

**T.C.
MİLLÎ EĞİTİM BAKANLIĞI**

MUHASEBE VE FİNANSMAN

**FİNANSAL TABLO VE RAPORLAR
344MV0057**

Ankara, 2011

İÇİNDEKİLER

AÇIKLAMALAR	3
GİRİŞ	4
ÖĞRENME FAALİYETİ-1	5
1. BİLANÇO	5
1.1. Bilançonun Temel Yapısı.....	9
1.1.1. Varlık Kavramı ve Unsurları.....	14
1.1.2. Kaynak Kavramı ve Unsurları	21
1.2. Bilançonun Temel Denkliği	26
1.3. Varlık ve Kaynaklardaki Değişmelerin Bilançoda İzlenmesi	28
UYGULAMA FAALİYETİ.....	30
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	31
ÖĞRENME FAALİYETİ-2	33
2. GELİR TABLOSU.....	33
2.1. Gelir Tablosunun Yapısı	33
2.1.1. İşletme Özet Gelir Tablosu Tipi.....	35
2.1.2. İşletme Ayrıntılı Gelir Tablosu Tipi.....	36
2.2. Gelir Tablosu ve Bilanço İlişkisi.....	38
2.2.1. Gelir Tablosu Unsurları.....	39
2.2.2. Gelir Tablosu Bölümleri	39
UYGULAMA FAALİYETİ.....	44
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	45
ÖĞRENME FAALİYETİ-3	48
3. SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU	48
3.1. Satışların Maliyeti Tablosu Biçimsel Yapısı.....	49
3.2. Satışların Maliyeti Tablosunun Düzenlenmesi.....	49
3.2.1. Satılan Mamul Maliyeti:	49
3.2.2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti	51
3.2.3. Satılan Hizmet Maliyeti	52
3.2.4. Diğer Satışların Maliyeti	52
UYGULAMA FAALİYETİ.....	53
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	54
ÖĞRENME FAALİYETİ-4	56
4. FON AKIM TABLOSU	56
4.1. Yapısı	56
4.2. Unsurları.....	58
4.2.1. Fon Kaynakları.....	58
4.2.2. Fon Kullanımları	59
4.3. Düzenlenmesi	60
4.4. Yorumlanması	64
UYGULAMA FAALİYETİ.....	65
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	66
ÖĞRENME FAALİYETİ-5	69
5. NAKİT AKIM TABLOSU	69
5.1. Dönem Başı Nakit Mevcudu	69
5.2. Dönem İçi Nakit Girişleri.....	69
5.3. Dönem İçi Nakit Çıktıları	70

5.4. Dönem Sonu Nakit Mevcudu.....	71
5.5. Nakit Artış veya Azalışı	71
5.6. Nakit Akım Tablosunu Düzenleme Teknikleri	75
5.6.1. Dolaylı Yöntem.....	75
5.6.2. Doğrudan Yöntem.....	76
UYGULAMA FAALİYETİ.....	84
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	85
ÖĞRENME FAALİYETİ-6	87
6. KÂR DAĞITIM TABLOSU.....	87
6.1. Dönem Kârının Dağıtımı.....	88
6.2. Net Dönem Kârı	88
6.3. Dağıtılabılır Net Dönem Karı.....	89
6.4. Yedeklerin Dağıtımı.....	90
6.5. Hisse Başına Kâr	91
6.6. Hisse Başına Temettü.....	91
UYGULAMA FAALİYETİ.....	97
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	98
MODÜL DEĞERLENDİRME	100
CEVAP ANAHTARLARI.....	101
KAYNAKÇA	107

AÇIKLAMALAR

KOD	344MV0057
ALAN	Muhasebe ve Finansman
DAL/MESLEK	Finans Hizmetleri Elemanı
MODÜLÜN ADI	Finansal Tablo ve Raporlar
MODÜLÜN TANIMI	Muhasebe ve finansman alanında VUK' na uygun olarak finansal tablo ve raporları düzenleme bilgi ve becerisinin kazandırıldığı öğrenme materyalidir.
SÜRE	40/24
ÖN KOŞUL	
YETERLİK	Tablo ve raporları düzenlemek
MODÜLÜN AMACI	Genel Amaç Bu modül ile; finansal kuruluşların tablo ve raporlarını VUK' na göre düzenleyebileceksiniz. Amaçlar 1. Finansal tablo ve raporlardan biri olan bilanço düzenleyebileceksiniz. 2. Finansal tablo ve raporlardan biri olan gelir tablosunu düzenleyebileceksiniz. 3. Finansal tablo ve raporlardan biri olan fon akım tablosunu düzenleyebileceksiniz. 4. Finansal tablo ve raporlardan biri olan nakit akım tablosunu düzenleyebileceksiniz. 5. Finansal tablo ve raporlardan biri olan satışların maliyeti tablosunu düzenleyebileceksiniz. 6. Finansal tablo ve raporlardan biri olan kar dağıtım tablosunu düzenleyebileceksiniz.
EĞİTİM ÖĞRETİM ORTAMLARI VE DONANIMLARI	Bilgisayar, yazıcı, kağıt, form belgeler, bilanço, CD, bilgisayar masası, hesap makinası
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME	Modülün içinde yer alan her faaliyetten sonra, verilen ölçme araçlarıyla kazandığınız bilgi ve becerileri ölçerek kendi kendinizi değerlendireceksiniz. Öğretmen, modül sonunda size ölçme aracı uygulayarak, Modül ile kazandığınız bilgi ve becerileri ölçerek, değerlendirecektir.

GİRİŞ

Sevgili Öğrenci,

Finansal tablolar işletmelerin finansal durumunu ve işlemlerini yansıtır. Genel amaçlı finansal tabloların amacı işletmenin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışı hakkında bilgi vererek, bu bilgileri tüm finansal tablo kullanıcılarına sunmaktır. Finansal tablolar ayrıca yönetimin emrine verilen kaynakları nasıl ve ne etkinlikte kullandığını gösterir. Bu amaca ulaşmak için finansal tablolar, işletmeye ilişkin varlıkları, yabancı kaynakları, öz kaynakları, gelir ve karlar ile gider ve zararları, nakit akışları hakkındaki bilgileri sağlar.

Günümüz koşullarında işletmelerin rekabetçi ortamda sağlıklı bir biçimde ayakta durması ve beklenen büyümeyi sağlayabilmesi için, aynı piyasa koşullarında rekabet ettikleri diğer işletmelerin durumlarını incelemeyi önce kendi durumlarını detaylı ve doğru bir şekilde analiz edebilmeleri çok önemlidir. Bu doğrultuda finansal tablolar ile yapılacak analizler, işletmelerin kendilerini değerlendirmeleri, geleceğe yönelik planlamalar yapabilmeleri, doğru kararlar almalarına yardımcı olacaktır.

Bu modülde işletmelere göre finansal tabloların nasıl düzenlendiğini öğreneceksiniz.

ÖĞRENME FAALİYETİ-1

AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile finansal tablo ve raporlardan biri olan bilançoyu VUK' na göre düzenleyebileceksiniz.

ARAŞTIRMA

Bu faaliyet öncesinde yapmanız gereken öncelikli araştırmalar şunlardır:

- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciden veya öğretmeninizden bilanço örnekleri temin ederek şeklini inceleyiniz.
- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciye bilanço tiplerini sorunuz.
- Bir muhasebeciye bilançonun hangi dönemlerde düzenlendiğini sorunuz.

1. BİLANÇO



Bilançonun ve diğer mali tabloların düzenlenmesinde, uyulması gereken bazı standartlar getirilmiştir. Bu standartlara ilişkin düzenleme; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapılmıştır. Düzenleme Vergi Usul Kanu'nda yer alan 1. Sıra Nu.lı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yapılmıştır.

Resim 1.1: Denklik

Kimler Düzenleme Kapsamına Girmektedir?

Yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmeler Vergi Usul Kanunun'da yer alan 1. Sıra Nu.lı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uyarak ilgili mali tablolarını düzenlemek zorundadırlar. İşletmeler Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre tanzim ettikleri mali tablolarını ilgili beyannamelere eklerler. (Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerine)

Ancak bilanço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan;

a) Banka ve sigorta şirketleri,

b) Özel finans kurumları

c) Finansal kiralama şirketleri (faktoring v b alanlarda faaliyet gösterenler dahil),

d) Menkul kıymet yatırım fonları aracı kurumlar ve yatırım ortaklıkları, belirlenen "Muhasebenin Temel Kavramları"na "Muhasebe Politikalarının Açıklanması"na ve "Mali Tablolar İlkeleri"ne uymaları kaydıyla bu Tebliğin diğer mecburiyetlerini yerine getirmekle yükümlü değildirler.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler ise sadece belirlenen "Muhasebenin Temel Kavramları"na uymakla yükümlüdürler.

Muhasebe Usul ve Esaslarının "Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması"na ilişkin bölümünün "Temel Mali Tablolar"la ilgili kısmına uymakla yükümlü işletmeler ise bilanço esasında defter tutan ve belli hadleri aşmayan işletmelerdir.

-Ferdî işletmeler

- Adi ortaklıklar

- Kollektif şirketler

- Adi komandit şirketler

Bu işletmelerin temel mali tabloların yanı sıra diğer mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin usul ve esaslara uymaları ihtiyaridir.

Mali Tablolar düzenlenirken ; Vergi Usul Kanununda yer alan 1. Sıra Nu.lı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yer alan;

I. Muhasebenin temel kavramları,

II. Muhasebe politikalarının açıklanması,

III. Mali tablolar ilkeleri,

IV. Mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması,

V. Tekdüzen hesap çerçevesi hesap planı ve işleyişi'ne ilişkin ilkeler esas alınır.

Düzenlenen standartların niteliği şu amaçlara yöneliktir;

a) Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına,

b) Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,

c) Mali tablolarda yer alan hesap adlarının tüm kesimler için aynı anlamı vermesine,

- d) Muhasebe terim birliğinin sağlanması suretiyle anlaşılabilir olmasına,
e) İşletmelerle ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına

I – Muhasebenin Temel Kavramları :

Muhasebenin temel kavramları şunlardır :

1. Sosyal sorumluluk kavramı
2. Kişilik kavramı
3. İşletmenin sürekliliği kavramı,
4. Dönemsellik kavramı
5. Parayla ölçülme kavramı
6. Maliyet esası kavramı
7. Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı
8. Tutarlılık kavramı
9. Tam açıklama kavramı
10. İhtiyatlılık kavramı
11. Önemlilik kavramı
12. Özün önceliği kavramı.

İı – Muhasebe Politikalarının Açıklanması

1. Mali tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak bu kavramlardan ayrılmaların mevcut olması hallerinde, mali tabloların dipnotlarında nedenleri ile birlikte açıklanmalıdır.
2. İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimini ve uygulamasını yönlendirmelidir.
3. Mali tabloların içerdiği bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.
4. Kullanılan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.
5. Bilanço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış veya gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dipnotlarda belirtilmesi suretiyle

düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve mali tablolara yansıtılır.

6. Mali tablolar, dönemler itibarıyla karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.

7. Mali politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum nedenleri ile birlikte açıklanmalı ve bunun mali tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

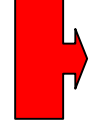
III- Mali Tablolar İlkeleri :

Mali tablolar ilkeleri, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade eder.



Mali tablolar aşağıdaki tabloları içerir :

- 1. Bilanço
- 2. Gelir tablosu
- 3. Satışların maliyeti tablosu
- 4. Fon Akım Tabloları
- 5. Nakit akım tablosu
- 6. Kâr dağıtım tablosu
- 7. Öz kaynaklar değişim Tablosu



Temel mali tablolar



Ek mali Tablolar

Bu tablolardan, bilanço ve gelir tablosu dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tablolar'ı, diğerleri ise ek

Resim 1.3: Mali tablolar mali tablolar'ı oluşturur.

FİNANSAL TABLOLAR	
Temel Finansal Tablolar	Ek Finansal Tablolar
Bilanço	Satışların maliyeti tablosu
Gelir tablosu	Fon akım tablosu
	Nakit akım tablosu
	Kar dağıtım tablosu
	Öz kaynaklar değişim tablosu

A- Mali Tabloların Amaçları :

Mali tabloların amaçları şöyledir :

1. Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak.
2. Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak.
3. Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

B- Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri :

Mali tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve süratle kullanılabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması, zamanında düzenlenmesi gerekir.

C – TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENME İLKELERİ :

Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri, temel mali tablolara paralel olarak iki ana gruba ayrılır:

1. Gelir tablosu ilkeleri
2. Bilanço ilkeleri
 - a) Varlıklara ilişkin ilkeler,
 - b) Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler,
 - c) Özkaynaklara ilişkin ilkeler.

1.1. Bilançonun Temel Yapısı

Bilanço kelimesi İtalyanca bilancia, Latince bilanx sözcüğünden gelmekte olup kelime anlamı terazidir.

Bilanço, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren mali tablodur.

Bir işletmenin belli bir tarihteki finansal durumunu, yani sahip olduğu varlıkları, borçlarını ve öz varlığını gösteren bir tablodur.

Bilançonun yapısını dört bölümde inceleyebiliriz:

- **Bilanço başlığı:** Bilançonun ait olduğu işletmenin adı, bilançonun düzenlendiği tarih ve bilanço ibaresi yer alır.
- **Aktif taraf:** Bilançonun sol tarafı olup; aktif tarafta işletmenin bilanço tarihinde sahip olduğu varlıklar yer alır.
- **Pasif taraf:** Bilançonun sağ tarafıdır. Pasif tarafa; bilanço tarihinde işletmenin sahip olduğu varlıkların hangi kaynaklardan sağlandığı gösterilir.
- **Bilanço dipnotları:** Bilançonun daha iyi anlaşılması ve doğru analiz edilebilmesi için gerekli ek açıklama notlarını gösterir. Bilançonun alt bölümünde yer alır.

Bilançonun düzenlenmesinde, mali tablolar ilkelerinde verilmiş açıklamalar esas alınır.

Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına göre en çok likitten en az likit değere doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru sıralanırlar.

Bilanço, temel muhasebe eşitliğine (varlıklar = borçlar + öz kaynaklar) dayanır.

$$(VARLIKLAR=KAYNAKLAR)$$

Bilançonun **varlıklar** tarafına "**AKTİF**", **borçlar ve öz varlık** (kaynaklar) tarafına "**PASİF**" adı da verilir. Aşağıda yer alan bilanço basit bilanço biçimidir.

AKTİF	BİLANÇO	PASİF
<i>VARLIKLAR</i>		<i>KAYNAKLAR</i>
AKTİF TOPLAMI		PASİF TOPLAMI

Bilanço, envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak değerleri itibarıyla tertiplenmiş hulasasıdır (özetidir), (VUK md.192).

Bilanço aktif ve pasif olmak üzere iki tabloyu ihtiva eder. (VUK md.192).

Aktif tablosunda mevcutlar ile alacaklar (ve varsa zarar), pasif tablosunda borçlar gösterilir (VUK md.192).

Aktif toplamı ile borçlar arasındaki fark, müteşebbisin işletmeye mevzu varlığını (Öz sermayeyi) teşkil eder (VUK md.192).

Öz sermaye pasif tablosuna kaydolunur ve bu suretle aktif ve pasif tablolarının toplamaları denkleştir. İhtiyatlar ve kâr ayrı gösterilseler dahi öz sermayenin cüzleri (bölümleri) sayılırlar (VUK md.192).

Çeşitli bilanço türlerinden söz etmek mümkündür; işletme kurulduğunda düzenlenen bilanço kuruluş bilançosu olarak adlandırılır. Kuruluş bilançosu işletmenin kuruluş tarihi ile bu tarihte işletmeye konan varlıklar ve bu varlıkların sağlandığı sermayeyi gösterir. Kuruluş bilançosu ilk dönem başı (açılış) bilançosudur.

İşletmenin bir hesap döneminin başında düzenlediği bilanço açılış (dönem başı) bilançosu, hesap döneminin sonunda düzenlediği bilanço ise kapanış (dönem sonu) bilançosu adını alır.

Bilançonun Biçimsel Yapısı :

İşletmeler bilançolarının bir örnekliliğini sağlayarak karşılaştırılmalarında kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla, 1 nu.lı Muhasebe Sistemleri Uygulama Tebliği ek formlardaki tipleri bilançolarının düzenlenmesine esas alırlar. (Ek Tablo 1-2).

EK TABLO 2

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ (.....TL.)*

AKTİF(VARLIKLAR)	PASİF (KAYNAKLAR)	
	Önceki Dönem	Cari Dönem
I-DÖNEN VARLIKLAR		
A-Hazır Değerler		
1-Kasa		
2-Alınan Çekler		
3-Bankalar		
4-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri(-)		
5-Diğer Hazır Değerler		
B-Menkul Kıymetler		
1-Hisse Senetleri		
2-Özel Kesim Tahvil,Senet ve Bonoları		
3-Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları		
4-Diğer Menkul Kıymetler		
5-Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)		
C-Ticari Alacaklar		
1-Alıcılar		
2-Alacak Senetleri		
3-Alacak Senetleri Reeskontu(-)		
4-Verilen Depozito ve Teminatlar		
5-Şüpheli Ticari Alacaklar		
6-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)		
D-Diğer Alacaklar		
1-Ortaklardan Alacaklar		
I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-Mali Borçlar		
1-Banka Kredileri		
2-Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri		
3-Tahvil,Anapara,Borç Taksit ve Faizleri		
4-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler		
5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
6-Menkul Kıymetler İhraç Farkı(-)		
7-Diğer Mali Borçlar		
B-Ticari Borçlar		
1-Satıcılar		
2-Borç Senetleri		
3-Borç Senetleri Reeskontu(-)		
4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
5-Diğer Ticari Borçlar		
C-Diğer Borçlar		
1-Ortaklara Borçlar		
2-İştiraklere Borçlar		
3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
4-Personele Borçlar		
5-Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-)		
6-Diğer Çeşitli Borçlar		

2-İştiraklerden Alacaklar					D-Alınan Avanslar					
3-Bağı Ortaklıklardan Alacaklar					E-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler					
4-Personelden Alacaklar					1-Ödenecek Vergi ve Fonlar					
5-Diğer Çeşitli Alacaklar					2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri					
6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)					3-Vadesi Geçmiş Ertilenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yüküm.					
7-Şüpheli Diğer Alacaklar					4-Diğer Yükümlülükler					
8-Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)					F-Borç ve Gider Karşılıkları					
E-Stoklar					1-Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları					
1-İlk Madde ve Malzeme					2-Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)					
2-Yarı Mamüller					3-Kıdem Tazminatı Karşılığı					
3-Mamüller					4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları					
4-Ticari Mallar					G-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Taahhukları					
5-Diğer Stoklar					1-Gelecek Aylara Ait Gelirler					
6-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)					2-Gider Tahakkukları					
7-Verilen Sipariş Avansları					H-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar					
F-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Taahhukları					1-Hesaplanan KDV					
1-Gelecek Aylara Ait Giderler					2-Diğer KDV					
2-Gelir Tahakkukları					3-Sayım ve Tesellüm Fazlaları					
G-Diğer Dönen Varlıklar					4-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar					
1-İndirilecek KDV										
2-Diğer KDV										
3-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar										
4-Personel Avansları										
5-Sayım ve Tesellüm Noksanları										
6-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar										
7-Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)										
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI					KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAM					

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ
(.....TL.)*

AKTİF(VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
I -DURAN VARLIKLAR			I -UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-Ticari Alacaklar			A-Mali Borçlar		
1-Alıcılar			1-Banka Kredileri		
2-Alacak Senetleri			2-Çıkarılmış Tahviller		
3-Alacak Senetleri Reeskontu(-)			3-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
4-Verilen Depozito ve Teminatlar			4-Menkul Kıymetler İhraç Farkı(-)		
5-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			5-Diğer Mali Borçlar.		
B-Diğer Alacaklar			B-Ticari Borçlar		
1-Ortaklardan Alacaklar			1-Satıcılar		
2-İştiraklerden Alacaklar			2-Borç Senetleri		
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			3-Borç Senetleri Reeskontu(-)		
4-Personelden Alacaklar			4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
5-Diğer Çeşitli Alacaklar			5-Diğer Ticari Borçlar		
6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu(-)			C-Diğer Borçlar		
7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			1-Ortaklara Borçlar		
C-Mali Duran Varlıklar			2-İştiraklere Borçlar		
1-Bağlı Menkul Kıymetler			3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
2-Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			4-Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-)		
3-İştirakler			5-Kamuya Olan Ertelenmiş ve Taksitlendirilmiş Borçlar		
4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri(-)			6-Diğer Çeşitli Borçlar		
5-İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			D-Alınan Avanslar		
6-Bağlı Ortaklıklar			E-Borç ve Gider Kaynakları		
7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri			1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
8-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
D-Maddi Duran Varlıklar			F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Taahhükleri		
1-Arazi ve Arsalar			1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler		
2-Yer altı ve Yerüstü Düzenleri			2-Gider Tahakkukları		
3-Binalar			G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
4-Tesis,Makine ve Cihazlar			1-Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilen KDV		
5-Taşitlar			2-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
6-Demirbaşlar			UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		

7-Diğer Maddi Duran Varlıklar										II-ÖZ KAYNAKLAR								
8-Birikmiş Amortismanlar(-)										A-Ödenmiş Sermaye								
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar										1-Sermaye								
10-Verilen Avanslar										2-Ödenmemiş Sermaye(-)								
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar										B-Sermaye Yedekleri								
1-Haklar										1-Hisse Senedi İhraç Primleri								
2-Şerefiye										2-Hisse Senedi İptal Kararı								
3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri										3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları								
4-Araştırma ve Geliştirme Giderleri										4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları								
5-Özel Maliyetler										5-Sermaye Yedekleri								
6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar										C-Kar Yedekleri								
7-Birikmiş Amortismanlar(-)										1-Yasal Yedekler								
8-Verilen Avanslar										2-Statü Yedekleri								
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar										3-Olağanüstü Yedekler								
1-Arama Giderleri										4-Diğer Kar Yedekleri								
2-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri										5-Özel Fonlar								
3-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar										D-Geçmiş Yıllar Kararı								
4-Birikmiş Tükenme Payları(*)										E-Geçmiş Yıllar Zararları(-)								
5-Verilen Avanslar										F-Dönem Net Karı (Zararı)								
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları										ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI								
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler																		
2-Gelir Tahakkukları																		
H-Diğer Duran Varlıklar																		
1-Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV																		
2-Diğer KDV																		
3-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar																		
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI																		
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI																		
										PASİF(KAYNAKLAR) TOPLAMI								

DİPNOTLAR:

1-.....

