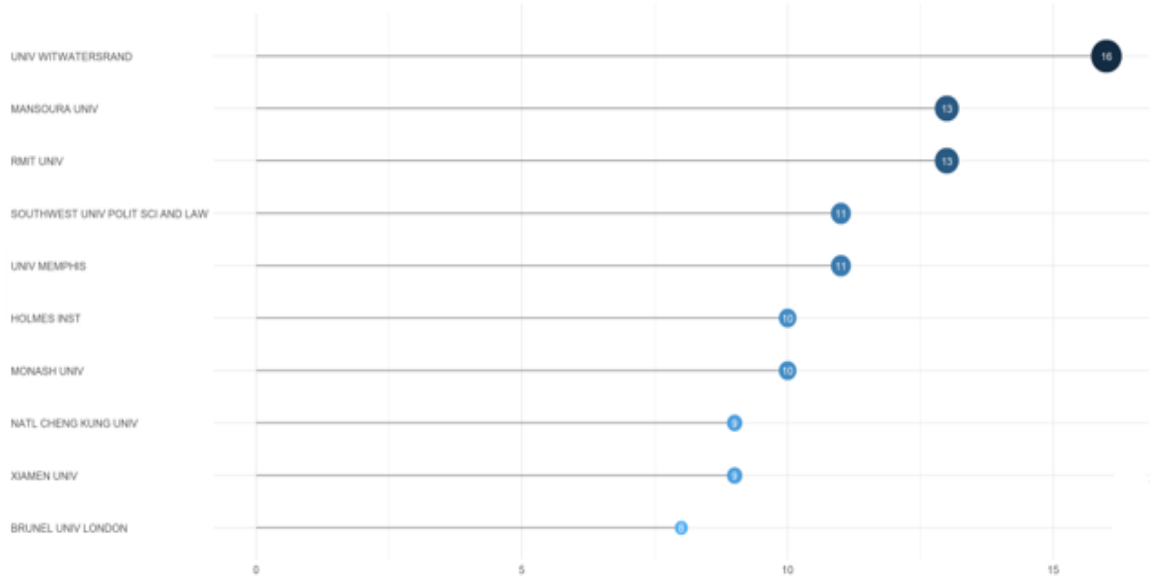
Kilit denetim konusunda yayın yapmış yazarlara yapılan atıflara (ilk on) ilişkin dağılım Şekil 3'te sunulmuştur.



Şekil 3. Yazar Atıf Analizi

Şekil 3 incelendiğinde kilit denetim konusunda yayınlanmış eserlere yapılan atıflarda bir yoğunlaşma görülmektedir. Bazı yazarların öne çıkmasına karşın dengeli bir dağılım göze çarpmaktadır. En yüksek atıf alan yazar, Ozlanski M, iken, Ozlanski'yi takip eden yazarların da yüksek atıf sayılarına ulaşarak yoğun bir etki yarattıkları görülmektedir. Söz konusu yazarların kilit denetim konusunda alana teorik ve ampirik katkı sağladıkları görülmektedir. En çok atıf alan yazarların yakın sayılarda kümelenmiş olması alanın gelişimine benzer düzeyde bilimsel etkilerinin olduğu şeklinde değerlendirilebilir. Söz konusu yazarların denetçi- yönetim etkileşimi veya denetim raporlaması gibi konularda literatüre katkı sağladıkları görülmektedir.

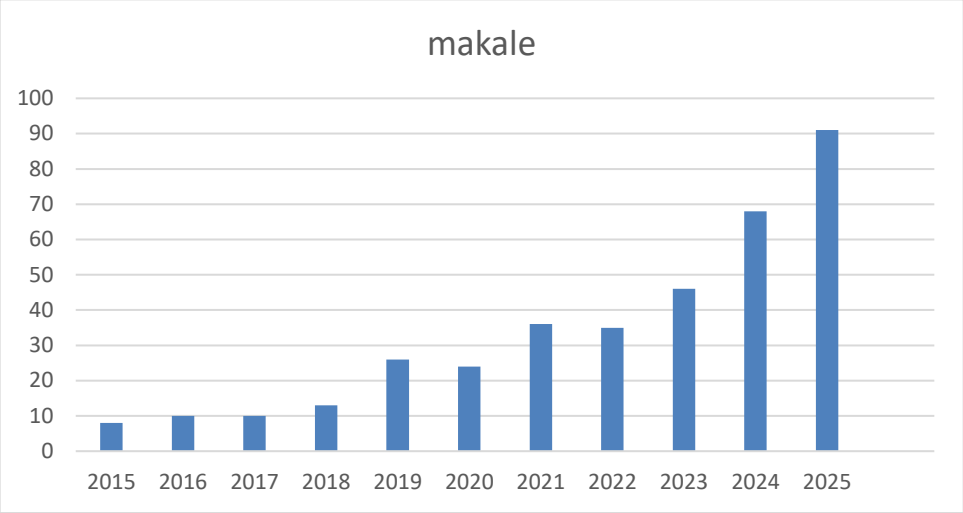
Kilit denetim konularına en ilgili kurumsal katkılara ilişkin dağılım Şekil 4'te sunulmuştur.



