

TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA UYGUN FİNANSAL TABLO FORMATLARI VE TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ ÖNERİSİ

Prof. Dr. Remzi ÖRTEN *

Prof. Dr. Ganite KURT **

ÖZET

Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Kamuya hesap veren işletmeler ile mali kurumlarda uygulanmasına 2005 yılında başlanmıştır. Ayrıca, KOBİ Muhasebe standartlarının da tercümesi yapılmış ve bunlara ilişkin uygulamaya 2013 geçilmesi amaçlanmıştır. Ülke düzeyinde terim, hesap, uygulamada birlik ve kolay anlaşılabilir, karşılaştırılabilir bilgi üretme ve mali tablo düzenlenmesi açısından Tekdüzen Hesap Çerçevesine ve finansal tablo formatlarına ihtiyaç vardır. Bu çalışmamızda, Finansal tablo format önerileri ile Tekdüzen Hesap Çerçevesi önerisi üzerinde durulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Standartları, Finansal Tablo ve Tekdüzen Hesap Planı

Jel Kodlar: M41, M48, M49

THE FORMS OF FINANCIAL STATEMENTS APPROPRIATE FOR TURKISH ACCOUNTING STANDARDS AND THE RECOMMENDATION OF UNIFORM ACCOUNTING PLAN'S FRAMEWORK

ABSTRACT

In 2005, Turkish Financial Reporting Standards have been started to applying to state entites and financial institutions in Turkey. Moreover, accounting standards for Small and Medium Enterprises (SMEs) were translated and aimed to be effectuated by 2013. In macro level, it has required uniform accounting plan framework and financial statement's forms in the context of producing understandable and comperative information and knowing some concepts like term and account. In addition to this, it is

* Gazi Üniversitesi Emekli Öğretim Üyesi.

** Gazi Üniversitesi Öğretim Üyesi. ganite@gazi.edu.tr

emphasized that the recommendation of financial statement's forms and uniform accounting framework.

Keywords: Accounting Standards, Financial Statements and Uniform Accounting Plan

Jel Codes: M41, M48, M49

1.Giriş

Bilindiği gibi küreselleşme günümüzün en önemli konularından biridir. Küreselleşen dünyamızda uluslar arası yatırımlar artmakta, işletmelere ait mali durumu ve faaliyet sonuçlarını kolay anlaşılabilir ve gerçeğe uygun bir şekilde belirleyerek bilgi alıcılarına sunulması önem arz etmektedir. Bu da dünya çapında uygulanabilecek tek bir muhasebe standartları seti oluşturulabilmesi ile mümkün olacaktır. Bu yaklaşımın en önemli göstergesi, IASB'ın çalışmalarına son yıllarda AB, IOSCO ve FASB başta olmak üzere birçok ulusal ve uluslararası oluşumun verdiği destektir (Çiftçi ,Eserim, ban-dirma.balikesir.edu.tr/bildiriler/).

TMSK da bu gelişmelere paralel olarak, uluslararası muhasebe standartlarının "set olarak" uygulamaya konulması konusunda ilke kararı almıştır. (Akdoğan,2004,21) Bu amaçla IASB tarafından hazırlanan uluslararası muhasebe standartları Türkçe çevirileri, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından genel adı ile tercüme yapılmış Kamuya hesap veren işletmeler ile mali kurumlarda uygulanmasına ise 2005 yılında başlanmıştır.

Ayrıca, KOBi Muhasebe standartlarının da tercümesi yapılmış ve bunlara ilişkin uygulamaya 2013 geçilmesi amaçlanmıştır.

Bu çalışmaların doğal sonucu olarak, Türkiye'de Ticaret ve sanayi İşletmeleri için 1994 yılında uygulamaya konulan Tekdüzen Muhasebe Sisteminde yer alan Finansal Tablo Formatları ile hesap Çerçevesinin de değiştirilmesi gündeme gelmiştir.

Yaptığımız araştırmaya göre bu konu ile ilgili **iki görüş** vardır; Bunlardan **birincisine** göre, geniş anlamda Türkiye Muhasebe Standartları diyebileceğimiz standartlara uygun finansal tablo formatlarına ve tekdüzen hesap çerçevesine ihtiyaç yoktur. Nedeni, düzenlemelerin temelde finansal tabloların hazırlanması ve sunumunu esas almasıdır ve hesap çerçevesi bu kapsama girmemektedir. Türkiye Muhasebe standartlarında kesin olarak belirlenmiş ve uygulanması zorunlu olan mali tablo formatları da yoktur. Mali tablo düzenlenmesine ilişkin ilkeler ve mali tablolarda yer alacak ana

kalemler kavramsal çerçevede ve Finansal Tablolar Sunuluş standardında verilmiştir. Bu görüşe göre işletmeye en uygun mali tablo formatını **işletme ile ilgili** olanların belirlemesi uygun olur.

İkinci görüşü benimseyenlere göre; Ülke düzeyinde terim, hesap, uygulamada birlik ve kolay anlaşılabilir, karşılaştırılabilir bilgi üretme ve mali tablo düzenlenmesi açısından Tekdüzen Hesap Çerçevesine ve finansal tablo formatlarına ihtiyaç vardır. Bizde bu görüşü paylaşmaktayız. Nedeni, işletme ilgilileri olarak ifade edilen işletme yöneticileri ile muhasebe meslek mensuplarının farklı formatlara göre düzenleyebilecekleri mali tabloların anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir **olmaktan uzaklaşmış olması ihtimalidir**. Bize göre önemli olan, alışmış olduğumuz bu günkü uygulamayı bozmadan, Türkiye Muhasebe Standartlarının isteklerine uygun bir Hesap Çerçevesinin ve Finansal Tablo Formatlarının oluşturulmasıdır. Bu çalışmamızda, çeşitli kişi ve kuruluşların elinde bulunan **“Finansal Tablo Formatları ve Tekdüzen Hesap Planı Taslağı”** esas alınmış, bu çalışmanın değerlendirilmesi yapılmış, alışmış olduğumuz uygulamayı bozmadan Türkiye Muhasebe Standartlarının kriterlerine uygun Bilanço (Mali Tablo Durum Tablosu), Gelir Tablosu (Kar-Zarar Tablosu), Nakit Akışı Tablosu ile ilgili özet açıklamalar ve format önerileri ile Tekdüzen Hesap Çerçevesi önerisi üzerinde durulmuştur.

2. Mevcut Taslağın Değerlendirilmesi

Taslak kapsamlı ve iyi bir çalışmayı içermektedir. Taslak ile ilgili bazı değerlendirmelerimiz aşağıdadır:

2.1. Mali Tablo Formatlarına İlişkin Değerlendirme

- a)Taslakta **Satışların Maliyeti Tablosu** da zorunlu bir tablo şeklinde öngörülmektedir. Standartlarda böyle bir tablo düzenleme zorunluluğu yoktur.
- b) Taslakta yer alan **rapor tipi** bilançoya, bize göre, gerek yoktur ve alışkanlık kazandığından hesap tipi bilanço formatı yeterlidir.
- c) Fonksiyon esaslı gelir tablosundaki **“ Diğer Esas Faaliyet Maliyeti”** ile neyin amaçlandığı anlaşılammıştır.
- d) Fonksiyon esaslı Gelir tablosundaki sonuçları gösteren **“Karlarda (zararlar)”** kodlama uygulanmamıştır. Uygulanması daha uygun olur kanaatindeyiz.
- e) Fonksiyon esaslı gelir tablosundaki **“Faaliyet Karı (Zararı)”** ile hangi tür

kar-zararın amaçlandığı anlaşılamamıştır. Bu kar-zarar **brüt satış karı** ve **esas faaliyet karından** sonra ve dönem karından önce gelmek üzere, gelir tablosunda yer almış bulunmaktadır. Böyle bir kar tablodaki bilgilere göre **Finansman gelir ve giderlerinden önceki dönem karı(zararı)** olarak ifade edilebilir. Ancak, bize göre, böyle bir bölümlenmeye gerek yoktur.

f) Çeşit esasına göre gelir tablosu formatına Taslakta yer verilmemiştir. Küçük işletmeler ve Hizmet işletmeleri için önemli olan bu formata da yer verilmesi uygun olur.

g) Nakit Akış tablosu formatı belirlenirken **endirekt yöntem**e göre düzenlenen nakit akış tablosuna yer verilmemiştir. Yurt dışındaki uygulamaların %99'unun bu yöntem'e göre yapıldığı (**R.Libby ve diğerleri 2004,677**) ve uygulamasının kolay olduğu nazara alındığında, bize göre, bu yöntem'e de yer verilmesi gerekmektedir.

2.2.Hesap Çerçevesine İlişkin Değerlendirmeler

a) KOBİ'lere uygun ve basite indirgenmiş bir Tekdüzen Hesap Çerçevesine ve finansal tablo modellerine gereksinme vardır. Taslakta bu konu ile ilgilendirilmemiştir.

b) Bu günkü uygulanan Tekdüzen Muhasebe Sistemindeki kodlama sadeliği, Taslakta ortadan kaldırılmış bir görünüm arz etmektedir. Örneğin, taslağın elimizde bulunan durumuna göre 11 Finansal Varlıklar 22 Finansal Yatırımlar 12 Ticari Alacaklar(K.V.), 20 Ticari ve Diğer Alacaklar (U.V.), 16 Canlı Varlıklar(K.V.), 23 Canlı Varlıklar(U.V.), 13 İlişkili Taraflardan Alacaklar(K.V.), 21 İlişkili Taraflardan Alacaklar(U.V.), 17 Diğer Dönen Varlıklar, 29 Diğer Duran Varlıklar şeklinde kodlanan yardımcı gruplar yer almaktadır.