2-.....

*İşletmeler belirlenen büyüklüklerine göre,bin,milyon,milyar ya da trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

1.1.1. Varlık Kavramı ve Unsurları

Varlıklar bir işletmenin var olabilmesi için gereken para, araç-gereç, malzeme, bina, taşıt aracı, mal gibi iktisadi değerler ile alacaklardan (işletmenin çeşitli kişi ve kuruluşlardan olan alacak hakkı) oluşur.

Varlıklar,

1.Dönen varlıklar

2. Duran varlıklar

olarak adlandırılan iki grupta toplanır.

1.Dönen varlıklar: Dönen varlıklar sınıfında, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrileceği veya kullanılacağı tahmin edilen varlıklar toplanır. Dönen varlıklar işletmenin en likit (para veya paraya hızlı çevrilebilen) aktifleridir. (Likitide paraya dönüşebilme gücüdür)

İşletmenin kasasındaki para, müşterilerden aldığı çekler, hisse senedi vb.menkul kıymetler, kısa(1 yıldan kısa) vadeli alacaklar, ticari mallar gibi değerler işletmenin dönen varlıklarıdır.



Resim 1.4: Dönen varlıklar

➤ **Dönen varlıklar sınıfındaki hesap grupları ve ana hesaplar**

• **Dönen Varlıklar**

A. HAZIR DEĞERLER

1. KASA
2. ALINAN ÇEKLER
3. BANKALAR
4. VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

5. DİĞER HAZIR DEĞERLER

B. MENKUL KIYMETLER

1. HİSSE SENETLERİ
2. ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI
3. KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI
4. DİĞER MENKUL KIYMETLER
5. MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

C. TİCARİ ALACAKLAR

1. ALICILAR
2. ALACAK SENETLERİ
3. ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
4. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
5. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
6. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

D. DİĞER ALACAKLAR

1. ORTAKLARDAN ALACAKLAR
2. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
3. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
4. PERSONELDEN ALACAKLAR
5. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
6. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
7. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
8. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

E. STOKLAR

1. İLK MADDE VE MALZEME

2. YARI MAMULLER - ÜRETİM
3. MAMULLER
4. TİCARİ MALLAR
5. DİĞER STOKLAR
6. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
7. VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

F. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

1. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
2. GELİR TAHAKKUKLARI

G. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

1. İNDİRİLECEK KDV
2. DİĞER KDV
3. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
4. PERSONEL AVANSLARI
5. SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
6. DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
7. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

- **Duran varlıklar**

Duran varlıklar sınıfında ise, normal şartlar altında bir yıl içinde elden çıkarılması düşünülmeyen veya yararları bir yılda tükenmeyecek olan varlıklar yer alır. Duran varlıklar işletmenin likit olmayan aktiflerini gösterir. Duran varlıklar işletmede uzun süreli kullanılacağı düşünülen varlıklardır.

Duran varlıklar ikiye ayrılır:

1. Maddi duran varlıklar: Fiziki yapıya sahip duran varlıklardır.

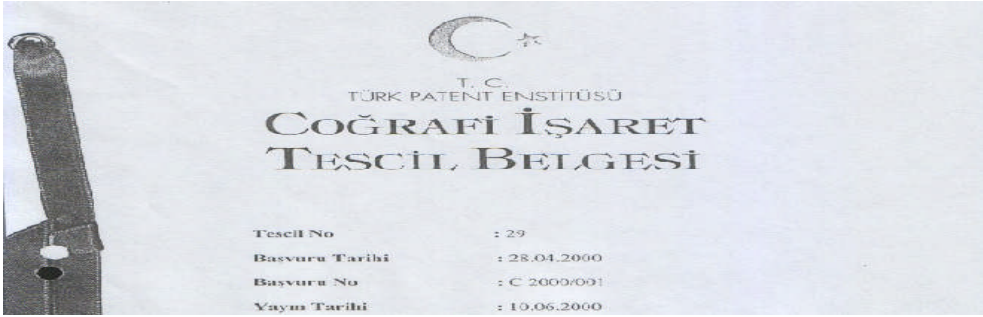
İşletmenin bina (içinde faaliyetini sürdürdüğü, işletmeye ait yapılar), arsa ve araziler, demirbaşlar(masa, sandalye, bilgisayar vb.), taşıtlar vb. değerler maddi duran varlıklardır.



Resim 1.5: Duran varlıklar

2. Maddi olmayan duran varlıklar: Fiziki yapıya sahip olmayıp bir harcama şeklinde ortaya çıkan duran varlıklardır.

İşletmenin haklar (patent hakkı: yeni buluşlarla ilgili sınai haklar, imtiyaz hakkı: devlet tarafından işletilen doğal kaynakların işletilmesi için satın alınan haklar vb.), şerefiye (işletmenin bulunduğu yer bakımından vb. şekilde elde ettiği artı değer), kuruluş ve örgütlenme giderleri (işletmenin kuruluş çalışmalarının başlangıcından faaliyete geçinceye kadar yaptığı harcamalar) gibi değerleri maddi olmayan duran varlıklardır.



Resim 1.6: Maddi olmayan duran varlıklar

➤ Duran varlıklar sınıfındaki hesap grupları ve ana hesaplar

- Duran Varlıklar

A TİCARİ ALACAKLAR

1. ALICILAR
2. ALACAK SENETLERİ
3. ALACAK.SENETLERİ REESKONTU (-)
4. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
5. ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

B DİĞER ALACAKLAR

1. ORTAKLARDAN ALACAKLAR
2. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

3. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
4. PERSONELDEN ALACAKLAR
5. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
6. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
7. ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

C MALİ DURAN VARLIKLAR

1. BAĞLI MENKUL KIYMETLER
2. BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
3. İŞTİRAKLER
4. İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
5. İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
6. BAĞLI ORTAKLIKLAR
7. BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
8. BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
9. DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
10. DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

D MADDİ DURAN VARLIKLAR

1. ARAZİ VE ARSALAR
2. YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ
3. BİNALAR
4. TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR
5. TAŞITLAR
6. DEMİRBAŞLAR
7. DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
8. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
9. YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
10. VERİLEN AVANSLAR

E MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

1. HAKLAR
2. ŞEREFİYE
3. KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
4. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
5. ÖZEL MALİYETLER
6. DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
7. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
8. VERİLEN AVANSLAR

F ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

1. ARAMA GİDERLERİ
2. HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
3. DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
4. BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
5. VERİLEN AVANSLAR

G GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

1. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
2. GELİR TAHAKKUKLARI

H DİĞER DURAN VARLIKLAR

1. GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV
2. DİĞER KDV
3. DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR

Varlıklara ilişkin ilkeler şunlardır:

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanan uzun vadeli varlıkları, bilançoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

3. Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur.

Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır.

Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

7. Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

8. Bilançonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot veya eklerinde gösterilir.

10. Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamaları bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir.

Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir.

Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilanço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

1.1.2. Kaynak Kavramı ve Unsurları

İşletmenin iktisadi değerlerini sağlayabilmesi için kaynaklara ihtiyacı vardır. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmek için gereken varlıklarını karşılamak için kullandığı değerler işletmenin kaynaklarıdır. Kaynaklar bilançonun pasifinde yer alır. İşletme varlıklarını iki kaynaktan sağlar. Birincisi sermaye(öz kaynak) ikincisi ise borçlardır. Kaynaklar şu şekilde sıralanabilir;

Kısa vadeli yabancı kaynaklar: Bir yıl içinde ödenmesi gereken borçlardır.

Uzun vadeli yabancı kaynaklar: Bir yıldan sonra ödenecek olan borçlardan oluşur.

Kaynağın işletme dışından sağlanması nedeniyle yabancı kaynak denmektedir. Borçlar; işletme dışındaki kişi ve kuruluşların işletme varlıkları üzerindeki haklarını ifade eder.

Öz kaynaklar: İşletme sahip veya ortakları tarafından işletme kişiliğine tahsis edilmiş kaynakları oluşturur. İşletme kuruluşunda varlıklar işletme sahiplerince sağlanır. Diğer bir deyişle; işletme kuruluşunda varlıkların sağlandığı kaynaklar öz kaynaklardır.

Öz kaynaklarda yer alan sermaye; işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki haklarını ifade eder.

Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler şunlardır:

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

3. Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda gösterilmelidir.

İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

Öz kaynaklara ilişkin ilkeler şunlardır:

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem net kârı (zararı) bilançoda öz kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtabilecek biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.

3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.

4. Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5. Öz kaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)ndan oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

➤ KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

A. MALİ BORÇLAR

1. BANKA KREDİLERİ
2. UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ
3. TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
4. ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
5. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
6. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
7. DİĞER MALİ BORÇLAR

B. TİCARİ BORÇLAR

1. SATICILAR
2. BORÇ SENETLERİ
3. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
4. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
5. DİĞER TİCARİ BORÇLAR

C. DİĞER BORÇLAR

1. ORTAKLARA BORÇLAR
2. İŞTİRAKLERE BORÇLAR
3. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
4. PERSONELE BORÇLAR
5. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
6. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

D. ALINAN AVANSLAR

E. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

1. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
2. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
3. VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
4. ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

F. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

1. DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
2. DÖNEM KÂRININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)
3. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
4. DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

G. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

1. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
2. GİDER TAHAKKUKLARI

H. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

1. HESAPLANAN KDV
2. DİĞER KDV
3. SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI
4. DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

➤ **UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

A. MALİ BORÇLAR

1. BANKA KREDİLERİ
2. ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
3. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
4. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
5. DİĞER MALİ BORÇLAR

B. TİCARİ BORÇLAR

1. SATICILAR
2. BORÇ SENETLERİ
3. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
4. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
5. DİĞER TİCARİ BORÇLAR

C. DİĞER BORÇLAR

1. ORTAKLARA BORÇLAR
2. İŞTİRAKLERE BORÇLAR
3. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
4. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
5. KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
6. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

D. ALINAN AVANSLAR

E. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

1. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI
2. DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

F. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

1. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
2. GİDER TAHAKKUKLARI

G. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

1. GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLEN KDV

2. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI

➤ **ÖZ KAYNAKLAR**

A. ÖDENMİŞ SERMAYE

1. SERMAYE

2. ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

B. SERMAYE YEDEKLERİ

1. HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ

2. HİSSE SENEDİ İPTAL KÂRLARI

3. MADDİ DURAN VARLIK YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

4. İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

5. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

C. KÂR YEDEKLERİ

1. YASAL YEDEKLER

2. STATÜ YEDEKLERİ

3. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

4. DİĞER KÂR YEDEKLERİ

5. ÖZEL FONLAR

D. GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI

E. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)

F. DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)

Bilanço hesapları arasında mahsup yapılamaz. Tabloda "Diğer" başlığı altında yer alan bir kalem tutarının, ait olduğu grubun toplam tutarının % 20' sini aşması durumunda, bu kalem ayrı bir başlık altında ayrıca gösterilir.

1.2. Bilançonun Temel Denkliği

İşletmenin sahip olduğu her varlığın mutlaka bir kaynağı vardır. Bunun sonucu olarak varlıklar toplamı kaynaklar toplamına ve dolayısıyla bilançonun aktifleri toplamı pasifleri toplamına eşittir. Bu eşitliğe Bilançonun Temel Denkliği denir.

BETİNA LTD.ŞTİ 13/03/2007 TARİHLİ KURULUŞ BİLANÇOSU			
AKTİF			PASİF
DÖNEN VARLIKLAR	75.000	ÖZ KAYNAKLAR	100.000
Kasa	25.000	Sermaye	100.000
T.Mallar	50.000		
DURAN VARLIKLAR	25.000		
Taahhütler	15.000		
Demirbaşlar	10.000		
AKTİF TOPLAMI	100.000	PASİF TOPLAMI	100.000

1.3. Varlık ve Kaynaklardaki Değişmelerin Bilançoda İzlenmesi

İşletmelerin yaptıkları belgeye dayanan her mali nitelikteki işlemin muhasebe kaydı yapılır. Hesap dönemleri sonunda bu muhasebe kayıtları dikkate alınarak bilanço düzenlenir. Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydolunur ve bu tarihe "bilanço günü" denir. (VUK md.185)

Mali nitelikteki işlemlerin yapılması sonucu; işletmenin sahip olduğu varlık ya da kaynaklarda ya da her ikisinde değişimler meydana gelebilir. Bu değişimler tabii olarak her hesap döneminin sonunda düzenlenen bilançoya yansır. Ancak bu değişimler hiçbir zaman bilançonun temel denkleğini bozmaz. Aktif ve pasif tutarları toplamı değişse de her zaman aktif toplamı pasif toplamına eşittir.

Örnek: 13/03/2007 tarihinde kurulmuş olan Betina Ltd.Şti. 10.000 TL'lık mal almış, 5.000 TL'sını nakit ödemiş, 5.000TL'sını 2 ayda ödemek üzere borçlanmıştır. 31/03/2007 tarihinde düzenleyeceği bilançodaki değişikliği inceleyelim. (KDV dikkate alınmamıştır)

-5.000 TL nakit ödeme kasada (dönen varlıklar ve dolayısı ile aktifte) 5.000 TL'lık azalmaya neden olur.

-5.000 TL borçlanma pasifte kısa vadeli yabancı kaynakların 5.000 TL görünmesine neden olur.

-10.000 TL'lık mal alımı ticari mallar hesabında (dönen varlıklar ve dolayısı ile aktifte) 10.000 TL'lık artışa neden olur.

Sonuç olarak; aktifte(aktifin 10.000 TL artıp 5.000 TL azalması ile) ve pasifte 5.000 TL'lık artış meydana gelecektir.

BETİNA LTD.ŞTİ 31/03/2007 TARİHLİ			
AKTİF		BİLANÇOSU	PASİF
DÖNEN VARLIKLAR	80.000	KISA VD. YAB. KAYNAKLAR	5.000
Kasa	20.000	Satıcılar	5.000
T.Mallar	60.000	ÖZ KAYNAKLAR	100.000
DURAN VARLIKLAR	25.000	Sermaye	100.000
Taşıtlar	15.000		
Demirbaşlar	10.000		
AKTİF TOPLAMI	105.000	PASİF TOPLAMI	105.000

Yukarıdaki bilançoda görüldüğü gibi mali nitelikteki işlemler bilançoda değişikliğe neden olmuş ancak aktif toplamı = pasif toplamı eşitliği bozulmamıştır.

Vergi Dairesine sunulacak bilançolar özet bilanço şeklinde düzenlenir.

Temel mali tablolardan biri olan bilançonun düzenleme ilkeleri şunlardır:

—Bilanço ilkelerinin amacı; sermaye koyan veya sonradan kendilerine ait kârı işletmede bırakan sahip ve hissedarlar ile alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin mali durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.

—Bilanço, varlıkların içinde bulunulan zamandaki değerini veya tasfiye halinde bunların satışından elde edilecek para tutarlarını yansıtan bir tablo değildir.

—Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilançoda gayrisafi (brüt) değerleri ile gösterilirler. Bu ilke, bilançonun **NET DEĞER ESASI**'na göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilanço düzenlenmesinin gereği olarak indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

Mali bilanço : Hukuki kurallara (özellikle vergi kanunlarına) uygun olarak hazırlanan bilançoya "mali bilanço" denir.

Ticari bilanço : Muhasebe ilkeleri temel alınarak işletmenin özelliklerine ve işletme yönetiminin amaçlarına uygun olarak hazırlanan bilançoya da "ticari bilanço" denir.

UYGULAMA FAALİYETİ

İşlem Basamakları	Öneriler
➤ Varlık ve kaynak kavramlarını ayırt ediniz.	➤ Bazı açılış değerleri vererek bilanço düzenleyiniz ve ikinci bir bilanço düzenlemek üzere bir örnek oluşturunuz.
➤ Basit bilanço şeklini çiziniz.	➤ Bilanço biçimlerini gözden geçiriniz.
➤ Bilanço şekli üzerine bilanço unsurlarını yazınız.	➤ Bilançonun unsurlarının hepsini yazınız.
➤ Aktif ve pasif bölümleri oluşturan iktisadi değerleri inceleyiniz.	➤ Bilançonun aktif ve pasif tarafları ile başlığını yazmayı unutmayınız.
➤ Varlık ve kaynakları doğru bölümlere yazınız.	➤ Varlık ve kaynak unsurlarını yazarken hesap planından faydalanınız.
➤ Varlık ve kaynaklardaki değişimleri bilanço üzerinde doğru şekilde kaydediniz.	➤ Mali nitelikteki işlemlerin önce hesaplarda ve dolayısıyla varlık ve kaynaklardaki değişimlerini hesaplayınız.
➤ Bilanço üzerinde bilanço temel denliğini sağlayınız.	➤ Aktif ve pasif toplamalarını alarak eşit olup olmadığını kontrol ediniz. Toplamların eşit olmasına dikkat ediniz.

ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

Aşağıdaki soruların cevaplarını **doğru ve yanlış** olarak değerlendiriniz.

Değerlendirme Ölçütleri	Doğru	Yanlış
1. Birinci sınıf tacirler bilanço esasına göre defter tutarlar fakat bilanço düzenlemezler.		
2. Bir dönem sonundaki kapanış bilançosu takip eden dönem başının açılış bilançosu ile aynıdır.		
3. Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıl içinde ödenmesi gereken borçlardır.		
4. Varlıklardan alacaklar düşülürse mevcutlar bulunur.		
5. Bilançonun aktif toplamı ile pasif toplamı her zaman eşit olmayabilir.		
6. Fiziki yapıya sahip olmayıp bir harcama şeklinde ortaya çıkan duran varlıklara maddi olmayan duran varlıklar denir.		
7. Öz kaynaklarda yer alan sermaye; işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki haklarını ifade eder.		
8. Dönen varlıklar sınıfında, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrileceği veya kullanılacağı tahmin edilen varlıklar toplanır.		
9. İşletmenin sahip olduğu her varlığın mutlaka bir kaynağı vardır. Bu durum bilançonun temel denkliği ilkesini açıklar.		
10. Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına göre en az likitten en çok likit değere doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en uzun vadeli kaynaktan en kısa vadeli kaynağa doğru sıralanırlar.		

DEĞERLENDİRME

Sorulara verdiğiniz yanıtları modül sonundaki cevap anahtarıyla karşılaştırınız.

Bu faaliyet kapsamında hangi bilgileri kazandığınızı belirleyiniz.

Yanlış cevaplandığı sorularla ilgili konuları tekrar inceleyip öğrenmeye çalışınız.

B. UYGULAMALI TEST

ETNA Limited Şirketi 22/10/2007 tarihinde 200.000 TL sermaye ile eşit payla iki ortak tarafından kuruluyor. Bu sermayenin 75.000 TL'sı nakit, 30.000 TL'sı ticari mal, 50.000 TL'sı demirbaş, 15.000 TL'sı taşıt, 25.000 TL'sı makine olarak konmuş, 5.000 TL'sı kuruluş gideri olarak harcanmıştır.

İstenen: ETNA Ltd.Şti.'nin kuruluş bilançosunu düzenleyerek bilançonun temel denkleğini gösteriniz.

Aşağıda listelenen davranışları, davranışlarınızın her birinde uyguladıysanız "Evet", uygulamadıysanız "Hayır" kutucuklarını işaretleyiniz.

KONTROL LİSTESİ

MODÜL ADI: Finansal Tablo ve Raporlar	ÖĞRENCİNİN ADI SOYADI:	
UYGULAMA FAALİYETİ: Bilanço Düzenlemek	SINIF VE NO:	
AÇIKLAMA: Bu faaliyet kapsamında aşağıda listelenen davranışlardan kazandığınız becerileri Evet ve Hayır kutucuklarına (X) işareti koyarak kontrol ediniz.		
Gözlenecek Davranışlar	Evet	Hayır
1. Bilançoyu ve bilançonun yapısını biliyor musunuz?		
2. Bilanço temel denkleğinin önemini biliyor musunuz?		
3. Bilanço temel denkleğini sağlayabiliyor musunuz?		
4. Varlık ve kaynak kavramlarını tanıyor musunuz?		
5. Varlık ve kaynak kavramlarının farklarını ayırt edebiliyor musunuz?		
6. Varlık ve kaynaklardaki değışmeleri bilanço üzerinde kaydedebiliyor musunuz?		

DEĞERLENDİRME

Uygulama faaliyetinde kazandığınız davranışlarda işaretlediğiniz "Evet" ler kazandığınız becerileri ortaya koyuyor. "Hayır" larınız için ilgili faaliyetleri tekrarlayınız. Hepsi "Evet" ise bir sonraki öğrenme faaliyetine geçiniz.

ÖĞRENME FAALİYETİ-2

AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile; finansal kuruluşların tablo ve raporlarından biri olan gelir tablosunu VUK' a göre düzenleyebileceksiniz.