Şekil 4. İlgili Kaynak Analizi

Şekil 4'te kilit denetim konularında yapılan akademik yayınların üretildiği kurumlar gösterilmektedir. Bibliyometrik analiz sonuçlarına göre, kilit denetim konularına en yüksek katkıyı sağlayan kurumun University of the Witwatersrand olduğu görülmektedir. University of the Witwatersrand'ı Mansoura University ile RMIT University izlemektedir. Kurumsal katkı grafiği incelendiğinde kilit denetim konularının hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülke üniversiteleri tarafından ilgilenilen bir alan olduğu görülmektedir. Ayrıca coğrafi olarak da geniş bir yayılım gösterdiği ve her bölgeden kurumların aktif olarak katkı sağlandığı görülmektedir.

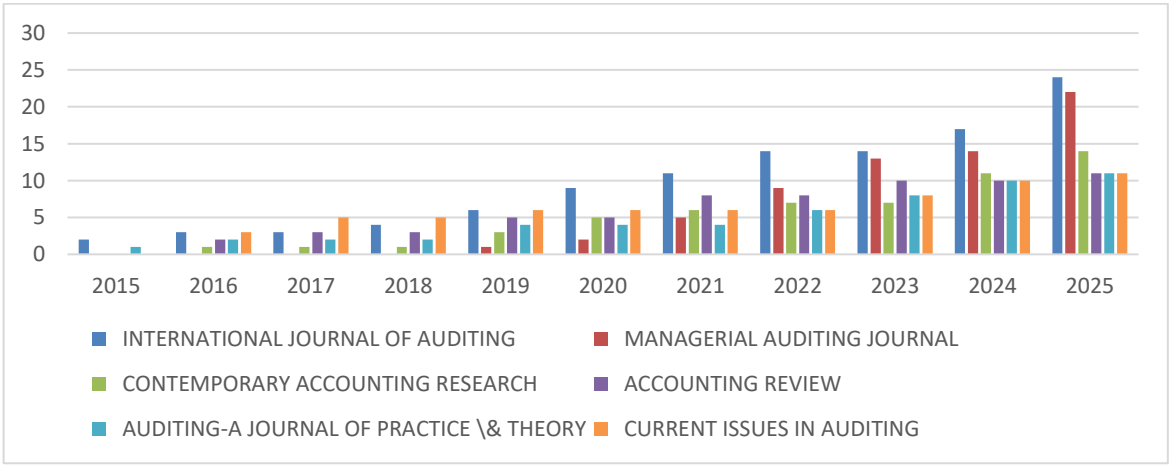
Kilit denetim konuları üzerine yapılmış akademik çalışmaların yıllara göre dağılımı Şekil 5'te sunulmuştur



Şekil 5. Yıllık Bilimsel Üretim Analizi

Şekil 5 incelendiğinde kilit denetim konuları üzerine yapılmış akademik çalışmaların yıllar itibariyle sayısal olarak arttığı görülmektedir. Kilit denetim konuları literatürünün zaman içerisinde büyüme gösterdiği özellikle son yıllarda bu ivmenin arttığı görülmektedir. Grafikte yer alan ilk yıllar (2015-2018) makale sayısının görece az olduğu konunun yeni ele alınmaya başladığı yıllar olduğu görülmektedir. Kilit denetim konularının yaygın olarak uygulanması ile uluslararası literatürün çeşitlenmeye başlamasıyla teorik ve ampirik çalışmalar akademik alanda hızla artmıştır. Özellikle düzenleyici kurumların benimsemesi bu süreçte oldukça etkili olmuştur. Son on yıllık süreçte yaklaşık sekiz kat artış gösteren kilit denetim konuları literatürü, artık muhasebe literatüründe ana araştırma konularından birisi olmuştur.