Bugün uygulanan THÇ'de 12 Ticari alacaklar (K.V.), 22 Ticari Alacaklar (U.V.), 13 Diğer Alacaklar (K.V.), 23 diğer Alacaklar (U.V.), 32 Ticari Borçlar (K.V.), 42 Ticari Borçlar (U.V.) gibi yardımcı gruplar arasında akılda kolay kalacak sadeleşmiş bir kodlama sistemi vardır.

c) Tekdüzen Hesap çerçevesinde ikinci rakamı aynı olan yardımcı gruplar açarak ve **blok kod sistemini** uygulayarak yukarıdaki kodlama ile ilgili uyumsuzlukları ortadan kaldırmak gerekmektedir.

ç) Alacakların ve borçların esas faaliyet (ticari), ilişkili taraflar ve diğer başlıkları ile yardımcı gruplar şeklinde bölümlenmesi, cari uygulama alışkanlıklarını ve sadeliği ortadan kaldırmaktadır. Bu bölümlenmenin cari uygulama gibi, ticari ve diğer başlıklar şeklinde yapılması ticari alacak ve borçlar, diğer alacak ve borçların blok kod sistemi kullanılarak bölümlenmesi daha uygun olur.

d) Nakit ve nakit benzerleri yardımcı grubunun anlamı dar ve kapsamı geniştir. Bu grubun adının cari uygulamadaki gibi “Hazır Değerler” olarak kalması daha uygundur.

e) Dönen varlıklardaki Finansal Yatırımlar yardımcı grubunda anlamı geniş ve kapsamı dardır. Bu grubunda cari uygulamadaki gibi menkul kıymetler olarak kalması uygundur.

f) Borç ve gider karşılıkları yardımcı grubunun adının Borç Karşılıkları olarak değiştirilmesi gerekmektedir.

g) 55 ve 56 no’lu yardımcı gruplara göre bize göre gerek yoktur. Bu gruplar yerine 55 “Kapsamlı gelirler,giderler” yardımcı grubu yeterlidir.

h) Sermaye artışı için yapılan giderlerin Türkiye Muhasebe Standardına Göre (TMS 39) gider olarak kabul edilmediği nazara alınarak, Özkaynaklara 56 Sermaye Artış Giderleri(-) yardımcı grubunun eklenmesi yararlı olur.

3.1.Bilanço İle İlgili Açıklama

Bilindiği gibi, Tekdüzen Muhasebe Sistemindeki Bilanço formatında Varlıkların “**Likidite Durumuna- Kriterine**” (Nakde dönüşme hızına) Yabancı Kaynakların “**Geri Ödenme (İstenme) Durumuna - Kriterine**” göre sınıflandırılma esası benimsenmiştir. Bu kriterlere göre Bilançoda varlıklar, Dönen Varlıklar ve Duran Varlıklar, Kaynaklar, Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ve Özkaynaklar olarak sınıflandırılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standardı 1, Finansal Tabloların Sunuluşu Standardına göre, Bilançonun düzenlenmesinde iki Formattan biri uygulanabilir. Bunlar;

a)Faaliyet döngüsü esaslı Bilanço formatı,

b)Likidite esaslı Bilanço formatıdır.

Taslağın **Likidite** esaslı Bilanço Formatını esas aldığı dikkatimizi çekmektedir. Ancak, varlık ve kaynakların sınıflandırılmasında kullanılan kriterlerinde **Likidite Esaslı Kriterlere** uygun olması gerekir. Konu Finansal Tabloların Sunuluşu Standardına göre incelendiğinde paragraf 66’ daki. “**Faaliyet Döngüsü**” kapsamını esas alan kriterlerden 66/(a) ve (b) deki ile paragraf 69/(a) ve (b) deki ilkelerin (kriterlerin) istenmeyeceği Taslakta yer almalıdır. Böyle bir uygulama, ticari alacak ve ticari borçların kısa ve uzun vadeli olarak sınıflandırılabilmesi açısından önem arz etmektedir. Daha açık bir anlatımla paragraf 66(a) da ki **İşletmenin normal Faaliyet döngüsü için-**

de paraya çevrilmesinin, satılmasının ve ya tüketilmesinin beklenmesi, (b) öncelikle ticari amaçla elde bulundurulması ile paragraf 69 da ki (a) normal faaliyet döngüsü içinde **ödenmesinin** beklenmesi, **öncelikle ticari amaçla elde tutulmasını** kapsamına alan kriterler **likidite esaslı bilançoda aranmazlar.**

Likidite esaslı bilanço için paragraf 66 (c) de ki raporlama döneminden sonra **12 ay içinde** paraya çevrilmesi ve ya raporlama döneminden sonraki **12 ay içinde** kullanılmasının sınırlandırılmamış türde dönen varlıkları (nakit ve ya nakit benzerlerini) kapsamı likidite esaslı bilançoda varlıkların **dönen varlık** olarak sınıflandırılması açısından yeterlidir.

Borçların kısa vadeli borç sayılabilmesi için de raporlama döneminden sonra **2 ay içinde** ödenecek olması ve ya **12 aylık** bir süre ile borçlunun koşulsuz bir erteleme hakkının olmaması kriterleri yeterlidir.

Bu gün alıştığımız uygulamayı ortadan kaldırmadan Türkiye Muhasebe Standartlarına göre düzenlenen bilançoya aşağıdaki kalemlerin yardımcı grup nitelikli olarak eklenmesi yapılmıştır.

i)Dönen varlıklara eklenen kalemler:

Bunlardan;

- 1.İlişkili Taraflardan Alacaklar 13 Diğer Alacaklar grubunda **blok kod** sistemini kullanarak,
- 2.Satış Amaçlı Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyet Varlıkları 19 no' lu grupta **blok kod** sistemini kullanarak,
- 3.Canlı varlıklar 14 no' lu grupta ayrı bir başlık açılarak eklenmişlerdir.

ii)Duran varlıklara eklenen kalemler:

Bu kalemler aşağıda özetlenmiştir.

Bunlardan;

- 1.İlişkili taraflardan Alacaklar, 23 Diğer Alacaklar grubunda **blok kod** sistemini kullanarak,
- 2.Şerefiye, 26 Maddi Olmayan Varlıklar grubunda **blok kod** sistemini kullanarak,
3. Ertelenmiş Vergi Varlığı, 28 Gelecek Yıllara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları,
- 4.Yatırım Amaçlı Gayri Menkuller 29 Diğer Duran Varlıklar Ve Yatırım

Amaçlı Gayrimenkuller yardımcı gruplarında **blok kod** sistemi kullanılmıştır;

5. Canlı Varlıklar 24 no'lu kodla ayrı bir grup oluşturularak eklenmiştir.

c)Kısa vadeli yabancı kaynaklara eklenen kalemler :

Bu kalemlerde üç adettir. Bunlardan;

1. İlişkili Taraflara Borçlar, 33 Diğer Borçlar,
2. Satış Amaçlı Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyet Borçları, 39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, Satış Amaçlı Duran Varlıklar Ve Durdurulan Faaliyet Borçları grubunda, blok kod sistemi kullanarak,
3. Alınan Devlet Teşvik ve Yardımları da 35 no' lu ayrı bir grup açılarak eklenmişlerdir.

d)Uzun vadeli yabancı kaynaklara eklenen kalemler

Bilançoda 3 yardımcı grup eklenmiştir. Bunlardan;

- 1.İlişkili taraflara Borçlar, 43 Diğer Borçlar grubunda **blok kod** sistemini kullanarak, 2.Ertelenmiş Vergi Borcu (Yükümlülüğü), 48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları grubuna **blok kod sistemi** kullanılarak,
- 3.Alınan Devlet Teşvik ve yardımları da 45 no'lu kodla ayrı bir yardımcı grup açılarak eklenmiştir.

3.2.Özet Bilanço Format Önerisi

Yukarıdaki açıklamalara uygun olarak net tutarlara göre düzenlenen hesap tipi **özet bilanço** format önerisi aşağıda yer almaktadır.

