

**YENİ UYGULAMALAR KAPSAMINDA FİNANSAL TABLOLARIN
KULLANIM DÜZEYİ İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA**

**Pamukkale Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Dönem Projesi
İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe ve Finansman Programı**

Gülben YILMAZ BERBEROĞLU

Danışman: Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN

**Ocak 2018
DENİZLİ**

YÜKSEK LİSANS PROJE ONAY FORMU

İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe-Finansman Bilim Dalı öğrencisi Gülben YILMAZ BERBEROĞLU tarafından Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN yönetiminde hazırlanan “Yeni Uygulamalar Kapsamında Finansal Tabloların Kullanım Düzeyi İle İlgili Bir Araştırma” başlıklı Yüksek Lisans Projesi tarafımdan okunmuş, kapsamı ve niteliği açısından Yüksek Lisans Projesi olarak kabul edilmiştir.


Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN

Danışman

Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun
18/01/2018..... Tarih ve .03/08... sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Prof. Dr. Mehmet Vefa NALBANT

Enstitü Müdürü


BİLİMSEL ETİK SAYFASI

Bu projenin tasarımı, hazırlanması, yürütülmesi, araştırmalarının yapılması ve bulgularının analizlerinde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini; bu çalışmanın doğrudan birincil ürünü olmayan bulguların, verilerin ve materyallerin bilimsel etiğe uygun olarak kaynak gösterildiğini ve alıntı yapılan çalışmalara atıfta bulunulduğunu beyan ederim.

İmza

:



Öğrenci Adı Soyadı :

Gülben YILMAZ BERBEROĞLU

TEŐEKKÖR

Hayatımın her alanında olduğu gibi projemin hazırlık sürecinde de gösterdikleri hoşgörü ve destek için başta değerli ailem Nail Berberoğlu, Figen Yılmaz, Necdet Yılmaz ve Fulden Yılmaz Birgan'a; bilgi ve tecrübelerini paylaşarak sabrını ve ilgisini benden esirgemeyen danışmanım Sayın Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN 'a; projeme tecrübeleri ile katkı sağlayan Gamze Solmaz, Özgür Karamil ve emeği geçen herkese en içten duygularıyla teşekkür ederim.

ÖZET

YENİ UYGULAMALAR KAPSAMINDA FİNANSAL TABLOLARIN KULLANIM DÜZEYİ İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA

Berberoğlu Yılmaz, Gülben
Dönem Projesi
İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe ve Finansman Programı
Proje Danışmanı: Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN

Ocak 2018, xi+76 sayfa

Finansal tablolar işletmeler hakkında bilgi veren en önemli kaynaktır. Günümüzde küreselleşmeyle birlikte tüm Dünya’da ortak bir muhasebe diline ihtiyaç duyulmuştur. Bunun için de 1 Temmuz 2012’de 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda tüm şirketlerde Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Türkçe’ye çevirisi olan Türkiye Finansal Raporlama Standartları uygulanmak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Ancak bu kanun daha yürürlüğe girmeden 2012 yılında 6335 sayılı Kanun ile düzenle yapılarak sadece Bakanlar Kurulu Kararınca bağımsız denetime tabi şirketler için TFRS zorunlu hale gelmiş diğer şirketler için bu durum ertelenmiştir. Bu gelişmeler sonucu oluşan çalışmada finansal tabloların artan önemine yer verilmiştir. Çalışmanın son bölümünde ise Denizli ilindeki faaliyet gösteren meslek mensuplarının, finansal tablolar ve TFRS hakkındaki görüşleri tespit edilerek değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: (Yeni Türk Ticaret Kanunu, Finansal Tablo, Türkiye Finansal Raporlama Standartları)

ABSTRACT**A STUDY ON UTILIZATION LEVEL OF FINANCIAL STATEMENTS AS
PART OF NEW APPLICATIONS**

Berberoğlu Yılmaz, Gülben

Term Project

Business Management Department

Accounting and Finance Programme

Adviser of Term Project: Associated Prof. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN

January 2018, xi+76 Pages

Financial statements are the most important sources providing information of enterprises. Along with globalization at the present time, a common accounting language is required throughout the World. For such purpose, Turkish Commercial Law No. 6102 dated July 1, 2012 prescribes that Turkish Financial Reporting Standards (TFRS), which is the translation of International Financial Reporting Standards to Turkish language, are required to be practiced by all enterprises.

However, having an amendment by the Law no. 6335 in 2012 even prior to that law entering into effect, TFRS was made compulsory only for such incorporations subject to an independent audit by a Cabinet Decree, but fort he others is was postponed. The present study performed as result of such progresses includes the increasing importance of financial statements. In the later part of the study, we have tried to establish and evaluate the opinions of such professionals operating in Denizli regarding to financial statements and TFRS.

Key Words: (The New Turkish Commercial Law, Financial Statement, Turkish Financial Reporting Standards)

İÇİNDEKİLER

| | |
|----------------------------------|----|
| TEŞEKKÜR..... | ii |
| ÖZET..... | iv |
| ABSTRACT..... | v |
| İÇİNDEKİLER..... | vi |
| TABLolar DİZİNİ..... | ix |
| SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ..... | xi |
| GİRİŞ..... | 1 |

BİRİNCİ BÖLÜM

FİNANSAL TABLOLAR

| | |
|---|----|
| 1.1.FİNANSAL TABLO KAVRAMI..... | 4 |
| 1.2.TÜRKİYE’DE FİNANSAL TABLOLARIN TARİH İÇİNDEKİ GELİŞİMİ | 5 |
| 1.2.1.1923-1950 Yılları Arası Yaşanan Gelişmeler..... | 5 |
| 1.2.2.1950-1980 Yılları Arası Yaşanan Gelişmeler..... | 7 |
| 1.2.3.1980 ve Sonrası Yaşanan Gelişmeler..... | 8 |
| 1.3.FİNANSAL TABLOLARIN ANALİZİ..... | 9 |
| 1.3.1.Finansal Tablolar Analizi Türleri..... | 11 |
| 1.3.1.1.Analizin İçeriği ve Yapılış Biçimine Göre Analiz Türleri..... | 11 |
| 1.3.1.2.Analizin Yapılma Amacına Göre Analiz Türleri..... | 11 |
| 1.3.1.3.Analiz Yapacak Olan Şahıslara Göre Analiz Türleri..... | 11 |
| 1.3.2.Finansal Tabloların Analiz Yöntemleri..... | 12 |
| 1.3.2.1.Karşılaştırmalı Tablolar Analizi (Yatay Analiz)..... | 12 |
| 1.3.2.2.Yüzde Yöntemi İle Analiz (Dikey Analiz)..... | 13 |
| 1.3.2.3.Eğilim Yüzdeleri İle Analiz (Trend Analizi)..... | 13 |

| | |
|---|----|
| 1.3.2.4. Oran Analizi (Rasyo Analiz)..... | 14 |
| 1.4.FİNANSAL TABLOLARIN KULLANICILARI VE İHTİYAÇLARI..... | 19 |
| 1.4.1.Yatırımcılar..... | 19 |
| 1.4.2.Çalışanlar..... | 19 |
| 1.4.3.Borç Verenler..... | 19 |
| 1.4.4.Satıcılar ve Diğer Ticari Tedarikçiler..... | 19 |
| 1.4.5.Müşteriler..... | 20 |
| 1.4.6.Hükümetler ve Kamu İşletmeleri..... | 20 |
| 1.4.7.Kamu..... | 20 |
| 1.5.FİNANSAL TABLOLARIN NİTELİKSEL ÖZELLİKLERİ..... | 20 |
| 1.5.1.Anlaşılabilirlik..... | 20 |
| 1.5.2.İhtiyaca Uygunluk..... | 21 |
| 1.5.3.Güvenilirlik..... | 21 |
| 1.5.4.Karşılaştırılabilirlik..... | 21 |
| 1.6.FİNANSAL TABLO VE TÜRLERİ..... | 22 |
| 1.6.1.Bilanço..... | 22 |
| 1.6.1.1.Bilanço İlkeleri..... | 23 |
| 1.6.1.2.Bilanço Biçimsel Yapısı..... | 26 |
| 1.6.2.Gelir Tablosu..... | 30 |
| 1.6.2.1.Gelir Tablosu İlkeleri..... | 30 |
| 1.6.2.2.Gelir Tablosunun Biçimsel Yapısı..... | 31 |
| 1.6.3.Fon Akım Tablosu..... | 34 |
| 1.6.3.1. Fon Akım Tablosu İlkeleri..... | 35 |
| 1.6.4.Satışların Maliyeti Tablosu..... | 37 |
| 1.6.5.Nakit Akım Tablosu..... | 38 |
| 1.6.6.Kar Dağıtım Tablosu..... | 40 |

| | |
|---|----|
| 1.6.6.1.Kar Dağıtım Tablosu İlkeleri..... | 40 |
| 1.6.7.Özkaynak Değişim Tablosu..... | 42 |

