

NAKİT AKIŞ TABLOSU İLE İLGİLİ TÜRKİYE'DEKİ DÜZENLEMELER VE ULUSLARARASI UYGULAMALARLA KARŞILAŞTIRILMASI

Yavuz ÇİFTÇİ*

Levent SARIOĞLU**

ÖZET

Muhasebe sisteminin temel işlevi, işletmenin mali durumu ve finansal sonuçları ile ilgili bilgileri, ilgili gruplara finansal tablolar aracılığıyla sunmaktır. İşletmelerin bu amaçla düzenlediği finansal tablolardan biri de nakit akış tablosudur. Son yıllarda nakit akış tablosunun önemine vurgu yapılmaya başlanmıştır. Nitekim Uluslararası Muhasebe Standartlarında, nakit akış tablosu, işletmelerce düzenlenmesi gereken “genel amaçlı finansal tablolar” arasında sayılmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, nakit akış tablosunun düzenlenmesinde uyulacak esasları ve konuyla ilgili Uluslararası Muhasebe Standartları kapsamında yapılan çalışmalar ve Türkiye'deki düzenlemeleri incelemektir.

Anahtar Kelimeler: Finansal Tablolar, Nakit Akış Tablosu, IAS 7/TMS 7 Nakit Akış Tabloları Standardı

THE REGULATIONS ABOUT THE CASH FLOW STATEMENTS IN TURKEY AND THE COMPARISON TO INTERNATIONAL APPLICATIONS

ABSTRACT

The basic function of the accounting system is to present the information about the financial condition and the financial results of the enterprise to the related groups by means of the financial statements. One of the financial statements that the enterprise regulates is the cash flow statement. In the recent years, cash flow statement has started to be significant. However, the

* Yrd.Doç.Dr., Muğla Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü, yciftci@mu.edu.tr

** Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı,
lso81@hotmail.com

cash flow statement is served among the “Financial Statements for General Purpose” in the International Accounting Standards.

The purpose of this study is to analyze the bases in the regulating of the cash flow statement, the related studies done within the International Accounting Standards and the regulations in Turkey.

Keywords: Financial Statements, Cash Flow Statement, IAS 7/TMS 7 Cash Flow Statements Standard

1. GİRİŞ

İşletme yönetiminde muhasebenin sunduğu bilgiler oldukça önemli bir işleve sahiptir. Muhasebenin başlıca görevi, işletmeye ait finansal verileri işletme yöneticilerine ve diğer ilgililere raporlar halinde sunmaktır. Muhasebeden beklenen bilgi verme işlevi, finansal tablolar aracılığıyla yerine getirilmektedir.

Günümüz ekonomik ortamında, bilanço ve gelir tablosunun, işletmeyle ilgili tüm bilgileri sunmada yetersiz kaldığı sıkça dile getirilmeye başlanmıştır. Dolayısıyla başta yöneticiler olmak üzere ilgililerce geleceğe yönelik planlama yapma ve karar almada kullanılacak başka finansal tablolara da ihtiyaç duyulmaktadır. Bu amaçla hazırlanan finansal tablolardan biri de nakit akış tablosudur.

Bu çalışmanın amacı, nakit akış tablosunun düzenlenmesinde uyulacak esasları ve konuyla ilgili ulusal ve uluslararası düzenlemeleri incelemektir. Bu kapsamda; nakit kavramı, nakit akış tablosunun tarihi gelişimi, tanımı ve önemi, düzenlenme amacı ve yöntemleri, nakit kaynakları ve kullanım yerleri, nakit akış tablosu ile ilgili Uluslararası Muhasebe Standartları’ndaki ve Türkiye’deki bazı düzenlemelerdeki güncel durum incelenerek, ortak ve farklı yönlerini ortaya koymak üzere karşılaştırma yapılacaktır.

2. NAKİT AKIŞ TABLOSU

2.1. Nakit Kavramı

Bir işletmede hazır değerler şeklinde ifade edilen varlık kalemleri nakit olarak düşünülmektedir. Bu anlamda nakit kavramı, işletmedeki nakit para ve vadesiz mevduatı ifade etmektedir. Ancak geniş anlamda, henüz tahsil edilmemiş veya bankaya yatırılmamış çek bedelleri, posta ve banka havaleleri, Türk Lirası karşılığı dövizler, damga pulları ve posta pulları, vadesi gelmemiş

kupon bedelleri de nakit kavramı içine girmektedir. Bu değerlerin bazıları aynen, bazıları ise paraya çevrilerek ödemelerde kullanılabilirlerdir¹.

Nakit akış tablosunda ele alınan nakit kavramı, nakit ve nakde eşdeğer kaynak ve kaynak kullanımlarını ifade eder. Buradaki fon kavramı, fon akım tablosundakinden farklıdır. Nakit akış tablosu sadece nakit ve nakde eşdeğer kaynak ve kullanımları içerirken, fon akım tablosu işletmenin nakitler dahil bütün fon kaynak ve kullanımlarını içermektedir².

Burada önemli husus, fon kavramının hangi anlamda kullanıldığıdır. En geniş anlamda fon, yasal olarak kullanılabilen hakların, finansal araçların ve finansal olanakların tümü anlamında aktifin tamamını ifade etmektedir. Aktifin tamamı fon olarak kabul edildiğinde hazırlanan tablo fon akım tablosudur. Fon kavramı, biraz daha dar anlamda, dönen varlıkların kısa vadeli yabancı kaynakları aşan kısmı olarak net işletme (çalışma) sermayesini ifade etmektedir. Fon olarak net işletme sermayesi kabul edildiğinde hazırlanan tablo “net işletme sermayesi değişim tablosu”dur. Fon kavramı en dar anlamda tanımlanarak sadece nakit ve nakit benzeri varlıklar olarak ele alındığında “nakit akış tablosu” ifade edilmektedir³.

2.2. Nakit Akış Tablosunun Düzenlenme Amacı

Nakit akış tablosu, bir faaliyet dönemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışları, yatırım faaliyetlerine ilişkin nakit akışları ve finansal faaliyetlerine ilişkin nakit akışları olarak gösteren tablodur. Diğer bir ifadeyle birbirini izleyen iki dönem arasındaki nakit ve nakde eşdeğer varlık hesabındaki değişmeyi açıklamayı amaçlayan bir tablodur. Bu tablo yardımıyla, dönem içinde işletmenin para tahsilât ve ödemelerini kaynakları ve kullanım yerleri olarak izlemek olanaklı olabilmektedir. Böylece dönem içinde nakit değerlerde oluşan azalış ve artışın nedenleri ile birlikte görülmesi sağlanmıştır. Bu da gelecekteki para ihtiyacının öngörülmesine ve nakit bütçesinin hazırlanmasına büyük ölçüde yardımcı olmaktadır⁴.