VARLIKLAR (AKTİF)**KAYNAKLAR (PASİF)**

<p>I. DÖNEN VARLIKLAR</p> <p>A. Hazır Değerler</p> <p>B. Menkul Kıymetler</p> <p>C. Esas Faaliyet Alacakları</p> <p>D. Diğer Ticari Alacaklar</p> <p>E. İlişkili Taraflardan Alacaklar</p> <p>F. Diğer Çeşitli Alacaklar</p> <p>G. Canlı Varlıklar</p> <p>H. Stoklar</p> <p>I. Gelecek Aylara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları</p> <p>J. Diğer Dönen Varlıklar</p> <p>K. Satış Amaçlı Duran Varlıklar Ve Durdurulan Faaliyet Varlıkları</p> <p>Dönen Varlıklar Toplamı</p>	<p>III. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</p> <p>A. Finansal Borçlar</p> <p>B. Esas Faaliyet Borçları</p> <p>C Diğer Ticari Borçlar</p> <p>D. İlişkili Taraflara Borçlar</p> <p>E. Diğer Çeşitli Borçlar</p> <p>F. Alınan Avanslar</p> <p>G. Alınan Devlet Teşvikleri Ve Yardımları</p> <p>H. Ödenecek Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler</p> <p>I. Dönem Karı Vergi Ve Yasal Yükümlülük Karşılığı</p> <p>J. Diğer Borç Karşılıkları</p> <p>K. Gelecek Aylara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları</p> <p>L. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</p> <p>M. Satış Amaçlı Duran Varlık Ve Durdurulan Faaliyet Borçlar</p> <p>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Toplamı</p>
--	--

II. Duran Varlıklar	IV. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
A. Finansal (Mali) Duran Varlıklar B. Esas Faaliyet Alacakları C. Diğer Ticari Alacaklar D. İlişkili Taraflardan Alacaklar E. Diğer Çeşitli Alacaklar F. Canlı Varlıklar G. Maddi Duran Varlıklar H. Maddi Olmayan Duran Varlıklar I. Şerefiye J. Özel Tükenmeye Tabi Duran Varlıklar K. Gelecek Yıllara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları L. Ertelenmiş Vergi Varlığı M. Diğer Duran Varlıklar N Yatırım Amaçlı Gayri Menkuller	A. Finansal Borçlar B. Esas Faaliyet Borçları C Diğer Ticari Borçlar D. İlişkili Taraflara Borçlar E. Diğer Çeşitli Borçlar F. Alınan Avanslar G. Alınan Devlet Teşvikleri Ve Yardımları H. Ödenecek Vergiler Ve Diğer Yasal Yükümlülükler I. Borç Karşılıkları J. Gelecek Yıllara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları K. Ertelenmiş Vergi Borcu L. Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar N. Durdurulan Faaliyet Borçları
Duran Varlıklar Toplamı	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Toplamı
	V. Öz Kaynaklar A. Ödenmiş Sermaye B Sermaye Yedekleri C. Kâr Yedekleri F. Kâr-Zarara Aktarılamayan Kapsamlı Gelirler (Giderler) G. Kâr-Zarara Aktarılabilen Kapsamlı Gelirler(Giderler) H. Geçmiş Yıllar Kârları İ. Geçmiş Yıllar Zararları (-) J. Dönem Net Kârı (Zararı)
Aktif (Varlıklar) Toplamı	Öz Kaynaklar Toplamı
	Pasif (Kaynaklar) Toplamı

4. Gelir Tablosu İle İlgili Açıklama ve Özet Gelir Tablosu Format Önerileri

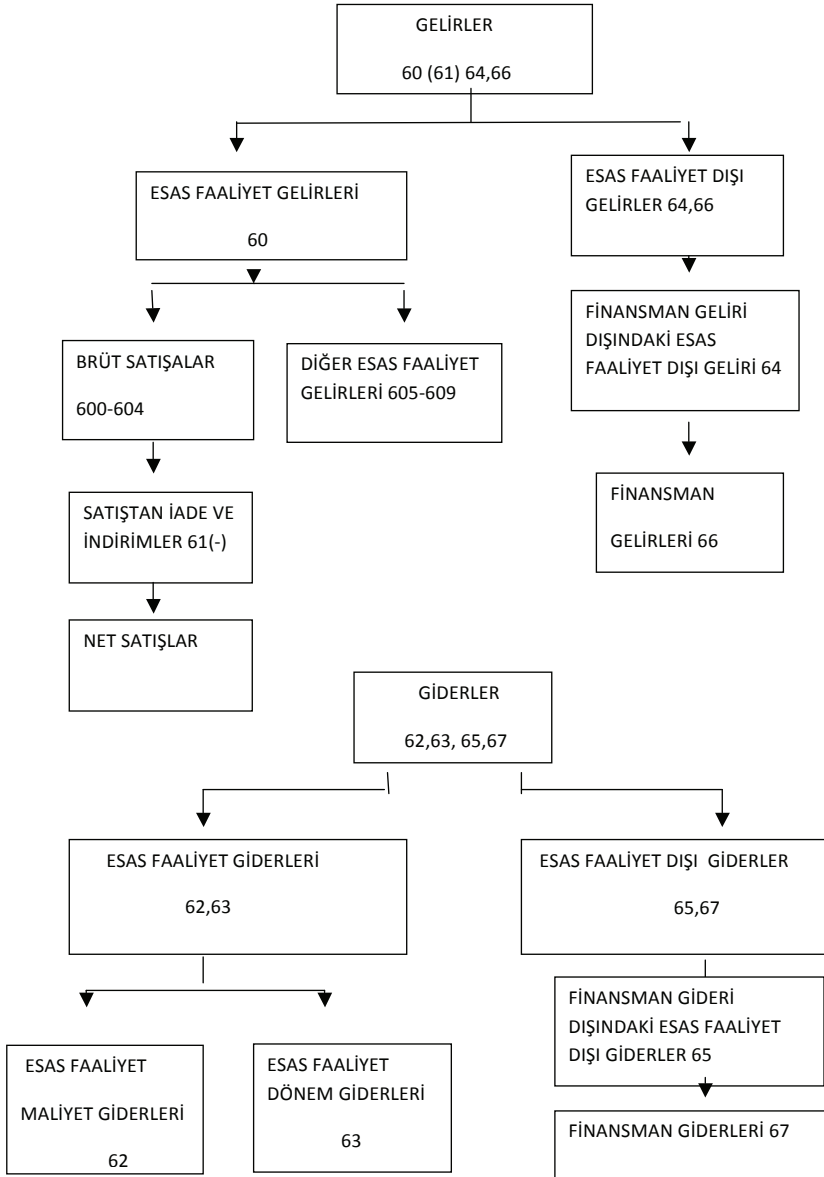
4.1. Gelir Tablosu İle İlgili Açıklama

Bilindiği gibi bugünkü sistemden önce KİT'lerde uygulanan gelir tablosunda Gelirler ve giderler **Faaliyet ve Faaliyet** dışı oluşları kriterlerine göre sınıflandırılmıştı. Ülkemizde bu gün uygulanan THP gelir tablosundaki gelir ve giderler **Olağan ve Olağan Dışı** olma kriterine göre sınıflandırılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartlarına göre gelirlerin ve giderlerin nasıl sınıflandırılacağı açık bir şekilde ifade edilmemişse de bize göre, **Faaliyet ve Faaliyet Dışı (Esas faaliyet ve Esas Faaliyet Dışı)** olma kriterine göre sı-

nıflandırılmıştır. Nedeni, sürdürülen ve durdurulan faaliyetlerin bir kriter olarak gelir tablosunda kullanılmasının çoğu işletmelerde mevcut olmayan bir durumun esas alınması gibi hatalı bir uygulamanın yapılması ve **olağan ve olağandışı** olma kriterinin de standartlarda yasaklanmış bulunmasıdır.

Bu açıklamaya göre, gelirlerin ve giderlerin Türkiye Muhasebe Standartlarına göre sınıflandırılması şöyle olacaktır:



Türkiye Muhasebe Standartlarına göre, gelir tablosunda kapsamlı gelirlerin(Giderlerin) de yer alması istenmektedir. Bir sınıflandırma kriteri olmasa da Gelir Tablosunda **Sürdürülen ve Durdurulan Faaliyetler** söz konusu olmaktadır. Gelir tablosunda hisse başına karında yer alması standartların gereğidir.

4.1. Fonksiyon Esaslı Gelir Tablosu Format Önerileri

Bu günkü uygulamaya da bağlı kalarak Durdurulan Faaliyetin olmadığı ve Durdurulan Faaliyetin Olduğu durumlarına göre fonksiyon esasına göre gelir tablosu format önerilerimiz aşağıdadır.