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ İLE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ FİNANSAL TABLO AÇISINDAN KARŞILAŞTIRILMASI

| | |
|--|----|
| 2.1.FİNANSAL TABLOLARIN BİÇİMSEL YAPISINDAKİ DEĞİŞİKLİKLER | 44 |
| 2.2.KAPSAMDAKİ DEĞİŞİKLİKLER..... | 45 |
| 2.3. ÖLÇÜMLEME VE DEĞERLEME ÖLÇÜTLERİNDE DEĞİŞİKLİKLER | 45 |
| 2.4.DİPNOT VE AÇIKLAYICI BİLGİLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER..... | 46 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DENİZLİ İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN MESLEK MENSUPLARININ FİNANSAL TABLOLARIN KULLANIM DÜZEYİ İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA

| | |
|--|----|
| 3.1.ARAŞTIRMANIN KONUSU AMACI VE KAPSAMI..... | 47 |
| 3.2.ARAŞTIRMADA KULLANILAN MATERYAL VE YÖNTEM..... | 47 |
| 3.3.ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE ANALİZİ..... | 48 |
| 3.4.ARAŞTIRMANIN VERİLERİ VE YORUMLANMASI..... | 48 |

| | |
|---------------|----|
| SONUÇ..... | 69 |
| KAYNAKÇA..... | 71 |
| EKLER..... | 73 |
| ÖZGEÇMİŞ..... | 76 |

TABLOLAR DİZİNİ

| | |
|---|----|
| Tablo 1. Likidite Durumunun Analizinde Kullanılan Oranlar..... | 15 |
| Tablo 2. Mali Yapını Analizinde Kullanılan Oranlar..... | 16 |
| Tablo 3. Faaliyet Durumunun Analizinde Kullanılan Oranlar..... | 17 |
| Tablo 4. Karlılık Oranları..... | 18 |
| Tablo 5. Özet Tipi Bilanço..... | 27 |
| Tablo 6. Ayrıntılı Bilanço..... | 28 |
| Tablo 7. Özet Gelir Tablosu..... | 32 |
| Tablo 8. Ayrıntılı Gelir Tablosu..... | 33 |
| Tablo 9. Fon Akım Tablosu..... | 36 |
| Tablo 10. Satışların Maliyeti Tablosu..... | 37 |
| Tablo 11. Nakit Akım Tablosu..... | 39 |
| Tablo 12. Kar Dağıtım Tablosu..... | 41 |
| Tablo 13. Özkaynak Değişim Tablosu..... | 42 |
| Tablo 14. Anketin Güvenilirlik Katsayısı..... | 48 |
| Tablo 15. Ankete Katılanların Cinsiyete Göre Dağılımı..... | 49 |
| Tablo 16. Ankete Katılanların Yaşa Göre Dağılımı..... | 49 |
| Tablo 17. Ankete Katılanların Öğrenim Düzeyine Göre Dağılımı..... | 50 |
| Tablo 18. Ankete Katılanların Mezun Oldukları Bölüme Göre Dağılımı..... | 50 |
| Tablo 19. Ankete Katılanların Unvana Göre Dağılımı..... | 51 |
| Tablo 20. Ankete Katılanların Mesleki Deneyimlerine Göre Dağılımı..... | 51 |
| Tablo 21. Ankete Katılanların Meslekte Çalışma Durumuna Göre Dağılımı..... | 52 |
| Tablo 22. Ankete Katılanların Bağımsız Denetim Belgesine Sahip Olma Durumuna Göre Dağılımı..... | 52 |
| Tablo 23. Ankete Katılanların 1. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 53 |
| Tablo 24. Ankete Katılanların 2. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 54 |
| Tablo 25. Ankete Katılanların 3. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 55 |
| Tablo 26. Ankete Katılanların 4. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 56 |

| | |
|--|----|
| Tablo 27. Ankete Katılanların 5. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 57 |
| Tablo 28. Ankete Katılanların 6. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 58 |
| Tablo 29. Ankete Katılanların 7. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 59 |
| Tablo 30. Ankete Katılanların 8. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 60 |
| Tablo 31. Ankete Katılanların 9. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 61 |
| Tablo 32. Ankete Katılanların 10. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 62 |
| Tablo 33. Ankete Katılanların 11. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 63 |
| Tablo 34. Ankete Katılanların 12. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 64 |
| Tablo 35. Ankete Katılanların 13. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 65 |
| Tablo 36. Ankete Katılanların 14. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 66 |
| Tablo 37. Ankete Katılanların 15. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 67 |
| Tablo 38. Ankete Katılanların 16. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı..... | 68 |

SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ

| | |
|--------|--|
| KİT | Kamu İktisadi Teşebbüsleri |
| KOBİ | Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler |
| KVYK | Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar |
| MDV | Maddi Duran Varlıklar |
| MSUGT | Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği |
| SGK | Sosyal Güvenlik Kurumu |
| SM | Serbest Muhasebeci |
| SMMM | Serbest Muhasebeci Mali Müşavir |
| TFRS | Türkiye Finansal Raporlama Standartları |
| TMS | Türkiye Muhasebe Standartları |
| TMSK | Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu |
| TTK | Türk Ticaret Kanunu |
| TÜRMOB | Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği |
| UFRS | Uluslararası Finansal Raporlama Standartları |
| UMS | Uluslararası Muhasebe Standartları |
| UVYK | Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar |
| YMM | Yeminli Mali Müşavir |

GİRİŞ

Finansal tablolar; muhasebenin işlediği ve biriktirdiği bilgilerin bir özetinin belli dönemlerde ilgililere aktararak, bunların işletme hakkında ayrıntılı bir bilgiye sahip olmalarını sağlayan tablolar şeklinde tanımlanmaktadır.

Bu tanımlamadan çıkacak sonuç; finansal tabloların birer bilgi verme aracı olduğudur. Bu özelliği ile finansal tablolar; kullanıcılarına işletme sonuçlarının anlaşılmasını kolaylaştıracak, zaman içinde karşılaştırmalar yapabilmelerine ve işletme hakkında bir yargıya varabilmelerine imkân sağlayacak çok yararlı bir muhasebe aracıdır.

29.06.1956 yılında yürürlüğü giren 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu yaklaşık 55 yıl ülkemizde uygulanmıştır. Ticari hayatta yaşanan değişimler ve küreselleşmeyle birlikte yeni bir ticaret kanuna ihtiyaç duyulmuştur. Bunun için yeni bir kanun tasarısı hazırlanmaya başlamış ve yeni tasarı 2005 yılında Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde görüşülmeye başlanmıştır. Yapılan düzenlenmelerle birlikte 13.01.2011 tarihinde mecliste kabul edilerek 14.02.2011 tarihinde Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır. Böylece 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu hayatımıza girmiştir.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile finansal tablolarda da bazı değişiklikler meydana gelmektedir. Bu değişiklikler muhasebe kayıtlarının ve finansal tabloların Uluslararası Muhasebe Standartları esas alınarak yürütülmesidir.

6102 sayılı kanun daha yürürlüğe girmeden 30.06.2012'de 28339 sayılı Resmi Gazete 'de 6335 sayılı kanun yayınlanmıştır. Bu kanun ile şirketlerin bağımsız denetimi, ticari defterler ve finansal raporlamaya ilişkin düzenlemeler, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna, bağımsız denetime tabi tutulacak şirketlerin belirlenmesi de Bakanlar Kurulu'na bırakılmıştır.

26/8/2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmî Gazete 75935942-050.01.04 – [01/26] nolu Kurul Kararı ile Türkiye'de hangi şirketler TFRS raporlama standartlarını kullanacak belirtilmiştir.