Kilit denetim konuları üzerine yapılmış akademik çalışmaların kaynak-ürün-zaman dağılımı Şekil 6'da sunulmuştur.



Şekil 6. Kaynak – Ürün- Zaman Analizi

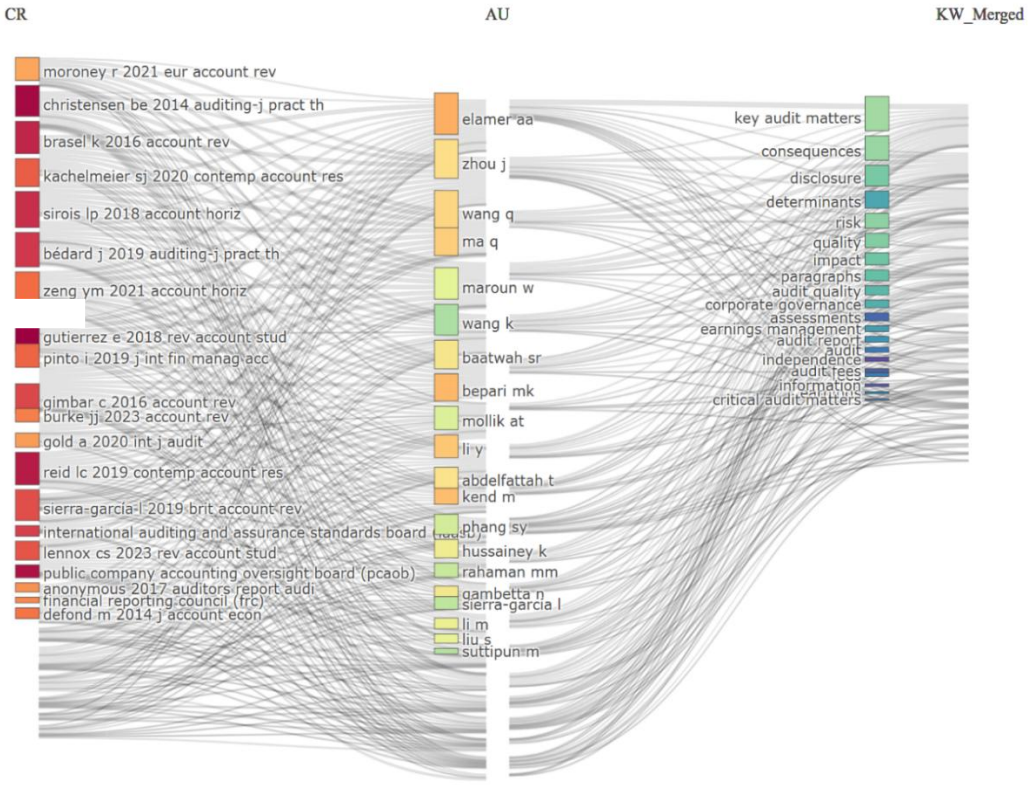
Şekil 6 incelendiğinde kilit denetim konuları literatürüne en çok katkı sağlayan dergiler yıllara göre yayınladıkları makale sayıları ile gösterilmiştir. Şekilde lokomotif derginin International Journal of Auditing olduğu görülmektedir. 2015 yılından günümüze kadar kesintisiz ve artan bir yayın katkısı sağladığı görülmektedir. Başlangıçta (2015-2017) ISA 701'in yeni olması kaynaklı yayın sayılarının düşük olduğu, sonraki yıllarda ise çok sayıda akademik derginin konuya ilgi gösterdiği anlaşılmaktadır.

Kilit denetim konuları konusunda Web of Science veri tabanı arama kıstasları dahilinde yıllık ortalama atıf dağılımı Şekil 7'de sunulmuştur.

Şekil 7. Yıllık Ortalama Atıf Analizi

Şekil 7 incelendiğinde yıllık atıf dağılımına ait literatürün ortaya çıkması ve gelişmesi ile kilit denetim konuları standartının uygulama süreci ile yakından ilişkili olduğu görülmektedir. Uluslararası Denetim Standartları 701'in kabul edildiği ve birçok ülkede yürürlüğe girmeye başladığı ilk yıllarda yayınlanan makaleler konuyu ilk inceleyen öncü makaleler olarak kabul edilmektedir. Daha çok kavramsal çerçevenin oluşturulduğu bu makaleler sonraki yıllarda referans olarak gösterilmektedir. Son yıllardaki düşük değerler, söz konusu yayınların henüz yeterince okunup yararlanılmadığını başka bir ifade ile bu durum zaman kavramı ile açıklanabilir.