Nakit akış tablosu ayrıca, dönem sonunda nakit ve nakde eşdeğer varlıklarda, neden dönem kârı kadar para bulunmadığını da açıklamaktadır. İşletmenin faaliyet dönemini kârlı kapatmasına rağmen nakit değerlerinin az

¹ ÇETİNER, Ertuğrul, *İşletmelerde Mali Analiz*, 5.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2007, s.183.

² EROL, Cengiz, *Nakit Akımı Yaklaşım Yöntemiyle Kredi Değerlendirmesi (Mali Tablolar Analizi)*, Türkiye Bankalar Birliği Yayın No:167, 2.Baskı, Ankara, 1991, s.19.

³ ÖNCE, Saime, *Fon Akış Analizleri ve Fon Akım Tabloları*, Anadolu Üniversitesi Yayın No:1585, 1.Baskı, Eskişehir, 2004, s.253.

⁴ AKDOĞAN, Nalân-TENKER, Nejat, *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*, 7.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2001, s.284.

olması ve kâr payı ödenmesinde darlığa düşülmesinin sebebi, nakit akış tablosu aracılığı ile anlaşılabilir. Söz konusu tablo, nakit giriş ve çıkışlarını göstererek işletme ortak ve yöneticilerini nakit akışı hakkında aydınlatmakta ve nakit ve nakde eşdeğer varlık hesabının kalanındaki değişimin neden dönem kârından farklı olduğu ile ilgili açıklayıcı bilgiler vermektedir⁵.

İşletmenin dönem sonunda elinde bulunan nakit ve nakde eşdeğer varlıkları bilançoda raporlanır. Ancak bilanço sadece o andaki durumu gösterdiği için dönem içindeki nakit hareketlerini ortaya koymaz. Öte yandan, gelir tablosunda yer alan bazı kalemler nakit hareketi doğurmaz. Buna karşın nakit akış tablosunda yer alan bazı kalemler de gelir tablosunda görülmez. Gelir tablosu, bir dönem içinde elde edilen gelirle yapılan giderleri nakit hareketine neden olsun veya olmasın dikkate almaktadır. Başka bir ifadeyle dönemin gelir ve gider unsurları, hem tahakkuk hem de nakit esasına göre dikkate alınmaktadır. Buna karşılık nakit akış tablosunun düzenlenmesinde sadece nakit esaslı geçerlidir. Örnek olarak kredili satışlar, tahakkuk etmiş fakat henüz tahsil edilmemiş gelirler, nakit hareketine neden olmayan amortisman giderleri, karşılık giderleri gibi kalemler gelir tablosunda yer alırken, nakit akış tablosunda yer almamaktadır⁶.

Nakit akış tablosu, işletmedeki para akışını özetleyerek hem geçmişin finansman politikasının değerlendirilmesinde hem de geleceğe yönelik nakit planlamasının yapılmasında yönetime ve ilgili taraflara önemli bilgiler sunar. Bir işletmede nakit akış tablosunun düzenlenmesinin başlıca yararları aşağıdaki gibi özetlenebilir⁷:

- İşletmenin dönem içinde yapmış olduğu nakit tahsilâtlarını ve nakit ödemelerini kaynakları ve kullanım yerleri itibariyle göstererek gelecekteki nakit akışlarının tahmin edilmesine yardımcı olur.
- Yönetime cari dönem içerisindeki finansman politikasının değerlendirilmesinde ve bu verilere dayanarak geleceğe yönelik kararlar alınmasına yardımcı olur.
- İşletmenin ortaklara kâr payı dağıtabilme gücünü, işletmeye kredi verenlere de işletmenin anapara ve faiz ödeyebilme yeteneğinin belirlenmesinde ilgililere yardımcı olur.

⁵ AKGÜÇ, Öztin, *Mali Tablolar Analizi*, Arayış Basım ve Yayıncılık, İstanbul, 2002, s. 305.

⁶ TANDOĞAN, Burhanettin, *Risk Analizi Tekniklerine Yönelik Finansal Tablolar Analizi ve Finansman Yöntemlerinin Değerlendirilmesi*, 2.Baskı, Vakıf Sistem Pazarlama Yazılım A.Ş., Ankara, 2001, s.97.

⁷ ÖNCE, Saime, a.g.e., s.269.

- İşletmenin dönem içinde kasa, banka ve çek hesaplarındaki artış ve azalışların saptanması ile nakit bütçesinin sağlıklı bir şekilde hazırlanmasına yardımcı olur.
- İşletmenin nakit mevcudundaki değişikliklerle kâr arasındaki ilişkiyi göstererek, nakit ve nakde eşdeğer varlıklardaki tutarın ne kadarının dönem kârından kaldığını, kârın ne kadarının diğer varlık kalemlerinde olduğunu öğrenmemize yardımcı olur.

2.3. Nakit Kaynakları ve Kullanım Yerleri

İşletmenin nakit kaynaklarını oluşturan işlemler, en öz ifadeyle, aktif kalemlerdeki azalışlar ile pasif kalemlerdeki artışlardır. Bu işlemlerin başlıcaları aşağıdaki gibi sıralanabilir⁸:

- peşin olarak mal ve hizmet satışları
- senetli ve senetsiz alacakların tahsili
- duran varlıkların peşin olarak satılmaları
- hisse senedi ve tahvillerin elden çıkarılması
- kısa ve uzun vadeli borçlanma yoluyla elde edilen nakitler
- sermaye artırımını ile elde edilen nakitler
- yatırımlardan dolayı nakit olarak tahsil edilen kâr payları, kira ve faiz gelirleri
- diğer nakit kaynakları

İşletmede nakit kullanımını ifade eden işlemler ise, temelde aktif kalemlerdeki artışlar ile pasif kalemlerdeki azalışlardan oluşmaktadır. Bu işlemlerin başlıcalarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür⁹:

- peşin olarak mal ve hizmet alımları
- duran varlıkların peşin olarak satın alınması
- hisse senedi ve tahvil satın alınması
- uzun vadeli borç taksitlerinin ve kısa vadeli borçların ödenmesi, tahvilli borçların itfası
- sermaye azaltılması
- kâr paylarının ve tahakkuk eden vergi, sigorta primlerinin ödenmesi

⁸ ÇETİNER, Ertuğrul, a.g.e., s.184.

⁹ ÇETİNER, Ertuğrul, a.g.e., s.185.