ARAŞTIRMA

Bu faaliyet öncesinde yapmanız gereken öncelikli araştırmalar şunlardır:

- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciden veya öğretmeninizden gelir tablosu örnekleri temin ederek şeklini inceleyiniz.
- Tek düzen hesap planında gelir tablosu hesaplarını inceleyiniz.
- Bir muhasebeciye gelir tablosunun hangi dönemlerde düzenlendiğini sorunuz.

2. GELİR TABLOSU

Gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya dönem net zararını topluca gösteren bir muhasebe raporudur.

2.1. Gelir Tablosunun Yapısı

İşletmeler, gelir tablolarının bir örnekliğini sağlayarak karşılaştırılmalarında kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla 1 no.lu Muhasebe Sistemleri Uygulama Tebliği ek formlardaki biçimde düzenlerler (Ek Tablo 3-4).

Gelir tablosunda ana uğraştan elde edilen sonuç en üstte yer almak koşuluyla, ikincil faaliyetlerden elde edilen sonuç daha aşağıda ve nihayet faaliyet dışı işlemlerden elde edilen sonuç en aşağı bölümde yer alır. Başka bir ifadeyle gelir tablosu yukarıda en önemli kalemlerden başlamak üzere aşağıya doğru ikincil öneme sahip kalemlerin bulunduğu bir tablodur.

Gelir tablosunun istenilen her an düzenlenmesi mümkündür. Ancak üçer aylık dönem sonlarında (mart,haziran,eylül ve aralık sonu) olmak üzere yılda dört kezden fazla yayınlanması mümkün değildir. Bunların arasında yine bütün yılın finansal faaliyetlerini de içermesi bakımından yıl sonu gelir tablosu diğerlerine göre daha önemli kabul edilir. Dolayısıyla temel gelir tablosu düzenleme tarihi yılın sonunu belirleyen 31 Aralık günüdür.

**TSK MEHMETÇİK VAKFI 01.01.2005 - 31.12.2005 DÖNEMİ
GELİR TABLOSU**

A- BRÜT SATIŞLAR			20.039.864,99
BAĞIŞ VE YARDIMLAR		20.039.864,99	
1. Nakdi Bağışlar	5.556.476,62		
2. Aynı Bağışlar	4.205.275,98		
3. Vekaleten Kurban Bağışları	10.278.112,39		
B- FAALİYET GİDERLERİ			17.947.963,59
1. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		3.759.333,05	
2. AMAÇ YÖNELİK GİDERLER		14.188.630,54	
. Ölüm Yardımı	1.724.387,44		
. Malüliyet Yardımı	673.855,53		
. Sürekli Bakım Yardımı	7.558.392,94		
. Sürekli Bakım ve Öğrenim Yardımı	3.862.346,19		
. Sosyal Yardım Giderleri	369.648,44		
FAALİYET KÂRI			2.091.901,40
C- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR			35.235.677,58
1. BAĞLI ORT. TEMETTÜ GELİRLERİ		1.419.051,85	
2. FAİZ GELİRLERİ		7.039.796,43	
3. MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRLARI		25.031.160,15	
4. KAMBIYO KÂRLARI		62.176,27	
5. KİRA GELİRLERİ		1.683.492,88	
D- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)			162.839,57
1. KAMBIYO ZARARLARI		160.207,83	
2. DİĞER OLAGA GİDER VE ZARARLAR		2.631,74	
OLAĞAN KÂR			37.164.739,41
E- OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR			3.819.756,85
1. GAYRİMENKUL SATIŞ KÂRI		3.786.015,50	
2. TAŞIT SATIŞ KÂRI		33.741,35	
F- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)			631.707,07
DÖNEM KÂRI			40.352.789,19
G- KÂR YEDEKLERİ			34.065.519,99
1. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER *		32.000.000,00	

Tablo 2.1: Gelir tablosu

İşletme türüne ya da farklı amaçlara hizmet etmek üzere hazırlanan gelir tabloları özet ya da ayrıntılı gelir tablosu şeklinde olabilir.

2.1.1. İşletme Özet Gelir Tablosu Tipi

EK TABLO 3

İŞLETME ÖZET GELİR TABLOSU TİPİ
(..... TL)*

	Önceki Dönem		Cari Dönem	
A-BRÜT SATIŞLAR				
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)				
D-SATIŞLARIN MALİYETİ(-)				
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI				
E-FAALİYET GİDERLERİ(-)				
FAALİYET KARI VEYA ZARARI				
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN				
G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN				
H-FİNANSMAN GİDERLERİ(-)				
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR				
F-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR				
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLARI(-)				
DÖNEM KÂRİ VEYA ZARARI				
K-DÖNEM KÂRİ VERGİ VE DİĞER YASAL				
DÖNEM NET KÂRİ VEYA ZARARI				

DİPNOTLAR :

1-

2-

.....

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin,milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

Şekil 2.1: Özet gelir tablosu

Gelir Tablosu İlkeleri :

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışlar maliyetinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmasına ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

Bütün satışlar, gelir ve kârlar ile maliyet, gider ve zararlar brüt tutarları üzerinden gösterilirler ve hiç bir satış, gelir ve kâr kalemi bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırılmak suretiyle gelir tablosu kapsamından çıkarılamaz.

Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri aşağıda belirtilmiştir:

- a) Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve kârlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
- b) Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
- c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.
- d) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.
- e) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.
- f) Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikteki dışındaki kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.
- g) Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.
- h) Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.
- ı) Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya bir kaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

2.2. Gelir Tablosu ve Bilanço İlişkisi

İki temel finansal tablo olan bilanço ve gelir tablosu arasında yakın bir ilişki vardır. Gelir tablosunun en alt satırı olan net dönem kâr/zararı aynı zamanda bilançonun öz sermaye bölümünde yer alır. İşletmenin elde ettiği kâr ya da zararı bilançoda görmek mümkündür. Gelir tablosu söz konusu kar ya da zararın nedenlerini açıklar.

Bilançoju etkileyen her işlem gelir tablosunu etkilemez, ancak gelir tablosunu etkileyen her işlem aynı zamanda bilançoju da etkiler.

Bir alacağın tahsili, ticari mal, duran varlık, menkul değer satın alınması bilançoda yalnızca bir varlığın başka bir varlık haline gelmesinden başka bir şey değildir. Aynı şekilde bir borcun ödenmesi borçları ve varlıkları azaltır. Bu tür işlemler gelir tablosunu etkilemezler.

Bir işlemin gelir tablosunu etkilemesi için gelir/kar ya da gider/zarar şeklinde bir sonuç yaratması gerekir. Gelir işletmenin elde ettiği karı arttırırken, aynı zamanda bir varlık girişine yol açacağından bilançonun varlıklar bölümünde büyümeye yol açar. Gelir, gelir tablosunda olumlu unsur olarak karı arttırırken, bilançoda bir yandan varlıklar, diğer yandan öz sermaye bölümünde artışa yol açar. Bu durum bilanço denkleğinin doğal sonucudur. O halde karı arttırılan her olay aynı zamanda bilançoju da güzelleştirir, büyütür. İşletmenin bankadaki mevduatına faiz işlemesi tipik bir gelirdir. İşletmenin bankadaki mevduatına faiz işlemesi tipik bir gelirdir. Söz konusu faiz, kârı büyütürken, bilançonun varlıklar bölümünde yer alan bankalar kalemini arttırır.

Gider ise tam tersi bir sonuç yaratır. Gider, bir yandan işletmenin elde ettiği karı azaltırken, diğer yandan işletme varlıklarında bugün ya da gelecekte bir azalışa neden olur. Çalışanların maaşı, elektrik, su, amortisman gibi gider kalemleri karı azaltırken aynı zamanda varlıklarda azalışa yol açar. Kârı azaltan her olay, aynı zamanda bilançoju küçültür.

Bazı işlemler ise aynı zamanda gelir ve gider yaratır. İşlemden gelir giderden büyükse kar, gider gelirden büyükse zarar söz konusudur. Örneğın bir ticari malın maliyetinden daha fazla bir bedelle satılması durumunda ticari mal azalışı gider, ilgili malın bedeli gelir olduğu ve bu durumda gelir giderden büyük olduğu için sonuçta gelir tablosunda kar artarken, işletme bilançosu büyür ve güzelleşir. Bir duran varlığın kayıtlı değerinden daha düşük bedelle satılması ise tam tersi bir durum ortaya çıkarır.

Bununla birlikte, her öz sermaye artışının karla bağlantılı olduğunu düşünmek doğru değildir. İşletmenin sermayesini arttırması bilançonun varlıklar bölümünü arttırırken, öz sermaye bölümündeki artış kar değil, sermayedir. Benzer şekilde yeniden değerlendirilmesi halinde; yeniden değerlendirilen varlık unsurları artarken, karşılığında bir sermaye yedeğı olan yeniden değerlendirme değer artış fonu aynı tutarda artar.

2.2.1. Gelir Tablosu Unsurları

İki temel gelir tablosu unsuru vardır;

Gelir Kavramı ve Unsurları



Gelirler/Karlar: Gelirler, satılan mal ya da hizmetlerin bedelidir. Söz konusu bedelin satış anında tahsil edilip edilmemesi önemli değildir. Çünkü mal ya da hizmet satıldığında bedelin tahsil edilmesi işletmeye nakit girişi anlamına gelirken, tahsil edilmemesi alacak şeklindeki varlık girişi anlamına gelmektedir. Yani her iki durumda da bir varlık girişi söz konusudur. O halde gelir elde edilmesi doğal olarak bilançonu da etkiler. Gelir elde edildiğinde bilançonun varlıklar bölümünde bir artış gerçekleşir.

Herhangi bir gelir unsuru işletme için ikinci derece önemliyse ve işlem sonucunda kar doğmuşsa; gelir tablosunda ilgili işlemin geliri değil, net sonucu yani karı yer alır. Bu nedenle kar sözcüğü geliri ve gideri birada bünyesinde bulunduran bir nitelik taşır.

Gider Kavramı ve Unsurları



Giderler/zararlar: Giderler varlık ve hizmet tüketimleridir. Bu yapıyla da hemen ya da bir süre sonra varlık çıkışı gerektirirler.yani ya varlık azalışına ya da borç artışına yol açarlar. Ancak faaliyetine devam eden bir işletme eninde sonunda borçlarını ödemek zorunda olduğundan; giderler mutlaka varlık azalışlarına yol açarlar denebilir. O halde gider yapılması doğal olarak bilançonu da etkiler. Gider yapıldığında bilançonun varlıklar bölümünde bir azalış gerçekleşir.



Herhangi bir gider unsuru işletme için ikinci derece önemliyse ve işlem sonucunda zarar doğmuşsa; gelir tablosunda ilgili işlemin gideri değil, net sonucu yani zararı yer alır. Bu nedenle zarar sözcüğü geliri ve gideri birada bünyesinde bulunduran bir nitelik taşır.

2.2.2. Gelir Tablosu Bölümleri

Gelir Tablosunda kar/zarar esas itibariyle beş bölümde oluşur; brüt satış karı/zararı, faaliyet karı/zararı, olağan kar/zarar, dönem karı/zararı, net dönem karı/zararı.

Brüt Satış Karı/Zararı Bölümü:Gelir Tablosunun en üst bölümünde işletmenin sattığı mal ve hizmetlerden elde ettiği kar ya da zarar bölümü yer alır.

Bu bölüm brüt satışlardan başlar daha sonra işletmeye müşteriler tarafından yapılan iadeler ve müşteriye tanınan satış iskontoları ve diğer indirimler brüt satışlardan düşülür. Böylelikle net satışlara ulaşılır. Brüt satışlar tanım gereği bir gelirdir, müşterilere satılan mal ve hizmetlerin bedelidir. Müşteriler tarafından yapılan iadeler ve müşteriye tanınan satış

iskontoları ise bir gelir iptalidir. Bu nedenle brüt gelirden gelir iptalleri düşülerek net gelire ulaşılır. Bu gelirden satışların maliyeti düşülerek brüt satış karına ulaşılır. Satışların maliyeti tipik bir giderdir. Çünkü söz konusu satışı gerçekleştirmek için satışa konu malın müşteriye teslim edilmesi ya da satışa konu hizmetten müşterinin yararlandırılması gerekir. Dolayısıyla satış maliyeti mal ya da hizmet tüketişidir.

A – BRÜT SATIŞLAR

1. YURTIÇİ SATIŞLAR
2. YURTDIŞI SATIŞLAR
3. DİĞER GELİRLER

B – SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)

1. SATIŞTAN İADELER (-)
2. SATIŞ İSKONTOLARI (-)
3. DİĞER İNDİRİMLER (-)

NET SATIŞLAR

C – SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

1. SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)
2. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)
3. SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)
4. DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI

Faaliyet karı/zararı bölümü: Faaliyet kârı bölümü, brüt satış karı bölümünün altında yer alıp, bu bölümde brüt satış kârından faaliyetlerle ilgili giderlerin düşülmesi söz konusudur. Bu işlemlerle faaliyet kârına ulaşılır. Faaliyet giderleri; araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ve genel yönetim giderlerleridir.

D. FAALİYET GİDERLERİ (-)

1. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)
2. PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)
3. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)

FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI

Olağan kar/zarar bölümü : Bu bölümde işletmenin yan faaliyet kollarından lde ettiği gelirler ve giderler ile finansman giderleri yer alır. Faaliyet kârına söz konusu gelirler eklenir

ve giderler düşölerek olağan kara ulaşılır. Olağan gelir ve kârlar ile olağan gider ve zararlar aşağıdaki kalemlerden oluşur:

E – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR

1. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
2. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
3. FAİZ GELİRLERİ
4. KOMİSYON GELİRLERİ
5. KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
6. FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER GELİR VE KÂRLAR

F – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

1. REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
2. KOMİSYON GİDERLERİ
3. KARŞILIK GİDERLERİ (-)
4. DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)

G – FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

1. KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
2. UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR

Dönem karı/zararı bölümü: Olağan kara ulaşıldıktan sonra sıra dönem karının belirlenmesine gelir. Bu amaçla olağandışı gelir ve karlarla, yine olağandışı gider ve zararların dikkate alınması gerekir. Bu nedenle olağan kara olağandışı gelir ve karlar eklenip, olağandışı gider ve zararlar düşölüdüğünde dönem karı/zararına ulaşılır.

Olağandışı gelir ve karlar; konusu kalmayan karşılıklar, önceki dönem gelir ve karları, diğer olağandışı gelir ve karlardan; olağandışı gider ve zararlar; çalışmayan kısım gider ve zararları, önceki dönem gider ve zararları ve diğer olağandışı gider ve zararlardan oluşur.

H – OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR

1. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KÂRLARI
2. DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR

I – OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

1. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)

2. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)

3. DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI

Net dönem kârı/zararı bölümü: Dönem kar/zararı vergi öncesi olduğu için net değildir. Bu nedenle bu bölümde dönem kâr/zararından ödenecek vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin düşülmesi söz konusudur. Ödenecek vergi ve diğer yasal yükümlülükler düşüldükten sonra kar kalmışsa, söz konusu karın izleyen yılda yasa ya da ana sözleşme hükümlerince ya da genel kurul kararıyla dağıtılması ve işletmede bırakılması söz konusudur.

f) DÖNEM KÂRI, VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI



Örnek: Moyap Bilişim Sistemleri A.Ş. 31/12/2006 tarihinde gelir tablosu hesapları aşağıdaki gibidir. Hesap bakiyelerini dikkate alarak 31/12/2006 tarihli gelir tablosunu düzenleyelim.

600. Yurtiçi Satışlar		621. Satılan Ticari Malar Maliyeti(-)	
	40.000	20.000	
	20.000	10.000	
	200.000	40.000	
	260.000	70.000	
610. Satıştan İadeler (-)		630. Araştırma Geliştirme Giderleri	
10.000		5.000	
632. Genel Yönetim Giderleri		642. Faiz Gelirleri	
7.000			2.000

643. Komisyon Gelirleri	
	1.000
681.Önceki Dönem Gider ve Zararlar	
	4.000

660.Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri	
	6.000

MOYAP BİLİŞİM SİSTEMLERİ A.Ş. 31/12/2006 TARİHLİ GELİR TABLOSU

A – BRÜT SATIŞLAR	260.000
YURT İÇİ SATIŞLAR 260.000	
B – SATIŞ İNDİRİMLERİ	(10.000)
SATIŞTAN İADELER (-) (10.000)	
NET SATIŞLAR	250.000
C – SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	(70.000)
SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)(70.000)	
BRÜT SATIŞ KÂRI	180.000
D. FAALİYET GİDERLERİ (-)	(12.000)
ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-) (5.000)	
GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-) (7.000)	
FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI	168.000
E – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR	3.000
FAİZ GELİRLERİ 2.000	
KOMİSYON GELİRLERİ 1.000	
G – FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	(6.000)
KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)(6.000)	
OLAĞAN KÂR	165.000
I – OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	(4.000)
ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-) (4.000)	
DÖNEM KÂRI	161.000

UYGULAMA FAALİYETİ

İşlem Basamakları	Öneriler
➤ Gelir ve gider kavramlarını ayırt ediniz.	➤ Gelir tablosu düzenlemek için gider ve gelir kalemlerini içeren bir örnek oluşturunuz.
➤ Gelir tablosu hesaplarını yazınız.	➤ Tek düzen hesap planından örneğinizdeki gelir ve gider kalemlerinin dahil olduğu hesapları bulunuz.
➤ Gelir tablosu başlığını yazınız.	➤ Gelir tablosu başlığına işletme adını ve gelir tablosunun ait olduğu dönemi yazmayı unutmayınız.
➤ Gelir tablosu hesaplarını doğru sırada yazıp yazmadığınızı kontrol ediniz.	➤ Tek düzen hesap planını inceleyiniz.
➤ Gelir tablosunda bulduğunuz tutarların anlamını kısaca yorumlayarak açıklayınız.	➤ Gelir tablosu bölümlerini inceleyiniz.

ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

Aşağıdaki soruların cevaplarını **doğru ve yanlış** olarak değerlendiriniz.

Değerlendirme Ölçütleri	Doğru	Yanlış
1. Gelir tablosunda ana uğraştan elde edilen sonuç en üstte yer alır.		
2. Gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya dönem net zararını topluca gösteren bir muhasebe raporudur.		
3. İki temel finansal tablo olan bilanço ve gelir tablosu arasında bir bağlantı yoktur, her biri bağımsız birer tablodur.		
4. Gelir tablosunun en alt satırı olan net dönem kâr/zararı aynı zamanda bilançonun öz sermaye bölümünde yer alır.		
5. İşletmenin elde ettiği kâr ya da zararı bilançoda görmek mümkün değildir.		
6. Gelir tablosunun en üst bölümünde işletmenin sattığı mal ve hizmetlerden elde ettiği kar ya da zarar bölümü yer alır.		
7. Faaliyet kar/zarar bölümünde işletmenin yan faaliyet kollarından elde ettiği gelirler ve giderler ile finansman giderleri yer alır.		
8. Faaliyet giderleri; araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ve genel yönetim giderleridir.		
9. Olağan dışı gelir ve kârlar; konusu kalmayan karşılıklar, önceki dönem gelir ve kârları, diğer olağan dışı gelir ve karlardan; olağandışı gider ve zararlar; çalışmayan kısım gider ve zararları, önceki dönem gider ve zararları ve diğer olağandışı gider ve zararlardan oluşur.		
10. Net dönem karı/zararı bölümünde dönem kar/zararından ödenecek vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin düşülmesi söz konusudur.		

DEĞERLENDİRME

Sorulara verdiğiniz yanıtları modül sonundaki cevap anahtarıyla karşılaştırınız.

Bu faaliyet kapsamında hangi bilgileri kazandığınızı belirleyiniz.

Yanlış cevaplandığı sorularla ilgili konuları tekrar inceleyip öğrenmeye çalışınız.

B. UYGULAMALI TEST

Mercan Elektrik Sistemleri AŞ 31/12/2006 tarihinde gelir tablosu hesapları aşağıdaki gibidir.

İstenen: Hesap bakiyelerini dikkate alarak 31/12/2006 tarihli gelir tablosunu düzenleyiniz.

600.Yurtiçi Satışlar		621. Satılan Ticari Malar Maliyeti(-)	
	35.000	20.000	
	25.000	10.000	
	100.000	30.000	
	160.000	60.000	
610. Satıştan İadeler (-)		630. Araştırma Geliştirme Giderleri	
5.000		7.000	
632.Genel Yönetim Giderleri		642.Faiz Gelirleri	
15.000			3.000
643. Komisyon Gelirleri		660.Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri	
	2.000	4.000	
681.Önceki Dönem Gider ve Zararlar			
	4.000		

KONTROL LİSTESİ

Aşağıda listelenen davranışları, davranışlarınızın her birinde uyguladıysanız “Evet”, uygulamadıysanız “Hayır” kutucuklarını işaretleyiniz.

MODÜL ADI: Finansal Tablo ve Raporlar	ÖĞRENCİNİN ADI SOYADI:	
UYGULAMA FAALİYETİ: Gelir Tablosu Düzenlemek	SINIF VE NO:	
AÇIKLAMA: Bu faaliyet kapsamında aşağıda listelenen davranışlardan kazandığınız becerileri Evet ve Hayır kutucuklarına (X) işareti koyarak kontrol ediniz.		
Gözlenecek Davranışlar	Evet	Hayır
1. Gelir ve gider kavramını tanıyor musunuz?		
2. Hesap tipi gelir tablosu düzenleyebiliyor musunuz?		
3. Rapor tipi gelir tablosu düzenleyebiliyor musunuz?		
4. Gelir tablosu ilkelerini biliyor musunuz?		
5. Gelir tablosunu yorumlayabiliyor musunuz?		

DEĞERLENDİRME

Uygulama faaliyetinde kazandığınız davranışlarda işaretlediğiniz “Evet” ler kazandığınız becerileri ortaya koyuyor. ”Hayır” larınız için ilgili faaliyetleri tekrarlayınız. Hepsini “Evet” ise bir sonraki öğrenim faaliyetine geçiniz.