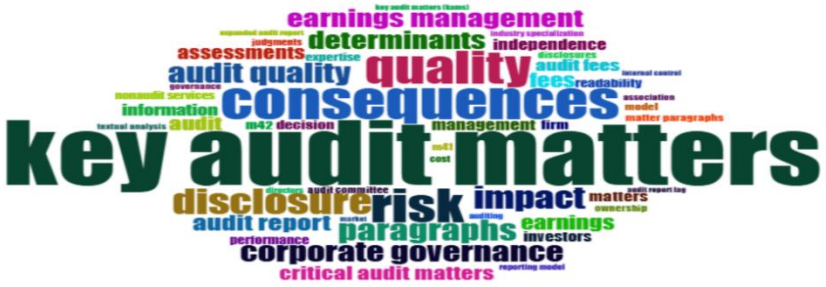
Şekil 8'de atıf yapılan kaynaklar, yazarlar ve anahtar kelimelere ilişkin üçlü alan grafiği yer almaktadır.



Şekil 8. Üçlü Alan Grafiği Analizi

Şekil 8 incelendiğinde, kilit denetim konuları literatürünün sadece teorik makalelerden değil, aynı zamanda düzenleyici kurumların standartlarından ve raporlarından da güçlü bir şekilde yararlandığını göstermektedir. Şekilde yer alan kutucukların boyutları yazarların bu konudaki üretkenlikleri ile ilgilidir. Bu yazarlar öncü yazarlar olup yararlandıkları temel yayınlardan güncel araştırma konuları üretmektedirler.

Şekil 9'da kilit denetim konularına ilişkin bibliyografik analiz sonucu elde edilen kelime bulutu yer almaktadır.



Şekil 9. Kelime Bulutu Analizi

Literatürün kavramsal odağını ve tematik yoğunluğunu gösteren kelime bulutu grafiğinde yazarların en sık kullandıkları kelimelerin frekansları yer almaktadır. Doğal olarak kilit denetim konuları kelimesi en belirgin kelime olarak görünmektedir. Bu kavramı sonuçlar, etki ve denetim ücretleri kelimeleri takip etmektedir. Bu durum literatürün artık neden sonuç ilişkilerine yöneldiğini göstermektedir şeklinde değerlendirilebilir. Standartın denetim kalitesini artırmayı amaçlaması ile kelime bulutunda belirgin olan denetim kalitesi ve kalite kelimeleri uyumluluk göstermektedir.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bağımsız denetçi raporlarının bu raporlardan yararlananlara daha anlamlı, açık ve şeffaf bilgiler sunmayı amaçlayan kilit denetim konuları standardı, bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine dayanarak süreçteki önemli hususları raporuna yansıtmasını içermektedir. Bu yönüyle kilit denetim standardı sadece finansal raporların bir doğrulayıcısı olmayıp aynı zamanda şirket hakkında ilgili kurum ve kişilere daha nitelikli bilgi sağlayan bir süreç çıktısı özelliği taşımaktadır. Bağımsız denetim raporlarının iletişim değerini de artıran kilit denetim konuları, artık bağımsız denetim raporlamasının çok önemli bir bileşeni olmuştur. Önemi ve finansal bilgi kullanıcılarına sağladığı görüş açısı dolayısıyla kilit denetim konularında yapılan akademik çalışmaların bibliyometrik analizinin çıkarılması bu çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Verilerin toplanmasında dünya genelinde akademik alanda yaygın olarak kabul görmesi dolayısıyla Web of Science veri tabanı tercih edilmiştir. Araştırma bağlamına uygun olarak kabul edilen sınırlamalar yapıldıktan sonra 367 çalışma analiz kapsamına dahil edilmiştir. Analiz ile konunun akademik gelişim süreci, kavramsal çerçevesi, gelecekteki yönelimler gibi hususlar hakkında çıkarımlar yapmak hedeflenmiştir.