4.1.a Durdurulan Faaliyetin Olmaması Durumunda Kapsamlı Gelir Tablosu Format Önerisi- Özet

	Dipnot .Ref	Cari	Önceki
A. BRÜT SATIŞLAR			
B. SATIŞTAN İADE VE İNDİRİMLER(-)			
C. NET SATIŞLAR (A-B)			
D. ESAS FAALİYET MALİYET GİDERLERİ (-)			
I.ESAS FAALİYET SATIŞ KARI (C-D)			
E. DİĞER ESAS FAALİYET GELİRLERİ			
F. ESAS FAALİYET DÖNEM GİDERLERİ(-)			
II. ESAS FAALİYET KARI (ZARARI) (1+ E-F)			
G. ESAS FAALİYET DIŞI GELİR VE KARLAR (FİNANSMAN GELİRLERİ HARİÇ)			
H. ESAS FAALİYET DIŞI GİDER VE ZARARLAR (FİNANSMAN. GİDERLERİ HARİÇ)			
I. FİNANSMAN GELİRLERİ			
J FİNANSMAN GİDERLERİ (-)			
III. DÖNEM KARI (ZARARI)			
K. DÖNEM KARI VERGİ GİDERİ (-)			
IV.DÖNEM NET KARI (ZARARI) (III-K)			
L. KAPSAMLI GELİRLER (GİDERLER)			
M. KAPSAMLI GELİRLER VERGİ ETKİSİ +- V. DÖNEMİN NET KAPSAMLI KARI (ZARARI) (L + -M)			
VI. DÖNEMİN TOPLAM KAPSAMLI NET KARI (ZARARI) (IV +V)			
Hisse Başına Dönem Net Karı (Zararı)			
Hisse Başına Kapsamlı Net Karı(Zararı)			
Hisse Başına Sulandırılmış Dönem Net Karı (Zararı)			
Hisse Başına Sulandırılmış Kapsamlı Kar (Zarar)			

Tablo 2.1.b.Durdurulan Faaliyetin Olması Durumunda Kapsamlı Gelir Tablosu Format Önerisi - Özet

	Dipnot Ref.	Cari	Önceki
<p>A. BRÜT SATIŞLAR</p> <p>B. SATIŞTAN İADE VE İNDİRİMLER(-)</p> <p>C. NET SATIŞLAR (A-B)</p> <p>D. ESAS FAALİYET MALİYET GİDERLERİ (-)</p> <p>I.ESAS FAALİYET SATIŞ KARI (C-D)</p> <p>E. DİĞER ESAS FAALİYET GELİRLERİ</p> <p>F. ESAS FAALİYET DÖNEM GİDERLERİ(-)</p> <p>II. ESAS FAALİYET KARI (ZARARI) (1+ E-F)</p> <p>G. ESAS FAALİYET DIŞI GELİR VE KARLAR (FİNANSMAN GELİRLERİ HARİÇ)</p> <p>H. ESAS FAALİYET DIŞI GİDER VE ZARARLAR (FİNAN. GİDERLERİ HARİÇ)</p> <p>I. FİNANSMAN GELİRLERİ</p> <p>J FİNANSMAN GİDERLERİ (-)</p> <p>III. DÖNEMİN SÜRDÜRÜLEN FAALİYET KARI (ZARARI)</p> <p>K. SÜRDÜRÜLEN FAALİYET VERGİ GİDERİ (-)</p> <p>IV.DÖNEMİN SÜRDÜRÜLEN FAALİYET NET KARI (ZARARI)(III-K)</p> <p>L. DURDURULAN FAALİYET GELİR VE KÂRLARI</p> <p>M. DURDURULAN FAALİYET GİDER VE ZARARLARI (-)</p> <p>V DÖNEMİN DURDURULAN FAALİYET KÂRI (ZARARI)</p> <p>N. DURDURULAN FAALİYET VERGİ GİDERİ (-)</p> <p>VI. DÖNEMİN DURDURULAN FAALİYET NET KÂRI (ZARARI)</p> <p>VII. DÖNEMİN TOPLAM NET KARI (ZARARI) (IV +VI)</p> <p>O. KAPSAMLI GELİRLER (GİDERLER)</p> <p>P. KAPSAMLI GELİRLER VERGİ ETKİSİ +-</p> <p>VIII. DÖNEMİN NET KAPSAMLI KARI (ZARARI) O + -P</p> <p>XV. DÖNEMİN TOPLAM VE KAPSAMLI NET KAR (ZARARI) (VII +VIII)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hisse Başına Dönem Net Karı (Zarar) • Hisse Başına Kapsamlı Net Karı(Zararı) • Hisse Başına Sulandırılmış Dönem Net Karı (Zararı) • Hisse Başına Sulandırılmış Kapsamlı Kar (Zarar) 			

4.2.Çeşit Esasına Göre Özet Gelir Tablosu Format Önerisi (Tek Tablo Şeklinde)

Taslakta **Fonksiyon Esasına** göre gelir tablosu formatı esas alınmış, **çeşit esasına** göre gelir tablosu formatına yer verilmemiştir. Bu uygulama, Türkiye Muhasebe Standardı 1- Finansal Tabloların sunuluş standardı açısından eleştirilere neden olabilir. Bize göre yapılacak işlem **Fonksiyon ve Çeşit esasına** göre Gelir Tablosu Formatlarının Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından belirlenmesi ve hangi tür işletmelerde hangi formatın uygulanmasının tercih edileceğinin vurgulanmasıdır. Fonksiyon esasına göre gelir tablosu formatından daha kolay hazırlanabilen küçük işletmelere ve hizmet işletmelerine daha uygun olan **çeşit esasına göre** gelir tablosu format önerilerimiz durdurulan faaliyetin olmaması ve olması durumlarına göre şöyledir:

4.2.a. Durdurulan Faaliyetin Olmaması Durumunda Çeşit Esasına Göre Gelir Tablosu Format Önerisi (Tek Tablo Şeklinde)-ÖZET

	Dipnot Ref.	Cari	Önceki
A. GELİRLER			
1.NET SATIŞLAR			
2.DİĞER ESAS FAALİYET GELİRLERİ			
3.ESAS FAALİYET DIŞI GELİR VE KARLAR (FİNANSMAN GELİRLERİ HARİÇ)			
4.FİNANSMAN GELİRLERİ			
B.GİDERLER			
0.HAMMADDE VE MALZEME GİDERLERİ			
1.İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ			
2. MEMUR ÜCRET GİDERLERİ			
3. DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER			
4.ÇEŞİTLİ GİDERLER			
5.VERGİ RESİM HARÇ GİDERLERİ			
6.AMORTİSMAN GİDERLERİ			
7. FİNANSMAN GİDERLERİ KARŞILIK GİDERLERİ			
8. KARŞILIK GİDERLERİ			
9. STOK DEĞİŞİMLERİ			
I.DÖNEM KARI (ZARARI) A-B			
C.DÖNEM KARI VERGİ GİDERİ			
II.DÖNEM NET KARI (ZARARI) (I-C)			
D. KAPSAMLI GELİRLER (GİDERLER)			
E. KAPSAMLI GELİRLER VERGİ ETKİSİ +- III. DÖNEMİN NET KAPSAMLI KARI (ZARARI) (D+-E)			

IV DÖNEMİN TOPLAM KAPSAMLI NET KARI (ZARARI) (II+III) Hisse Başına Dönem Net Kar (Zararı) Hisse Başına Sulandırılmış Dönem Net Kar (Zararı) Hisse Başına Kapsamlı Net Kar (Zararı) Hisse Başına Sulandırılmış Kapsamlı Kar (Zararı)			
--	--	--	--

4.2.b. Durdurulan Faaliyetin Olması Durumunda Çeşit Esasına Göre Gelir Tablosu Format Önerisi (Tek Tablo Şeklinde)-ÖZET

	Dipnot Ref	Cari	Önceki
A. GELİRLER			
1.NET SATIŞLAR			
2.DİĞER ESAS FAALİYET GELİRLERİ			
3.ESAS FAALİYET DIŞI GELİR VE KARLAR (FİNANSMAN GELİRLERİ HARİÇ)			
4.FİNANSMAN GELİRLERİ			
B.GİDERLER			
0.HAMMADDE VE MALZEME GİDERLERİ			
1.İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ			
2. MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ			
3. DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER			
4.ÇEŞİTLİ GİDERLER			
5.VERGİ RESİM HARÇ GİDERLERİ			
6.AMORTİSMAN GİDERLERİ			
7. FİNANSMAN GİDERLERİ			
8. KARŞILIK GİDERLERİ			
9. STOK DEĞİŞİMLERİ+ -			
I.DÖNEMİN SÜRDÜRÜLEN FAALİYET KARI(ZARARI) A-B			
C.DÖNEMİN SÜRDÜRÜLEN FAALİYET VERGİ GİDERİ(-)			
II.DÖNEMİN SÜRDÜRÜLEN FAALİYET NET KARI (ZARARI) (I-C)			
D.DURDURULAN FAALİYET GELİR VE KARLARI			
E.DURDURULAN FAALİYET GİDER VE ZARARLARI			
III.DÖNEMİN DURDURULAN FAALİYET KARI (ZARARI) D-E			
G.DURDURULAN FAALİYET VERGİ GİDERİ ()			
IV. DÖNEMİN DURDURULAN FAALİYET NET KARI (ZARARI) (III- G)			
V. DÖNEMİN TOPLAM NET KARI (ZARARI) (II+IV)			
H. KAPSAMLI GELİRLER (GİDERLER)			

I. KAPSAMLI GELİRLER VERGİ ETKİSİ +/- VI. DÖNEMİN NET KAPSAMLI KARI (ZARARI) (H+I) VII. DÖNEMİN TOPLAM VE KAPSAMLI NET KAR (ZARARI) (V+VI) <i>Hisse Başına Dönem Net Kar (Zararı)</i> Hisse Başına Sulandırılmış Dönem Net Kar(Zararı) Hisse Başına Kapsamlı Net Kar(Zararı) Hisse Başına Sulandırılmış Kapsamlı Kar (Zararı)			
--	--	--	--

5.Nakit Akış Tablosu İle İlgili Açıklama ve Nakit Akış Tablosu Format Önerileri

5.1. Nakit Akış Tablosu İle İlgili Açıklama

Bilindiği gibi kapsamı en dar olmasına rağmen düzenlenmesi en zor olan tablo Nakit Akış Tablosudur. Taslakta **Direkt yöntem**e göre Nakit Akış Tablosu formatı esas alınmış ve **Endirekt** yöntem e göre düzenlenen Nakit Akış Tablosuna yer verilmemiştir. Nakit Akış Tablosunda da hem direkt yöntem e hem de endirekt yöntem e göre belirlenen formatların yer alması ve bunlardan hangi türünün hangi işletmelerce kullanılmasının tercih edilmesinin Taslakta yer alması uygun olur kanaatindeyiz. Direkt yöntem e göre düzenlenen Nakit Akış Tablosunun Taslaktaki tabloya göre iyi tarafı bize göre ifadelerin sadeleştirilmiş olması ve daha doyurucu bilgileri kapsamasıdır.