ÖĞRENME FAALİYETİ-3

AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile; finansal tablo ve raporlardan biri olan satışların maliyeti tablosunu VUK' a göre düzenleyebileceksiniz.

ARAŞTIRMA

- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciden veya öğretmeninizden satışların maliyet tablosu örneklerini temin ederek şeklini inceleyiniz.
- Satışların maliyet tablosundaki unsurları inceleyiniz.
- Satışların maliyet tablosunun ne amaçla düzenlendiğini öğreniniz.

3. SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

Gelir tablosunda yer alan satışların maliyeti ayrı bir tabloda hesaplanarak gelir tablosunda yerine konur. Satışların maliyeti tablosu işletmenin dönem içindeki stok hareketlerini, üretim maliyetini, satılan mamul maliyetini, satılan ticari mallar maliyetini, satılan hizmet maliyetini gösterir. Satışların maliyeti tablosu gelir tablosunun ekini oluşturur ve gelir tablosunu tamamlar.

3.1. Satışların Maliyeti Tablosu Biçimsel Yapısı

Satışların maliyeti tablosunun düzenlenme biçimi aşağıdaki gibidir.

EK TABLO 5

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU
(..... TL)*

	Önceki Dönem		Cari Dönem	
ÜRETİM MALİYETİ				
A-Direkt İlik Madde ve Malzeme Giderleri				
B-Direkt İşçilik Giderleri				
C-Genel Üretim Giderleri				
D-Yarı Mamul Kullanımı				
1-Dönem Başı Stok(+)				
2-Dönem Sonu Stok(-)				
ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ				
E-Mamul Stoklarında Değişim				
1-Dönem Başı Stok(+)				
2-Dönem Sonu Stok(-)				
I-SATILAN MAMUL MALİYETİ				
TİCARİ FAALİYET				
A-Dönem Başı Ticari Mallar Stoku(+)				
B-Dönem İçi Alışlar(+)				
C-Dönem Sonu Ticari Mallar(-)				
II-SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ				
III-SATILAN HİZMET MALİYETİ				
SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)				

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin,milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

Şekil 3.1: Satışların Maliyeti Tablosu

3.2. Satışların Maliyeti Tablosunun Düzenlenmesi

Satışların maliyeti dört kalemden oluşur;

1. Satılan mamul maliyeti
2. Satılan ticari mallar maliyeti
- 3.Satılan hizmet maliyeti
- 4.Diğer satışlarınmaliyeti

3.2.1. Satılan Mamul Maliyeti:

Üretim işlemleri için söz konusudur. Satılan mamulün maliyetine ilişkin ana kalemler şunlardır:

A – Direkt ilk madde ve malzeme giderleri : Mamulün bünyesine giren, mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı bu grupta yer alır. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti, tablonun ticari faaliyete ilişkin bölümünde dikkate alınır.

B – Direkt işçilik giderleri : Mamulü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen direkt işçilik giderlerini içerir.

C – Genel üretim giderleri : Üretim faaliyetleri ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yapılan hizmetlere ilişkin direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında kalan giderleri içerir.

D – Yarı mamül stoklarında değişim : Henüz mamul haline gelmemiş fakat ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış, üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark bu grupta yer alır.

E – Mamül stoklarında değişim : Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamül kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamül stoku ile dönem sonu mamül stoku arasındaki farkı ifade eden mamül stok farkının üretim maliyetine eklenmesiyle satılan mamulün maliyetine ulaşılır.

ÜRETİM MALİYETİ

A.Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri →	710.Dir.İlk Madde Mlz.Gid.Hs. borç bakiyesi
B.Direkt İşçilik Giderleri →	720. Direkt İşçilik Gid. Hs. borç bakiyesi
C.Genel Üretim Gider. →	730. Genel Üretim Gid.Hs. borç bakiyesi
D.Yarı mamul Kullanımı →	151.Yarı Mamuller
Dönembaşı Stok (+)	
Dönemsonu Stok (-)	

ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ (A+B+C+D)

Mamul Stoklarında Değişim →	152. Mamuller
Dönembaşı Stok (+)	
Dönemsonu Stok (-)	

SATILAN MAMUL MALİYETİ (Üretim Maliyeti+Mamul Stoklarında Değişim)

Örnek: X Üretim İşletmesinin maliyet hesapları ile yarı mamul ve mamul stoklarına ilişkin bilgileri şöyledir:

710. Direkt ilk Madde Malzeme Giderler Hesabı borç bakiyesi:	241.700
720. Direkt işçilik Giderleri Hesabı borç bakiyesi	: 158.000
730. Genel Üretim Giderleri Hesabı borç bakiyesi	: 126.400

151. Yarı Mamuller
Dönem Başı Stok :39.400
Dönem Sonu Stok: 52.750

152. Mamuller
Dönem Başı Stok : 79.500
Dönem Sonu Stok: 101.800

X Üretim İşletmesinin Üretilen ve Satılan Mamul Maliyetlerini hesaplayalım.

ÜRETİM MALİYETİ

A.Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	241.700	Toplam →	526.100
B.Direkt İşçilik Giderleri	158.000		
C.Genel Üretim Giderleri	126.400		

D.Yarı mamul Kullanımı	(13.350)	← =39.400-52.750
Dönembaşı Stok (+) 39.400		
Dönemsonu Stok (-) 52.750		

ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ **512.750** (526.100-13.350)

Mamul Stoklarında Değişim	(22.300)	← =79.500-101.800
Dönembaşı Stok (+) 79.500		
Dönemsonu Stok (-) 101.800		

SATILAN MAMUL MALİYETİ **490.450** (512.750-22.300)

3.2.2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti

Alım-satım şeklinde ticari faaliyette bulunan işletmeler için söz konusudur.

Sürekli envanter yöntemi uygulayan bir işletmede satılan ticari malın maliyeti 621.satılan ticari mallar maliyeti hesabının borç bakiyesidir. Aralıklı envanter yöntemi uygulayan bir işletmede ise satılan ticari mallar maliyeti şöyle bulunur:

TİCARİ FAALİYET

A.Dönem Başı Ticari Mallar Stoku (+)

B.Dönem İçi Net Alışlar (+)

C.Dönem Sonu Ticari Mallar Stoku (-)

SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (A+B-C)

Yukarıda C kaleminin eksi(-) olarak gösterilmesi (A+B-C) denkleminde C kaleminin eksi (-) değer olarak alınacağını ifade eder.

Örnek: Y İşletmesi ticari mallarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Dönem Başı Ticari Mallar Stoku : 150.000

Dönem İçi Net Alışlar : 200.000

Dönem Sonu Ticari Mallar Stoku: 100.000

İşletmede aralıklı envanter yöntemi uygulanmaktadır.

Y İşletmesinin sattığı malların maliyetini (başka bir ifade ile ne kadarlık mal sattığını) hesaplayalım.

TİCARİ FAALİYET

A.Dönem Başı Ticari Mallar Stoku	150.000
B.Dönem İçi Net Alışlar	200.000
C.Dönem Sonu Ticari Mallar Stoku	(100.000)

SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ **250.000** (150.000+200.00-100.000)

3.2.3. Satılan Hizmet Maliyeti

Hizmet satışlarının maliyetine ilişkindir. Örneğin; boyama, onarım, otelcilik gibi işler hizmet işleridir. Bunun gibi hizmet işlerine ilişkin maliyetler gelir tablosu hesaplarında 622. satılan hizmet maliyeti hesabında toplanır. Bu hesabın borç bakiyesi olan tutar tabloya aktarılır.

3.2.4. Diğer Satışların Maliyeti

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili diğer satışlara ilişkindir. Bu satış gelirlerinin elde edilmesi için yapılan giderler diğer satışların maliyetini oluşturur. Bu giderler 623.diğer Satışların maliyeti hesabında toplanır. Bu hesabın borç bakiyesi olan tutar tabloya aktarılır.

1.Satılan mamul maliyeti

2. Satılan ticari mallar maliyeti

hizmet maliyeti

maliyeti tutarlarının toplamı satışların maliyetini oluşturur.

3.Satılan

4.Diğer satışların

UYGULAMA FAALİYETİ

İşlem Basamakları	Öneriler
➤ Satışların maliyeti tablosunu düzenleyerek tabloya satılan mamul maliyetini hesaplayarak yazınız.	➤ Satışların maliyeti tablosunu inceleyerek bir örnek hazırlayınız.
➤ Satılan ticari mal maliyetini hesaplayarak yazınız.	➤ Örneğinizi aralıklı envanter yöntemine göre hazırlayınız.
➤ Satılan hizmet maliyetini yazınız.	➤ 622 nu.lı hesap bakiyesini dikkate alınız.
➤ diğer satışların maliyetini yazınız.	➤ 623 nu.lı hesap bakiyesini dikkate alınız.
➤ Maliyetlerin toplamını alarak tabloyu oluşturunuz.	➤ Satışların maliyetinin nelerden oluştuğuna dikkat ediniz.
➤ Tabloyu yorumlayınız.	

ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

Aşağıdaki soruların cevaplarını **doğru ve yanlış** olarak değerlendiriniz.

Değerlendirme Ölçütleri	Doğru	Yanlış
1. Satışların maliyeti tablosu işletmenin dönem içindeki stok hareketlerini, üretim maliyetini, satılan mamul maliyetini, satılan ticari mallar maliyetini, satılan hizmet maliyetini gösterir.		
2. Satılan mamulün maliyetine ilişkin ana kalemlerden biri direkt ilk madde malzeme giderleridir.		
3. Henüz mamul hâline gelmemiş fakat ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış, üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark mamul değişimini gösterir.		
4. Mamulü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen işçilik giderleri direkt işçilik giderleridir.		
5. Dönem başı ticari mallar stoku ile dönem içi net alışların toplamından dönem sonu ticari mallar stoku çıkarılırsa satılan ticari mallar maliyeti bulunur.		

DEĞERLENDİRME

Sorulara verdiğiniz yanıtları modül sonundaki cevap anahtarıyla karşılaştırınız.

Bu faaliyet kapsamında hangi bilgileri kazandığınızı belirleyiniz.

Yanlış cevaplandığı sorularla ilgili konuları tekrar inceleyip öğrenmeye çalışınız.

B. UYGULAMALI TEST

X Üretim İşletmesinin maliyet hesapları ile yarı mamul ve mamul stoklarına ilişkin bilgileri şöyledir:

710. Direkt ilk Madde Malzeme Giderler Hesabı borç bakiyesi: 250.000

720. Direkt işçilik Giderleri Hesabı borç bakiyesi : 150.000

730. Genel Üretim Giderleri Hesabı borç bakiyesi : 120.000

151. Yarı Mamuller

Dönem Başı Stok :40.500

Dönem Sonu Stok: 62.500

152. Mamuller

Dönem Başı Stok : 80.500

Dönem Sonu Stok: 90.800

Dönem Başı Ticari Mallar Stoku : 100.000

Dönem İçi Net Alışlar : 120.000

Dönem Sonu Ticari Mallar Stoku: 80.000

Yukarıdaki verilere göre satışların maliyeti tablosunu düzenleyiniz.

KONTROL LİSTESİ

Aşağıda listelenen davranışları, davranışlarınızın her birinde uyguladıysanız “Evet”, uygulamadıysanız “Hayır” kutucuklarını işaretleyiniz.

MODÜL ADI: Finansal Tablo ve Raporlar	ÖĞRENCİNİN ADI SOYADI:	
UYGULAMA FAALİYETİ: Satışların Maliyeti Tablosu Düzenlemek	SINIF VE NO:	
AÇIKLAMA: Bu faaliyet kapsamında aşağıda listelenen davranışlardan kazandığınız becerileri “Evet” ve “Hayır” kutucuklarına (X) işareti koyarak kontrol ediniz.		
Gözlenecek Davranışlar	Evet	Hayır
1. Satışların Maliyeti Tablosunu düzenleyebiliyor musunuz?		
2. Tabloyu yorumlayabiliyor musunuz?		

DEĞERLENDİRME

Uygulama faaliyetinde kazandığınız davranışlarda işaretlediğiniz “Evet” ler kazandığınız becerileri ortaya koyuyor. “Hayır” larınız için ilgili faaliyetleri tekrarlayınız. Hepsini “Evet” ise bir sonraki öğrenim faaliyetine geçiniz.

ÖĞRENME FAALİYETİ-4

AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile; mali tablo ve raporlardan biri olan fon akım tablosunu VUK' a göre düzenleyebileceksiniz.

ARAŞTIRMA

- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciden veya öğretmeninizden fon akım tablosu örnekleri temin ederek şeklini inceleyiniz.
- Fon kaynakları ve fon kullanımlarının hangi unsurlardan oluştuğunu inceleyiniz.
- Fon akım tablosunun nasıl düzenlendiğini sorunuz.

4. FON AKIM TABLOSU

4.1. Yapısı

Fon akım tablosu işletmenin, belirli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı tüm finansal araçları kapsar.

İşletmeler, fon akım tablolarının bir örneğini sağlayarak karşılaştırmalarda kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla, 1 Sıra Nu' lı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğindeki ek formlardaki biçimde düzenlerler(Ek tablo 6).

FON AKIM TABLOSU
(.....TL)*

A-FON KAYNAKLARI

- 1) Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar
 - a) Olağan Kâr
 - b) Amortismanlar(+)
 - c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)
 - d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler(-)
- 2) Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar
 - a) Olağandışı Kâr
 - b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)
 - c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler(-)
- 3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar
- 4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar
- 5) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar
(Borç ve Gider Karşılıklarını Kapsamaz.)(*)
- 6) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar
(Borç ve Gider Karşılıklarını Kapsamaz.)
- 7) Sermaye Artırımı (Nakit Karşılığı veya Dışardan getirilen diğer)
- 8) Hisse Senetleri İhraç Primleri

B-FON KULLANIMLARI

- 1) Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar
 - a) Olağan Zarar
 - b) Amortismanlar(+)
 - c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)
 - d) Fon Girişi Sağlamayan Diğer Gelirler(-)
- 2) Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar
 - a) Olağan Dışı Zarar
 - b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler(+)
 - c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler(-)
- 3) Ödenen Vergi ve Benzerleri
(Bir önceki dönem kârından ödenen/)
- 4) Ödenen Temettüleri
 - a) Bir Önceki Dönem Kârından Ödenen
 - b) Yedeklerden Dağıtılan
- 5) Dönen Varlıkların tutarındaki Artışlar
- 6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar
(Yeniden Değerlemeyi Kapsamaz.)
- 7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar
- 8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar
- 9) Sermayedeki Azalışlar

Önceki Dönem		Cari Dönem	

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin,milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

(*) 2 Sıra No'lu Genel Tebliğin C bölümü ile değiştirilmiştir.

4.2. Unsurları

4.2.1. Fon Kaynakları

Genel olarak aktifteki azalışlar ile pasifteki artışlar fon kaynaklarını oluşturur.

1. Faaliyetlerden sağlanan kaynaklar: Burada işletmenin olağan faaliyetlerinden sağlanan net kaynak tutarı gösterilir.

Bu kalemin hesaplanmasında, gelir tablosundaki olağan kâr bir fon kaynağı olarak dikkate alınır. Bu tutara, kârın oluşumuna etki eden ancak, gerçek anlamda bir fon hareketi sağlamayan giderler eklenir, fon hareketi sağlamayan gelirler ise indirilir.

Fon çıkışı gerektirmediği için eklenmesi gereken giderler;

—Amortismanlar

—Karşılıklar

—Gelecek aylara ait giderlerin döneme ilişkin paylarıdır.

Olağan kârı olumlu etkilemekle birlikte, fon girişi sağlamayan

—Gelecek aylara ait gelirlerin bu döneme ilişkin payları

—Konusu kalmayan karşılıklar bu kârdan indirilir.

2. Olağandışı faaliyetlerden sağlanan kaynaklar: Bu grupta, işletmenin süreklilik göstermeyen olağan dışı işlemlerinden dolayı sağladığı net fon tutarı gösterilir.

Olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki pozitif farkı gösteren olağan dışı kâra, fon çıkışı gerektirmeyen kalemler eklenir ve fon girişi sağlamayan kalemler bu kârdan indirilir.

Duran varlık satışlarından sağlanan kaynağın satış tutarı üzerinden fon akım tablosunda yer alması gerektiğinden, olağandışı gelir ve kârlara kaydedilen duran varlık satış kârı veya zararının gerekli düzeltmeyi yapmak üzere, olağandışı kâra; duran varlık satış zararı eklenir ve duran varlık satış kârı ise indirilir.

3. Dönen varlıklar tutarındaki azalışlar: Dönen varlıkların brüt tutarlarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

4. Duran varlıklar tutarındaki azalışlar: Duran varlıkların tutarındaki azalışlar da bir fon kaynağıdır. Duran varlık satışından sağlanan kaynaklar satış tutarı üzerinden tabloda gösterilir.

5. Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar: Bilançolardaki borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki artışları gösterir.

6. Uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar: İşletmenin bilançoda yer alan borç ve gider karşılıkları dışında, uzun vadeli yabancı kaynak artışlarını ifade eder.

7. Sermaye artırım: İşletmenin sermayesinde dış kaynaklardan sağlanan artış tutarlarını ifade eder.

8. Hisse senetleri ihraç primleri: Cari dönemle ilgili ihraç primi tutarları da bir fon kaynağıdır.

4.2.2. Fon Kullanımları

Genel olarak aktifteki artışlar ile pasifteki azalışlar fon kullanımlarını oluşturur.

1. Faaliyetlerle ilgili fon kullanımı: İşletmenin dönem faaliyetini zararlar kapatması halinde bu zarar tutarı bir kaynak kullanımınıdır.

Fon çıkışı gerektirmeyen giderler, olağan zararı azaltır. Buna karşılık, fon girişi sağlamayan gelirler, olağan zararı artırır. Bu ekleme ve indirimler sonucunda pozitif bir tutarın ortaya çıkması durumunda; söz konusu tutar, fon kaynağı olarak dikkate alınır.

2. Olağandışı faaliyetlerle ilgili kullanımlar: Olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki negatif fark, olağandışı zararı ifade eder. Bu olağandışı zarara, fon çıkışını gerektirmeyen kalemlerin eklenmesi ve fon girişi sağlamayan kalemlerin indirilmesi sonucunda bulunan negatif fark, olağandışı faaliyetlerle ilgili fon kullanımınıdır. Bu farkın pozitif bir tutar olması durumunda, fon kaynağı olarak dikkate alınması gerekir.

3. Ödenen vergi ve benzerleri: Bir önceki dönem kârından ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini gösterir.

4. Ödenen temettüler: Bir önceki dönem kârından pay sahiplerine ve diğer kişilere ödenen temettüleri ve yedeklerden dağıtılan temettüleri ifade eder.

5. Dönen varlıkların tutarındaki artışlar: İşletmenin dönen varlıklarının brüt tutarlarında meydana gelen artışları ifade eder.

6. Duran varlıkların tutarındaki artışlar: Yeniden değerlemeden kaynaklananlar dışında, duran varlıkların brüt tutarında, ortaya çıkan artışları içerir.

7. Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalışlar: İşletmenin borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki azalışları ifade eder.

8. Uzun vadeli yabancı kaynaklardaki azalışlar: İşletmenin borç ve gider karşılıkları dışındaki, uzun vadeli yabancı kaynaklarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

9. Sermayedeki azalış: İlgili mevzuat uyarınca sermayede yapılan indirim tutarlarını ifade eder.

4.3. Düzenlenmesi

Fon akım tablosunun düzenlenebilmesi için, işletmenin;

- Dönem başı ve dönem sonu bilançolarına,
- Hesap döneminin gelir tablosuna
- Kâr dağıtım tablosuna gereksinme vardır.

➤ Fon Akım Tablosu Düzenlenirken Dikkat Edilmesi Gereken Konular

1.Dönem başı ve dönem sonu bilançolarında yer alan varlık ve kaynak hesaplarına dayanılarak bu hesaplardaki artış ve azalışlar saptanır.

Genel olarak aktifteki azalışlar ile pasifteki artışlar kaynak , aktifteki artışlar ile pasifteki azalışlar kullanım olarak değerlendirilir.

2. Yalnızca bilanço verilerindeki değişikliklere dayanılarak hazırlanacak fon akım tablosu gerçeği tam olarak yansıtmaz, daha çok bir nereden geldi nereye gitti tablosu olur. Bu nedenle; fon akımını tam olarak yansıtabilme için gelir tablosu ve kar dağıtım tablosu verilerinden de yararlanır.

Özellikle faaliyet sonucunda yaratılan kaynağın veya neden olunan fon kullanımının belirlenebilmesi için, gelir tablosu verilerinden yararlanır.(Bilgilerin sağlıklı elde edilebilmesi için gelir tablosunun, fon çıkışını veya girişini gerektirmeyen işlemleri açıkça göstermesi gerekir).

Dönem karının ne kadarlık kısmının dağıtımına tabi tutulduğunu ne kadarlık kısmının yedek olarak ayrıldığını izlemek içinse kar dağıtım tablosu verilerinden yararlanır.

3. Fon akım tablosu düzenlenirken birbirini izleyen iki döneme ilişkin bilançoların karşılaştırılması suretiyle fon kaynaklarının ve kullanım yerlerinin saptanması halinde, tekrarlamaları önlemek için, pasifte, öz kaynaklarda ortaya çıkan artışların içeriklerine bakılmalıdır. Özellikle dönem kârının, dağıtılmayarak işletmede bırakılması sonucunda bu kalemlerde artışlar meydana gelmişse, bunların fon kaynağı olarak dikkate alınmaması gerekir. Çünkü zaten faaliyet sonucunda yaratılan kaynakların bulunmasında esas alınan net kâr kalemi içerisinde yer alır.