- personel ücretlerinin, genel giderler ve satış giderlerinin, bakım onarım giderlerinin, faiz giderlerinin, finansman ve faaliyet giderlerinin ödenmesi

- diğer nakit kullanımları

Nakit akış tablosu düzenlenirken, dikkate alınması gereken önemli hususlardan biri de “nakit hareketi gerektirmeyen işlemler”in etkilerinin giderilmesi (elimine edilmesi) gerekliliğidir. Nakit hareketine sebep olmayan işlemlerin bazıları aşağıdaki gibidir¹⁰:

- Amortisman, tükenme ve itfa paylarının kayda alınması,
- Stoklar, alacaklar ve menkul kıymetler için değer düşük karşılıklarının kayda alınması,
- Değersiz hale gelen alacakların kayıtlardan silinmesi,
- Dağıtılmamış kârların belli amaçlar için tahsisi veya sermayeye eklenmesi,
- Duran varlıkların V.U.K’a göre yeniden değerlemesinin yapılması,
- Duran varlıkların defter değerinin azaltılması ya da defterden silinmesi,
- Kullanılamaz hale gelmiş maddi duran varlıkların amorti edilmemiş bakiyelerinin zarar olarak kayda alınması,
- Senetli alacak veya borçların bilanço tarihindeki peşin değerleri ile raporlanması (Alacak ve borç senetlerinin reeskontu),
- İştiraklerden bedelsiz olarak hisse senedi alınması,
- Peşin ödenmiş giderlerin o dönemde gider yazılması, peşin tahsil edilmiş gelirlerin o dönemde gelir yazılması,
- Borçların veya temettülerin ihraç edilen hisse senetleri ile ödenmesi,
- Tahakkuk etmiş fakat gerçekleşmemiş gelir ve giderlerin düşülmesi,
- Konusu kalmayan karşılıkların gelir yazılması,
- Borçların ertelenmesi veya taksitlendirilmesi,
- İşletmenin portföyünde bulunan menkul değerlerin değerlemesinin borsa rayici ile yapılması,
- İşletmeden alacaklı olanların alacakları karşılığında işletmeye ortak olması.

¹⁰ AKGÜÇ, Öztin, a.g.e., s. 308-309.

2.4. Nakit Akış Tablosu Düzenlenmesinde Kullanılan Yöntemleri

Nakit akış tablosunun düzenlenmesinde başlıca iki yöntem kullanılmaktadır. Direkt (brüt) yöntem ve endirekt (net kâr) yöntem olarak adlandırılan bu yöntemler aşağıda ayrı ayrı incelenecektir.

2.4.1. Direkt Yöntem

Brüt yöntem olarak da adlandırılan direkt yöntemde, faaliyetlerden sağlanan nakit girişleri kaynaklar arasında, faaliyetlerin sebep olduğu nakit çıkışları ise kullanımlar arasında olmak üzere ayrı olarak yer almaktadır. Başka bir deyişle, gelir tablosunda yer alan kalemler nakit girişi sağlamışlarsa kaynaklar arasında, nakit çıkışına neden olmuşlarsa kullanımlar arasında yer almaktadır¹¹.

Bu yöntemde, nakit akış tablosunun düzenlenmesinde bilanço ile gelir tablosundan yararlanılmakta ve gelir tablosu nakit akış tablosunun düzenleme çalışmalarının başlangıç noktasını oluşturmaktadır. Direkt yöntemle hazırlanmış nakit akış tablosunun özelliği, nakit hesabının gelir tablosunun üst kalemi olan gelire başlamasından kaynaklanmaktadır¹².

Direkt yöntem belirli bir dönemdeki brüt nakit girişlerini, brüt nakit çıkışlarını, faiz tahsilat ve ödemeleri ile vergi ödemelerini göstermektedir. Endirekt yöntem ise, net kâr ile faaliyet nakit akışı arasındaki ilişkileri ortaya koymaktadır. Direkt yöntemi tercih eden firmalar bu ilişkiyi tablolarında göstermek istediklerinden aslında endirekt yöntemin bilgilerini de sunarlar. Çünkü her iki yöntemde de faaliyetlerden elde edilen net nakit giriş-çıkışları arasında bir fark yoktur¹³.

Bu konuda SFAS'ın 95 No'lu Bildirisi'nde, "direkt yöntem nakit alım ve ödemelerle ilgili bilgileri sağlaması bakımından nakit akış tablosu amaçlarına endirekt yöntemden daha uygundur." ifadesi kullanılmıştır. Yalnız hangi yöntemin tercih edilmesi gerektiği konusunda ilgilileri serbest bırakmıştır. Aynı Bildiri'de, işletme faaliyetlerinden elde edilen nakit akış tablosu, direkt veya endirekt yönetime göre hazırlansa bile, yatırım ve finansman faaliyetlerinden elde edilen nakit akışlarının direkt yöntem formatına göre raporlanması istenmiştir. Ayrıca iki FASB üyesi (Lawer ve Swieringa), SFAS 95 No'lu Bildirinin amacının, işletmenin geçmişteki ve gelecekteki performansını ölçme işiyle ilgilenen kredi verenlere, yatırımcılara ve diğer

¹¹ AKDOĞAN-TENKER, a.g.e., s.315.

¹² ÖNCE, Saime, a.g.e., s.274.

¹³ KISAKÜREK, Mustafa-DEMİR, Mehmet, "Nakit Akım Tablosunun Hazırlanmasında Direkt-Endirekt Yöntem Tartışması" *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan 2006, Sayı:30, s.203.

ilgililere faydalı bilgi sağlaması olduğundan direkt yöntemin kullanılması gerektiğini ileri sürmüşlerdir¹⁴.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, direkt yöntemin başlıca üstünlükleri aşağıdaki şekilde özetlenebilir¹⁵:

- Direkt yöntem, yıllık olarak farklı işletmelerdeki benzer nakit giriş ve çıkışlarını karşılaştırabilme imkânı sunar,
- Direkt yöntem, kredi verenlere nakit devrini daha iyi bir şekilde sunar ve muhasebe bilgisi az olan yöneticilerin daha iyi anlayabileceği bir formattadır,
- Nakit akışlarıyla ilgili ortaya çıkan problemlerin gerçek kaynakları üzerinde durulduğunda nakit bütçesi hazırlamada yardımcı olur,
- Brüt nakit giriş ve çıkışları faaliyetlerdeki değişmelere farklı tepki verdiğinden, nakit giriş ve çıkışlarının faaliyetlerden kaynaklanan değişmelere olan duyarlılığının analiz edilmesini kolaylaştırmaktadır.