5.2. Nakit Akış Format Önerileri

5.2.1.Direkt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosu Format Önerileri

Direkt yöntem e göre Nakit Akış Tabloları Format önerileri Durdurulan faaliyetin olmaması ve olması durumların göre aşağıda verilmiştir.

5.2.1.a Durdurulan Faaliyetin Olmaması Durumunda Direkt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosu Format Önerisi

	Dipnot Ref	Cari	Önceki
A. İŞLETME FAALİYETİ NAKİT AKIŞI (+-)			
A.1 GELİR TABLOSU KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)			
1. Esas Faaliyet Gelirlerinden Nakit Girişi (+)			
a) Satışlardan Nakit Girişi (+)			
b) Diğer Esas Faaliyet Gelirlerden Nakit Girişi (+)			
2. Esas Faaliyet Giderlerinden Nakit Çıkışı (-)			
a) Esas Faaliyet Maliyet Giderlerinden Nakit Çıkışı (+)			
b) Esas Faaliyet Dönem Giderlerinden Nakit Çıkışı (+)			

<p>I. Esas Faaliyet İşlemlerinden Nakit Akışı (1-2)</p> <p>3. Esas Faaliyet Dışı Gelir ve Karlardan Nakit Girişi (Finansman Gelirleri Hariç) (+)</p> <p>4. Finansman Gelirlerinden Nakit Girişi (+)</p> <p>5. Esas Faaliyet Dışı Gider ve Zararlardan Nakit Çıkışı(Finansman gideri hariç) (-)</p> <p>6. Finansman Giderlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>II. Esas Faaliyet Dışı İşlemlerden Nakit Akışı (3+4- 5-6)</p> <p>A.2. BİLANÇO KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+)</p> <p>7. Bilanço Kaynaklı Nakit Girişi (+)</p> <p>a)Varlık Azalışlarından Nakit Girişi (+)</p> <p>b)Yabancı Kaynak Artışlarından Nakit Girişi (+)</p> <p>8 Bilanço Kaynaklı Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Varlık Artışlarından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>b) Yabancı Kaynak Azalışlarından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>9. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülüklerden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Önceki Dönem Karından Ödenen vergiler (-)</p> <p>b) Cari Dönem Karından Ödenen i Vergiler(-)</p> <p>III. Bilanço İşlemlerinden Nakit Akışı (7-8-9)</p> <p>İşletme Faaliyeti Net Nakit Akışı (I+-II+-III)</p> <p>B. YATIRIM FAALİYETİ NAKİT AKIŞI (+)</p> <p>1.Yatırım Faaliyeti Nakit Girişi(+)</p> <p>a) Mali Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Canlı Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>c) Maddi Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>d) Maddi Olmayan Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>g) Verilen Avans ve Kredi Tahsilâtından Nakit Girişi (+)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Yatırım Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Mali Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>b) Canlı Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>c) Maddi Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>d) Maddi Olmayan Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>e)Özel Tükenmeye Tabi Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>g) Verilen Avans ve Kredilerden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>C.FİNANSMAN FAALİYETİ NAKİT AKIŞI</p> <p>1.Finansman faaliyeti Nakit Girişi (+)</p>			
---	--	--	--

<p>a) Kısa Vadeli Finansal (Mali) Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Uzun Vadeli Finansal (Mali)Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>(c) Sermaye Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(d) Hisse Senedi İhraç Primi Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Finansman Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(a) Kısa Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-)</p> <p>(b) Uzun Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-)</p> <p>(c) Sermaye Azalışından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(d) Temettü Ödemelerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>D. YABANCI PARALI İŞLEMLERİN NAKİT AKIŞINA ETKİSİ (+), (-)</p> <p>E. DÖNEM İÇİ NAKİT AKIŞI (A+B+C+D)</p> <p>F. DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU</p> <p>G. DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU(E+F)</p>			
---	--	--	--

5.2.1.a Durdurulan Faaliyetin Olması Durumunda Direkt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosu Format Önerisi

	Dipnot Ref	Cari	Önceki
<p>A. İŞLETME FAALİYETİ NAKİT AKIŞI(+/-)</p> <p>A.1 GELİR TABLOSU KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)</p> <p>1. Esas Faaliyet Gelirlerinden Nakit Girişi (+)</p> <p>a) Satışlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Diğer Esas Faaliyet Gelirlerden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Esas Faaliyet Giderlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Esas Faaliyet Maliyet Giderlerinden Nakit Çıkışı (+)</p> <p>b) Esas Faaliyet Dönem Giderlerinden Nakit Çıkışı (+)</p> <p>I. Esas Faaliyet İşlemlerinden Nakit Akışı (1-2)</p> <p>3. Esas Faaliyet Dışı Gelir ve Karlardan Nakit Girişi (Finansman Gelirleri Hariç) (+)</p> <p>4. Finansman Gelirlerinden Nakit Girişi (+)</p> <p>5. Esas Faaliyet Dışı Gider ve Zararlardan Nakit Çıkışı(Finansman gideri hariç) (-)</p> <p>6. Finansman Giderlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>II. Esas Faaliyet Dışı İşlemlerden Nakit Akışı (3+4- 5-6)</p>			

<p>A.2. BİLANÇO KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)</p> <p>7. Bilanço Kaynaklı Nakit Girişi (+)</p> <p>a)Varlık Azalışlarından Nakit Girişi (+)</p> <p>b)Yabancı Kaynak Artışlarından Nakit Girişi (+)</p> <p>8 Bilanço Kaynaklı Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Varlık Artışlarından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>b) Yabancı Kaynak Azalışlarından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>9. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülüklerden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Önceki Dönem Karından Ödenen vergiler (-)</p> <p>b) Cari Dönem Karından Ödenen i Vergiler(-)</p> <p>III. Bilanço İşlemlerinden Nakit Akışı (7-8-9)</p> <p>İşletme Faaliyeti Net Nakit Akışı (I+-II+-III)</p> <p>B. YATIRIM FAALİYETİ NAKİT AKIŞI(+/-)</p> <p>1.Yatırım Faaliyeti Nakit Girişi(+)</p> <p>a) Mali Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Canlı Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>c) Maddi Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>d) Maddi Olmayan Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>g) Verilen Avans ve Kredi Tahsilâtından Nakit Girişi (+)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Yatırım Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Mali Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>b) Canlı Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>c) Maddi Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>d) Maddi Olmayan Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>e)Özel Tükenmeye Tabi Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p>			
--	--	--	--

<p>f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>g) Verilen Avans ve Kredilerden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>C.FİNANSMAN FAALİYETİ NAKİT AKIŞI(+/-)</p> <p>1.Finansman faaliyeti Nakit Girişi (+)</p> <p>a) Kısa Vadeli Finansal (Mali) Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Uzun Vadeli Finansal (Mali)Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>(c) Sermaye Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(d) Hisse Senedi İhraç Primi Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Finansman Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(a) Kısa Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-)</p> <p>(b) Uzun Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-)</p> <p>(c) Sermaye Azalışından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(d) Temettü Ödemelerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>D. YABANCI PARALI İŞLEMLERİN NAKİT AKIŞINA ETKİSİ (+), (-)</p> <p>E. SÜRDÜRÜLEN FAALİYET KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (A+-B+-C+-D)</p> <p>F. DURDURULAN FAALİYET KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+), (-)</p> <p>1. İşletme Faaliyetinden (±)</p> <p>2. Yatırım Faaliyetinden (±)</p> <p>3. Finansman Faaliyetinden (±)</p> <p>G. DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU</p> <p>H. DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU(+-F +- G)</p>			
---	--	--	--

5.2.2. Endirekt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosu Format Önerileri

Endirekt yönteme göre Nakit Akış Tablosu Format önerileri Taslakta yer almamaktadır. Nakit akış Tablosu formatlarından **Direkt Yöntem ile Endirekt Yöntem** arasındaki fark **İşletme Faaliyeti Nakit Akışında** söz konusu olur.

Nakit Akış tablosunun diğer bölümleri **Direkt Yöntemin aynısıdır.**

Endirekt Yönteme göre Nakit Akış Tablosu Format önerisinin işletme faaliyetine ait kısmı beş bölümden oluşmaktadır. Bunlar;

1)Dönem Net Karı (Şahıslar ve şahıs işletmeleri için Dönem Karı).

2)Nakit Çıkışı Sağlamayan Giderler (Listesi Ek 1’de verilmiştir).