4. Fon akım tablosu düzenlenirken; amortismanına tabi duran varlık hesapları ile bu kalemlerle ilgili birikmiş amortisman hesaplarının ve dönemin amortisman giderleri hesabı birlikte değerlendirilmelidir.

5. Fon akım tablosu düzenlenirken; aktifi düzenleyen karşılık hesapları ile bu karşılıkların ilgili olduğu varlık hesapları birlikte düşünülmelidir.

Örnek: Teknofon Bilişim Sistemleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin 31/12/2005 ve 31/12/2006 tarihli bilançoları ile 31/12/2006 tarihli gelir tablosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF	2005	2006
KASA	500.000	400.000
HİSSE SENETLERİ	500.000	800.000
ALICILAR	500.000	700.000
ŞÜPHELİ ALAC. KARŞIĞI	(100.000)	(150.000)
NET ALACAKLAR	400.000	550.000
DİĞER ALACAKLAR	180.000	230.000
STOKLAR	600.000	800.000
DEVLET TAHVİLLERİ	400.000	450.000
İŞTİRAKLER	1.500.000	1.000.000
MADDİ DURAN VAR.	3.200.000	3.700.000
BİRİKMİŞ AMORT.	500.000	620.000
DUR.VAR.NET DEĞER	2.700.000	3.080.000
KURULUŞ GİDERLERİ	400.000	300.000
AKTİF TOPLAMI	7.180.000	7.610.000

PASİF

SATICILAR	600.000	800.000
BORÇ SENETLERİ	600.000	500.000
GİDER TAHAKKUKLARI	380.000	300.000
ÖDENECEK VERGİLER	500.000	200.000
TEDAVÜLDEKİ TAHVİLLER	2.800.000	800.000
DİĞER UZUN VD.BORÇLAR	—	500.000
SERMAYE	1.500.000	4.000.000
ÖDENMEMİŞ SERMAYE	(—)	(500.000)
ÖDENMİŞ SERMAYE	1.500.000	3.500.000
YEDEKLER	500.000	700.000
NET KAR	300.000	310.000
PASİF TOPLAMI	7.180.000	7.610.000

31/12/2006 TARİHLİ GELİR TABLOSU

BRÜT SATIŞLAR	5.150.000
SATIŞ İNDİRİMLERİ	(150.000)
NET SATIŞLAR	5.000.000
SATILAN TİC.MAL.MALİYETİ	(3.300.000)
Dönem başı stok	600.000
Net alışlar	3.500.000
	4.100.000
Dönem sonu stok	(800.000)
	3.300.000

BRÜT SATIŞ KÂRI		1.700.000
FAALİYET GİDERLERİ		(1.570.000)
Genel giderler	900.000	
Satış giderleri	400.000	
Amortisman giderleri	220.000	
Şüpheli alacak karşılık zararları	50.000	
	1.570.000	
FAALİYET KARI		130.000
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		550.000
İştirak satış karları	250.000	
Kira gelirleri	150.000	
Diğer gelirler	150.000	
	550.000	
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		(170.000)
Kuruluş giderleri itfa payı	100.000	
Değersiz Alacaklar	20.000	
Duran varlık satış zararı	50.000	
	170.000	
OLAĞAN KAR		510.000
ÖDENECEK VERGİLER		(200.000)
NET KAR		310.000

EK BİLGİLER:

1. Yıl içinde işletme 2.500.000 TL.'lık sermaye artırımına gitmiş ve bu amaçla yeni hisse senetleri ihraç etmiştir. Söz konusu hisse senetlerinin 1.000.000 TL.'lık kısmı, daha önce çıkarılan ve ödeme tarihi yaklaşan tahviller ile değiştirilmiştir. 1.000.000 TL.'lık hisse senedi de halka bankalar aracılığı ile satılmış ve karşılığı tahsil edilmiştir. 500.000 TL.'lık kısmı ise kurucu ortaklara verilmiştir. Kurucu ortaklar henüz hisse senetlerinin tutarlarını ödememişlerdir. Tedavüldeki tahvillerin diğer 1.000.000 TL.'lık kısmı ise, bedelleri ödenerek itfa edilmiştir.

2. Yıl içinde birikmiş amortismanı 100.000 TL., maliyeti 500.000 TL olan bir makine, 350.000 TL.'ya peşin olarak satılmış, yerine de 1.000.000 TL değerinde yarısı peşin, yarısı uzun vadeli bir bono verilmek suretiyle yeni bir makine satın alınmıştır.

3. Yıl içinde ortak olunan B işletmesinin 10.00 TL nominal değerli 50 adet hisse senedi tanesi 15.000 TL.'dan peşin olarak satılmıştır. (50x15.000=750.000 iştirak satışı)

4. 150.000 TL.'lık kira gelirlerinin 50.000 TL.'lık kısmı henüz tahsil edilmediğinden, diğer alacaklar hesabında gösterilmiştir.

5. 2005 yılı net karının 200.000 TL.'lık kısmı yedeklere devredilmiş, 100.000 TL.'lık kısmı ise temettü olarak dağıtılmıştır.

Yukarıdaki verilere göre Teknofon AŞ'nin Fon Akım Tablosunu düzenleyelim.

TEKNOFON BİLİŞİM SİSTEMLERİ SAN.TİC.A.Ş FON AKIM TABLOSU
1/1/2006 – 31/12/2006 FAALİYET DÖNEMİ

FON KAYNAKLARI

**1.FAALİYET SONUCU YARATILAN
KAYNAKLAR**

Net Kar	310.000	500.000
Fon Akışına Neden Olmayan Kalemler	190.000	

Amortisman Gideri	220.000
Kuruluş Giderleri İtfa Payı	100.000
İştirak Satış Karları	(250.000)
Duran Varlık Satış Zararı	50.000
Şüpheli alacak Karşılık Zararı	50.000
Değersiz Alacak Zararları	20.000

2. DÖNEN VARLIKLARDAKİ AZALIŞ

Kasa	100.000	100.000
------	---------	---------

3. DURAN VARLIKLARDAKİ AZALIŞ

İştiraklerin Satışı	750.000	1.100.000
Makine Satışı	350.000	

4. YABANCI KAYNAKLARDAKİ ARTIŞ

Uzun Vd. Kaynaklardaki Artış	500.000	700.000
Diğer Uzun Vadeli Borçlar	500.000	

Kısa Vd. Yab. Kaynaklardaki Artış	200.000	200.000
Satıcılar	200.000	

5. SERMAYEDEKİ ARTIŞ

TOPLAM FON KAYNAKLARI		2.500.000
		4.900.000

FON KULLANIMLARI

1. DÖNEN VARLIK ARTIŞLARI		770.000
Hisse Senedi ve Tahviller	300.000	
Alıcılar	220.000	
Diğer Alacaklar	50.000	
Stoklar	200.000	
2. DURAN VARLIK ARTIŞLARI		1.550.000
Devlet Tahvilleri	50.000	
Makine Alışları	1.000.000	
Ortakların Sermaye Borçları	500.000	
3. YABANCI KAYNAK AZALIŞLARI		2.480.000
Kısa Vd. Yab. Kaynak Azalışları	480.000	
Borç Senetleri	100.000	
Gider Tahakkukları	80.000	
Ödenecek Vergiler	300.000	
Uzun Vd. Yab. Kaynak Azalışları	2.000.000	
Tedavüldeki Tahvillerimiz	2.000.000	
4. ÖDENEN KAR PAYLARI		100.000
TOPLAM FON KULLANIMLARI		4.900.000

4.4. Yorumlanması

Fon akım tablosu düzenlendikten sonra, söz konusu tablonun yorumu yapılarak, mevcut dönemin işletme için neyi ifade ettiği, gelişmenin işletmenin lehine mi aleyhine mi olduğu konusu tahmin edilmeye çalışılır.

Yukarıdaki örnekte işletme toplam 4.900.000 TL. toplam kaynak yaratmıştır. Bu kaynağın (500.000/4.900.000) %10'unu kendi faaliyetleri sonucunda yaratmıştır. Dönen varlıklardan sağlanan kaynaklar toplam kaynakların %2'sini, duran varlıklardan sağlanan kaynaklar toplam kaynakların %22'sini oluşturmaktadır. Dönem içinde işletme satıcı kredilerinden %4 oranında yararlanmıştır. İşletme sermaye artırımına giderek % 50 kaynak sağlamıştır.

Sağlanan kaynakların %31'i duran varlıklara, %15'i dönen varlıklara bağlanmıştır. Ayrıca sağlanan kaynaklarla % 9 kısa vadeli borç ödemesinde, %40 uzun vadeli borç ödemesinde bulunulmuştur.

Ancak işletmelerde kaynakların büyük bölümünün faaliyetleri sonucunda yaratması beklenir. Teknofon AŞ. kaynakların ancak %10'unu kendi faaliyetleri sonucunda yaratabilmiştir.

UYGULAMA FAALİYETİ

İşlem Basamakları	Öneriler
➤ Fon akım tablosunun unsurlarını yazınız.	➤ Fon akım tablosunu inceleyerek unsurlarını bulunuz.
➤ Hesap bilgilerini alınız.	➤ Bilanço ve gelir tablosu örnekleri edinerek ve bunları baz alarak hesaplardaki değişiklikleri not alınız.
➤ Bilgileri tablonun ilgili yerlerine yazmak	➤ Dönem başı ile dönem sonu tabaloları arasındaki farkları bulup kaynak ya da kullanımları tespit ediniz.
➤ Tablo sonuçlarını yorumlamak	➤ Fon akım tablosunu oluşturduktan sonra oranları bulunuz.

ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

UYGULAMALI TEST

Aşağıda listelenen davranışları, davranışlarınızın her birinde uyguladıysanız `Evet`, uygulamadıysanız `Hayır` kutucuklarını işaretleyiniz.

MODÜL ADI: Finansal Tablo ve Raporlar	ÖĞRENCİNİN ADI SOYADI:	
UYGULAMA FAALİYETİ: Fon Akım Tablosu Düzenleme	SINIF VE NO:	
AÇIKLAMA: Bu faaliyet kapsamında aşağıda listelenen davranışlardan kazandığınız becerileri Evet ve Hayır kutucuklarına (X) işareti koyarak kontrol ediniz.		
GÖZLENECEK DAVRANIŞLAR	EVET	HAYIR
1. Fon akım tablosunu oluşturabiliyor musunuz?		
2. Fon değişimlerini kaydedebiliyor musunuz?		
3. Fon değişimlerini yorumlayabiliyor musunuz?		

DEĞERLENDİRME

Uygulama faaliyetinde kazandığınız davranışlarda işaretlediğiniz “Evet” ler kazandığınız becerileri ortaya koyuyor. ”Hayır” larınız için ilgili faaliyetleri tekrarlayınız. Hepsi “Evet” ise bir sonraki öğrenim faaliyetine geçiniz.

KONTROL LİSTESİ

Aysan Elektrik Sistemleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin 31/12/2005 ve 31/12/2006 tarihli bilançoları ile 31/12/2006 tarihli gelir tablosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF	2005	2006
<u>DÖNEN VARLIKLAR</u>		
KASA	1.300.000	2.000.000
ALICILAR(NET)	1.400.000	1.500.000
STOKLAR	<u>2.600.000</u>	<u>2.370.000</u>
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	<u>5.300.000</u>	<u>5.870.000</u>
<u>DURAN VARLIKLAR</u>		
DEVLET TAHVİLLERİ	1.000.000	500.000
MADDİ DURAN VAR.		
Maliyet Değeri	16.000.000	14.000.000
BİRİKMİŞ AMORT.	<u>(6.400.000)</u>	<u>(7.800.000)</u>
DUR.VAR.NET DEĞER	9.600.000	6.200.000
MADDİ OLMAYAN DUR.VARLIK		
Patent	800.000	600.000
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	<u>11.400.000</u>	<u>7.300.000</u>
AKTİF TOPLAMI	<u>16.700.000</u>	<u>13.170.000</u>
<u>PASİF</u>		
<u>KISA VADELİ YAB. KAYNAKLAR</u>		
SATICILAR	1.000.000	800.000
BORÇ SENETLERİ	2.000.000	1.000.000
BANKA KREDİLERİ	<u>2.000.000</u>	<u>600.000</u>
KISA VD.YB.KAYNAK TOPLAMI	<u>5.000.000</u>	<u>2.400.000</u>
<u>UZUN VADELİ YAB. KAYNAKLAR</u>		
TEDAVÜLDEKİ TAHVİLLER	3.000.000	1.000.000
YATIRIM BANKASI KREDİLERİ	<u>1.500.000</u>	<u>—</u>
UZUN VD.YB.KAYNAK. TOPLAMI	<u>4.500.000</u>	<u>1.000.000</u>
YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	<u>9.500.000</u>	<u>3.400.000</u>
<u>ÖZ KAYNAKLAR</u>		
SERMAYE	5.000.000	10.000.000
YEDEK AKÇELER	1.000.000	2.000.000
SABİT DEĞER YENİLEME FONU	—	270.000
DÖNEM KAR/ZARAR	<u>1.200.000</u>	<u>(2.500.000)</u>
ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	<u>7.200.000</u>	<u>9.770.000</u>
PASİF TOPLAMI	<u>16.700.000</u>	<u>13.170.000</u>

31/12/2006 TARİHLİ GELİR TABLOSU

NE SATIŞLAR		8.000.000
SATILAN TİC.MAL.MALİYETİ		<u>(5.000.000)</u>
BRÜT SATIŞ KARI		3.000.000
FAALİYET GİDERLERİ		
Genel giderler	1.500.000	
Pazarlama Satış Dağıtım giderleri	1.600.000	
Amortisman giderleri	1.800.000	
Şüpheli alacak karşılık zararları	200.000	
Patent İtfa Payı	<u>200.000</u>	
FAALİYET ZARARI		<u>(2.300.000)</u>
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		500.000
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		<u>(700.000)</u>
OLAĞAN ZARAR		<u>(2.500.000)</u>
DÖNEM ZARARI		<u><u>(2.500.000)</u></u>

EK BİLGİLER:

1. Dönem içinde nominal değeri 5.000 TL. Olan, 1000 adet hisse senedi ihraç edilmiş ve tanesi 5.300 TL'dan satılmıştır. İhraç primleri yedek akçelere devredilmiştir.
2. Maliyet bedeli 2.000.000 TL. Ve birikmiş amortismanı 400.000 TL. olan bir makine, dönem içinde 1.870.000 TL'ya satılmıştır. Yerine yenisi alınacağından, duran varlık satış karı, yönetim kurulu kararı ile sabit değer yenileme fonuna alınmıştır.
3. 2005 yılı karından 300.000 TL. vergi ödenmiş, 700.000 TL.'sı yedek akçe olarak ayrılmış ve 200.000 TL.'sı da temettü olarak hissedarlara dağıtılmıştır.

İstenen: Bu verilere göre Aysan Elektrik Sistemleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin 31/12/2006 tarihli fon akım tablosunu düzenleyiniz.

ÖĞRENME FAALİYETİ-5

AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile; finansal tablo ve raporlardan biri olan nakit akım tablosunu VUK' a göre düzenleyebileceksiniz.

ARAŞTIRMA

- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciden veya öğretmeninizden nakit akım tablosu örnekleri temin ederek şeklini inceleyiniz.
- Nakit giriş ve çıkışlarının hangi unsurlardan oluştuğunu inceleyiniz.
- Nakit akım tablosunun nasıl düzenlendiğini sorunuz.

5. NAKİT AKIM TABLOSU

Nakit Akım Tablosu, bir işletmede belli bir dönemde nakit hareketlerini açıklayan bir tablodur. Bu tablo, belli bir dönemde hangi kaynaklardan ne kadar nakit sağlandığını ve nerelere ne kadar nakit harcandığını gösterir. Nakit akım tabloları işletmenin nakit yönetimini ve politikasını ifade eder.

Nakit akım tablolarında sadece nakit giriş ve çıkışlar yer alır. Dolayısıyla fon akım tablosundan daha dar kapsamlı bir tablodur. Nakit giriş ve çıkışına sebep olmayan gider ve gelirler veya iktisadi olaylar bu tabloda yer almazlar.

Bir işletmede belli bir dönemde oluşan nakit akışını açıklayan tablo olan nakit akım tablosunun ana kalemleri aşağıda açıklanmıştır. Bu hesap kalemleri değerlendirilirken amortismanlar, karşılıklar, reeskontlar, vazgeçilen alacaklar, önceki dönem gelir, kâr, gider ve zararları gibi nakit giriş veya çıkışını gerektirmeyen tutarların dikkate alınması gerekir.

5.1. Dönem Başı Nakit Mevcudu

İşletmenin dönem başında kasa ve bankalarda bulunan nakit mevcudunu ifade eder. Herhangi bir vade taşımayan ve ibraz edildiklerinde tahsili mümkün bulunan çekler, nakit mevcudu içinde değerlendirilir.

5.2. Dönem İçi Nakit Girişleri

1. Satışlardan elde edilen nakit: İşletmenin esas faaliyeti ile ilgili mal ve hizmet satışlarından sağlanan nakit girişlerini gösterir. Bu tutarın bulunmasında, net satış hasılatına satışlardan doğan alacaklardaki azalışlar eklenir, artışlar ise indirilir.

2. Diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlardan dolayı sağlanan nakit: Gelir tablosunda diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemlerde sağlanan nakit girişleri bu grupta yer alır. Bu tutarın bulunabilmesi için, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve

kârlar olarak tanımlanan kalemler toplamından henüz nakit girişi sağlamayan ve tahakkuk esasına göre doğmuş bulunan gelirler ile daha önceki dönemlerde peşin tahsil edilmiş olup da bu döneme yansıyan gelecek aylara ait gelirler hesabındaki azalışlar indirilir. Ayrıca konusu kalmayan karşılıklar gibi nakit girişi sağlamayan kalemler toplamdan çıkarılır.

3. Olağan dışı gelir ve kârlardan sağlanan nakit: Gelir tablosunda olağandışı gelir ve kâr kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden sağlanan nakit girişlerini içerir. Bu tutarın bulunmasında, toplamdan tahakkuk esasına göre doğmuş henüz tahsil edilmemiş gelirler ile önceki dönemlerde tahsil edilip bu döneme yansıyan tutarlar veya hiçbir zaman nakit hareketi doğurmayacak kalemler indirilir.

4. Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artışlardan sağlanan nakit: Esas faali-yet konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlar dışında kalan, kısa vadeli borçlanmalar nedeniyle sağlanan nakit girişlerini ifade eder. Bunlardan men-kul kıymet ihracı nedeniyle sağlanan nakit girişleri, banka kredileri ve diğer kısa vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

5. Uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlardan sağlanan nakit: Esas faaliyet konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlanmalar dışında kalan uzun vadeli borçlanmalardan kaynaklanan nakit girişlerini gösterir. Uzun vadeli menkul kıymet ihracı nedeniyle ortaya çıkan nakit girişleri ile alınan krediler ve diğer uzun vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

6. Sermaye artırımından sağlanan nakit: Sermaye artırımını nedeniyle sağlanan nakit bu grupta yer alır.

7. Hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakit: Hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakti içerir.

8. Diğer nakit girişleri: Menkul kıymetlerde, esas faaliyet konusu satışlardan kaynaklananlar dışındaki alacaklarda, diğer dönen varlıklarda ve duran varlıklarda azalışlar gibi nakit girişi sağlayan unsurları içerir.

5.3. Dönem İçi Nakit Çıkışları

1. Maliyetlerden kaynaklanan nakit çıkışları: Maliyetten kaynaklanan nakit çıkışına ulaşılabilmesi için; satışların maliyeti ile stoklardaki artışların ve alımlardan doğan borçlardaki azalışların toplanması ve bu tutardan amortisman gibi nakit çıkışını gerektirmeyen giderler ile esas faaliyet konusunu ilgilendiren alımlar nedeniyle ortaya çıkan borçlardaki artışların ve stoklardaki azalışların indirilmesi gerekir.

2. Faaliyet giderlerine ilişkin nakit çıkışları: Araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile genel yönetim giderleri nedeniyle yapılan nakit çıkışlarını ifade eder. Amortismanlar ve karşılıklar gibi nakit çıkışı gerektirmeyen kalemler ile tahakkuk esasına göre doğmuş ancak henüz ödenmemiş giderler ve geçmiş dönemlerde ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları faaliyet giderlerinin altında bir indirim kalemi olarak yer alır.

3. Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlara ilişkin nakit çıkışları: Diğer faaliyetlerle ilgili olağan gider ve zararlar nedeniyle yapılan ödemeleri içerir. Bu tutarın bulunmasında, diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlardan amortisman, karşılıklar ve nakit çıkışı gerektirmeyen diğer gider ve zararlar ve tahakkuku yapılmış ancak henüz ödenmemiş veya geçmiş dönemlerde peşin ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları indirilir.

4. Finansman giderlerinden dolayı nakit çıkışı: Maliyetlere yüklenemeyen finansman giderlerinden dolayı ortaya çıkan nakit çıkışını ifade eder.

5. Olağan dışı gider ve zararlardan dolayı nakit çıkışı: Gelir tablosunda olağan dışı gider ve zarar kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden kaynaklanan nakit çıkışlarını ifade eder.

6. Duran varlık yatırımlarına ilişkin nakit çıkışları: Duran varlık yatırımları nedeniyle yapılan nakit harcama tutarlarını içerir.

7. Kısa vadeli yabancı kaynak ödemeleri: Bilançonun, faaliyet nedeniyle ortaya çıkan ticari borçlanmalar dışındaki kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerinde ödemeler sonucu ortaya çıkan azalmaları ifade eder. Menkul kıymetler anapara ödemeleri, alınan kredilerin anapara ödemeleri ve diğer ödemeler ayrı ayrı gösterilir. Vergi ve temettü ödemeleri bu başlıkta gösterilmez.

8. Uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri: Bilançoda yer alan faaliyet nedeniyle ortaya çıkan ticari borçlanmalar dışındaki uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri sonucu meydana gelen azalmalar, bu grupta yer alır. Menkul kıymetler anapara ödemeleri, alınan krediler anapara ödemeleri ve diğer ödemeler ayrı ayrı gösterilir.

9. Ödenen vergi ve benzerleri: Dönem içinde ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini içerir.

10. Ödenen temettüleri: Dönem içindeki temettü ödemeleri nedeniyle ortaya çıkan nakit çıkışlarını içerir.

11. Diğer nakit çıkışları: Menkul kıymetlerde, satışlardan doğanlar hariç olmak üzere alacaklarda ve diğer dönen varlıklarda ortaya çıkan artışlar nedeniyle nakit çıkışına yol açan unsurları ifade eder.

5.4. Dönem Sonu Nakit Mevcudu

İşletmenin dönem sonunda kasa ve bankalarda bulunan nakit mevcudunu ifade eder. Herhangi bir vade taşımayan, ibraz edildiklerinde tahsili mümkün bulunan çekler nakit mevcudu içinde yer alır.

5.5. Nakit Artış veya Azalışı

İşletmenin dönem içi nakit girişleri ile dönem içi nakit çıkışları arasındaki fark nakit artış veya azalışlarını gösterir. Diğer bir anlatımla dönem içi nakit girişlerinin, dönem içi nakit çıkışlarından fazla olması durumunda aradaki fark nakit artışını; az olması durumunda ise nakit azalışını ifade eder. Dönem sonu nakit mevcudu ile dönem başı nakit mevcudu arasındaki fark, nakit artış veya azalışını gösterir.

İşletmenin dönembaşındaki kasa mevcudu ve banka hesaplarında bulunan mevduat Dönembaşı nakit mevcudu olarak tabloya aktarılır. Dönembaşı nakit mevcutlarına dönem içi nakit girişleri ilave edilip, dönem içi nakit çıkışları düşüldükten sonra kalan tutar Dönemsonu nakit mevcudunu oluşturur. Bu tutarın dönemsonundaki işletmenin kasa ve banka mevcutları tutarını sağlaması gerekir.

Bir önceki dönemin dönemsonu nakit mevcudu bir sonraki dönemin dönembaşı nakit mevcududur. Aynı dönemin dönemsonu nakit mevcudu ile dönembaşı nakit mevcudu arasındaki olumlu veya olumsuz fark nakit artış veya azalışını ifade eder.

Nakit akım tablosu, hangi dönem için düzenleniyorsa, o döneme ait gelir tablosundan, o dönem ve bir önceki dönem karşılaştırmalı bilanço kalemlerindeki artış ve azalıştan, bir önceki dönem karından dağıtılan kâr payları ve ödenen vergilerden faydalanılarak düzenlenir.

Aşağıda nakit akım tablosuna örnek verilmiştir.

NAKİT AKIM TABLOSU

DÖNEMBAŞI NAKİT MEVCUDU

DÖNEMİÇİ NAKİT GİRİŞLERİ

SATIŞLARDAN ELDE EDİLEN NAKİT

Net Satışlar

Ticari Alacaklardaki Azalışlar (+)

Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)

DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLARDAN

DOLAYI SAĞLANAN NAKİT

OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLARDAN SAĞLANAN NAKİT

KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLARDAKİ ARTIŞLARDAN

SAĞLANAN NAKİT

Menkul kıymet ihraçlarından

Alınan Krediter

Diğer Artışlar

UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLARDAKİ ARTIŞLARDAN

SAĞLANAN NAKİT

Menkul Kıymet ihraçlarından

Alınan Kredüer

Diğer Artışlar

SERMAYE ARTIŞINDAN SAĞLANAN NAKİT

HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİNDEN SAĞLANAN NAKİT

DİĞER NAKİT GİRİŞLERİ

DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI

MALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT ÇIKIŞLARI

Satışların Maliyeti

Stoklardaki Artışlar (+)

Ticari Borçlardaki (Alışlardan kaynaklanan) Azalışlar (+)

Ticari Borçlardaki (Atışlardan kaynaklanan) Artışlar (-)

Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)

Stoklardaki Azalışlar (-)

FAALİYET GİDERLERİNE İLİŞKİN NAKİT ÇIKIŞLARI

Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

Genel Yönetim Giderleri

Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)

DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARA

İLİŞKİN NAKİT ÇIKIŞLARI

Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar

Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğ. Gid. ve Zararlar (-)

FİNANSMAN GİDERLERİNDEN DOLAYI NAKİT ÇIKIŞI

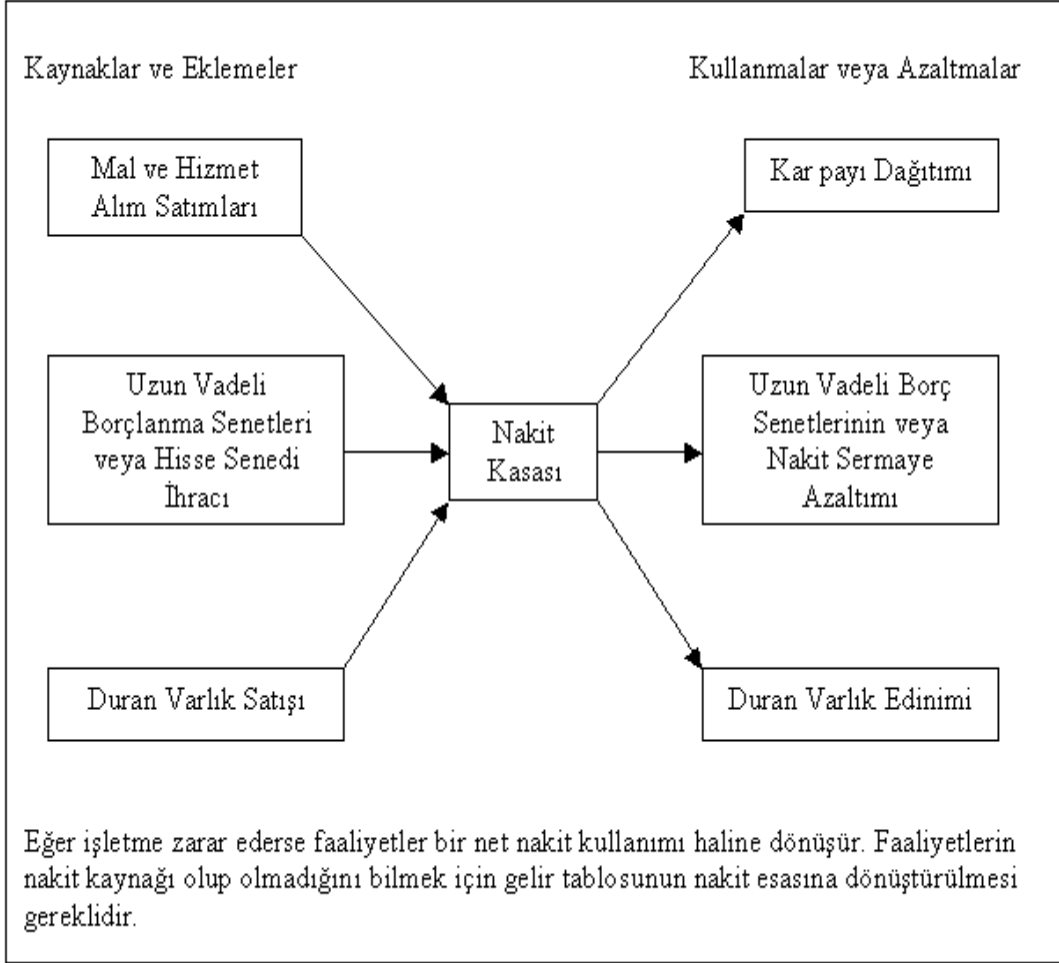
OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLARDAN DOLAYI NAKİT ÇIKIŞI

Olağandışı Gider ve Zararlar
Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğ. Gid. ve Zararları (-)
DURAN VARLIK YATIRIMLARINA İLİŞKİN NAKİT ÇIKIŞI
KISA VADELİ YABANCI KAYNAK ÖDEMELERİ
(Alışlarla ilgili olmayanlar)
Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri
Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
Diğer Ödemeler
UZUN VADELİ YABANCI KAYNAK ÖDEMELERİ
(Alışlarla ilgili olmayanlar)
Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri
Alınan Krediler anapara Ödemeleri
Diğer Ödemeler
ÖDENEN VERGİ VE BENZERLERİ
ÖDENEN TEMETTÜLER
DİĞER NAKİT ÇIKIŞLARI
DÖNEMSONU NAKİT MEVCUDU

NAKİT AKIM TABLOSU
(..... TL)*

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU		
B-DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		
1-Satışlardan Elde Edilen Nakit		
a) Net Satışlar		
b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar		
c) Ticari Alacaklardaki Artışlar(-)		
2-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlardan Dolayı Sağlanan		
3-Olağandışı Gelir ve Kârlardan Sağlanan Nakit		
4-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit		
a) Menkul Kıymet İhraçlarından		
b) Alınan Krediler		
c) Diğer Artışlar		
5-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit		
a) Menkul Kıymet İhraçlarından		
b) Alınan Krediler		
c) Diğer Artışlar		
6-Sermaye Artışından 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 (Alımlardan Kaynaklanan) Artışlar(-)		
e) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler(-)		
f) Stoklardaki Azalışlar(-)		
2-Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		
a) Araştırma ve Geliştirme Giderleri		
b) Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri		
c) Genel Yönetim Giderleri		
d) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(-)		
3-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararları İlişkin Nakit		
a) Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar		
b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve		
4-Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		
5-Olağanüstü Gider ve Zararlar		
b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve		
6-Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		
7-Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)		
a) Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri)		
b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri		
c) Diğer Ödemeler		
8-Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)		
a) Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri		
b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri		
c) Diğer Ödemeler		
9-Ödenen Vergi ve Benzerleri		
10-Ödenen Temettüleri		
11-Diğer Nakit Çıkışları		
D-DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A-B-C)		
E-NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)		

Bir işletmenin yürütülebilmesi için temel üç çarka benzetilebilen bu faaliyetler daha fazla sözel olarak açıklanmayarak işletme çalışmaları ile ilişkileri ve işletmenin yönetimi açısından önemi ile ilgili aşağıda üç şekil verilmiştir.



5.6. Nakit Akım Tablosunu Düzenleme Teknikleri

Yukarıda açıklanan bilgileri kapsayacak olan nakit akım tablosu doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki yöntemle düzenlenebilir.

5.6.1. Dolaylı Yöntem

Dolaylı yöntem doğrudan yöntem kadar ayrıntılı ve açıklayıcı değildir. Tablonun bu yöntemle düzenlenmesi durumunda işletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit fazla ve eksiği belirtilmekte, faaliyetlerin neden olduğu nakit giriş ve çıkışlarının dökümü yapılmamaktadır.

Bu yöntemde başlangıç noktasını gelir tablosunda raporlanan net kar oluşturmaktadır. Daha sonra net nakit akımı (nakit girdi ve kullanımı) sağlamayan örneğin amortisman, karşılık gibi hesabı giderlerin net kara yaptığı etkiler düzeltilmektedir.

5.6.2. Doğrudan Yöntem

Doğrudan yöntem kuruluşların nakit akım ve ödeme güçlerini daha ayrıntılı bir biçimde açıklar.

Doğrudan yöntemde nakit akım tablosunun düzenlenmesinde muhasebe sürecinde üretilen finansal verilerin özetleyerek raporlayan iki ana finansal rapor olan “ Bilanço ile “ Gelir Tablosundan” büyük bir ağırlıkla yararlanılmakta, nakit akım tablosu düzenleme çalışmalarının başlangıç noktasını gelir tablosu oluşturmaktadır. Gerektiğinde çalışmalar bu tablolara kaynak oluşturan muhasebenin temel kayıt ortamları olan günlük ve büyük defterden yararlanılarak sürdürülmektedir.

Tablonun düzenlenme çalışmalarına ışık tutması açısından yararlı olacağı için gelir tablosu – bilanço ilişkileri aşağıda tablolaştırılmıştır.

GELİR TABLOSU BİLANÇO İLİŞKİLERİ		
GELİR TABLOSU KALEMİ	İLİŞKİLİ BİLANÇO HESABI	MUHTEMEL NAKİT ETKİSİ
<ul style="list-style-type: none">• Satışlar• SMM• Amortisman giderleri• Faaliyet giderleri• Duran varlık satış kar veya zararı	<ul style="list-style-type: none">• T. Alacaklar• Stoklar, T. Borçlar• Birikmiş amortismanlar• Peşin ödenmiş giderler, borçlar• Duran varlıklar• Birikmiş amortismanlar, alacaklar	<ul style="list-style-type: none">• Müşterilerden yapılan nakit tahsilat• Satıcılara yapılan nakit ödemeler• Nakit etkisi yok• Faaliyet giderleri için yapılan nakit ödemeler• Duran varlık satışlarından sağlanan nakit
Kaynak: Kşl. Kermit D. Larson, Financial Accounting, Fourth Edition, Boston, 1989,s.569		

Nakit akım Tablosunun Doğrudan Yönteme Göre Düzenlenmesine İlişkin Sayısal Bir Örnek

Aşağıda ABC işletmesinin ilk önce nakit akım tablosunun düzenlenmesinde yararlanılan birbirini izleyen iki hesap döneminin sonlarında düzenlenmiş kıyaslamalı bilançolar ile cari dönemin gelir tablosu, daha sonra bu tablolara istinaden düzenlenen nakit akım tablosu verilmiştir. Daha sonraki aşamada ise nakit akım tablosunda yer alan bilgilerin elde edilmesine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

ABC İŞLETMESİNİN 31.12.2005 VE 2006 TARİHLİ KIYASLAMALI BİLANÇOLARI					
	2006		2005		
VARLIKLAR					
I. Dönen Varlıklar		167.000		126.000	
A. Hazır Değerler	17.000		12.000		
C. Ticari Alacaklar	60.000		40.000		
E. Stoklar	84.000		70.000		
F. Gelecek Aylara Ait Giderler	6.000		4.000		
II. Duran Varlıklar		190.000		162.000	
1. Maddi Duran Varlıklar	250.000		210.000		
2. Birikmiş Amortismanlar	(60.000)		(48.000)		
		357.000		288.000	
KAYNAKLAR					
I. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		60.000		56.000	
B. Ticari Borçlar	35.000		40.000		

C. Diğer Borçlar	3.000		4.000	
D. Ödenecek Vergi Ve Yükümlülükler	22.000		12.000	
II. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		90.000		64.000
A. Mali Borçlar	90.000		64.000	
III. Özkaynaklar		207.000		168.000
A. Sermaye	95.000		80.000	
B. Geçmiş Yıllar karları	112.000		88.000	
		357.000		288.000

ABC İŞLETMESİNİN 31.12.2005 VE 2006 DÖNEMİNE İLİŞKİN GELİR TABLOSU

Satışlar			590.000
Satılan Malın Maliyeti			-300.000
Brüt Satış Karı			290.000
Faaliyet Giderleri		-216.000	
Finansman Giderleri		-7.000	
Amortisman Giderleri		-24.000	
YÖNETİM VE SATIŞ GİDERLERİ			247.000
Faaliyet Karı			43.000
DV Satış Zararı			-6.000
Diğer Gelirler			16.000
Vergiden Önceki Dönem Karı			53.000
Vergiler			-15.000
Vergiden Sonraki Kar			38.000

NAKİT AKIM TABLOSU VERİLERİ		
	<u>GİRİŞ</u>	<u>ÇIKIŞ</u>
<u>İşletme Faaliyetleri</u>		
Müşterilerden Alınan	570.000	
Satıcılara Ödenen		319.000
Ücret & Gider		218.000
Ödenen Faiz		8.000
Vergi Ödemesi		5.000
<u>Yatırım İşlemleri</u>		
Sabit Varlık Satımı	12.000	
Sabit Varlık Alımı		10.000
<u>Finanslama İşlemleri</u>		
Tahvil İtfası		18.000
Sermaye Artırımı	15.000	
Kar Payı (Dividant) Ödemesi		14.000
Nakit Dışı İşlem	60.000	60.000
Toplam	657.000	652.000

NAKİT AKIM TABLOSU

DÖNEMBAŞI NAKİT MEVCUDU

DÖNEMİÇİ NAKİT GİRİŞLERİ

657.000

SATIŞLARDAN ELDE EDİLEN NAKİT

570.000

Net Satışlar	590.000
Ticari Alacaklardaki Azalışlar (+)	
Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)	(20.000)

DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLARDAN

DOLAYI SAĞLANAN NAKİT

OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLARDAN SAĞLANAN NAKİT

KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLARDAKİ ARTIŞLARDAN

SAĞLANAN NAKİT

Menkul kıymet ihraçlarından	
Alınan Krediler	
Diğer Artışlar	

UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLARDAKİ ARTIŞLARDAN

SAĞLANAN NAKİT

Menkul Kıymet ihraçlarından	
Alınan Krediler	
Diğer Artışlar(Nakit dışı işlem)	60.000

SERMAYE ARTIŞINDAN SAĞLANAN NAKİT

15.000

HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİNDEN SAĞLANAN NAKİT

DİĞER NAKİT GİRİŞLERİ

12.000

(Sabit Varlık Satımı)

DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI

652.000

MALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT ÇIKIŞLARI

319.000

Satışların Maliyeti	300.000
Stoklardaki Artışlar (+)	14.000
Ticari Borçlardaki (Alışlardan kaynaklanan) Azalışlar (+)	5.000
Ticari Borçlardaki (Atışlardan kaynaklanan) Artışlar (-)	
Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)	
Stoklardaki Azalışlar (-)	

FAALİYET GİDERLERİNE İLİŞKİN NAKİT ÇIKIŞLARI

218.000

Araştırma ve Geliştirme Giderleri	
Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	
Genel Yönetim Giderleri	
Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)	

DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARA

18.000

İLİŞKİN NAKİT ÇIKIŞLARI

Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zarar(10.000+8.000)	18.000
Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğ. Gid. ve Zara (-)	

FİNANSMAN GİDERLERİNDEN DOLAYI NAKİT ÇIKIŞI

DURAN VARLIK YATIRIMLARINA İLİŞKİN NAKİT ÇIKIŞI

18.000

KISA VADELİ YABANCI KAYNAK ÖDEMELERİ

(Alışlarla ilgili olmayanlar)	
Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri	18.000
Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	
Diğer Ödemeler	

ÖDENEN VERGİ VE BENZERLERİ

5.000

ÖDENEN TEMETTÜLER

14.000

DİĞER NAKİT ÇIKIŞLARI

(Nakit Dışı İşlem)

60.000

DÖNEMSONU NAKİT MEVCUDU

5.000

Müşterilerden dönem içinde yapılan tahsilat, satışlar – alacaklardaki artış veya satışlar + alacaklardaki azalış formülü veya alıcılar (yurtiçi ve dışı) hesabının dönem başı borç

kalıntısı + dönem içi net satışlar – alıcılar (yurtiçi ve dışı) hesabının dönem sonu kalıntısı formülü ile hesaplanır.

ABC işletmesinin alacakları 31.12.2005, tarihli bilançoda 40.000 TL, 31.12.2006 tarihli bilançoda ise 60.000 TL olarak;2006 yılı satışları ise 590.000 TL olarak raporlandığına göre ABC işletmesinin 2006 hesap döneminde müşterilerinden yaptığı tahsilat yıllık satış tutarı olan 590.000 TL'sinden alacaklardaki artış tutarı olan 20.000,(60.000,-40.000) düşülerek 570.000 TL olarak hesaplanır.

Satıcılara yapılan ödemelerin hesaplanabilmesi için öncelikle yıllık alım tutarının hesaplanması gereklidir.

Alımların tutarı ise; **satılan malın maliyeti + stoklardaki artış veya satılan malın maliyeti – stoklardaki azalış**, yapılan ödemeler ise; **alımlar + ticari borçlardaki azalış veya alımlar – ticari borçlardaki artış** formülleri ile hesaplanır.

ABC işletmesinin satılan malların maliyeti gelir tablosunda 300.000 TL, ticari mal stokları 31.12.2005 tarihinde 70.000 TL, 31.12.2006 tarihinde ise 84.000 TL olarak raporlanmıştır.

Bu verilerden ticari mal stoklarının 2006 yılında 14.000 TL (84.000 - 70.000) arttığı tespitlenmektedir. Dolayısıyla işletmenin 2006 yılı alımları $300.000 + 14.000 = 314.000$ TL olduğu kolayca hesaplanabilmektedir. ABC işletmesinin satıcılara yaptığı ödemeler ise $314.000 + 5.000 (35.000 - 40.000) = 319.000$ TL'sidir.

Bu işletmenin katlandığı dönem giderleri için yaptığı nakit ödemeler tutarı 218.000 TL'dir. Bu tutar ise, gelir tablosu ve kıyaslamalı bilançodan elde edilen verilerin **ücretler + dönem faaliyet giderleri + (peşin ödenmiş giderlerdeki artış – tahakkuk etmiş giderlerdeki azalmalar)** veya **ücretler + dönem faaliyet giderleri - (peşin ödenmiş giderlerdeki azalmalar – tahakkuk etmiş giderlerdeki artışlar)** formülüne uygulanması ile hesaplanmıştır.