Direkt yönetime göre nakit akış tablosu aşağıdaki gibi düzenlenmektedir:

Tablo 1: Direkt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosunun Düzenlenmesi

- Peşin mal veya hizmet satışları (+)
- Müşterilerden yapılan alacak tahsilatı (+)
- Faiz, kâr payı ve diğer gelirlerden tahsilat (+)
- Peşin mal ve hizmet alımı (-)
- Çalışanların ücret ve maaşlarının ödenmesi (-)
- Mal ve hizmet alımlarından doğan borç ödemesi (-)
- Faiz ve gider ödemeleri (-)
- Vergi ödemesi (-)

A-İşletme Faaliyetlerinden Elde Edilen Nakit Akışı

- Duran varlık alımı (-)
- Duran varlıkların peşin satılması (+)
- Uzun vadeli finansal yatırım yapılması (-)
- Uzun vadeli finansal yatırımın peşin olarak satılması (+)

B-Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akışı

- Kısa vadeli kredi alınması (+)

¹⁴ RUE, Joseph C.-KIRK, Florence, "Settling The Cash Flow Statement Dispute", The National Public Accountant, June 1996, s.18.

¹⁵ KRISHAN, V. Gopal - LARGAY, A.James, "The Predictive Ability of Direct Method Cash Flow Information", Journal of Business Accounting, January, March, 2000, s.27.

- Kısa vadeli kredilerin ödenmesi (-)
- Uzun vadeli kredi alınması (+)
- Uzun vadeli kredilerin ödenmesi (-)
- Kâr payı ödenmesi (-)

C-Finansal Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akışı **DÖNEM NAKİT AKIŞI (A+B+C)**

Kaynak: POON, W.Wing; "Statement of Cash Flow: Settling the Direct and Indirect Method Debate" *Business Journal*, Fall Spring, 2000, s.42.

2.4.2. Endirekt Yöntem

Endirekt yöntem (veya net kâr yöntemi), faaliyetlerden sağlanan nakit girişleri ile yapılan ödemeleri ayrı ayrı göstermemekte, dönem sonucundan (dönem kârı veya zararı) hesaplamalara başlanmaktadır. Burada dönem kârı (zararı) alınmakta ve bu tutara, nakit akışına neden olmayan amortisman giderleri, karşılık giderleri, duran varlık satış kârları veya zararları, itfa payları, döneme ilişkin peşin ödenmiş giderler tutarı ile peşin tahsil edilmiş gelirlerin döneme ilişkin payı eklenip veya çıkarılmakta; ayrıca gelir tablosunda yer alan gelir unsurlarından tahakkuk esasına göre kaydedilenler, yani henüz nakden tahsil edilmeyen tutarlar toplamdan çıkarılmakta, gider unsurlarından henüz ödenmeyenler toplama geri eklenmektedir. Böylece faaliyetlerden sağlanan net nakit girişi veya faaliyetlerin neden olduğu net nakit kullanımı bulunmuş olmaktadır¹⁶.

Endirekt yöntemin tercih edilmesinde öne çıkan iki görüş söz konusudur. Bunlardan ilki, direkt yöntemin uygulanmasının çok maliyetli olması, diğeri ise direkt yöntemin tahakkuk esaslı finansal durumları açık olarak dile getirememesidir¹⁷.

Endirekt yöntemin üstün yanları aşağıdaki gibi ifade edilebilir¹⁸:

- Net kâr ile faaliyetlerden elde edilen nakit akışı arasındaki farkı ortaya koyması,
- Çalışma sermayesi içindeki nakdi olmayan hesaplardaki değişmelere ışık tutması,
- Uygulamasının gerekli verilerin toplanması ve hazırlanması gibi yönlerden dolayı direkt yöntemle göre daha kolay olması.

Endirekt yöntemle göre, nakit akış tablosu aşağıdaki fotmatta düzenlenmektedir.

¹⁶ AKDOĞAN-TENKER, a.g.e., s.315.

¹⁷ RUE- KIRK, a.g.m., s.19.

¹⁸ KRISHAN, LARGAY, a.g.m., s.215.

Tablo 2: Endirekt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosunun Düzenlenmesi

Net kâr
Amortisman ve itfa giderleri (+)
Alacaklardaki azalış (+)
Stoklardaki azalış (+)
Peşin ödenmiş giderlerdeki azalış (+)
Borç ve gider karşılıklarındaki azalış (+)
Kıdem tazminatı karşılığındaki artış (+)
Alacaklardaki artış (-)
Stoklardaki artış (-)
Peşin ödenmiş giderlerdeki artış (-)
Kıdem tazminatı karşılığındaki azalış (-)
A- İşletme Faaliyetlerinden Elde Edilen Nakit Akışı
Duran varlık alımı (-)
Duran varlıkların peşin satılması(+)
Uzun vadeli finansal yatırım yapılması (-)
Uzun vadeli finansal yatırımın peşin satılması (+)
B- Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akışı
Kısa vadeli kredi alınması (+)
Kısa vadeli kredilerin ödenmesi (-)
Uzun vadeli kredi alınması (+)
Uzun vadeli kredilerin ödenmesi (-)
Kâr payı ödemesi (-)
C- Finansal Faaliyetlerden Sağlanan Nakit Akışı
DÖNEM NAKİT AKIŞI (A+B+C)

Kaynak: POON, W.Wing; a.g.m., s.43.

Endirekt yöntem, direkt yöntem kadar ayrıntılı ve açıklayıcı değildir. Endirekt yöntemin tercih edilmesi halinde işletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit fazla ve eksiği belirtilmekte, ancak faaliyetlerin neden olduğu nakit giriş ve çıkışlarının dökümü yapılmamaktadır¹⁹. Faaliyetlerden elde edilen nakit akışlarının direkt yöntemle raporlanması endirekt yöntemine göre raporlanmasından daha kolay anlaşılmaktadır. Çünkü direkt yöntem, her önemli kalemtedeki nakit girişlerin ve çıkışlarının dağılımının nasıl gerçekleştiğini göstermektedir. Direkt yöntemine göre hazırlanan nakit akışlarının elde edilişi endirekt yöntemine göre hazırlanıp sunulmasından daha kolaydır. Çünkü endirekt yöntem net gelir ile başlar ve faaliyetle ilgisi olmayan kalemleri çıkarır. Faaliyet kalemlerinden ertelenenlerin ve tahakkukların etkisini kaldırır. Bu işlemler endirekt yöntemin anlaşılmasını zorlaştırmaktadır. Örneğin değer düşüklüğünün

¹⁹ ÖNCE, Saime, a.g.e., s.274.

nakit akışı sağlamamasına rağmen net kâra ilave edilmesi karışıklık yaratmaktadır²⁰.