3)Nakit Girişi Sağlamayan Gelirler (Listesi Ek 2’de verilmiştir).

4)Nakit Girişini Artıran ve Nakit Çıkışını Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (Listesi Ek 3’de verilmiştir).

5)Nakit Çıkışını Artıran ve Nakit Girişini Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (Listesi Ek 4’de verilmiştir).

5.2.2.a Durdurulan Faaliyetin Olmaması Durumunda Endirekt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosu Format Önerisi

	Dipnot Ref	Cari	Önceki
A.İŞLETME FAALİYETİ NAKİT AKIŞI (+-)			
A.1. GELİR TABLOSU KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)			
1.Dönem Net Karı (zararı)*			
2. Nakit Çıkışı Sağlamayan Giderler (+)			
3. Nakit Girişi Sağlamayan Gelirler (-)			
A.2 BİLANÇO KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)			
4. Nakit Girişini Artıran ve Nakit Çıkışını Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (+-)			
a) Nakit Girişini Artıran İşlemler (+)			
b) Nakit Çıkışını Azaltan İşlemler (-)			
5. Nakit Çıkışını Artıran ve Nakit Girişini Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (+-)			
a) Nakit Çıkışını Artıran İşlemler (+)			
b) Nakit Girişini Azaltan İşlemler (-)			
B. YATIRIM FAALİYETİ NAKİT AKIŞI			
1.Yatırım Faaliyeti Nakit Girişi (+)			
a) Mali Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
b) Canlı Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
c) Maddi Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
d) Maddi Olmayan Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Satışından Nakit Girişi (+)			

<p>e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Satışından Nakit Girişi (+)</p> <p>g) Verilen Avans ve Kredi Tahsilâtından Nakit Girişi (+)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Yatırım Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>a) Mali Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>b) Canlı Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>c) Maddi Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>d) Maddi Olmayan Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Ediniminden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>g) Verilen Avans ve Krediler den Nakit Çıkışı (-)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>C.FİNANSMAN FAALİYETİ NAKİT AKIŞI</p> <p>1.Finansman faaliyeti Nakit Girişi (+)</p> <p>a) Kısa Vadeli Finansal (Mali) Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Uzun Vadeli Finansal (Mali)Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>(c) Sermaye Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(d) Hisse Senedi İhraç Prim Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Finansman Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(a) Kısa Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-)</p> <p>(b) Uzun Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-) (-)</p> <p>(c) Sermaye Azaltılmasından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(d) Temettü Ödemelerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Çıkışı</p> <p>D. YABANCI PARALI İŞLETMELERİN NAKİT AKIŞINA ETKİSİ (+), (-)</p> <p>D. YABANCI PARALI İŞLEMELERİN NAKİT AKIŞINA ETKİSİ (+), (-)</p> <p>E. DÖNEM İÇİ NAKİT AKIŞI (A+-B+-C+-D)</p> <p>F. DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU</p> <p>G. DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU(E+F)</p>			
--	--	--	--

*Gelir vergisine tabi şahıs işletmelerinde vergiden önceki dönem karının esas alınması uygun olur

5.2.2.b Durdurulan Faaliyetin Olması Durumunda Endirekt Yönteme Göre Nakit Akış Tablosu Format Önerisi

	Dipnot Ref	Cari	Önceki
A.İŞLETME FAALİYETİ NAKİT AKIŞI (+-)			
A.1. GELİR TABLOSU KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)			
1.Dönem Net Karı (zararı)*			
2. Nakit Çıkışı Sağlamayan Giderler (+)			
3. Nakit Girişi Sağlamayan Gelirler (-)			
A.2 BİLANÇO KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+-)			
4. Nakit Girişini Arttıran ve Nakit Çıkışını Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (+-)			
a) Nakit Girişini Arttıran İşlemler (+)			
b) Nakit Çıkışını Azaltan İşlemler (-)			
5. Nakit Çıkışını Arttıran ve Nakit Girişini Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (+-)			
a) Nakit Çıkışını Arttıran İşlemler (+)			
b) Nakit Girişini Azaltan İşlemler (-)			
B. YATIRIM FAALİYETİ NAKİT AKIŞI			
1.Yatırım Faaliyeti Nakit Girişi (+)			
a) Mali Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
b) Canlı Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
c) Maddi Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
d) Maddi Olmayan Duran Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Satışından Nakit Girişi (+)			
f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Satışından Nakit Girişi (+)			
g) Verilen Avans ve Kredi Tahsilâtından Nakit Girişi (+)			
h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Girişi (+)			
2. Yatırım Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)			
a) Mali Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)			
b) Canlı Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)			
c) Maddi Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)			
d) Maddi Olmayan Duran Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)			
e) Özel Tükenmeye Tabi Varlık Ediniminden Nakit Çıkışı (-)			
f) Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Ediniminden Nakit Çıkışı (-)			

<p>g) Verilen Avans ve Krediler den Nakit Çıkışı (-)</p> <p>h) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>C. FİNANSMAN FAALİYETİ NAKİT AKIŞI</p> <p>1. Finansman faaliyeti Nakit Girişi (+)</p> <p>a) Kısa Vadeli Finansal (Mali) Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>b) Uzun Vadeli Finansal (Mali) Borçlardan Nakit Girişi (+)</p> <p>(c) Sermaye Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(d) Hisse Senedi İhraç Prim Artışından Nakit Girişi (+)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Girişi (+)</p> <p>2. Finansman Faaliyeti Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(a) Kısa Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-)</p> <p>(b) Uzun Vadeli Finansal Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışı(-) (-)</p> <p>(c) Sermaye Azaltılmasından Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(d) Temettü Ödemelerinden Nakit Çıkışı (-)</p> <p>(e) Diğer Finansman Faaliyetinden Nakit Çıkışı</p> <p>D. YABANCI PARALI İŞLETMELERİN NAKİT AKIŞINA ETKİSİ (+), (-)</p> <p>E. SÜRDÜRÜLEN FAALİYET KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (A+-B+-C+-D)</p> <p>F. DURDURULAN FAALİYET KAYNAKLI NAKİT AKIŞI (+), (-)</p> <p>1. İşletme Faaliyetinden (±)</p> <p>2. Yatırım Faaliyetinden (±)</p> <p>3. Finansman Faaliyetinden (±)</p> <p>G. DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU</p> <p>H. DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU(+-F +- G)</p>			
---	--	--	--

*Gelir vergisine tabi şahıs işletmelerinde vergiden önceki dönem karının esas alınması uygun olur

6. Tek Düzen Hesap Çerçevesi İle İlgili Açıklama Ve Tek Düzen Hesap Çerçevesi Önerisi

6.1. Tek Düzen Hesap Çerçevesi İle İlgili Açıklama

Taslaktaki hesap çerçevesinde cari uygulamadaki kodlamaya ilişkin sadeliğin ortadan kaldırılmasına neden olan uygulamanın yer aldığı açıklanmıştır. Bu sakıncayı ortadan kaldırmak ve ilgili standartların gereğini yerine getir-

mek amacı ile oluşturduğumuz hesap çerçevesine ilişkin özet açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

a) Varlıklara İle İlgili Açıklamalar

1. Ana gruplar ve kodlaması cari uygulama gibidir.
2. Dönen varlıklardaki yardımcı gruplar ve kodlaması genelde cari uygulama gibidir. Ancak canlı varlıklar için ayrı bir yardımcı grup (14. Grup) oluşturulmuştur. Dönen Varlıklarda Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Diğer Dönen Varlıklar, Satış Amaçlı Duran Varlıklar Ve Durdurulan Faaliyet Varlıkları grupları için, blok kod sistemi kullanılarak Mali Tabloların Sunuluş Standardı ile Uyumlama yapılmıştır.

Bu yardımcı gruplarda kısımlar **blok kod** uygulaması aşağıdadır;

12. TİCARİ ALACAKLAR

120-124 ESAS FAALİYET ALACAKLARI

125-129 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

13. DİĞER ALACAKLAR

130-134 İLİŞKİLİ TARAFLARDAN ALACAKLAR

135-139 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

19. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR, SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET VARLIKLARI

190-196 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

197-199 SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET VARLIKLARI

3) Duran varlıklardaki yardımcı gruplar ve kodlaması temelde cari uygulama gibidir.

4) 11 No' menkul Kıymetlerin uzun vadeli yatırım olması nedeni ile Duran varlıklarda 21 Finansal (Mali) Duran Varlık yardımcı grubu açılmıştır. 14 Canlı varlıkların duran varlık niteliğe olan grubu için de Duran varlıklarda ayrı bir yardımcı grup (24. Grup) ilave edilmiştir.

5) Uzun vadeli Ticari Alacakların, uzun Vadeli Diğer alacakların, Maddi Olmayan Duran varlıkların, Gelecek Yıllara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkuklarının, Diğer Duran Varlıklar Ve Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin **blok kod sistemine** göre gruplandırılması şöyle yapılmıştır.