26.08.2014 tarihinde yayınlanan 29100 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan Kurul Kararı ile aşağıda verilen listedeki kurum ve kuruluşlar münferit ve konsolide finansal tablolarını TMS/TFRS standartlarına göre hazırlamakla zorundadır.

Bu listenin dışında kalan kuruluş veya şirketler isteğe bağlı olarak TFRS standartlarını uygulayabilir, “zorunda değiller”.

1) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi işletmelerden;

- a) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem göre anonim şirketler,
- b) Yatırım kuruluşları,
- c) Kolektif yatırım kuruluşları,
- d) Portföy yönetim şirketleri,
- e) İpotek finansmanı kuruluşları,
- f) Konut finansmanı ve varlık finansmanı fonları,
- g) Varlık kiralama şirketleri,
- h) Merkezî takas kuruluşları,
- i) Merkezî saklama kuruluşları,
- j) Veri depolama kuruluşları,
- k) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında halka açık sayılan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar:
 - Aktif toplamı onbeş milyon ve üstü Türk Lirası.
 - Yıllık net satış hasılatı yirmi milyon ve üstü Türk Lirası.
 - Çalışan sayısı elli ve üstü.

2) 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun düzenleme ve denetimine tabi işletmelerden

- a) Bankalar,
- b) Finansal kiralama şirketleri,
- c) Faktöring şirketleri,
- d) Finansman şirketleri,
- e) Varlık yönetim şirketleri,
- f) Derecelendirme kuruluşları,
- g) Finansal holding şirketleri,

- h) Finansal holding şirketleri üzerinde 5411 sayılı Kanunda tanımlandığı şekliyle nitelikli paya sahip olan şirketler,
- i) Ödeme kuruluşları ve elektronik para kuruluşları.

3) 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ile 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında faaliyet göstermekte olan sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri.

4) Borsa İstanbul Piyasalarında faaliyet göstermesine izin verilen; yetkili müesseseler, kıymetli madenler aracı kurumları, kıymetli maden üretimi veya ticareti ile iştigal eden anonim şirketler.

Yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte, yukarıda sayılan şirketlerin TMS ve UFRS'lere göre finansal raporlamayı zorunlu kılmasının, vergi temelli raporlama yapan meslek mensupları açısından da doğuracağı birçok sonuç vardır.

Çalışmanın amacı, Yeni Türk Ticaret Kanunu ile finansal tablolarda meydana gelen değişikliklerinin uygulanması hususunda muhasebe meslek mensuplarının görüşlerini, önerilerini, beklentilerini, tereddütleri ile bu süreye kadar yaptıkları hazırlıkları ortaya koymaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

FİNANSAL TABLOLAR

1.1.FİNANSAL TABLO KAVRAMI

İşletmenin para ile ifade edilebilen değerleri muhasebe tarafından kaydedilip, sınıflandırılıp, özetlenen bilgilerin kullanıcılara sunulması gerekir. Bu da finansal raporlar yoluyla gerçekleşmektedir. Hazırlanan finansal raporlar; işletme sahip veya yöneticilerinin uyguladıkları kararlar sonucunda işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde ortaya çıkan değişimleri izlemelerine ve görmelerine yardımcı olur (Yükçü, 2004:3)

Finansal tablolar, muhasebe sistemi içinde toplanan ve kaydedilen bilgilerin, belirli dönem aralıklarında bu bilgileri kullanacak kişilere iletilmesini sağlayan araçlardır. (Akdoğan ve Tenker, 1985:2)

Finansal tablolarda ilgililere aktarılan mali bilgiler, işletmelerin niteliklerinin değişmesiyle daha fazla önem taşımaya başlamıştır. İşletmelerin, tek kişi işletmelerden sermaye şirketine dönüşmesiyle işletme ve işletme sahipliğinin ayrılması, yönetici kademesinin ortaya çıkışı ve sermayenin daha çok ortak tarafından temin edilmesi finansal tablo kavramının önemini artırmıştır. (Akdoğan ve Tenker, 2001:4)

Finansal Tabloların gelişmesini sağlayan dört temel unsur bulunmaktadır.

1. Halka Açık, Sınırlı Sorumlu Sermaye Şirketlerinin Oluşması
2. Yönetim ve İşletme Sahipliğinin Ayrı Kavramlar Olarak Değerlendirilmesi
3. İşletme ve İşletme Sahipliğinin Birbirinden Ayrılması
4. İşletme Hayatının Sınırsız Kabul Edilmesi (Tenker, 1982:60)

Finansal tabloların temel amacı işletme ile işletmeyle ilgili yakından ilgilenen gruplara faydalı ve güvenilir bilgiler sağlamaktır. Finansal raporlar işletmeler ile finansal piyasalar arasında bir köprü vazifesi gördüğü için finansal tabloda sunulan bilgilerin şeffaf, güvenilir ve karşılaştırılabilir bir bilgi olması gerekmektedir. (Örerler, 2005:6).

Kullanıcılar kararlarını, işletmenin nakit ve benzeri kaynakları ve bu kaynakların gerçekleştirilmesini ve zamanlamasını değerlendirerek verirler. Kullanıcılar, işletmenin

finansal durumu veya finansal durumundaki değişiklikler ile ilgili olarak finansal tablolardaki bilgiler ile işletmenin gelecekteki nakit ve benzeri kaynakları yaratma gücünü değerlendirirler. Böylece, çalışanlarına ve satıcılarına ödeme yapma, aldıkları kredileri geri ödeme ve ortaklarına kar payı dağıtma gibi işletmenin borç ödeyebilirliğini tespit etme imkânı bulmuş olur. (TMSK 2008)

1.2.TÜRKİYE’DE FİNANSAL TABLOLARIN TARİH İÇİNDEKİ GELİŞİMİ

Türkiye’de Finansal Tablolar, kullanıcı ihtiyaçlarına göre devletin çıkarmış olduğu kanunlarla beraber gelişme göstermiştir. Türkiye’de Finansal Tabloların tarih içindeki gelişimini üç döneme ayırarak incelemek mümkündür.

I. Dönem 1923-1949 Yılları Arası

II. Dönem 1950-1980 Yılları Arası

III. Dönem 1980 Yılı ve Sonrası

1.2.1. 1923-1949 Yılları Arası Yaşanan Gelişmeler

Osmanlı İmparatorluğu’nun son yıllarına kadar envanter ve bilanço terimleri kullanılmamıştır. Envanter hesaplamaları, ilk kez Abbasi Devleti’nde kullanılan ve İlhanlı devleti ile olan mali ilişkiler sonucu öğrenilen merdiven yöntemi ile yapılmıştır. Bu yöntem geliştirilerek, devlet muhasebesinde ve imparatorluğa bağlı bulunan sanayi kuruluşlarında da uygulanmıştır. Bu yöntemle yazılan defterlerde, satış ve maliyet hesaplamaları yapılmış; duran varlıklar dışında kalan tüm varlıklar ve borçlar ile bu varlıklar ve borçlar arasındaki fark olan özsermaye gösterilmiştir.

1850 yılında Fransız Ticaret Kanunu’ndan tercüme edilmiş olan Kanunname-i Ticaret kabul edilmiş ve tüccarların tutmak zorunda bulunduğu defterler belirlenmiştir.

1880 yılında da çift yanlı kayıt yöntemi kabul edilmiş ve devlet muhasebesi ve sanayi kuruluşlarında uygulanmıştır. Böylece,1850-1925 yılları arasındaki muhasebe teori ve

Uygulamalarında Fransız literatürü ve kanunlarının etkisi altında kalınmıştır. Bu dönemde envanter terimi muhasebe literatürüne girmiştir.

Osmanlı İmparatorluğu'nun son döneminde, çift yanlı kayıt esasına göre düzenlenen envanter çalışmalarında varlık, borç ve sermaye unsurlarına yer verilmiştir. Envanterde bu işlemlerin ayrıntıları için kolonlar ve düzenleyenin adı, düzenlenme tarihi gibi bilanço izlenimi veren özellikler görülmüştür. Ancak arap yazım tekniğinden ötürü, borç ve alacak kısmında gösterilecek unsurların ters yönlerde yer alması, düzenlenmiş tablonun anlaşılabilirliğini azaltmıştır. Bu durum da 1928 yılında Latin harfleri kabul edilene kadar, tabloların yeteri kadar gelişmesine engel olmuştur.