Kıyaslamalı bilanço kalemlerinden dağıtılmamış karların analizinden de bu hesabın işlem gördüğü büyük defter incelenmesinden de 2006 yılı içerisinde ortaklara 14.000 TL kar payı ödemesi yapıldığı belirlenmiştir. 2006 yılı dönem giderleri tutarı 216.000 TL peşin ödenmiş giderlerin 31.12.2005 tarihindeki tutarı 4.000 TL, 31.12.2006 tarihindeki tutarı ise, 6.000 TL'dir. Dolayısıyla peşin ödenmiş giderlerin tutarı 2006 yılında 2.000 TL artış göstermiştir. $(6.000 - 4.000 = 2.000)$ Gelecek aylara ait giderlerdeki artış 2.000'dir. Bu artış dönem faaliyet giderlerine ek bir nakit çıkışını gerektirdiğinden dönem giderleri toplamı olan 216.000TL'sine eklenmiştir. $(216.000 + 2.000 = 218.000)$

2006 yılında mükellef olarak ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisi ödemesi için kullanılan nakit tutarı olan 5.000 TL'si ise gelir tablosu ile kıyaslamalı bilançodan sağlanan verilerle hesaplanmıştır. Gelir tablosunda 2006 yılı kazancı üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarı 15.000 TL'sidir. Kıyaslamalı bilançoda tahakkuk edip henüz ödenmeyen gelir vergisi tutarının 2005 yılı sonunda 12.000 TL'den 22.000 TL'ye çıkarak dönem başına göre 10.000 TL'si arttığı gözlenmektedir. Bu artış 15.000 TL olan 2006 yılı vergisi yükünden düşürüldüğünde vergiler için 5.000 TL nakit çıkışının yapıldığı tespitlenir.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında vergiler için nakit çıkışı hesaplamaları: Dönem gelir vergisi + ödenecek gelir vergileri tutarındaki azalmalar veya Dönem gelir vergisi – ödenecek gelir vergi tutarındaki artışlar biçiminde formüle edilebilir. İşletmenin 2006 yılında duran varlıklarının da bir hareket gösterdiği gerek gelir tablosunun ve gerekse kıyaslamalı bilançonun incelenmesinden anlaşılmaktadır. Bu nedenle büyük defterde, ilgili hesapta yapılan analizde birikmiş amortismanı 12.000 TL, maliyeti 30.000 TL olan duran varlığın 12.000 TL'sine peşin satıldığı ve 70.000 TL maliyeti yeni bir sabit varlığın satın aldığı tespit

edilmiştir. Duran varlıklarla ilgili işlem miktarı genellikle pek fazla olmadığı için bu analizler kolaylıkla yapılabilmektedir. Büyük defterden elde edilen bilgilerle günlük deftere yöneldiğinde ise, bu duran varlık bedelinin 10.000 TL'sinin ödendiği geri kalan 60.000 TL'nin ise uzun vadeli senet verilerek finanse edildiği tespitlenmiştir.

Bilanço kalemlerinden uzun vadeli borçlar hesabının kalıntısının değişiminden bu hesabında yıl için işlem görüldüğü anlaşılabilir; duran varlıklarına benzer analizler bu hesaba ilgili olarak da yapılmış ve sene içinde 34.000 TL'lik uzun vadeli borç senedinin bedelinin ödendiği belirlenmiştir.

ABC işletmesinin 2006 yılında faiz ödemeleri için kullandığı nakit miktarı ise 8.000 TL'dir. Bu değer 2006 yılı faiz giderleri tutarı olan 7.000 TL'sine ödenecek faizler hesabının kalıntısının dönem başına göre azalan farkının (4.000 TL – 3.000 TL = 1.000 TL) eklenmesi ile hesaplanmıştır.

UYGULAMA FAALİYETİ

İşlem Basamakları	Öneriler
➤ Dönem başı nakit mevcudunu yazınız.	➤ Bilanço ve gelir tablosu örnekleri oluşturunuz.
➤ Dönem içi nakit girişlerini yazınız.	➤ Bilanço ve gelir tablosu örnekleri baz alarak hesaplardaki değişiklikleri not alınız. Nakit girişlerini bulunuz.
➤ Nakit çıkışlarını yazınız.	➤ Tablolardan nakit çıkışlarını bulunuz.
➤ Dönem sonu nakit mevcudunu bulunuz.	➤ Dönem başı ile dönem sonu tabalolarından dönem sonu nakit mevcudunu hesaplayınız..
➤ Nakit artış veya azalışını tespit ediniz.	➤ Nakit akım tablosunu oluşturduktan sonra nakit artış ve azalışlarını bulunuz.
➤ Tabloyu yorumlayınız.	➤ Nakitlerin nerelere harcandığını belirtiniz.

ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

Aşağıdaki soruların cevaplarını **doğru ve yanlış** olarak değerlendiriniz.

Değerlendirme Ölçütleri	Doğru	Yanlış
1. Nakit akım tablosu, belli bir dönemde hangi kaynaklardan ne kadar nakit sağlandığını ve nerelere ne kadar nakit harcadığını gösterir.		
2. Nakit akım tablolarında sadece nakit giriş ve çıkışlar yer alır.		
3. Nakit akım tablosu fon akım tablosuna göre daha geniş kapsamlı bir tablodur.		
4. Net satış hasılatına satışlardan doğan alacaklardaki azalışlar eklenir, artışlar indirilirse satışlardan elde edilen nakit bulunur.		
5. Dönem içi nakit girişlerinin, dönem içi nakit çıkışlarından fazla olması durumunda aradaki fark nakit azalışını gösterir.		
6. İşletmenin dönembaşındaki kasa mevcudu ve banka hesaplarında bulunan mevduat Dönembaşı Nakit Mevcudu olarak nakit akım tablosuna aktarılır.		
7. Alımların tutarı ; “satılan malın maliyeti + stoklardaki artış veya satılan malın maliyeti – stoklardaki azalış” formülü ile bulunur.		
8. Dönem gelir vergisi + ödenecek gelir vergileri tutarındaki azalmalar veya Dönem gelir vergisi – ödenecek gelir vergi tutarındaki artışlar vergiler için yapılan nakit çıkışlarını bulmamızı sağlar.		
9. Satışlar – alacaklardaki artış veya satışlar + alacaklardaki azalış formülü veya alıcılar (yurtiçi ve dışı) hesabının dönem başı borç kalıntısı + dönem içi net satışlar – alıcılar (yurtiçi ve dışı) hesabının dönem sonu bakiyesi formülü müşterilerden dönem içinde yapılan tahsilatları gösterir.		

B. UYGULAMALI TEST

Aşağıda listelenen davranışları, davranışlarınızın her birinde uyguladıysanız “Evet”, uygulamadıysanız “Hayır” kutucuklarını işaretleyiniz.

MODÜL ADI: Finansal Tablo ve Raporlar UYGULAMA FAALİYETİ: Nakit Akım Tablosu Düzenleme	ÖĞRENCİNİN ADI SOYADI: SINIF VE NO:	
AÇIKLAMA: Bu faaliyet kapsamında aşağıda listelenen davranışlardan kazandığınız becerileri Evet ve hayır kutucuklarına (X) işareti koyarak kontrol ediniz.		
Gözlenecek Davranışlar	Evet	Hayır
1.Nakit Akım Tablosunu düzenleyebiliyor musunuz?		
2. Nakit giriş ve çıkışlarını kontrol edebiliyor musunuz?		
3. Tabloyu yorumlayabiliyor musunuz?		

DEĞERLENDİRME

Uygulama faaliyetinde kazandığınız davranışlarda işaretlediğiniz “Evet” ler kazandığınız becerileri ortaya koyuyor. ”Hayır” larınız için ilgili faaliyetleri tekrarlayınız. Hepsi “Evet” ise bir sonraki öğrenim faaliyetine geçiniz.

ÖĞRENME FAALİYETİ-6

AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile; finansal kuruluşların tablo ve raporlarından biri olan nakit akım tablosunu VUK' a göre düzenleyebileceksiniz.

ARAŞTIRMA

- Çevrenizde bulunan bir muhasebeciden veya öğretmeninizden kâr dağıtım tablosu örnekleri temin ederek şeklini inceleyiniz.
- Kâr dağıtım tablosunun hangi unsurlardan oluştuğunu inceleyiniz.
- Kâr dağıtım tablosunun nasıl düzenlendiğini sorunuz.

6. KÂR DAĞITIM TABLOSU

Kâr dağıtım tablosu işletmenin dönem kârının dağıtım biçimini gösteren tablodur. Bu tablo, özellikle sermaye şirketlerinde dönem kârından ödenecek vergilerin, ayrılacak yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kâr paylarının açıkça görülmesi için düzenlenir. Ayrıca bu tablo yardımıyla şirketlerin hisse başına düşen kârları ve hisse başına düşen temettü tutarları hesaplanmış olur.

Kâr dağıtım tablosu düzenleme amacı:Kâr dağıtım tablolarının düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem kârından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kâr paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kâr ile hisse başına temettü tutarının hesaplanmasıdır.

Kâr Dağıtım Tablosunun Düzenlenme Kuralları :

- i) Kâr dağıtım tablosu; dönem kârından yapılan dağıtımla yedeklerden yapılan dağıtımı, ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.
- ii) Kâr dağıtım tablosunda; ödenecek vergiler ve yasal yükümlülükler, ortaklara ödenecek 1. ve 2. temettüler, ayrılan 1. tertip ve 2. tertip yasal yedeklerle statü yedekleri, olağanüstü yedekler ve kârdan ayrılan özel fonlar açıkça gösterilir.
- iii) Dönem kârının dağıtımında; imtiyazlı payların bulunması halinde, imtiyazlı ve adi hisse senetlerine ödenen kâr payları, tabloda belirtilen bölümlerinde ayrı ayrı gösterilir.
- iv) Katılma intifa senedi, kâra iştirakli tahvil ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi ihraç edilmesi nedeniyle, bu senet sahiplerine mevzuat hükümleri çerçevesinde ödenen paylar, kâr dağıtım tablosunda ayrıca gösterilir.

Kâr Dağıtım Tablosunun biçimsel yapısı başlıklar halinde aşağıdaki şekilde 4 ana başlığa ayrılmış olup, bu başlıklar da kendi aralarında daha alt bölümlere ayrılmaktadır.

- A - Dönem karının dağıtımı
- B - Yedeklerden dağıtım
- C - Hisse başına kâr
- D - Hisse başına temettü

6.1. Dönem Kârının Dağıtımı

Bu bölümde dönem kârının dağıtımı yer alır.

1. Dönem kârı: Gelir tablosunda vergi ve yasal yükümlülüklerden önceki kârdır.

Dönem Karı (ticari kar); işletmenin faaliyetleri sonucunda, dönem sonunda ortaya çıkan kar olup, vergi ve yasal yükümlülüklerden önceki durumu ifade eder.

(*Mali Kâr* : Üzerinden kurumlar vergisinin hesaplanacağı, VUK değerlendirme hükümleri ile kanunen indirimi kabul edilen ve/veya kabul edilmeyen giderlerin, indirim ve istisna kazanç unsurlarının dikkate alındığı safi kurum kazancıdır.)

2. Ödenecek vergi ve yasal yükümlülükler: Dönem kârı üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülükleri kapsar.

Dönem karından, kurumlar vergisi, gelir vergisi ve fon paylarını ifade eder. Burada yer alan yasal yükümlülükler, dönem karı (ticari kar veya bilanço kârı) üzerinden değil, vergi kanunları uyarınca tespit olunan mali kâr üzerinden hesaplanmaktadır.

Kurumlar Vergisi Oranı: %20

Kâr dağıtımında % 15 gelir vergisi stopajı uygulanır.

Halka açık şirketler ile halka açık olmayan şirketler arasındaki stopaj oranı farklılığı kaldırılmıştır. (Yeni KVK.Md.15/2- 2006/10731 Sayılı BKK ile 23.07.2006 tarihinden itibaren %15)

A - DÖNEM KÂRININ DAĞITIMI

- 1- DÖNEM KARI
- 2- ÖDENECEK VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER (-)
 - Kurumlar Vergisi
 - Gelir Vergisi Kesintisi
 - Diğer Vergi ve Yasal Kesintiler

6.2. Net Dönem Kârı

(+) DÖNEM TİCARİ KÂRI (Gelir Tablosundan alınacak)

(-) ÖDENECEK VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER (Dönem kârı üzerindeki vergi yükü)

(=) NET DÖNEM KÂRI

Dönem ticari kârı üzerinden hesaplanan vergi ve yasal yükümlülükler kardan düşülerek net dönem kârına ulaşılır.

Eğer iştirak kazancı ve yatırım indirimi varsa bu tutarlar dönem karından indirilir. Kanunen kabul edilmeyen giderler ise eklenerek kurumlar vergisi matrahı bulunur.

6.3. Dağıtılabilir Net Dönem Karı

NET DÖNEM KÂRI

(-) BİRİNCİ TERTİP YEDEK AKÇE

(-) ŞİRKETTE BIRAKILMASI GEREKEN FONLAR (Sabit Kıymet Yenileme Fonu gibi)

(=) DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KARI

3. Geçmiş yıllar zararı: Zararla kapanmış geçmiş faaliyet dönemlerinden gelen zararları ifade eder.

4. Birinci tertip yasal yedek akçe: Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayrılması gereken % 5 (dönem karının 1/20'si) birinci tertip kanuni yedek akçeyi ifade eder. Ayrılmış birinci tertip yedek akçeler toplamı ödenmiş sermayenin 1/5'ine ulaştıktan sonra birinci tertip yedek akçe ayrılması ihtiyaridir. Birinci tertip yedek akçenin ödenmiş sermayeyi aşan kısmı olağanüstü yedek akçe olarak kabul edilir.

5. İşletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu yasal fonlar: Mevzuat gereği dönem kârından işletmede alıkonacak ihtiyat veya karşılıklar ile finansman fonu ve yenileme fonu gibi işletmenin mali yapısını güçlendirmek amacıyla oluşturulan fonlar.

NET DÖNEM KARI

- 3- GEÇMİŞ DÖNEM ZARARLARI (-)
- 4- I. TERTİP YASAL YEDEK AKÇE (-)
- 5- İŞLETMEDE BIRAKILMASI VE TASARRUFU ZORUNLU OLAN FONLAR (-)

DAĞITILABİLİR DÖNEM KARI

- 6- ORTAKLARA BİRİNCİ TEMETTÜ (-)
 - Adi Hisse Senedi Sahiplerine
 - İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine
- 7- PERSONEL TEMETTÜ
- 8- YÖNETİM KURULUNA TEMETTÜ (-)
- 9- ORTAKLARA İKİNCİ TEMETTÜ (-)
- 10- II. TERTİP YEDEK AKÇE (-)
- 11- STATÜ YEDEKLERİ
- 12- OLAĞANDIŞI YEDEKLER (DAĞITILMAMIŞ KARLAR)
- 13- DİĞER YEDEKLER
- 14- ÖZEL FONLAR

6. Ortaklara birinci temettü: İşletmenin ödenmiş sermayesi üzerinden ilgili yasa hükmü ve ana sözleşmesi gereği ortaklarına dağıtacağı birinci tertip temettüdür.

7. Personele temettü: Genel kurul kararıyla personele dağıtılacak temettüdür.

8. Yönetim kuruluna temettü: Genel kurul kararıyla yönetim kurulu üyelerine dağıtılması kararlaştırılan temettüyü kapsar.

9. Ortaklara ikinci temettü: Genel kurul kararıyla ortaklara dağıtılması kararlaştırılan ikinci tertip temettüdür.

10. İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe: Türk Ticaret Kanunundaki ilgili hüküm uyarınca ortaklara % 5 birinci temettü hariç, kalan kârın dağıtılması kararlaştırılmış kısmının onda biridir.

11. Statü yedekleri: Ana sözleşme uyarınca ayrılması gereken yedekleri kapsar.

12. Olağanüstü yedekler (dağıtılmamış kârlar): İşletmede olağanüstü durumlar dikkate alınarak bırakılan yedek veya geçmiş dönemle ilgili dağıtım konusu yapılmayan kârları ifade eder.

13. Diğer yedekler: Genel Kurul kararıyla ayrılan diğer yedeklerdir.

14. Özel fonlar: Çeşitli mevzuat hükümleri gereği işletmede bırakılan fonlardır.

Net dönem kârından geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra I.tertip yedek akçe ve şirkette bırakılması gereken fonlar ayrılarak bu tutarlar da düşülerek Dağıtılabilir Net Dönem Karına ulaşılır.

6.4. Yedeklerin Dağıtımı

B - YEDEKLERDEN DAĞITIM

- 1- DAĞITILAN YEDEKLER
- 2- II. TERTİP YASAL YEDEKLER (-)
- 3- ORTAKLARA PAYLAR (-)
 - Adi Hisse Senetleri Sahiplerine
 - İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine
- 4- PERSONELE PAY (-)
- 5- YÖNETİM KURULUNA PAY (-)

Bu bölümde geçmiş yıllarda ayrılmış yedek ve dağıtılmamış kârlardan yapılan dağıtım yer alır.

1. Dağıtılan yedekler: Geçmiş yıllarda ayrılmış ve bu dönem dağıtılan yedekleri kapsar.

2. II. Tertip yasal yedekler: Dağıtılacak yedek ve geçmiş yıl kârlarının onda birini ifade eder.

3. Ortaklara pay: Dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan ortaklara ödenecek kısmı kapsar.

4. Personele pay: Dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan personele ödenecek kısmı kapsar.

5. Yönetim kuruluna pay: Dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan yönetim kuruluna ödenecek kısmı kapsar.

6.5. Hisse Başına Kâr

Dağıtım Konusu kardan hisse başına düşen pay burada yer alır. Pay sahiplerine henüz dağıtımı yapılmayan, ancak kar dağıtım kapasitesini göstermek bakımından önemlidir.

Basitçe şu formülle hesaplanır;

$$\text{Hisse Başına Kâr} : \frac{\text{Net Kar (Vergi Sonrası Kâr)}}{\text{Hisse Senedi Sayısı}}$$

6.6. Hisse Başına Temettü

Pay sahiplerine dağıtılmasına karar verilen toplam temettüden pay sahiplerine düşen kısmı ifade eder. Buradaki amaç, hisse başına kar dağıtım potansiyelini değil, hisse başına fiilen dağıtım yapılan kar payını belirlemektir. Hisse başına temettü hesaplaması yapılırken, ortaklara fiilen dağıtılmış olan temettü toplamı, hisse adedine bölünür. Örneğin; ortaklara dağıtılan kar payı 4 milyar TL , hisse adedi 1.000 ise, hisse başına temettü (4.000.000.000.- / 1.000) 4.000.000.- TL olacaktır.

Örnek Uygulama: Ödenmiş Sermayesi 50.000 TL olan 2 ortaklı X Limited Şirketin ortaklar kurulu kârın tamamını dağıtma kararı almıştır. Bu husustaki bilgiler ve hesaplar aşağıdadır:

Ödenmiş Sermaye= 50.000

Kurumun 2006 Yılı Bilanço Kârı (690 Hes)= 120.000

K.K.Edilmeyen Giderler(2006) = 1.000

X Limited Şirketinin gerekli hesaplamalarını yaparak kar dağıtım tablosunu düzenleyelim.

1-) KURUMLAR VERGİSİNİN HESAPLANMASI

1- Kurumun 2006 Yılı Bilanço Kârı (690 Hes)	=	120.000
2- K.K.Edilmeyen Giderler	= (+)	1.000
3- Mali Kar	=	121.000
4- Kurumlar Vergisi Matrahı	=	121.000
5- Hes.Kurumlar Vergisi (121.000x0.20)	=	24.200

2-) I. TERTİP YASAL YEDEK AKÇE'NİN HESAPLANMASI

- Kurumun 2006 Yılı Bilanço Kârı (690 Hes) = 120.000

- I.Tertip Yas.Yedek Akçe = **6.000**
 $120.000 \times \% 5 = 6.000$
- *Ödenmiş Sermayenin 1/5'ini aşamaz (50.000:5=10.000)
(Aşan kısım olağanüstü yedek akçe kabul edilir)

3-) I. TERTİP TEMETTÜNÜN HESAPLANMASI

- Ödenmiş Sermaye = 50.000
- Nispeti = % 5
- I. Tertip Temettü = **2.500**
 $50.000 \times \% 5$

4-) II. TERTİP YASAL YEDEK AKÇENİN HESAPLANMASI

- Kurumun 2006 Yılı Bilanço Kârı (690 Hes) = 120.000
- Kurumlar Vergisi = (-) 24.200
- Net Dönem Kârı = 95.800
- I.Tertip Yas.Yed.Akçe = (-) 6.000
- Dağıtılabilir Net Dönem Kârı = 89.800
- I.Tertip Temettü = (-) 2.500
- Kalan = 87.300
- II. Tertip Yas.Yed.Akçe = **8.730**
 $87.300 \times \% 10$

5-) II. TERTİP TEMETTÜNÜN HESAPLANMASI

- II.Ter.Yas.Yed.Akçe Hes.Kalan Süt.Rakam = 87.300
- II.Tertip Yas.Yed.Akçe = (-)8.730
- II.Tertip Temettü = **78.570**

X LİMİTED ŞİRKETİ 2006 YILI KAR DAĞITIM TABLOSU

A - DÖNEM KARININ DAĞITIMI

1- DÖNEM KARI	120.000
2- ÖD. VERGİ VE YASAL YÜKÜM. (-)	
- Kurumlar Vergisi	24.200
- Diğer Vergi ve Yasal Kesintiler	-

NET DÖNEM KARI **95.800**

3- I. TERTİP YASAL YEDEK AKÇE (-)	6.000
4- İŞLETMEDE BIRAKILMASI VE TASARRUFU ZORUNLU OLAN FONLAR (-)	

DAĞITILABİLİR DÖNEM KARI **89.800**

5- ORTAKLARA BİRİNCİ TEMETTÜ (-)	2.500
- Adi Hisse Senedi Sahiplerine	

- İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine

6- PERSONEL TEMETTÜ	-
7- YÖNETİM KURULUNA TEMETTÜ (-)	-
8- ORTAKLARA İKİNCİ TEMETTÜ (-)	78.570
9- II. TERTİP YEDEK AKÇE (-)	8.730
10- STATÜ YEDEKLERİ	-
11- OLAĞANDIŞI YEDEKLER (DAĞITILMAMIŞ KARLAR) -	
12- DİĞER YEDEKLER	-
13- ÖZEL FONLAR	-

B - YEDEKLERDEN DAĞITIM

C – HİSSE BAŞINA KAR

D – HİSSE BAŞINA TEMETTÜ

KAR DAĞITIMI VE YASAL MEVZUAT

Kurumlarda kar dağıtımını yönlendiren başlıca düzenlemeler

- 1- Türk Ticaret Kanunu,
- 2- Vergi Kanunları,
- 3- Şirket Ana sözleşmeleri,
- 4- Sermaye Piyasası Kanunu ve
- 5 - Genel Kurulu Kararları'dır.