Şüphesiz hem direkt yöntem hem de endirekt yöntem kullanıcılarına firmanın nakit akışı hakkında bilgi sağlar. Farklı formatta hazırlanmalarından dolayı, kullanıcılar daha sağlıklı bilgi sahibi olmak için ikisine de ihtiyaç duyabilirler. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, daha sağlıklı bilgi vermesi ve ülke çapına uygulama birliği açısından nakit akış tablosunun hazırlanmasında direkt yöntemi benimsemiştir.

2.5. Nakit Akış Tablosunun Sunumu

Nakit akış tablosunda, döneme ilişkin nakit akışları işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerine dayalı bir biçimde sınıflandırılarak sunulur. Bu sınıflandırma ile işletmenin finansal durumu, nakit ve nakit benzerlerine ilişkin sağlanan bilgiler; işletme, yatırım ve finansman faaliyetleri arasındaki ilişkilerin değerlendirilmesinde kullanılır.

Ülkemizde MSUGT'ye göre nakit akış tablosu, nakit kaynaklarının ve kullanımlarının ayrı bölümler halinde sunulduğu bir formatta düzenlenmektedir. Ancak, uluslar arası uygulamalarda ve Türkiye'de son yıllarda yapılan düzenlemelerde nakit akış tablosunun işletme, yatırım ve finansman olmak üzere üç ayrı faaliyet başlığında bilgi verecek biçimde düzenlenmesi ve kaynak ve kullanımlarının her faaliyet için ayrı ayrı kendi bölümünde gösterilmesi istenmektedir. Nitekim SPK tarafından yayımlanan Seri XI, 25 Sayılı Tebliğ Kısım-4'teki "Nakit Akış Tablosu" düzenlenmesi, TMSK tarafından yayımlanan "TMS 7 Nakit Akış Tabloları Standardı" ve 7 No'lu Uluslararası Muhasebe Standardı (IAS- 7 Nakit Akış Tablosu) nakit akış tablosunun bu esasa göre düzenlenmesini benimsemiştir. Aşağıda bu düzenlemeler kısaca ele alınacaktır.

3. NAKİT AKIŞ TABLOSU İLE İLGİLİ TÜRKİYE'DEKİ DÜZENLEMELER

Nakit akış tablosu ile ilgili Türkiye'deki düzenlemeler yakın zamanlarda yapılmaya başlanmıştır. Konuyla ilgili ilk düzenleme olarak 29.01.1989 tarihinde yayımlanan Sermaye Kurulu'nun XI Seri No'lu Tebliği ile Sermaye Piyasası Kanunu'na tabii olan özel sektör işletmelerinden nakit akış tablosu talep edilmiştir. SPK, bu Tebliğle, işletmelerden nakit akış tablosunu düzenlemesini istese de yayımını zorunlu kılmamaktaydı. Daha sonra 1994 yılında yürürlüğe giren MSUGT'de, ek tablolar arasında sayılan nakit akış tablosunu (Bkz. **Ek 1**) belirli büyüklükte olan işletmelerin hazırlaması zorunlu tutulmuştur. Buna göre nakit akış tablosu, dönem içi nakit girişleri ve dönem içi nakit çıkışları ayrı olarak gösterilmektedir. Buradan dönem sonu nakit mevcuduna ulaşılarak, dönem içinde ne kadar artış veya azalış olduğu

²⁰ POON, W.Wing, a.g.m. s.44.

anlaşılmaktadır. MSUGT ile hazırlanması istenilen fakat yayınlama zorunluluğu olmayan nakit akış tablosu, işletmenin faaliyetleri esaslarına göre hazırlanmadığından gerekli fonksiyonları yerine getirebilecek nitelikte değildir²¹.

TMSK'nın kurulmasıyla faaliyetleri fiilen sona eren Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) tarafından 1996 yılında "3 No'lu Nakit Akış Tablosu" standardı yayımlanmıştır. Bu standartta nakit akış tablosu formatı, UMS formatına uygun ve belli bir dönemde işletmelerin nakit ve nakde eşdeğer varlıklarında meydana gelen değişiklikleri işletme, yatırım ve finansman faaliyetleri olarak sunmaktadır.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), 15.11.2003 Tarih ve 25290 Sayılı Resmi Gazete'de yayınladığı Seri XI, No:25 "Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ" in 4. kısmında nakit akış tablosu düzenleme esaslarını belirtmiştir. Adı geçen Tebliğ²²'in, 01.01.2005 tarihinden itibaren hisse senetleri borsada işlem gören şirketler, yatırım ortaklıkları, hisse senetleri borsada işlem görsün görmesin tüm aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ile bu şirketlerin bağlı ortaklığı, müşterek yönetime tabi ortaklığı ve iştiraki konumunda olan ve konsolidasyon kapsamı dışında tutulmamış olan şirketler için uygulanması zorunlu tutulmuştur.

SPK'nın nakit akış tablosu formatı (Bkz. Ek 2), IAS7/TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı'ndaki formatla uyumludur. Tek farklılık, "işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışları" başlığının "esas faaliyetlere ilişkin nakit akışları" olarak düzenlenmiş olmasıdır.

2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun Ek 1. maddesi hükmü ile kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), ülkemizde finansal tabloların gerçek, güvenilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaca uygun, anlaşılabilir ve tutarlı finansal bilgiler üretebilmesini sağlayacak Türkiye Muhasebe Standartlarının oluşturulması görevini üstlenmiştir. TMSK, Uluslararası Muhasebe Standartları paralelinde standartlar yayınlamakla yetkili kuruluş olarak faaliyet göstermektedir. Yayımlanan standartlar, uluslararası muhasebe standartlarının birebir çevirisidir. TMSK 18 Ocak 2005 Tarih, 25704 Sayılı Resmi Gazete'de yayınladığı TMS 7 Nakit Akış Tabloları Standardı²³'nda, IAS 7'yle uyumlu bir düzenleme yapmıştır (TMS 7'deki nakit akış tablosu formatı için bkz. Ek 3).

²¹ ÖNCE, Saime; a.g.e., s.270.

²² SPK, http://www.spk.gov.tr/mevzuat/SeriXI_No25.pdf, (Erişim Tarihi: 21.11.2007).