22. UZUN VADELİ TİCARİ ALACAKLAR

220-224. ESAS FAALİYET ALACAKLARI

225-229. DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

23 DİĞER ALACAKLAR

230-234 İLİŞKİLİ TARAFLARDAN ALACAKLAR

235-239. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

260 ŞEREFİYE

261-269 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

28. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

280-288 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER, GELİR TAHAKKUKLARI, ERTELENMİŞ GİDERLER VE DİĞER DÖNEM AYIRICI HESAPLAR

289 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU

290-294 DİĞER DURAN VARLIKLAR

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR VE YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER

290-294 DİĞER DURAN VARLIKLAR

295-299 YATIRIM AMAÇLI GAYRİ MENKULLER

b) Kaynaklar İle İlgili Açıklamalar

1. Ana gruplar ve kodlaması cari uygulama gibidir.

2. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklarda Alınan Devlet Teşvik Ve Yardımları için Ayrı bir yardımcı Grup oluşturulmuştur (35. Grup)

3. Kısa Vadeli Ticari Borçlar, Kısa Vadeli Diğer Borçlar, Borç Karşılıkları, Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklarla Satış Amaçlı Duran Varlıklar Ve Durdurulan Faaliyet Borçları blok kod sistemi kullanılarak yardımcı gruplara ayrılmıştır.

4. Kısa vadeli yabancı kaynaklara ait blok kod sistemi aşağıda verilmiştir.

32 TİCARİ BORÇLAR,

320-324. ESAS FAALİYET BORÇLARI

325-329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

33 KISA VADELİ DİĞER BORÇLAR

330-334 İLİŞKİLİ TARAFLARA BORÇLAR

335-339 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

37 BORÇ KARŞILIKLARI

370-371.DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIĞI

372-379 DİĞER BORÇ KARŞILIKLARI

39.DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR, SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI

390-395 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

396-399. SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIK VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI

5) Kısa vadeli yabancı kaynaklara paralel olarak **Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklarda** da **Alınan Devlet Teşvik Ve Yardımları için ayrı bir yardımcı grup açılmıştır** (45nolu grup).

6) Uzun Vadeli Ticari Borçlar, Uzun Vadeli Diğer Borçlar, Gelecek Yıllara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları, Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, Satış Amaçlı Duran Varlıklar Ve Durdurulan Faaliyet Borçları **blok kod sistemi** kullanılarak yardımcı gruplara ayrılmıştır.

7) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak grubuna, kısa vadeli yabancı kaynak grubuna paralel olarak **yeni açılan** ve **blok kod sistemi** ile eklenen yardımcı gruplar aşağıda verilmiştir.

42 UZUN VADELİ TİCARİ BORÇLAR

420-424 ESAS FAALİYET BORÇLARI

425-429. DİĞER TİCARİ BORÇLAR

43 UZUN VADELİ DİĞER BORÇLAR

430-434 İLİŞKİLİ TARAFLARA BORÇLAR

435-439 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

48. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

480-489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU (YÜKÜMLÜLÜĞÜ) DIŞINDAKİ DÖNEM AYIRICI HESAPLAR

489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU (YÜKÜMLÜLÜĞÜ)

49.DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR, SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI

490-495 DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

496-499 SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIK VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI

8) Özkaynaklara Eklenen Kalemler

Özkaynaklarla ilgili olan yardımcı hesaplara ait kodlama ve adları temelde cari uygulama gibidir. Ancak, bu gruba **Kâr-Zarara Aktarılamayan ve Aktarılabilen Kapsamlı Gelirler**

(Giderler)(55no'lu) ile Sermaye Artış Giderleri başlıklı iki yardımcı grup (56 no'lu)yardımcı gruplar eklenmiştir.

c) Gelir Tablosu Hesapları ile ilgili açıklamalar:

Önerilen THÇ'in deki,

1. Gelir Tablosu ile ilgili ana grubun adı ve kodu cari uygulama gibidir.
2. Gelir Tablosu ile ilgili yardımcı grupların adları ve kodları temelde cari uygulamaya benzemekteyse de, bu grupların numaralarında ve adlarında cari uygulamaya göre bazı farklılıklar vardır.
3. Cari uygulamada brüt satışlar olarak yer alan ilk bölümlene önerilen Tek Düzen Hesap çerçevesinde **esas faaliyet gelirleri** olarak ifade edilmiştir.
4. Esas Faaliyet Gelirleri de kendi içinde **satış gelirleri ve diğer esas faaliyet gelirleri** olarak gruplandırılmıştır.
5. Satıştan iade ve indirimler, temelde, cari uygulama gibidir.
6. **Esas Faaliyet Dışı Gelir ve Karlar, Esas Faaliyet Gelirleri** ile Finansman Gelirleri dışında kalan tüm gelir ve karları kapsamına almaktadır.
7. Finansman Gelirleri Tek Düzen Hesap Çerçevesinde ayrı bir yardımcı grup olarak yer almaktadır.
8. Durdurulan Faaliyet Gelir ve Karları varsa, bunlar da ayrı bir yardımcı grupta gösterilecektir.
9. Giderlerin Bölümlenmesindeki ilk yardımcı grup **Esas Faaliyet Giderleridir**
10. Esas Faaliyet Giderleri de kendi içinde Esas Faaliyet Maliyet Giderleri ve Esas Faaliyet Dönem Giderleri şeklinde bölümlenmiştir.

11. Esas Faaliyet Dışı Gider ve Zararlar, Esas Faaliyet Giderleri ile Finansman Giderleri dışında kalan tüm gider ve zararları kapsamına almaktadır.
12. Finansman Giderleri Tek Düzen Hesap Çerçevesinde ayrı bir yardımcı grup şeklinde yer almıştır.
13. Durdurulan faaliyetler varsa, bunara ait gelir ve karlarla, gider ve zararlar da ayrı bir yardımcı grup şeklinde yer alacaktır.
14. Kapsamlı Gelirler (Giderler) de Gelir Tablosunda ayrı bir grup altında gösterilmiştir.
15. Esas Faaliyet Gelirleri, Durdurulan Faaliyet Gelir ve Karları ile Gider ve Zararları blok kod sistemi uygulanarak yardımcı gruplar oluşturulmuştur.
16. Bu gelirlere, Durdurulan Faaliyet Gelir ve Karları ile Gider ve Zararları da blok kod sistemi ne göre şöyle sınıflandırılmıştır.

60 ESAS FAALİYET GELİRLERİ

600-604 BRÜT SATIŞLAR

605-609 DİĞER ESAS FAALİYET GELİRLERİ

68 DURDURULAN FAALİYET GELİR VE KARLARI İLE GİDER VE ZARARLARI

680-684 DURDURULAN FAALİYET GELİR VE KARLARI

685-689 DURDURULAN FAALİYET GİDER VE ZARARLARI

6.2. Tek Düzen Hesap Çerçevesi Önerisi

Önerdiğimiz T.H.Ç önerimiz ek 5 tedir.

7.Sonuç

Türkiye Muhasebe Standartları ile uyumlu Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Mali Tablo formatlarına ivedilikle gereksinme vardır. Bu çalışmaların kısa zamanda tamamlanıp, eğitime de başlanması gerekmektedir. Ayrıca, Mikro işletmelere ve KOBİ'lere uygun basite indirgenmiş ve kolay anlaşılabilir Tekdüzen Hesap Çerçevesine ve Finansal Tablo formatlarına gereksinme vardır. Taslak çalışmada bu konu üzerinde durulmamıştır. Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Finansal Tablo formatları ile ilgili düzenlemelerin bize göre alışılan cari uygulamayı ortadan kaldırmadan ve ilgili standartların istediğini yerine getirecek bir şekilde yapılması önem arz etmektedir.

Bilanço formatında **likitide esaslı** yaklaşımın benimsenmesi, bize göre, uygun olmuştur. Ancak, kriterlerin de bu yaklaşıma uygun hale getirilmesi gerekmektedir. Ülkemizde uygulanan Bilanço tipinin temelde **hesap tipi**

şeklinde düzenlenen bilanço olduğu nazara alındığında, **rapor tipi** bilanço düzenlenmesine bize göre gerek yoktur.

Konu gelir tablosu açısından ele alındığında Taslakta **Fonksiyon** esaslı gelir tablosu üzerinde durulduğu, **Çeşit** esaslı gelir tablosu formatının belirlenmediği görülmektedir. Bize göre, iki formatın da belirlenmesi ve hangi işletmelerde hangi tip formatın uygulanmasının uygun olacağına Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından önerilmesi uygun olacaktır.

Nakit Akış tablosunda da sadece **direkt yöntem** üzerinde durulmuş **en-direkt yöntem**e göre Nakit Akış Tablosu formatına Taslak çalışmada yer verilmemiştir.

Gelir Tablosunda olduğu gibi, Nakit Akış Tablosunda da bu iki yöneme ait formatların Türkiye Muhasebe Standartları kurulu tarafından belirlenmesi ve hangi işletmelerin bunlardan hangisini kullanmasının uygun olduğunun belirtilmesi yararlı olur kanaatindeyiz. Tekdüzen Hesap Çerçevesi ile Bilanço, Nakit Akış Tablosu, Gelir Tablosu formatlarına ait önerileri kap samına alan bu çalışmanın ilgililere yararlı olması temel amacımızdır.