Analiz sonuçları, kilit denetim konularında 2015-2016 yıllarında ISA 701'in kabulüyle öncü çalışmaların ortaya çıktığını ve takip eden yıllarda hızlı bir gelişim sürecinin olduğunu göstermektedir. Son yıllardaki yayın sayısındaki artışlar da konunun önemini ve güncelliğini koruduğunu göstermektedir. Konuya dünya genelinde gösterilen ilgi de başka bir sonuç olarak ortaya çıkmaktadır. Kilit denetim konularını içeren araştırmaların hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde önemli bir akademik karşılık bulduğu görülmektedir.

Gerek üçlü alan grafiği gerekse kelime bulutu gibi analizler kilit denetim konularında sürekli bir gelişme olduğunu göstermektedir. Başlangıçta temel kavramlar ve uygulamaya yönelik giriş düzeyinde kavramlar yoğunken son yıllarda neden sonuç ve kalite kavramları ön plana çıkmaktadır. Analizin bir başka sonucu bazı yazar ve kurumların/yayıncıların literatürün oluşmasında ve gelişmesinde öncü konumda olduklarını göstermektedir.

Bu araştırma seçili veri tabanı ve belirlenen kıstaslar bağlamında elde edilen çalışmalar ile sınırlıdır. Gelecekte yapılacak çalışmalarda veri tabanı çeşitliliğinin sağlanması daha kapsamlı sonuçların elde edilmesine katkı sağlayabilecektir. Özellikle Türkiye'de yapılan ve TR dizin gibi veri tabanlarında taranan dergilerde yayınlanan akademik çalışmaların da dahil edilerek analiz yapılması hem Türkiye ile diğer ülkelerin karşılaştırılmasını hem de Türkiye'de kilit denetim konuları hakkında yapılan çalışmaların gelişim süreci ortaya konabilecektir. Ayrıca gelecek çalışmalarda söz konusu literatürün içerik analizi ile analiz edilmesi de literatüre önemli katkılar sağlayabilecektir.

KAYNAKÇA

Al Lawati, H., & Hussainey, K. (2022). The determinants and impact of key audit matters disclosure in the auditor's report. *International Journal of Financial Studies*, *10*(4), 107.

Al-Asmakh, S., Elamer, A. A., & Uadiale, O. (2024). Cultural dynamics and tenure trajectories: how auditor tenure and culture influence key audit matters in the GCC. *Journal of Accounting Literature*.

Alshdaifat, S. M., Abdul-Hamid, M. A., Alhadab, M., Saidin, S. F., & Ab Aziz, N. H. (2025). Key Audit Matters and earnings management practice pre and during COVID-19: evidence from Jordan. *Asian Journal of Accounting Research*.

Aria, M. & Cuccurullo, C. (2017). Bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*, 11(4), 959-975.

Asare, S. K., & Wright, A. M. (2012). Investors', auditors', and lenders' understanding of the message conveyed by the standard audit report on the financial statements. *Accounting Horizons*, *26*(2), 193-217.

Bulut, N. ve Göksu, M. (2021). Muhasebe ve denetime bakış dergisinde 2006-2020 yılları arasında yayınlanan bağımsız denetim ile ilgili makalelerin içerik analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış (63)* 249-274

Chen, T. K., Hung, Y. S., Tseng, Y., & Hsiao, K. Y. (2024). Earnings management, key audit matters and audit report readability. *Pacific Accounting Review*, *36*(3/4), 468-489.

Church, B. K., Davis, S. M., & McCracken, S. A. (2008). The auditor's reporting model: A literature overview and research synthesis. *Accounting Horizons*, *22*(1), 69-90.

Çakalı, K. R. (2021). Bağımsız Denetim Raporlarında Yeni Uygulama: Kilit Denetim Konularının Raporlanması ve Bist 100 Analizi. *Denetişim, (23),* 60-77.

Çardak, D., & Tanç, Ş. G. (2025). Bağımsız Denetim Kalitesinin Kilit Denetim Konularına Etkisi: BIST 100 Endeksinde Bir Analiz. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (106), 1-26.

Doğan, U., & Başer, Ö. (2025) Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İmalat Şirketlerinin Kilit Denetim Konularının İncelenmesi. *Denetişim*, (33), 277-294.

Donthu, N., Kumar, S., Mukherjee, D., Pandey, N., & Lim, W. M. (2021). How to conduct a bibliometric analysis: An overview and guidelines. *Journal of business research*, *133*, 285-296.