Cumhuriyet'in ilanından sonra birçok yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bunlar;

- İktisadi Müesseselerde Mecburi Türkçe Kullanılması Hakkında Kanun (1926)
- Türk Harflerinin Kabul ve Tatbiki Hakkında Kanun (1928)
- Türk Ticaret Kanunu (1926-1956)
- Kazanç Vergisi Kanunu (1926)
- Vergi Reformu (1949) (Güvemli, 2007:120)

Türkiye'deki muhasebe uygulamaları Cumhuriyet döneminde Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na göre uygulanmıştır. Fakat bu kanunların ihtiyaca cevap vermediği durumlarda yasal statüye sahip bazı kuruluşlar kendi etki alanlarına giren işletmeler için, muhasebe uygulamaları alanında çalışmalar yapmıştır. Bu kurumlar;

- İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu
- Tekdüzen Muhasebe Koordinasyonu Devamlı İhtisas Komisyonu
- Sermaye Piyasası Kurulu
- Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi
- Maliye Bakanlığı Muhasebe Standartları Komisyonu
- Türkiye Bankalar Birliği
- Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (Akdoğan ve Tenker, 2001:13)

1950 yılı öncesi tek tip mali tablo düzenleme çalışmaları yapılmış, bu çalışmaların da özellikle Kamu İktisadi Teşebbüsleri üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir. 1938 yılında çıkarılan 3460 sayılı yasa ile Kamu İktisadi

Teşebbüslerinde tekdüzen muhasebe sistemi çalışmaları yapılmaya başlanmıştır. (Güvemli, 2001:456)

1.2.2. 1950-1980 Yılları Arası Yaşanan Gelişmeler

1950'li yıllarda çok partili bir siyasal düzene geçilmesiyle birlikte öngörülen özelleştirmeler gerçekleştirilememiştir. Bu dönemde de Cumhuriyet'in ilk yıllarında kurulan kamu yatırımlarının tamamlanmasına ve yeni KİT'lerin kurulmasına devam edilmiştir.

Ancak bu dönemde kabul edilen Yabancı Sermaye Yasası ve Türkiye Sanayi Kalkınma Bankası ve Sınai Yatırım Bankasının kurulması ile özel kesime krediler yoluyla sermaye aktarımı yapılmıştır ve özel sektörde yeni işletmelerin kurulmasına katkı sağlanmış ve muhasebenin uygulama alanı artmıştır

Bu dönemde muhasebe eğitiminin verildiği üniversiteler kurulmaya başlanmış ve bu alanda yazılan kitap ve makaleler muhasebe uygulamalarına yol göstermiş ve katkı sağlamıştır.

Bu dönemdeki muhasebe uygulamaları, 1949 vergi reformu yasaları çerçevesinde gelişme göstermiştir. Bilanço açılımı dönem başı ve dönem sonu özsermayesinin doğru hesaplanması, gelir tablosu ise satışlar ve kar bağlantısı üzerinde yoğunlaşmıştır. (Güvemli, 2007:159)

1964 yılında 440 sayılı İktisadi Devlet Teşekkülleri ile Müesseseleri ve İştirakleri Hakkında Kanun yürürlüğe girmiştir. Bu kanuna dayalı olarak bir komisyon oluşturulmuş ve bu komisyon 1968 yılında sekiz adet muhasebe el kitabı yayınlamıştır.

Bu kitapların adları:

- 1.Muhasebe usullerinin ıslahı ve yeksenaklaştırılması
- 2.Muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe prensipleri
- 3.Tekdüzen genel hesap planı ve açıklamaları
- 4.Rapor sistemi
- 5.Mali işler muhasebe ve kontrol dairelerinin organizasyonu
- 6.Terimler ve açıklamalar
- 7.Teşebbüs bilançolarının yeniden değerlendirme yolu ile düzeltilmesi
- 8.Bilançoların yeniden değerlendirilmesi ile ilgili özel raporlar. (Güvemli, 2007:143)

1.2.3. 1980 ve Sonrası Yaşanan Gelişmeler

1980’li yılların sonlarında 2 önemli gelişme yaşanmıştır. Bunlardan birincisi, 01.06.1989 yılında yayınlanan 3568 sayılı muhasebe meslek yasasının kabul edilmesidir. Bu yasa ile muhasebe meslek odaları kurulup, muhasebecilere unvanlar verilmiştir.

Muhasebe uygulamalarını etkileyen gelişmelerden ikincisi,1992 yılında Maliye Bakanlığı’nca yayınlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve Tekdüzen Hesap Planı olmuştur. (Güvemli vd., 2016:191)

Bu tebliğ ile

- a) Muhasebenin Temel Kavramları
- b) Muhasebe Politikalarının Açıklanması
- c) Mali Tablolar İlkeleri
- d) Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- e) Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve İşleyişi

konularında düzenlemeler yapılmıştır. Bilanço esasına göre defter tutan işletmelerin finansal tablolar ile sundukları bilgilerin ve karşılaştırılabilir bir şekilde işletmenin gerçek durumunu amaçlanmıştır.(Özmen, 2006:7)

21. yüzyılın başlarında Türkiye’nin iktisadi açıdan dışa açılma çabaları, küreselleşmeyi gündeme getirmeye başlamıştı. Bunun için 2005 yılında hazırlanıp 2011’de yayınlanan 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu küresel ekonomi ilke ve kurallarına göz önüne alınarak hazırlanmıştı.

6102 sayılı yeni TTK, uluslararası muhasebe standartlarını ve uluslararası denetim standartlarını benimseyen Türkiye’deki ilk yasal düzenleme olmuştur. Bu yasa ile Türkiye’de düzenlenen mali tabloların uluslararası geçerliliğinin sağlanması amaçlanmıştır. Şuan sadece belirli büyüklükteki şirketler ve İstanbul Borsasına kote şirketler için uygulanmaktadır ancak etki alanının genişletilmesi beklenilmektedir. (Güvemli vd., 2016:193)

1.3. FİNANSAL TABLOLARIN ANALİZİ

Finansal tablolar, işletmelerin finansal durumu ile finansal durumundaki değişiklikleri açıklayan birer araçtır. Bu tablolardaki verilerden yola çıkarak yapılacak analitik uygulamalar, işletme ile daha anlamlı ve yararlı sonuçlara ulaşmamıza yardımcı olur. Bu uygulamalar finansal tabloların analizi kapsamında yürütülür.

Finansal tabloların analizi, işletmelere ait finansal bilgilerinin belirli teknikler yardımıyla analiz edilmesi, raporlanması ve bu raporların yorumlanarak işletme hakkında bir yargıya varılmasını sağlar. (Çabuk vd., 2013:47)

Finansal tabloların dönemsel olarak karşılaştırılması ya da aynı dönem finansal tabloların yatay ve dikey oranlanarak standart oranlarla karşılaştırılması ve değerlendirilmesine finansal tablo analizi denir.

Finansal Analiz, bir firmanın faaliyet sonuçlarını ve finansal yönden gelişmesini izleyebilmek, gelişme yönlerini saptayabilmek ve firmanın geleceğiyle ilgili tahminlerde bulunabilmek için mali tablolarda yer alan kalemler arasındaki ilişkilerin ve bunların zaman içinde göstermiş oldukları eğilimlerin incelenmesidir. Finansal analiz ile aynı iş kolundaki benzer firmalar arasında karşılaştırmalar yapmak da çoğu kez yararlı olmaktadır (Akgüç, 2002:3).

Finansal tablolar analizi ile işletmelerin mali durumu, karlılığı, mali yönden geçilmesinin yeterli olup olmadığı gibi konular incelenir. Böylece mevcut ve geçmişteki durumu saptanır.