²³ TMSK, *Türkiye Muhasebe Standartları (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile Uyumlu)*, TMSK Yayınları No:1, Gurup Matbaası, Ankara, 2006. Kurul ayrıca 15.7.2007 Tarih ve 26583 Sayılı Resmi Gazete'de TMS7'de değişiklik yapan düzenlemeyi yayınlamıştır. Bkz., TMSK, www.tmsk.org.tr (Erişim Tarihi: 15.10.2007)

4. NAKİT AKIŞ TABLOSU İLE İLGİLİ ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARINDAKİ DÜZENLEMELER

Uluslar arası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB/IAS) tarafından nakit akış tabloları ile ilgili olarak bugüne kadar birçok düzenleme yapılmıştır. İlk olarak Haziran 1976'da E7 Fonların Kaynak ve Kullanımı (Fon Akış) Tablosu Taslağı (Exposure Draft E7 Statement of Source and Application of Funds) yayımlanmıştır. Ardından Ekim 1977'de IAS 7 Finansal Durumdaki Değişmeler Tablosu (IAS 7 Statement of Changes in Financial Position) yürürlüğe girmiştir. Son olarak, Temmuz 1991'de Nakit Akış Tablosu E36 Taslağı (Exposure Draft E36 Cash Flow Statement) yayımlanmış ve Aralık 1992'de IAS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı (IAS 7 Cash Flow Statement) olarak revize edilerek Ocak 1994'den itibaren yürürlüğe konulmuştur²⁴.

IAS 7'yi incelemeden önce, finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin önemli yenilikler getiren IAS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı'ndan bahsetmek yararlı olacaktır. Standardın getirdiği en önemli yenilik, finansal tablolarda yer alan bilgilere dayanak oluşturan temel varsayımların, ilkelerin, muhasebe politikalarının ve geleceğe yönelik risk değerlendirmelerinin tablolara yansıtılmasıdır²⁵. IAS 1 finansal tablolara ilgili bir şekilde standardı niteliğinde olup, diğer standartlara temel teşkil etmektedir. IAS 1 diğer standartlardan farklı olarak, tek bir sunum formatına odaklaşma yerine, diğer standartların da uygulanmasına imkân verecek raporlamaya ilişkin genel esasları belirlemektedir²⁶.

MSUGT'nde finansal tablolar için kullanılan temel mali tablo/ek mali tablo ayırımına karşılık, IAS 1'de finansal tabloların sınıflandırılmasında "genel amaçlı finansal tablolar" ve "özel amaçlı finansal tablolar" sınıflandırılmasına yer verilmiştir. Bu kapsamda, genel amaçlı tablolar olarak bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu ve özkaynaklar değişim tablosu sayılmıştır.

Genel amaçlı finansal tablolar, özel bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için isteğe göre hazırlanmış raporları talep etme durumunda olmayan kullanıcıların gereksinimlerini karşılamaya yönelik tablolardır. Özel amaçlı finansal tablolar ise, özellikli bilgi sunmak için talep edilmesi halinde hazırlanan tablolardır. Bunlara kâr dağıtım tablosu, fon akım tablosu ve net işletme sermayesi değişim tablosu vb. finansal tablolar örnek verilebilir (IAS 1, m.3).

²⁴ IAS PLUS, International Accounting Standards, IAS 7 Cash Flow Statements, <http://www.iasplus.com/standard/ias07.htm> (Erişim Tarihi: 31.10.2007)

²⁵ TALU, Hülya, "Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı, Uygulamaya Getirdiği Yenilikler ve Alınacak Önlemlere İlişkin Öneriler, IX. Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu, Kıbrıs, 2005, s. 59.

²⁶ ZAFİF, Figen-AYANOĞLU, Yıldız; "Finansal Tabloların Sunuluşu Standardının Getirdikleri ve Ülkemizdeki Uygulamalarla Karşılaştırılması" XXV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Hacettepe Üniversitesi Yayınları, 2006, s.3.

IAS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı'na göre, işletmeler genel amaçlı finansal tablolardan biri olarak nakit akış tablosu da hazırlamak durumundadırlar. IAS 7'ye göre nakit akış tablosu, işletmenin nakit ve nakit benzeri varlıklarında meydana gelen değişiklikleri; işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışları, yatırım faaliyetlerine ilişkin nakit akışları ve finansman faaliyetlerine ilişkin nakit akışları olarak gösteren bir finansal tablodur.

Nakit, işletmedeki nakit ile vadesiz mevduatı, nakit benzeri ise, tutarı belirli bir nakde kolayca çevrilebilen, kısa vadeli ve yüksek likiditeye sahip ve değerindeki değişim riski önemsiz olan yatırımları ifade etmektedir. (IAS 7.6) Nakit yönetiminin bir parçasını oluşturması ve işletmenin; işletme, yatırım veya finansman faaliyeti dışında kalması nedeniyle nakit ve nakit benzeri kalemler arasındaki işlemler nakit akışı olarak kabul edilmez. Nakit yönetimi, fazla nakdin, nakit benzeri yatırım araçlarında değerlendirilmesini içerir.(IAS 7.9)

İşletme faaliyetlerinden sağlanan nakit akışlarının direkt (brüt) yöntem veya endirekt (net) yöntemine göre raporlanacağı belirtilmiştir. (IAS 7.19) Yatırım ve finansman faaliyetleriyle ilgili nakit akışlarının raporlanmasında ise, netleştirme esasına göre raporlananlar hariç olmak üzere yatırım ve finansman faaliyetleri sonucu ortaya çıkan nakit girişleri ve nakit çıkışları, ana gruplar itibarıyla sınıflandırılarak ayrı gösterilir. (IAS 7.21)

Bir işletme, IAS 1 "Finansal Tabloların Sunumu"na uygun olarak nakit ve benzerlerinin kompozisyonuna ilişkin politikalarını dipnotlarda açıklamalıdır. Nakit ve nakit benzerlerinin unsurlarının belirlenmesine ilişkin muhasebe politikalarında meydana gelen değişiklikler (örneğin daha önce işletmenin yatırım portföyünde yer alan finansal araçların sınıflanması), ve bunların etkileri IAS 8 "Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" Standardı hükümlerine uygun olarak dipnotlarda açıklanır. (IAS 7.46-47)

5. TMS 7 İLE IAS 7'NİN KARŞILAŞTIRILMASI

TMS 7 ile IAS 7'yi karşılaştırdığımızda, birebir çeviri benimsendiğinden önemli bir farklılığın olmadığı görülmektedir. Ancak, nakit akış tablosunun hazırlanmasında uygulanacak yöntem konusunda, iki standart arasında farklı yaklaşım olduğu görülmektedir.

IAS 7'de işletme faaliyetlerinden sağlanan nakit akışlarının direkt (brüt) yöntem veya endirekt (net) yöntemine göre raporlanabileceği belirtilmektedir.