Ek 1. Nakit Çıkışı Sağlamayan Giderler (+)

1. Amortisman Giderleri(06)
2. Karşılık Giderleri (654,626 -627,373,374,375 deki artma)
3. Ertelenmiş Faiz Giderlerinin Cari Dönemde Giderleştirilen Kısmı (322,327,332,337,422,427,432,437deki azalma)
4. Peşin Ödenmiş Giderlerin Cari Dönemde Giderleştirilen Kısmı,(180 ve 280 deki azalma)
5. Ertelenmiş Giderlerin Cari Dönemde Giderleştirilen Kısmı (184 284' deki azalma)
6. Gerçeğe Uygun değer azalış Giderleri (657 deki artma)
7. Tahakkuk Kaynaklı Giderler (381,481 deki artma)
8. Duran varlık Satış Zararları (652, 655,656 deki artma)
9. Kur Farkı Zararları (676 Değerlemeden Kaynaklanan Artma)
10. Nakit Çıkışı Sağlamayan Diğer Gider ve Zararlar(628,678'deki artma ilgiliborcu artıran gider, kapsamlı giderler)
11. Dönem Karı Vergi Karşılığı (691 veya 370 deki artma)

Ek 2. Nakit Girişi Sağlamayan Gelirler (-)

1. Kapsamlı Gelirler
2. Konusu Kalmayan Karşılıklar(644 deki artama)
3. Ertelenmiş Faiz Gelirlerinin Cari Dönemde Gelir Yazılan Kısmı (122,127, 132,137,222,227,232,237'deki azalma)
4. Peşin Tahsil Edilmiş Gelirlerin Cari Dönemde Gelir Yazılan Kısmı,(380 ve 480 deki azalma)
5. Ertelenmiş Gelirlerin Cari Dönemde Gelirleştirilen Kısmı (384 ,484 deki azalma)
6. Gerçeğe Uygun Değer Artış gelirleri (647 deki azalma)
7. Tahakkuk Kaynaklı Gelirler (181,281 deki artma)
8. Duran Varlık Satış Karları (642, 646'daki artma)
9. Kur Farkı Karları (666 'daki artma)
10. Nakit Çıkışı Sağlamayan Diğer Gelir ve Karlar(605 deki artma,668 deki artma ilgili alacağı artıran giderler v.d)

Ek 3. Nakit Girişini Artıran ve Nakit Çıkışını Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (+-)

a) Nakit Girişini Artıran İşlemler (+)

1. Esas faaliyet Kaynaklı Alacak Azalışları(120,121,123 deki azalışlar)
2. Diğer Ticari Faaliyet Kaynaklı Alacak Azalışı (125 ve 225 deki azalışlar)
3. Peşin Tahsil Edilmiş Gelir Artışı (380 480 artışlar)
4. Alınan Avans Artışı (340,342,349,442,449 daki artışlar)
5. Alınan Depozito ve Teminat Artışı(326,426 daki artışlar)
6. Nakit Girişini Artıran Diğer İşlemler

b) Nakit Çıkışını Azaltan İşlemler (+)

1. Esas Faaliyet Kaynaklı Borç Artışı (320,321,420,421deki artışlar)
2. Diğer Ticari Faaliyet Kaynaklı Borç Artışı(442,449 daki artışlar)
3. Stok Azalışı(150,151,152,153,154,155,156,157'deki azalışlar)
4. Nakit Çıkışını Azaltan Diğer İşlemler

Ek 4. Nakit Çıkışını Artıran ve Nakit Girişini Azaltan İşletme Faaliyeti İşlemleri (+-)

a) Nakit Çıkışını Artıran İşlemler (-)

1. Esas Faaliyet Kaynaklı Borç Azalışı(320,321,420,421 deki azalışlar)
2. Diğer Faaliyet Kaynaklı Borç Azalışları(325,425 deki azalışlar)
3. Peşin Ödenmiş Gider Artışı (180 ve 280 deki artışları)
4. Verilen Avans Artışı(149,159,195,196 daki artışlar)
5. Verilen Depozito ve Teminat Artışı (126,226 daki artışlar)
- 6 Stok Artışı (150,151,152,153,154,155,156,157 deki artışlar)
- 7 Nakit Çıkışını Artıran Diğer İşlemler
8. Dönem karından Ödenen Vergiler ve Diğer Yasal Yükümlülükler

b) Nakit Girişini Azaltan İşlemler (-)

1. Esas Faaliyet Kaynaklı Alacak Artışı(120,121,123,220,221,223'deki artış)
2. Diğer Ticari Faaliyet Kaynaklı Alacak Artışı(125,225,deki artış)
3. Nakit Girişini Azaltan Diğer İşlemler

Ek 5) TEK DÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ ÖNERİSİ (ANA VE YARDIMCI GRUPLAR İTİBARI İLE)**A1.ANA GRUPLAR**

1. DÖNEN VARLIKLAR
- 2.DURAN VARLIKLAR
3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAK
4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAK
5. ÖZKAYNAK
- 6.GELİR TABLOSU HESAPLARI
- 7.MALİYET HESAPLARI
8. YÖNETİM MUHASEBESİ HESAPLARI
- 9.NAZİM HESAPLAR

A2. ANA VE YARDIMCI GRUPLAR

- 1.DÖNEN VARLIKLAR
10. HAZIR DEĞERLER
11. MENKUL KIYMETLER
12. TİCARİ ALACAKLAR
- 120-124 ESAS FAALİYET ALACAKLARI
- 125-129 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
- 12.B DİĞER TİCARİ ALACAKLARI
- 13.DİĞER ALACAKLAR
- 130-134 İLİŞKİLİ TARAFLARDAN ALACAKLAR
- 135-139 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 14 CANLI VARLIKLAR
15. STOKLAR
18. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
19. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR, SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET VARLIKLARI
- 190-196 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

197-199 SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET VARLIKLARI

2. DURAN VARLIKLAR

21 FİNANSAL DURAN VARLIKLAR

22. UZUN VADELİ TİCARİ ALACAKLAR

220-224. ESAS FAALİYET ALACAKLARI

225-229. DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

23 DİĞER ALACAKLAR

230-234 İLİŞKİLİ TARAFLARDAN ALACAKLAR

235-239. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

24 CANLI VARLIKLAR

25 MADDİ DURAN VARLIKLAR

26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

260 ŞEREFİYE

261-269 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ DURAN VARLIKLAR

28. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

280-288 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER, GELİR TAHAKKUKLARI, ERTELENMİŞ GİDERLER VE DİĞER DÖNEM AYIRICI HESAPLAR

289 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU

290-294 DİĞER DURAN VARLIKLAR

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR VE YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER

290-294 DİĞER DURAN VARLIKLAR

295-299 YATIRIM AMAÇLI GAYRİ MENKULLER

3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

30 FİNANSAL (MALİ) BORÇLAR

31

32 TİCARİ BORÇLAR,

320-324. ESAS FAALİYET BORÇLARI

- 325-329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR
- 33 KISA VADELİ DİĞER BORÇLAR
- 330-334 İLİŞKİLİ TARAFLARA BORÇLAR
- 335-339 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
- 34 ALINAN AVANSLAR
- 35 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ VE YARDIMLARI
- 36 ÖDENECEK VERGİLER VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
- 37 BORÇ KARŞILIKLARI
- 370-371. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIĞI
- 372-379 DİĞER BORÇ KARŞILIKLARI
38. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
39. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR, SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI
- 390-395 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 396-399. SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIK VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI
4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 40 FİNANSAL (MALİ) BORÇLAR
- 41
- 42 UZUN VADELİ TİCARİ BORÇLAR
- 420-424 ESAS FAALİYET BORÇLARI
- 425-429. DİĞER TİCARİ BORÇLAR
- 43 UZUN VADELİ DİĞER BORÇLAR
- 430-434 İLİŞKİLİ TARAFLARA BORÇLAR
- 435-439 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
- 44 ALINAN AVANSLAR
- 45 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ VE YARDIMLARI
- 46 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
- 47 BORÇ KARŞILIKLARI

48. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
- 480-489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU (YÜKÜMLÜLÜĞÜ) DIŞINDAKİ DÖNEM AYIRICI HESAPLAR
- 489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU (YÜKÜMLÜLÜĞÜ)
- 49.DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR, SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI
- 490-495 DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 496-499 SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIK VE DURDURULAN FAALİYET BORÇLARI
- V. ÖZ KAYNAKLAR
- 50 ÖDENMİŞ SERMAYE
- 52 SERMAYE YEDEKLERİ
- 54 KÂR YEDEKLERİ
- 55 KÂR-ZARARA AKTARILAMAYAN KAPSAMLI GELİRLER(GİDERLER)
- 56 KÂR-ZARARA AKTARILABİLEN KAPSAMLI GELİRLER(GİDERLER)
- 57 GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI
- 58GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
- 59DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)

Kaynakça

- AKDOĞAN, N. 2004 “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Türkiye Muhasebe Uygulamalarına Getireceği Değişiklikler ve Vergi İlişkisi”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, C.6, S.3, Eylül, s.21.
- Libby, R.v e Diğerleri. 2004. Financial Accounting, Fourth Edition, Newyork
- Çiftci, Y, Eserim, A., Muhasebe Standartlarında Uluslar arası Uyumlaştırma Çalışmaları Ve Türkiye’deki Durumun İncelenmesi. , bandirma.balikesir.edu.tr/bildiriler.