İşletmenin genel durumu, içinde bulunduğu koşul ve ekonomik ortam göz önüne alınarak analiz sonuçları değerlendirilip ve geleceğe ait planlamalar yapılmaktadır. (Akdoğan ve Tenker, 2001:515)

Finansal tablolarının analizinde kullanılacak verileri bilanço ve gelir tablosundan elde etmek mümkündür. Ayrıca sermaye şirketleri için faaliyet raporları ile de analiz yapmak mümkündür. Aynı sektörü içeren verilerin yer aldığı ekonomi basını ve istatistikler de yararlanılan diğer kaynaklardır. (Berk, 2010:465)

Finansal analiz yapmak için şu konular önemlidir:

1. Firmanın ilgili döneme ait faaliyetlerini etkin yürütüp yürütmediğinin veya hangi ölçüde etkin yürüttüğünün belirlenmesi
2. Firmanın likidite pozisyonunun ve likiditesinin yeterli olup olmadığının belirlenmesi
3. Aktiflerin ve pasiflerin dağılımının, bunun sağlıklı olup olmadığının belirlenmesi, öz sermayesinin yeterli olup olmadığının tespiti
4. Firmanın kaynak pozisyonunun durumu, yeterli olup olmadığının ortaya konulması
5. Firmanın geçmiş yıllara göre veya sektöre ya da rakip firmalara göre göstermiş olduğu gelişmelerin belirlenmesi, mukayeselerin yapılması
6. Firmanın kâr yapısının hisse başına kârlarının ve hisse başına temettülerinin belirlenmesi ve firmanın hedeflerine ne ölçüde ulaştığının tespiti
7. Firmanın satış, alış, borç ödeme, stok, yatırım politikalarının yıllara göre ne durumda olduğunun araştırılması, değişip değişmediğinin anlaşılması. (Okka, 2010a:41).

Finansal analizden sadece işletme yöneticileri değil başka grupları da yararlanır. Bu gruplar ve amaçları:

- a) **Ortaklar:** firmanın o dönemdeki performansını görmek ve geleceği planlamak için kullanırlar.
- b) **Yatırımcılar:** Ellerindeki hisse senetleri için karar vermede kullanırlar.
- c) **Kreditörler:** Firmanın tahvillerini alıp almamaya karar vermek, şirkete kısa ve uzun vadeli kredi açmak ya da şirketin menkul değerlerine yatırım için kullanırlar.
- d) **Diğer Meslek Sahipleri:** Vergi kurumları, denetçiler, devletin diğer kurumları, şirketle ilgilenen diğer kişi veya kurumlar, işçi sigortaları, SGK, öğrenciler vb. gibi bunlarda finansal tabloları kendi açısından inceler ve analiz ederler (Okka, 2010b: 105).

1.3.1. Finansal Tablolar Analizi Türleri

1.3.1.1. Analizin İçeriği ve Yapılış Biçimine Göre Analiz Türleri

- a) **Statik Analiz:** Finansal tablolar analizinde, bir yıla ait olan veriler üzerinden yapılan analizdir.
- b) **Dinamik Analiz:** işletmenin birden fazla döneme ait mali tabloları üzerinden yürütülen analizdir.

1.3.1.2. Analizin Yapılması Amacına Göre Analiz Türleri

- a) **Yönetim Analizi:** İşletme yönetimi tarafından işletmenin başarı düzeyini, performansının, verimliliğinin ölçülmesi, planlamaya ve kontrole veri sağlamak üzere yapılan analizler.
- b) **Kredi Analizleri:** İşletme içinden ya da dışından kişilerce, işletmenin borç ödeme gücünü belirlemek için yapılan analizlerdir.
- c) **Yatırım Analizleri:** İşletme sahip ve ortakları ile işletmeye ortak olmak isteyen yatırımcılar tarafından yaptırılan ve daha ziyade firmanın karlılığı, mevcut karlılığının devamlılığı, temettü miktarı gibi konuları içine alan analizdir.

1.3.1.3. Analiz Yapacak Olan Şahıslara Göre Analiz Türleri

- a) **Dış Analiz:** İşletmeye ilişkisi bulunan ancak işletme kadrosunda bulunmayan üçüncü kişilerin yaptığı analizdir.
- b) **İç Analiz:** İşletme içinde olan kişilerin (yönetici, muhasebeci, iç denetçi vb.) yaptığı analizdir. (Akdoğan ve Tenker, 2001:515)

1.3.2 Finansal Tabloların Analiz Yöntemleri

Finansal tabloların analiz yöntemlerini dört grupta incelenmektedir. Bunlar;

1. Karşılaştırmalı Tablolar Analizi
2. Dikey Yüzde Yöntemi İle Analiz
3. Eğilim Yüzdeleri Analizi
4. Oran Analizi'dir.

1.3.2.1.Karşılaştırmalı Tablolar Analizi (Yatay Analiz)

Bir işletmenin iki ya da daha fazla dönemine ait bilanço, gelir tabloları, kar dağıtım tabloları, fon akım tabloları gibi finansal tabloları, birbirini izleyen dönemlerde karşılaştırılmalı olarak analiz edilmek istendiğinde karşılaştırmalı tablolar analizi kullanılır. Bu yöntemde cari dönemin finansal tablosu ve geçmiş dönem veya dönemlerin aynı türdeki finansal tabloları ile karşılaştırılır ve ortaya çıkan artış ve azalışlar hem mutlak değer hem de yüzde olarak hesaplanır.

Yatay analiz yöntemi, dinamik bir analiz türü olup, bu yöntemde finansal tablolardaki kalemler ve hesap grupları yıllar itibariyle karşılaştırılmakta ve ortaya çıkan değişiklikler incelenmektedir. Yatay analiz tekniği ile işletmenin zaman içinde göstermiş olduğu gelişmeler saptanabilmektedir. Finansal tabloların karşılaştırılmasıyla; işletmenin geçmişteki ve bugünkü durumu görülerek aradaki farklar belirlenmekte ve bu bilgilerle birlikte gelecekte oluşabilecek gelişmeler tahmin edilmektedir. (Akdoğan ve Tenker, 2001:519)

Karşılaştırmalı tablolar analiz tekniği ile işletmenin kendisine ait faaliyetleri dönemler arasında karşılaştırılarak yorumlarda bulunulur. Bu teknikte işletme dışındaki rakip işletmeler ve endüstriyel hareketler analize dâhil edilmez. Bundan dolayı bu teknik, bir işletmenin sadece kendi içinde analiz edilmesine olanak tanır. (Çömlekci vd., 2008: 153)

Yatay analiz aşağıdaki şekilde formül olarak gösterilir.

$$\text{Artış veya Azalış (Tutar Olarak)} = \text{Cari Dönem Tutarı} - \text{Önceki Dönem Tutarı}$$

Artış veya Azalış (Oran Olarak) = (Cari Dönem Tutar - Önceki Dönem Tutarı) / Önceki Dönem Tutarı x 100

1.3.2.2. Yüzde Yöntemi ile Analiz (Dikey Analiz)

Dikey analiz tekniğinde; finansal tablolarda yer alan her kalem aynı tabloda yer alan belirli bir kaleme oranlanmakta ve bulunan yüzdelerle ifade edilmektedir. Yani finansal tablolarda yer alan kalemin küme toplamı içindeki oranı hesaplanır. (Akdoğan ve Tenker, 2001:555)

Bilanço kalemlerine ait dikey yüzdeler yardımıyla varlık ve kaynakların dağılımı, gelir tablosunda ise net satış hâsılatı ile bu hâsılatı elde etmek için yapılan faaliyetler arasındaki ilişkiler incelenir.

Dikey yüzdelerle ifade edilmiş finansal tablolar hazırlanırken bilançoda aktif veya pasif toplamı 100 kabul edilirken, gelir tablosunda net satışlar 100 kabul edilir. Böylece finansal tablolar ortak bir esasa indirgenmiş olur. Bu durum çeşitli büyüklükteki işletmelerin karşılaştırılmasına olanak sağlamış olur.. (Çömlekçi vd., 2008: 175).

Yüzde yöntemi ile analiz daha çok bilanço ve gelir tablolarının dikey analizinde kullanılır. Bu yöntemi için tek döneme ait finansal tablolar yeterli olacaktır. Bu nedenle “Statik Analiz” türüdür. Ancak istenirse yüzde yöntemine göre hazırlanmış birden fazla döneme ait finansal tabloların dikey yüzdeleri karşılaştırılarak “Dinamik Analiz” yapılması da mümkündür. (Akdoğan ve Tenker, 2001:555)

Dikey Yüzdeler = (İlgili Hesabın Tutarı)/ Grup Genel Toplam x 100 şeklinde hesaplanmaktadır.