Endirekt yöntem finansal tablo kullanıcılarına işletme faaliyetlerinden sağlanan nakit akışları hakkında detaylı bilgi vermemektedir. Buna karşın direkt yöntem, gelecekteki nakit akışlarının tahmin edilmesi açısından yararlı bilgiler verdiği için TMSK, raporlamada direkt yöntemin uygulanmasını tercih etmiş ve nakit akış tablosu formatını da bu esasa göre oluşturmuştur.

Özetle; IAS 7’de işletme faaliyetlerinden elde edilen nakit akışlarının direkt yöntem veya endirekt yöntemden biri tercih edilerek raporlanabileceği belirtilmekte, dolayısıyla seçimlik hak tanınmaktadır. TMS 7’de ise nakit akış tablosunun hazırlanmasında, direkt yöntemin kullanılacağı belirtilmiş ve dolayısıyla tek bir format benimsenmiştir.

6. SONUÇ

Son yıllarda dünyadaki genel eğilime uygun olarak, ülkemizde de başta TMSK ve SPK olmak üzere uluslararası muhasebe standartlarını bir bütün olarak ele alan düzenlemeler yapılmaya başlanmıştır. Nakit akış tablosu düzenlenmesinin önemi, IAS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı’nda da “genel amaçlı finansal tablolar” arasında sayılmasıyla, somut biçimde ortaya konulmuştur.

TMS 7 ile IAS 7’yi karşılaştırdığımızda düzenlenme yöntemlerinin tercihi bakımından bir farklılık olduğu görülmektedir. IAS 7’de işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışlarının raporlanmasında direkt yöntem ya da endirekt yöntemden birisinin tercih edilmesi önerilmektedir. TMS 7’de ise, ülke içi raporlamada birliğin sağlanması açısından direkt yöntemin uygulanması benimsenmiştir.

Nakit akış tablosu ile ilgili Türkiye’deki düzenlemelere bakıldığında UMS ile uyumlu olarak TMSK tarafından TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı, SPK tarafından Seri XI 25 No’lu Tebliğ yayınlanmıştır. Ayrıca bu anlamda bankalar ve sigorta kurumlarına yönelik olarak da, çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Bu gelişmeler göz önünde bulundurulduğunda, ülkemiz muhasebe uygulamalarının uluslar arası uygulamalara uyumu yönünde önemli adımlar atıldığı söylenebilir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Nalân-TENKER, Nejat, *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*, 7.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2001.
- AKGÜÇ, Öztin, *Mali Tablolar Analizi*, Arayış Basım ve Yayıncılık, İstanbul, 2002.
- ÇETİNER, Ertuğrul, *İşletmelerde Mali Analiz*, 5.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2007.
- EROL, Cengiz, *Nakit Akımı Yaklaşım Yöntemiyle Kredi Değerlendirmesi (Mali Tablolar Analizi)*, Türkiye Bankalar Birliği Yayın No:167, 2.Baskı, Ankara, 1991.
- IAS PLUS, International Accounting Standards, *IAS 7 Cash Flow Statements*, <http://www.iasplus.com/standard/ias07.htm> (Erişim Tarihi: 31.10.2007)

- KISAKÜREK, Mustafa-DEMİR, Mehmet, “Nakit Akım Tablosunun Hazırlanmasında Direkt-Endirekt Yöntem Tartışması” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan 2006, Sayı:30.
- KRISHAN, V. Gobal - LARGAY, A.James, “The Predictive Ability of Direct Method Cash Flow Information”, *Journal of Business Accounting*, January-March, 2000.
- ÖNCE, Saime, *Fon Akış Analizleri ve Fon Akım Tabloları*, Anadolu Üniversitesi Yayın No:1585, Eskişehir, 2004.
- POON, W.Wing, “Statement of Cash Flow: Settling the Direct and Indirect Method Debate” *Business Journal*, Fall Spring, 2000.
- RUE, Joseph C.-KIRK, Florence; “Settling The Cash Flow Statement Dispute”, *The National Public Accountant*, June 1996.
- SPK, *Seri XI, No:25 “Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ”*, http://www.spk.gov.tr/mevzuat/SeriXI_No25.pdf, (Erişim Tarihi: 21.11.2007).
- TALU, Hülya, “Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı, Uygulamaya Getirdiği Yenilikler ve Alınacak Önlemlere İlişkin Öneriler, IX. Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu, Kıbrıs, 2005.
- TANDOĞAN, Burhanettin; *Risk Analizi Tekniklerine Yönelik Finansal Tablolar Analizi ve Finansman Yöntemlerinin Değerlendirilmesi*, 2.Baskı, Vakıf Sistem Pazarlama Yazılım A.Ş., Ankara, 2001.
- TMSK, *Türkiye Muhasebe Standartları (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile Uyumlu)*, TMSK Yayınları No:1, Gurup Matbaası, Ankara, 2006.
- TMSK, *Türkiye Muhasebe Standartları Seti: TMS/TFRS’ler*, <http://www.tmsk.org.tr> (Erişim Tarihi: 15.10.2007)
- ZAFİF, Figen-AYANOĞLU, Yıldız, “Finansal Tabloların Sunuluşu Standardının Getirdikleri ve Ülkemizdeki Uygulamalarla Karşılaştırılması” XXV. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Hacettepe Üniversitesi Yayınları, 2006.

EKLER

Ek:1 MSUGT'ye Göre Nakit Akış Tablosu Formatı

A- DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU

B- DÖNEM İI NAKİT GİRİŞLERİ

- 1) Satışlardan Elde Edilen Nakit
 - a) Net Satışlar
 - b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar (+)
 - c) Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)
- 2) Diğ.Faal.Ol.Gel. ve Karlardan Dolayı Sağlanan Nakit
- 3) Olağandışı Gel. ve Karlardan Sağlanan Nakit
- 4) K.V.Yab.Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (alımlarla ilgili olmayan)
 - a) Menkul Kıymet İhraçlarından
 - b) Alınan Krediler
 - c) Diğer Artışlar
- 5) U.V. Yab. Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (alımlarla ilgili olmayan)
 - a) Menkul Kıymet İhraçlarından
 - b) Alınan Krediler
 - c) Diğer Artışlar
- 6) Sermaye Artışlarından Sağlanan Nakit
- 7) Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit
- 8) Diğer Nakit Girişleri

C- DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI

- 1) Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları
 - a) Satışların Maliyeti
 - b) Stoklardaki Artışlar
 - c) Ticari Borçlardaki (alımlardan kaynaklanan) Azalışlar
 - d) Ticari Borçlardaki Artışlar (alımlardan kaynaklanan) (-)
 - e) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)
 - f) Stoklardaki Azalışlar (-)
- 2) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları
 - a) Araştırma Geliştirme Giderleri
 - b) Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
 - c) Genel Yönetim Giderleri
 - d) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)
- 3) Diğer Faal. Olağan Gid. ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları
 - a) Diğ. Faal. Olağan Gid. ve Zararlar
 - b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)
- 4) Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları
- 5) Olağandışı Gid. ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışları
 - a) Olağandışı Gider ve Zararlar
 - b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)
- 6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları
- 7) K.V. Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla ilgili olmayan)
 - a) Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri
 - b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
 - c) Diğer Ödemeler
- 8) U.V. Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla ilgili olmayan)
 - a) Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri
 - b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
 - c) Diğer Ödemeler
- 9) Ödenen Vergi ve Benzerleri
- 10) Ödenen Temettümler
- 11) Diğer Nakit Çıkışları

D- DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B+C)**E- NAKİT ARTIŞ VE AZALIŞI (B-C)**

Ek 2: SPK'ya Tabi (Finansal Kurumlar Dışındaki) İşletmeler İçin

Nakit Akış Tablosu Formatı

A. ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI <ol style="list-style-type: none">1. Alıcılardan elde edilen nakit girişleri2. Satıcılara ve çalışanlara yapılan ödemeler3. Esas faaliyeti sonucu oluşan nakit (A1-A2)4. Faiz ödemeleri5. Gelir vergisi ödemeleri6. Diğer nakit girişleri7. Diğer nakit çıkışları8. Esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit (A3-A4-A5+A6-A7)
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI <ol style="list-style-type: none">1. Maddi varlıkların satışı nedeniyle elde edilen nakit girişleri2. Maddi varlıkların satın alımı3. Bağlı ortaklık satın alımı4. Alınan faizler5. Alınan temettüleri6. Diğer nakit girişleri7. Diğer nakit çıkışları8. Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit (B1-B2-B3+B4+B5+B6-B7)
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI <ol style="list-style-type: none">1. Hisse senedi ihracı nedeniyle elde edilen nakit girişleri2. Uzun vadeli borçlarla ilgili nakit girişleri3. Satış benzeri kiralama borçları ödemeleri4. Ödenen Temettüleri5. Diğer nakit girişleri6. Diğer nakit çıkışları7. Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit (C1+C2-C3-C4+C5-C6)
D. KUR FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNE OLAN ETKİSİ
E. NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDE MEYDANA GELEN NET ARTIŞ (A8+B8+C7+D)
F. DÖNEM BAŞINDAKİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU
G. DÖNEM SONUNDAKİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU (E+F)

Ek 3: TMS 7'ye Göre Nakit Akış Tablosu Formatı

<p>A. İŞLETME FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI</p> <p>1. Esas Faaliyet Gelirlerinden Sağlanan Nakit Girişleri (+)</p> <p>a-) Satışlardan sağlanan nakit girişleri (+)</p> <p>b-) Faaliyet gelirlerden sağlanan nakit girişleri (+)</p> <p>2. Esas Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)</p> <p>a-) Satılan mal ve hizmet maliyetleri ve stok değişimlerine ilişkin nakit çıkışları(-)</p> <p>b-) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)</p> <p>Esas Faaliyet Sonucu Sağlanan Net Nakit Akışı(1-2)</p> <p>3. Diğer Gelir ve Kârlardan Sağlanan Nakit Girişleri (+)</p> <p>4. Diğer Gider ve Zararlardan Kaynaklanan Nakit Çıkışları(-)</p> <p>5. Finansman Giderlerinden Kaynaklanan Nakit Çıkışları (-)</p> <p>6. İşletme Faaliyetleriyle İlgili Varlık ve Yabancı Kaynaklardaki Değişikliklere İlişkin Nakit Akışları (+) (-)</p> <p>a-) Varlık Artışları (-)</p> <p>b-) Varlık Azalışları (+)</p> <p>c-) Yabancı Kaynak Artışları (+)</p> <p>d-) Yabancı Kaynak Azalışları (-)</p> <p>7. Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülüklerle İlişkin Nakit Çıkışları (-)</p> <p>a-) Önceki Dönem Kârından Ödenen (-)</p> <p>b-) Geçici Vergiler(-)</p>
<p>B. YATIRIM FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI</p> <p>1. Yatırım Faaliyetinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)</p> <p>a-) Mali Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)</p> <p>b-) Maddi Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)</p> <p>c-) Diğer Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)</p> <p>d-) Mali Duran Varlıklarla İlgili Alınan Temettüilerden Sağ. Nakit Girişleri (+)</p> <p>e-) Yatırım Faaliyetleriyle İlgili Faizlerden Sağlanan Nakit Girişleri(+)</p> <p>f-) Üçüncü Kişilere Verilen Avans ve Kredilere İlişkin Tahsilâtlardan Sağlanan Nakit Girişleri(+)</p> <p>g-) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)</p> <p>2. Yatırım Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)</p> <p>a-) Mali Duran Varlık Alışları (-)</p> <p>b-) Maddi Duran Varlık Alışları (-)</p> <p>c-) Maddi Olmayan Duran Varlık Artışları (-)</p> <p>d-) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklardaki Artışlar (-)</p> <p>e-) Diğer Duran Varlık Artışları (-)</p> <p>f-) Üçüncü Kişilere Verilen Avans ve Kredilerle İlgili Nakit Çıkışları(-)</p> <p>g-) Diğer Yatırım Faaliyetiyle İlgili Nakit Çıkışları(-)</p>
<p>C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI</p> <p>1. Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)</p> <p>a-) Kısa Vadeli Mali Borçlardan Sağlanan Nakit(+)</p> <p>b-) Uzun Vadeli Mali Borçlardan Sağlanan Nakit (+)</p> <p>c-) Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit (+)</p> <p>d-) Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit (+)</p> <p>e-) Diğer Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri (+)</p> <p>2. Finansman Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)</p> <p>a-) Kısa Vadeli Mali Borç Ödemeleri (-)</p> <p>b-) Uzun Vadeli Mali Borç Ödemeleri (-)</p> <p>c-) Ödenen Temettüiler (-)</p> <p>d-) Sermayenin Azaltılması (-)</p> <p>e-) Diğer Finansman Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıkışları(-)</p>
<p>D. KUR FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNE ETKİLERİ (+), (-)</p>
<p>E. NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDE MEYDANA GELEN NET ARTIŞ (+) (AZALIŞ) (-)</p>
<p>F. DÖNEM BAŞI NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU</p>
<p>G. DÖNEM SONU NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU</p>