Şirketlerde kar dağıtım yetkisi ve sorumluluğu yukarıda belirtilen yasalar ve genel kurul kararları doğrultusunda Yönetim Kurulu'na aittir. Yönetim Kurulu yukarıdaki düzenlemeler doğrultusunda şirketin kar dağıtım politikasını saptar ve uygular. Kar dağıtımının şirketin genel kurul onayından geçmesi hukuki bir zorunluluktur.

Anonim şirketlerde bilanço kârının dağıtımı konusunda Türk Ticaret Kanunu bazı esaslar koymuş; Sermaye Piyasası Kanunu ise halka açık şirketlerde kâr dağıtımında ortaklar lehine bazı yeni hükümler getirmiştir.

Her iki kanuna göre de kâr dağıtılması için önce bilançoda kâr oluşması gerekir. Genel Kurul karar verirse, her iki halde de şirketler bilançoda kâr gözükmese bile birikmiş ihtiyatlardan temettü dağıtabilirler. (TTK.Md.470) Ancak bu hususta hiçbir kanun şirketleri zorlamamaktadır.

Vergi kanunları açısından; şirketlerin karlarını şirkette bırakmalarını özendirmek amacıyla sadece kâr dağıtımı halinde stopaj yapılması için Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/6 - B-i bendine "Kârın sermayeye ilavesi kâr dağıtımı sayılmaz" hükmü getirilmiştir. Buna göre şirketler dönem karlarını nakit olarak dağıtmak yerine sermayeye ekleyerek ortaklarına bedelsiz hisse vermeleri halinde stopaj vergisi ödemeyecekler ve ortaklar da bir temettü geliri elde etmediklerinden yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyeceklerdir. Bundan amaç şirketlerin mali bünyelerini kuvvetlendirmeye yönelik olarak, karlarını dağıtmayıp şirket sermayesine ilave etmektir.

Tam Mükellef kurumlar, kurumlar vergisinden müstesna kazançlara isabet eden kısım düşüldükten sonra, istisna kapsamında bulunmayan kurum kazançlarına %20 kurumlar vergisi uygulandıktan sonra arta kalan vergi sonrası kâra mahsuben nakit dağıttıkları kâr paylarından kâr dağıtımı sırasında gelir vergisi stopajı yapacaklardır. Stopaj oranı ise halka açık olsun olmasın bütün kurumlar için %15'tir. Karın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmadığından, karını sermayeye ekleyen kurumlar da kâr dağıtımına bağlı stopaj yapmayacaklardır.

Örnek Uygulama: X A.Ş.'nin eşit paylara sahip tamamı gerçek kişi 5 ortağı vardır. 2006 yılında şirkete ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari Bilanço Karı:	350.000
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler:	50.000
Ödenmiş Sermaye:	500.000
Önceki Yıllarda Ayrılmış	
1. Tertip Yasal Yedek Akçe:	86.500
Her Bir Hissenin Nominal Değeri:	1.000

Genel Kurul ödenmiş sermayenin %40'ı oranında 1. temettü ve ticari bilanço karının %2,5 oranında 2. temettü dağıtımına karar vermiştir.

1	TİCARİ BİLANÇO KARI		350.000
2	İLAVELER (KKEG)	50.000	
3	KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI (1+2)		400.000
4	VERGİ KESİNTİLERİ Kurumlar Vergisi	400.000 x %20 = 80.000	80.000
5	DÖNEM NET KARI (1-4)		320.000
6	1. TERTİP YEDEK AKÇE (TTK Md.466) Her yıl safi karın yirmide birinin (%5) ödenmiş sermayenin beşte birine (%20) ulaşınca kadar umumi yedek akçe olarak ayrılması zorunludur. Ödenmiş Sermaye A- 1. Tertip Yedek Akçe Tavanı B- Önceki Yıllarda Ayrılmış 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı C- Ayrılabilir 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı (A- B) D- Dönem Net Karından Ayrılacak 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı (C) ve (D) den küçük olanı 1. Tertip Yedek Akçe olarak ayrılır.	500.000 500.000 x %20 = 100.000 86.500 100.000-86.500=13.500 350.000 x %5 = 17.500	13.500
7	1. TEMETTÜ TUTARI		182.500
	Ödenmiş Sermayenin %40'ı	500.000 x %40 = 200.000	

	Yasal 1. Temettü Tutarı	$500.000 \times \%5 = 25.000$	
	II. Tertip Yedek Akçe Hesaplanmasında Esas Alınacak Tutar	$200.000 - 25.000 = 175.000$	
	II. Tertip Yedek Akçe	$175.000 \times \%10 = 17.500$	
	Net 1. Temettü Tutarı	$200.000 - 17.500 = 182.500$	
8	II. TEMETTÜ TUTARI Bilanço Karının %2.5'i	$350.000 \times \%2.5 = 8.750$	7.875
	II. Tertip Yedek Akçe	$8.750 \times \%10 = 875$	
	Net II. Temettü Tutarı	$8.750 - 875 = 7.875$	
9	II. TERTİP YEDEK AKÇE 1. Temettü Hesabından (7) II. Temettü Hesabından (8)	17.500 875	18.375
10	DAĞITILACAK TOPLAM TEMETTÜ TUTARI (7+8)		190.375
13 11	OLAĞANUSTÜ YEDEK AKÇE VEYA DAĞITILMAMIŞ KARLAR [5- (6+7+8+9)]		97.750
KAR DAĞITIM TABLOSU (TL)			
A-DÖNEM KARININ DAĞITIMI			
1) Dönem Karı			
2) Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler (-)			350.000
- Kurumlar Vergisi (Gelir Vergisi) 80.000			80.000
- Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler			
NET DÖNEM KARI			230.000
3) Geçmiş Dönemler Zararı (-) (---)			-
4)1. Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 13.500			-
5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasıl Fonlar (-) (---)			(13.500)
DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KARI 217.500			-
6) Ortaklara Birinci Temettü (-) 182.500			217.500
7) Personele Temettü (-)			182.500
8) Yönetim Kuruluna Temettü (-) (---)			
9) Ortaklara İkinci Temettü (-) 7.875			
10) İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 18.375			
11) Statü Yedekleri (-) (---)			7.875
12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Karlar) 35.750			18.375
13) Diğer Yedekler (---)			
14) Özel Fonlar (---)			35.750
B-YEDEKLERDEN DAĞITIM (---)			
1) Dağıtılan Yedekler (---)			-
2)11. Tertip Yasal Yedekler (-) (---)			-
3) Ortaklara Pay (-) (---)			-
4) Personele Pay (-) (---)			-
5) Yönetim Kuruluna Pay (-) (---)			-
C-HİSSE BAŞINA KAR			-
D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ			-
			435
			381

1 Hisse Senedi Sayısı= 500.000/1000= 500

Hisse Başına Kar= 217.500/500= 435

Hisse başına Temettü=190.375/500=381

Aşağıda ek tablo 8. kar dağıtım tablosu formu yer almaktadır. Formu inceleyiniz.

EK TABLO 8

KÂR DAĞITIM TABLOSU
(..... TL)*

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-DÖNEM KÂRININ DAĞITIMI		
1) Dönem Kârı		
2) Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler(-)		
— Kurumlar Vergisi (Gelir Vergisi)		
— Gelir Vergisi Kesintisi		
— Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler		
NET DÖNEM KÂRI		
3) Geçmiş Dönemler Zararı(-)		
4) I. Tertip Yasal Yedek Akçe(-)		
5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasal Fonlar(-)		
DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KÂRI		
6) Ortaklara Birinci Temettü(-)		
— Adi Hisse senedi Sahiplerine		
— İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
7) Personele Temettü(-)		
8) Yönetim Kuruluna Temettü(-)		
9) Ortaklara İkinci Temettü(-)		
— Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
— İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
10) İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe(-)		
11) Statü Yedekleri(-)		
12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Kârlar)		
13) Diğer Yedekler		
14) Özel Fonlar		
B-YEDEKLERDEN DAĞITIM		
1) Dağıtılan Yedekler		
2) II. Tertip Yasal Yedekler(-)		
3) Ortaklara Pay(-)		
— Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
— İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
4) Personele Pay(-)		
5) Yönetim Kuruluna Pay(-)		
C-HİSSE BAŞINA KÂR		
1) Adi Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
2) İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ		
1) Adi Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
2) İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin, milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir

UYGULAMA FAALİYETİ

İşlem Basamakları	Öneriler
➤ Dönem kârını yazınız..	➤ Bilanço kârını bulunuz.
➤ Net dönem kârını yazınız.	➤ Bilanço kârından indirilecek eklenecek tutarları hesaba alınız. Vergileri hesapladıktan sonra bulduğunuz tutaran düşerek net dönem karını bulunuz.
➤ Dağıtılabılır net dönem kârını yazınız.	➤ Bilanço karından geçmiş dönem zararlarını çıkardıktan sonra I.tertip yasal yedek akçeyi hesaplayarak bu tutarları net kardan çıkararak dağıtılabılır net dönem karını bulunuz.
➤ Yedeklerin dağıtımını yazınız..	➤ Geçmiş yıllarda ayrılmış yedek ve dağıtılmamış kârları tespit ediniz.
➤ Hisse başına karı yazınız.	➤ Hisse senedi sayısını öğreniniz.
➤ Hisse başına temettüyü yazınız.	➤ Kaç hisse bulunduğunu öğreniniz.
➤ Tabloyu yorumlayınız.	➤ Kârdan kimlere nasıl dağıtım yapıldığını inceleyiniz.

ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

X A.Ş.'nin eşit paylara sahip tamamı gerçek kişi 5 ortağı vardır. 2006 yılında şirkete ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari Bilanço Karı:	400.000
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler:	100.000
Ödenmiş Sermaye:	500.000
Önceki Yıllarda Ayrılmış	
Tertip Yasal Yedek Akçe:	0
Her Bir Hissenin Nominal Değeri:	1.000

Genel Kurul ödenmiş sermayenin %40'ı oranında 1. temettü ve ticari bilanço karının %2,5 oranında 2. temettü dağıtımına karar vermiştir.

Gerekli hesaplamaları yaparak kar dağıtım tablosunu düzenleyiniz.

B.UYGULAMALI TEST

Aşağıda listelenen davranışları, davranışlarınızın her birinde uyguladıysanız “Evet”, uygulamadıysanız “Hayır” kutucuklarını işaretleyiniz.

MODÜL ADI: Finansal Tablo ve Raporlar	ÖĞRENCİNİN ADI SOYADI:	
UYGULAMA FAALİYETİ: Kâr Dağıtım Tablosu Düzenleme	SINIF VE NO:	
AÇIKLAMA: Bu faaliyet kapsamında aşağıda listelenen davranışlardan kazandığınız becerileri Evet ve Hayır kutucuklarına (X) işareti koyarak kontrol ediniz.		
Gözlenecek Davranışlar	Evet	Hayır
1.Kâr dağıtım tablosunu düzenleyebiliyor musunuz?		
2.Tabloyu yorumlayabiliyor musunuz?		

DEĞERLENDİRME

Uygulama faaliyetinde kazandığımız davranışlarda işaretlediğiniz “Evet” ler kazandığımız becerileri ortaya koyuyor. ”Hayır” larınız için ilgili faaliyetleri tekrarlayınız. Hepsi “Evet” ise bir sonraki öğrenim faaliyetine geçiniz.

MODÜL DEĞERLENDİRME

Modülü tamamladınız. Bu bölüm için öğretmeninizle iletişime geçiniz.

CEVAP ANAHTARLARI

ÖĞRENME FAALİYETİ-1 CEVAP ANAHTARI

1-	Y
2-	D
3-	D
4-	D
5-	Y
6-	D
7-	D
8-	D
9-	D
10-	Y

ÖĞRENME FAALİYETİ-2 CEVAP ANAHTARI

1-	D
2-	D
3-	Y
4-	D
5-	Y
6-	D
7-	D
8-	D
9-	D
10-	D

ÖĞRENME FAALİYETİ-3 CEVAP ANAHTARI

1-	D
2-	D
3-	Y
4-	D
5-	D

ÖĞRENME FAALİYETİ-5 CEVAP ANAHTARI

1-	D
2-	D
3-	Y
4-	D
5-	Y
6-	D
7-	D
8-	D
9-	D

UYGULAMALI TEST 1 CEVAP

ETNA LTD.ŞTİ 22/10/2007 TARİHLİ		KURULUŞ BİLANÇOSU	
AKTİF		PASİF	
DÖNEN VARLIKLAR	105.000	ÖZ KAYNAKLAR	200.000
Kasa	75.000	Sermaye	200.000
T.Mallar	30.000		
DURAN VARLIKLAR	95.000		
Maddi Duran Varlıklar			
Tes. Mak. Cihazlar	25.000		
Taşıtlar	15.000		
Demirbaşlar	50.000		
Maddi Olmayan D.V.			
Kuruluş ve Örgüt.Gid.	5.000		
AKTİF TOPLAMI	200.000	PASİF TOPLAMI	200.000

UYGULAMALI TEST 2 CEVAP

MERCAN ELEKTRİK SİSTEMLERİ A.Ş. 31/12/2006 TARİHLİ GELİR TABLOSU

A – BRÜT SATIŞLAR	160.000
YURTIÇİ SATIŞLAR	160.000
B – SATIŞ İNDİRİMLERİ	(5.000)
SATIŞTAN İADELER (-)	(5.000)
NET SATIŞLAR	155.000

C – SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	(60.000)
SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)(60.000)	
BRÜT SATIŞ KÂRI	95.000
D. FAALİYET GİDERLERİ (-)	(22.000)
ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-) (7.000)	
GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-) (15.000)	
FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI	73.000
E – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR	5.000
FAİZ GELİRLERİ 3.000	
KOMİSYON GELİRLERİ 2.000	
G – FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	(4.000)
KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)(6.000)	
OLAĞAN KÂR	74.000
I – OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	(4.000)
ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-) (4.000)	
DÖNEM KÂRI	70.000

UYGULAMALI TEST 3 CEVAP

ÜRETİM MALİYETİ

A.Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	250.000
B.Direkt İşçilik Giderleri	150.000
C.Genel Üretim Giderleri	120.000
D.Yarı mamul Kullanımı	(22.000)
Dönembaşı Stok (+)	40.500
Dönemsonu Stok (-)	62.500

ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ **498.000**

Mamul Stoklarında Değişim	(10.300)
Dönembaşı Stok (+)	80.500
Dönemsonu Stok (-)	90.800

I-SATILAN MAMUL MALİYETİ **487.700**

TİCARİ FAALİYET

A.Dönem Başı Ticari Mallar Stoku	100.000
B.Dönem İçi Net Alışlar	120.000
C.Dönem Sonu Ticari Mallar Stoku	(80.000)

II-SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	140.000
SATIŞLARIN MALİYETİ	347.700

UYGULAMALI TEST 4 CEVAP

AYSAN ELEKTRİK SİSTEMLERİ SAN.TİC.A.Ş FON AKIM TABLOSU 1/1/2006 – 31/12/2006 FAALİYET DÖNEMİ

FON KAYNAKLARI

1. DÖNEN VARLIK AZALIŞLARINDAN SAĞLANAN KAYNAKLAR		230.000
Stoklar	<u>230.000</u>	
2. DURAN VARLIKL AZALIŞLARINDAN SAĞLANAN KAYNAKLAR		2.370.000
Devlet Tahvilleri	500.000	
Makine Satışı	<u>1.870.000</u>	
3. YABANCI KAYNAKLARDAKİ ARTIŞ		-
5. SERMAYE ARTTIRIMI SURETİYLE SAĞLANAN KAYNAKLAR		5.300.000
Sermaye H.Artış	5.000.000	
İhraç Primleri	300.000	
TOPLAM FON KAYNAKLARI		<u>7.900.000</u>

FON KULLANIMLARI

1. İŞLETME FAALİYETİ SONUCU FON KULLANIMI		300.000
Dönem Zararı	(2.500.000)	
Fon Hareketine Neden Olmayan Kalemler	<u>2.200.000</u>	
2. DÖNEN VARLIK ARTIŞLARI		1.000.000
Kasa	700.000	
Alacaklar	<u>300.000</u>	
3. YABANCI KAYNAK AZALIŞLARI		6.100.000
<u>Kısa Vd. Yab.KaynakAzalışları</u>	2.600.000	
Satıcılar	200.000	
Borç Senetleri	1.000.000	
Banka Kredileri	1.400.000	
<u>Uzun Vd. Yab. Kaynak Azalışları</u>	<u>3.500.000</u>	
Tedavüldeki Tahvillerimiz	2.000.000	
Yatırım Ban.Kr.	1.500.000	
4. ÖDENEN KAR PAYLARI		200.000
5. ÖDENEN VERGİLER		300.000

TOPLAM FON KULLANIMLARI

7.900.000

UYGULAMALI TEST 6 CEVAP

1	TİCARİ BİLANÇO KARI		400.000
2	İLAVELER (KKEG)	100.000	
3	KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI (1+2)		500.000
4	VERGİ KESİNTİLERİ Kurumlar Vergisi	500.000 x %20 = 100.000	100.000
5	DÖNEM NET KARI (1-4)		300.000
6	1. TERTİP YEDEK AKÇE (TTK Md.466) Her yıl safi karın yirmide birinin (%5) ödenmiş sermayenin beşte birine (%20) ulaşınca kadar umumi yedek akçe olarak ayrılması zorunludur. Ödenmiş Sermaye A- 1. Tertip Yedek Akçe Tavanı B- Önceki Yıllarda Ayrılmış 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı C- Ayrılabilir 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı (A- B) D- Dönem Net Karından Ayrılacak 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı (C) ve (D) den küçük olanı 1. Tertip Yedek Akçe olarak ayrılır.	500.000 500.000 x %20 = 100.000 0 100.000 300.000 x %5 = 15.000	15.000
7	1. TEMETTÜ TUTARI		182.500
	Ödenmiş Sermayenin %40'ı	500.000 x %40 = 200.000	
	Yasal 1. Temettü Tutarı	500.000 x %5 = 25.000	
	II. Tertip Yedek Akçe Hesaplanmasında Esas Alınacak Tutar	200.000 - 25.000 = 175.000	
	II. Tertip Yedek Akçe	175.000 x %10 = 17.500	
	Net 1. Temettü Tutarı	200.000 - 17.500 = 182.500	
8	II. TEMETTÜ TUTARI		9.000
	Bilanço Karının %2.5'i	400.000 x %2.5 = 10.000	
	II. Tertip Yedek Akçe	10.000 x %10 = 1.000	
	Net II. Temettü Tutarı	10.000 - 1.000 = 9.000	
9	II. TERTİP YEDEK AKÇE 1. Temettü Hesabından (7) II. Temettü Hesabından (8)	17.500 1.000	18.500
10	DAĞITILACAK TOPLAM TEMETTÜ TUTARI (7+8)		191.500
13 11	OLAĞANUSTÜ YEDEK AKÇE VEYA DAĞITILMAMIŞ KARLAR [5- (6+7+8+9)]		75.000

KAR DAĞITIM TABLOSU (TL)	Cari Dönem
A-DÖNEM KARININ DAĞITIMI	
1) Dönem Karı	
2) Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler (-)	400.000
- Kurumlar Vergisi (Gelir Vergisi) 100.000	100.000
- Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler	-
NET DÖNEM KARI	300.000
3) Geçmiş Dönemler Zararı (-) (---)	-
4)1. Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 15.000	(15.000)
5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasıl Fonlar (-) (---)	-
DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KARI 285.000	285.000
6) Ortaklara Birinci Temettü (-) 182.500	182.500
7) Personele Temettü (-)	-
8) Yönetim Kuruluna Temettü (-) (---)	9.000
9) Ortaklara İkinci Temettü (-) 9.000	18.500
10) İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 18.500	-
11) Statü Yedekleri (-) (---)	60.000
12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Karlar) 60.000	-
13) Diğer Yedekler (---)	-
14) Özel Fonlar (---)	-
B-YEDEKLERDEN DAĞITIM (---)	570
1) Dağıtılan Yedekler (---)	-
2)11. Tertip Yasal Yedekler (-) (---)	-
3) Ortaklara Pay (-) (---)	-
4) Personele Pay (-) (---)	-
5) Yönetim Kuruluna Pay (-) (---)	-
C-HİSSE BAŞINA KAR	383
D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ	

1 Hisse Senedi Sayısı= 500.000/1000= 500

Hisse Başına Kar= 285.00/500= 570

Hisse başına Temettü=191.500/500=383

KAYNAKÇA

- SELİMLER Hüseyin, T.C.Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü Bankacılık– Doktora Tezi
- Prof.Dr. AKDĞAN Nalan, Prof.Dr. Nejat TENKER, **Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri**, Altın Nokta Basın Yayım Dağıtım, Ankara, 2005.
- www.gib.gov.tr