1.3.2.3. Eğilim Yüzdeleri ile Analiz (Trend Analizi)

Eğilim yüzdeleri yöntemi ile analizde finansal tablolarda incelenecek dönemlere ait bir yıl baz yıl olarak kabul edilir. Bu yıla ait tutarlar 100 kabul edilerek, diğer dönemlere ait değerler esas alınan yılın aynı değerleri ile karşılaştırılarak yüzde yöntemine göre oranlanır. Bu şekilde, finansal tablolarda yer alan kalemlerin dönemlere arasında göstermiş olduğu artış veya azalışlar tespit edilerek, bu değişimlerin önemleri ortaya konmaya çalışılır. (Akdoğan ve Tenker, 2001:555)

Trend analizi, finansal tablolarda yer alan kalemlerin zaman içinde gösterdikleri eğilimlerin saptanması ve incelenmesini sağlar. Trend analizi yöntemi, işletmelerde dinamik analiz yapılmasına olanak verir. Bu analiz yöntemi, işletmenin mali ve ekonomik yapısının geçmişte gösterdiği seyri değerlendirerek gelecekle ilgili tahminde bulunma ve planlama olanağı sağlar. (Akgüç, 2011:338)

Trend Yüzdeleri: (İlgili Yıldaki Hesap Tutarı)/ (İlgili Hesabın Baz Yıldaki Tutarı) x 100 şeklinde hesaplanır.

1.3.2.4. Oran Analizi (Rasyo Analizi)

Finansal tablolar analizinde en yaygın olarak kullanılan tekniklerden birisi oran analizidir.

Oran analizi bir işletmenin tek bir yıla ait finansal tablolarında yer alan kalemler arasında matematiksel ilişkiler kurularak bulunan oranlarla yapılan incelemedir. Bu analiz tekniğindeki finansal tablolardaki kalemler arasındaki ilişkiler birbirinin yüzdesi veya katı şeklinde belirtilir. Oranlar yardımıyla çok sayıda ve büyük tutarlarda ifade edilen finansal tablo kalemleri az sayıda oran gruplarına dönüştürülerek analiz ve yorumda kolaylık sağlanır. (Çömlekci vd., 2008: 223).

Oran analizi ile işletmenin ekonomik ve mali yapısı ile karlılık, çalışma durumu hakkında bir yargı sahibi olmamızı sağlar. Oran sözcüğü her biri aynı anlam taşıyan homojen değerler arasındaki bağlantıları göstermektedir. Oranların hesaplanması tek başına bir amaç değildir. Önemli olan oranların işletmenin amaçları ile bütünleştirilerek iyi yorumlanması ve değerlendirilmesidir.

Oranları işletme çalışmalarının değişik açılarından değerlendirilmesindeki kullanım biçimlerine göre dört ana grupta inceleyebiliriz (Akdoğan ve Tenker, 2001:606):

- Likidite durumunun analizinde kullanılan oranlar
- Mali yapının analizinde kullanılan oranlar
- Faaliyet durumunun analizinde kullanılan oranlar
- Kârlılık durumunun analizinde kullanılan oranlar

Likidite Durumunun Analizinde Kullanılan Oranlar: İşletmenin cari durumunun belirlenmesinde; dönen varlıkların ne derece güvence teşkil ettiğinin, varlıkların kalitesi ve likiditesi açısından incelenmesi gerekir. Bu nedenle işletmeye borç verenlerin güvencede olup olmadığı belirlenirken net çalışma sermayesi miktarı yanında, varlıkların kalitesi ve likidite derecesine de bakmak gerekir.

İşletmenin cari durumunun analizinde likidite oranlarından yararlanılmaktadır. Bu oranlar, işletmenin kısa vadeli borçlarını ödeyebilme yeteneğinin ölçülmesinde ve çalışma sermayesinin yeterli olup olmadığının belirlenmesinde kullanılır. Ödeme gücünün saptanmasında, işletmenin dönen varlıkları ile kısa vadeli borçları arasındaki ilişkiler analiz edilir. (Akdoğan ve Tenker, 2001: 610)

Tablo 1. Likidite Durumunun Analizinde Kullanılan Oranlar

| Likidite Oranları | Hesaplanış Şekli | Kabul Gören Standardı | Kullanılış Amacı |
|-------------------|---|-----------------------|---|
| Cari Oran | Dönen Varlıklar/Kısa Vadeli Borçlar | 1,5 | İşletmenin Kısa Süreli Borçlarını Ödeme Gücünü Ölçmek |
| Asit – Test Oranı | (Dönen Varlıklar- Stoklar)/Kısa Vadeli Borçlar | 1 | İşletmenin satışlarının durması durumunda Kısa Süreli Borçlarını Ödeme Gücünü Ölçmek |
| Nakit Oran | (Hazır Değerler+Serbest Menkul Kıymetler)/Kısa vadeli Borçlar | 0,2 | İşletmenin Satışlarının Durması Ve Alacaklarını Tahsil Edememesi Durumunda Kısa Vadeli Borçlarını Ödeme Gücünü Ölçmek |

Mali Yapının Analizinde Kullanılan Oranlar:Bu oranlar işletmenin kaynak yapısının ve uzun vadeli borç ödeme gücünün ölçülmesinde kullanılır. İşletmenin öz kaynağının yeterli olup olmadığını kaynak yapısı içinde borç ve öz kaynağın dengesi ve öz kaynak olarak yaratılan fonların ne tür dönen varlık ya da duran varlıklara kullanıldığının ölçülmesinde kullanılan oranlardır. (Akdoğan ve Tenker, 2001: 618)

Tablo 2. Mali Yapının Analizinde Kullanılan Oranlar

| Finansal Yapı Oranları | Hesaplanış Şekli | Kabul Gören Standardı | Kullanılış Amacı |
|--|---|-----------------------|--|
| Borçlanma Oranı | Yabancı Kaynak/Varlık Toplamı | 0,5 | İşletmenin varlıklarının ne kadarını yabancı kaynaklarla finanse edildiğini ölçmek |
| Uzun Süreli Sermayenin Payı Oranı | (Uzun Süreli Borçlar+ Özsermaye)/Tüm Sermaye | 0,5 | İşletmenin uzun süreli borçlarını ödeme gücünü ölçmek. |
| Faiz Karşılama Oranı | Faiz ve vergi öncesi kar /Faiz | 7 | İşletmenin elde ettiği net karın, ödemek zorunda olduğu faizlerin kaç katı olduğunu ölçmek |
| Toplam Borçların Özsermaye Oranı | Toplam Borç/Özsermaye | 1 | İşletmenin borçları ile özsermayesi arasındaki ilişkiyi ölçerek firmanın finansal riskini belirlemek |
| Kısa Vadeli Borçların Kaynak Toplamına Oranı | KVYK/Toplam Kaynak | YOK | İşletmenin kaynak toplamı içerisinde kısa vadeli borçlarının ağırlığını ölçmek. |
| Uzun Vadeli Borçların Kaynak Toplamına Oranı | UVYK/Toplam Kaynak | YOK | İşletmenin aktiflerinin ne kadarlık kısmının uzun vadeli borçlarla finanse edildiğini ölçmek |
| Maddi Duran Varlıkların Uzun Süreli Borçlara Oranı | Maddi Duran Varlıklar (Net)/Uzun Süreli Borçlar | 1' DEN BÜYÜK | İşletmenin uzun vadeli olarak kredi değerliliğini ölçmek. |

Faaliyet Durumunun Analizinde Kullanılan Oranlar: İşletmeye kayıtlı varlıkların kullanılmalarındaki etkinlik derecelerini ölçmek için bu oranlardan kullanılır. Faaliyet oranları firmanın faaliyet derecesi ile faaliyetlerin sürdürülmesi için gerekli varlıklar arasındaki ilişkiyi tanımlar. Daha yüksek bir oran firmanın faaliyetlerindeki etkinliğin daha yüksek olduğunu gösterir ve belirlenen faaliyet düzeyini sürdürmek için nispeten daha az varlık kullanıldığını ifade eder. (Çömlekci vd., 2008: 234)