Durmuş, A. F., Temelli, F., & Aksüt, A. (2025). Kilit Denetim Konuları Hakkında Yapılan Makalelerin Bilim Haritalama Tekniği İle Bibliyometrik Analizi: Web Of Science Örneği. *Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi*, *9*(9/1), 66-95.

Elmarzouky, M., Hussainey, K., & Abdelfattah, T. (2023). The key audit matters and the audit cost: does governance matter? *International Journal of Accounting & Information Management*, *31*(1), 195-217.

Erdoğan, M. (2002). Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, *3*(1), 51-63.

Federsel, F. P., & Hörner, S. (2025). Do country differences matter? Key audit matter disclosure and the role of country attributes. *European Accounting Review*, 1-37.

Gambetta, N., Sierra-García, L., García-Benau, M. A., & Novejarque-Civera, J. (2023). The informative value of key audit matters in the audit report: understanding the impact of the audit firm and KAM type. *Australian Accounting Review*, *33*(2), 114-134.

Gray, G. L., Turner, J. L., Coram, P. J., & Mock, T. J. (2011). Perceptions and misperceptions regarding the unqualified auditor's report by financial statement preparers, users, and auditors. *Accounting Horizons*, *25*(4), 659-684.

Gül, M. (2025). Key audit matters in independent auditor's reports: BIST 30 application. *Journal of Social, Humanities and Administrative Sciences*, *11*(1), 1-8.

Haftacı, V. (2014). Muhasebe Denetimi. (3.Baskı). Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Hussin, N., Md Salleh, M. F., Ahmad, A., & Rahmat, M. M. (2023). The association between audit firm attributes and key audit matters readability. *Asian Journal of Accounting Research*, *8*(4), 322-333.

Josheski, D. & Jovanova, B. (2012). External Audit and Relation Between Internal Auditors, Supervisory Body and External Auditors of the Banking Sector in the Republic of Macedonia, MPRA Paper,39754,1-12.

Koca, N. (2019). *Bağımsız Denetçinin Mesleki Bağlılığının Denetimde Kalite Algısına Etkisi: Bir Alan Çalışması* (Yayımlanmış Doktora Tezi). Kahramanmaraş sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Kahramanmaraş.

Kurt, Y. (2025). Kilit Denetim Konularının Denetim Rotasyonu ve Denetim Gecikmesi Açısından İncelenmesi. *Denetişim*, (32), 160-172.

Küster, S. (2024). The determinants of linguistic features in key audit matters: Empirical evidence from Europe. *International Journal of Auditing*, *28*(3), 582-614.

Liu, H., Ning, J., Zhang, Y., & Zhang, J. (2022). Key audit matters and debt contracting: evidence from China. *Managerial Auditing Journal*, *37*(6), 657-678.

Mahd, O., & Idris, M. (2024). Key Audit Matters Between Auditors and Auditees in Middle East and North Africa. *Journal of Risk and Financial Management*, *17*(11), 494.

Mah'd, O. A., & Mardini, G. H. (2022). Matters may matter: The disclosure of key audit matters in the Middle East. *Cogent Economics & Finance*, *10*(1), 2111787.

Passas, I. (2024). Bibliometric analysis: the main steps. *Encyclopedia*, *4*(2). 1014-1025.

Özveren, C. & Türel, A. (2021). Türkiye'de Bağımsız Denetim Raporları: 2016-2020 Yılları Arası Bir İnceleme. *Hitit Sosyal Bilimler Dergisi*, *14*(2), 429-441.

Rahaman, M. M., Hossain, M. M., & Bhuiyan, M. B. U. (2023). Disclosure of key audit matters (KAMs) in financial reporting: evidence from an emerging economy. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, *13*(3), 666-702.

Rautiainen, A., Saastamoinen, J., & Pajunen, K. (2021). Do key audit matters (KAMs) matter? Auditors' perceptions of KAMs and audit quality in Finland. *Managerial Auditing Journal*, *36*(3), 386-404.

Segal, M. (2019). Key audit matters: insight from audit experts. *Meditari Accountancy Research*, *27*(3), 472-494.

Suttipun, M. (2021). Impact of key audit matters (KAMs) reporting on audit quality: evidence from Thailand. *Journal of Applied Accounting Research*, *22*(5), 869-882.

Uzay, Ş., & Köylü, Ç. (2018). Kilit denetim konuları: Borsa İstanbul üzerine bir araştırma. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (52), 47-70.