Tablo 3. Faaliyet Durumunun Analizinde Kullanılan Oranlar

| Faaliyet Oranları | Hesaplanış Şekli | Kullanılış Amacı |
|-------------------------------|---|--|
| Stok Devir Hızı | Satışların Maliyeti/Ortalama Stok | İşletmenin stoklarının yılda kaç defa paraya dönüştüğünü ölçmek |
| Stok Devir Süresi | 360/Stok Devir Hızı | İşletmenin stoklarını yılda kaç günde devrettiğini ölçmek |
| Alacak Devir Hızı | Kredili Satış Tutarı/ Ortalama Ticari Alacaklar | İşletmenin alacaklarının yılda kaç defa tahsil ettiğini ölçmek |
| Alacak Devir Süresi | 360/Alacak Devir Hızı | İşletmenin alacaklarını ne kadar sürede tahsil ettiğini ölçmek |
| Net Çalışma Sermayesi D.H. | Net Satışlar/Net Çalışma Sermayesi | İşletmenin net işletme sermayesinin etkinliğini ölçmek |
| Öz Sermaye Devir Hızı | Net Satışlar/Ortalama Özsermaye Tutarı | İşletmenin özsermayesini ne derece etkin kullandığını ölçmek. |
| Varlık Devir Hızı | Net Satışlar/Ortalama Varlık Toplamı | İşletmenin varlık kullanımının etkinliğini ölçmek |
| Maddi Duran Varlık Devir Hızı | Net Satışlar/ Maddi Duran Varlıklar,Net | İşletmenin faaliyetleri sonucunda maddi yapıya sahip varlıkların kullanım etkinliğini ölçmek |

Karlılık Oranları: İşletmenin tüm faaliyetlerinde karlı çalışıp çalışmadığının belirlenmesinde bu oranlardan yararlanır. Bu oranlar ile işletmenin geçmişteki kazanç gücü ve faaliyetlerinin etkinlik derecesi değerlendirilir. . (Akdoğan ve Tenker, 2001: 634)

Tablo 4. Karlılık Oranları

| Karlılık Oranları | Hesaplanış Şekli | Kabul Gören Standardı | Kullanılış Amacı |
|---------------------------------------|---------------------------------|-----------------------------|---|
| Brüt Kar Marjı | Brüt Kar/Toplam Varlıklar | Yok (Yüksek Olması İstenir) | İşletmenin faaliyetlerinin etkinliğini ve fiyat politikasının başarısını ölçmek. |
| Net Kar Marjı | Net Kar/Toplam Varlıklar | Yok (Yüksek Olması İstenir) | İşletmenin finansman ve faaliyet giderleri ile ödemekle yükümlü olduğu vergi oranını göz önünde bulundurarak satışlar üzerinden sağladığı karlılığı ölçmek. |
| Yatırım Verim Oranı | Net Kar Marjı*Varlık Devir Hızı | Yok (Yüksek Olması İstenir) | Yatırılan sermaye üzerinden elde edilen karlılığı ölçmek |
| Öz Sermaye Karlılığı | Net Kar/Öz Sermaye | Yok (Yüksek Olması İstenir) | İşletme sahiplerinin veya ortaklarının firmaya koydukları sermayenin bir birimine isabet eden kar oranını ölçmek |
| Faaliyet Karlılığı | Faaliyet Karı/ Net Satış Tutarı | Yok (Yüksek Olması İstenir) | İşletmenin esas faaliyetlerinin ne ölçüde karlı olduğunu ölçmek. |
| Aktif Karlılık Oranı | Net Kar/ Aktif Toplamı | Yok | İşletmede aktiflerin ne ölçüde karlı kullanıldığını ölçmek |
| Kaynaklar Üzerinden Karlılık Oranları | FVÖK/Toplam Kaynaklar | Yok | İşletmenin kaynaklarını ne ölçüde karlı kullandığını ölçmek. |

1.4. FİNANSAL TABLOLARIN KULLANICILARI VE İHTİYAÇLARI

Finansal tabloların amacı bilgi vermektir. Finansal tabloların hazırlanması ve sunumu işletme yönetiminin sorumluluğundadır. Ancak yönetim bütün finansal bilgilere erişse bile işletmenin finansal durumu faaliyetleri ve değişiklikleri gösteren finansal tablo bilgilerine ihtiyaç duyar.

İşletme yönetiminin dışındaki finansal tablo kullanıcıları, Yatırımcılar, Çalışanlar, Borç verenler, Satıcılar ve diğer tedarikçiler, Müşteriler, Hükümetler ve kamu işletmeleri, Kamu şeklinde sınıflandırmak mümkündür.

1.4.1. Yatırımcılar

İşletmeye sermaye sağlayarak sermaye riskini üstlenirler ve yatırımların taşıdığı risk ve getiri ile ilgilenirler. Yatırımcıların satın alma, elde tutma veya satma kararlarını vermelerinde, ortaklar açısından da işletmenin kar payı ödeme gücü yeterliliğini tespit etmesinde ihtiyaç duyacağı bilgilere finansal tablolar aracılığıyla ulaşırlar.

1.4.2. Çalışanlar

Çalışanlar, işletmenin devamlılığı ve karlılığı ile ilgilenirler. Aynı zamanda çalışanların ücretleri ve emekli olmaları halinde emeklilikleri ile ilgili yükümlülüklerini ödeme gücü ve işletmenin iş sağlama imkânlarını tespit etmeye yardımcı olacak bilgileri de finansal tablolar aracılığıyla sağlarlar.

1.4.3. Borç Verenler

Borç verenler, işletmeye verdikleri borçlar ve borçlara ait faizlerin zamanı geldiğinde tahsil edilebilme imkânlarını görebilmek için gerekli bilgileri finansal tablolardan sağlarlar.

1.4.4. Satıcılar ve Diğer Ticari Tedarikçiler

Satıcılar ve diğer ticari tedarikçiler, işletmenin kendilerine olan borçlarının, zamanı geldiğinde tahsil edilebilme imkânlarını tespit etmeye yönelik bilgileri finansal tablolar aracılığıyla sağlarlar.

1.4.5. Müşteriler

Müşteriler, özellikle uzun süredir iş yaptıkları ve kendi işleri için devamlılığına ihtiyaç duydukları işletmenin devamlılığına ilişkin bilgileri finansal tablolar aracılığıyla sağlarlar.

1.4.6. Hükümetler ve Kamu İşletmeleri

Hükümet ve kamu işletmeleri kaynak tahsisi yapmak üzere işletmenin faaliyetleri ile ilgilenerek, işletmenin faaliyetlerine ilişkin yasal düzenleme yapmak, vergi politikasını belirlemek, ulusal gelir ve diğer istatistikî hesapları yapmak üzere ihtiyaç duydukları bilgileri finansal tablolar aracılığıyla sağlarlar.

1.4.7. Kamu

Bir işletme, kamu olarak nitelenen toplumun yararına, bulunduğu bölgenin ekonomik gelişimine, o bölge insanlarını çalıştırmak ve bölgesel satıcılardan mal veya hizmet almak suretiyle katkıda bulunabilir. Finansal Tablolar, işletmenin geçmiş başarı trendleri, faaliyetleri ve en son gelişmeleri ile ilgili bilgileri sunarak kamuya yardımcı olabilir. (Kayr,a 2009:5)

1.5. FİNANSAL TABLOLARIN NİTELİKSEL ÖZELLİKLERİ

Finansal tabloların niteliksel özellikleri, finansal tablolarda yer alan bilgilerin kullanıcıların işine yaramasını sağlar. TMSK yayınlamış olduğu Kavramsal Çerçeve'de finansal tabloların niteliksel özellikleri; anlaşılabilirlik, ihtiyaca uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirliktir.

1.5.1. Anlaşılabilirlik

Finansal tablolarda yer alan bilgilerin taşınması gereken önemli bir özellik kullanıcılar tarafından tam olarak anlaşılabilir olmalarıdır.

Finansal tablolarda yer alan bilgilerin anlaşılabilir olma özelliği, finansal tablo kullanıcılarının bu bilgileri kolaylıkla anlamalarını sağlayacak bir mali bilgi sunuş şeklini gerekli kılar.

1.5.2. İhtiyaca Uygunluk

Bilginin faydalı olabilmesi için kullanıcıların karar vermeleri sırasındaki ihtiyaçlarına uygun olması gerekir. Eğer kullanıcıların ekonomik kararlarını geçmişteki, şimdiki ve gelecekteki olayları değerlendirmelerine yardımcı olmak ya da geçmişteki olayları algılamalarını teyit etmek veya düzeltmek suretiyle etkiliyorsa, bilgi, uygunluk kalitesini taşır.

1.5.3. Güvenilirlik

Bir bilginin faydalı olması için güvenilir de olması gerekir. Bilgi önemli hatalar içermiyorsa, önyargılı değilse ve belli bir konuyu makul bir şekilde açıklıyorsa bilginin güvenilirlik özelliği vardır. Bir bilginin güvenilir olması için temsilde doğruluk, özün önceliği, tam açıklama ve tarafsızlık özellikle sahip olmalı ve ihtiyatlılık ilkesi ile uyumlu olmalıdır.

1.5.4. Karşılaştırılabilirlik

Kullanıcıların bir işletmenin belli bir zaman içerisinde finansal durumundaki ve faaliyetlerindeki değişimleri takip edebilmeleri için işletmenin finansal tablolarını karşılaştırma imkânları olmalıdır. Böylece, benzer işlemlerin ve diğer olayların finansal etkilerinin hem bu işletmede hem de diğer işletmelerde nasıl ölçümlendiği ve gösterildiği zaman içerisinde, istikrarlı bir şekilde takip edilebilir. (Akbulut ve Yanık, 2010:10)

1.6. FİNANSAL TABLO VE TÜRLERİ

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile finansal tablolar, temel finansal tablolar ve ek finansal tablolar aşağıdaki gibi iki grupta düzenlenmiştir.

- Temel Finansal Tablolar
 - Bilanço
 - Gelir Tablosu
- Ek Finansal Tablolar
 - Fon Akım Tablosu
 - Satışların Maliyeti Tablosu
 - Nakit Akım Tablosu
 - Kar Dağıtım Tablosu
 - Özkaynak Değişim Tablosu

1.6.1. Bilanço

MSUGT'ye göre bilanço “bir işletmenin belirli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren bir mali tablodur” şeklinde tanımlanmaktadır.

Bilançoya aynı zamanda finansal durum tablosu da denir. (Akdoğan ve Tenker, 2001: 60)

Diğer bir tanımla bilanço, belli bir tarihte işletmenin sahip olduğu varlıkların neler olduğunu ve bunların hangi kaynaklardan sağlandığını gösteren bir finansal tablodur. İşletmenin sahip olduğu varlıklar öz kaynaklarla ve yabancı kaynaklarla sağlanmış olabilir. (Akgüç, 2002:46)

Bilançolar aktif ve pasif olmak üzere iki tablodan oluşmaktadırlar. Aktif olan tarafta işletmenin dönen ve duran varlıkları yer alırken, pasif olan tarafta işletmenin sermayesi ve borçları bulunmaktadır. Varlıklar, dönen ve duran varlık olarak ikiye ayrılır. Dönen varlıklarda, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrileceği veya kullanılacağı düşünülen varlıklar, duran varlıklarda ise, bir yıl içinde elden çıkarılması düşünülmeyen varlıklar yer alır. Kaynakların içinde, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve özkaynaklar yer alır. Kısa vadeli

yabancı kaynakları bir yıl içinde ödenmesi gereken borçlar; uzun vadeli yabancı kaynaklar ise bir yıldan sonra ödenmesi planlanan borçlar oluşturur. Özkaynaklarda ise işletme ortaklarının işletmeye tahsis ettiği kaynaklar yer alır. Bilançoda ‘diğer’ başlığı altında yer alan bir kalem tutarı, ait olduğu grup toplamının %20’sini aşması halinde ayrı bir başlık altında gösterilmesi gerekir. Aktif taraf en çok likitten en az likite doğru, pasif taraf ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa göre bir sıralanır. Ayrıca aktif ve pasif taraflar birbirine eşittir. (Çelik, 2017:44)

Bir bilançoda bulunması gereken bilgiler aşağıda sıralanmıştır.

- İşletme adı
- Bilanço sözcükleri
- Bilançonun hangi tarih itibari ile düzenlendiği
- Raporlamada esas alınan para birimi
- Bilançodaki sayısal bilgilerin sonucundaki kesinlik derecesi. (Akdoğan ve Tenker, 2001: 60)

1.6.1.1. Bilanço İlkeleri

Bilançolar genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanmalıdır. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği bilanço ilkelerini varlıklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklar olarak üçe ayırarak incelemiştir.

A) MSUGT varlıklara ilişkin ilkeleri aşağıdaki gibi açıklamıştır:

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 kapsamı 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.

B) MSUGT yabancı kaynaklara ilişkin ilkeleri aşağıdaki gibi açıklamıştır:

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.

C) MSUGT özkaynaklara ilişkin ilkeleri aşağıdaki gibi açıklamıştır:

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 özkaynaklar 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 yansıtacak 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. Özkaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5. Özkaynaklar; 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.

1.6.1.2. Bilançonun Biçimsel Yapısı

Bilançolar hesap tipi veya rapor tipi olarak iki farklı şekilde düzenlenebilir. Hesap tipi bilanço sol tarafta aktif, sağ tarafta da pasifin yer aldığı bilanço şeklindedir. Rapor tipi bilanço ise aktif ve pasifler alt alta yazılarak oluşan bilanço şeklindedir. Rapor tipi bilançoda farklı dönemleri yan yana yazarak karşılaştırma da yapılabilir. (Akdoğan ve Tenker, 2001:74)

Bilançolar kapsamlarına göre de özet ve ayrıntılı bilanço olarak ikiye ayrılırlar. Özet bilançoda sadece hesap grup tutarları yer alır. Ayrıntılı bilançoda ise, her hesap grubunda yer alan hesap kalemleri de yer alır.

Tablo 5. Özet tipi bilanço

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ
(..... TL)*

| AKTİF (VARLIKLAR) | ÖNCEKİ DÖN. | | CARI DÖNEM | | PASİF KAYNAKLAR | ÖNCEKİ DÖN. | | CARI DÖNEM | |
|---|-------------|--|------------|--|--|-------------|--|------------|--|
| | | | | | | | | | |
| DÖNEN VARLIKLAR | | | | | I- KISA VAD. YAB. KAYNAKLAR | | | | |
| A- Hazır Değerler | | | | | A- Mali Borçlar | | | | |
| B- Menkul Kıymetler | | | | | B- Ticari Borçlar | | | | |
| 1- Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karş.(-) | | | | | 1- Borç Senetleri Reeskontu(-) | | | | |
| C- Ticari Alacaklar | | | | | C- Diğer Borçlar | | | | |
| 1- Alacak Sen.Reeskontu(-) | | | | | 1- Borç Senetleri Reeskontu(-) | | | | |
| 2- Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı(-) | | | | | D- Alınan Avanslar | | | | |
| D- Diğer Alacaklar | | | | | E- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onar.Hakedişleri | | | | |
| 1- Alacak Senetleri Reeskontu(-) | | | | | F- Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler | | | | |
| 2- Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-) | | | | | G- Borç ve Gider Karşılıkları | | | | |
| E- Stoklar | | | | | 1- Dönem Kân Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları | | | | |
| 1- Stoklar Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | | | 2- Dönem Kânının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-) | | | | |
| 2- Verilen Sipariş Avansları | | | | | 3- Kıdem Tazminatı Karşılığı | | | | |
| F- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri | | | | | 4- Diğer Borç ve Gider Karşılıkları | | | | |
| G- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları | | | | | H- Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları | | | | |
| H- Diğer Dönen Varlıklar | | | | | I- Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar | | | | |
| DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI | | | | | KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI | | | | |
| DURAN VARLIKLAR | | | | | II- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | | | | |
| A- Ticari Alacaklar | | | | | A- Mali Borçlar | | | | |
| 1- Alacak Senetleri Reeskontu(-) | | | | | B- Ticari Borçlar | | | | |
| 2- Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı(-) | | | | | 1- Borç Senetleri Reeskontu(-) | | | | |
| B- Diğer Alacaklar | | | | | C- Diğer Borçlar | | | | |
| 1- Alacak Senetleri Reeskontu(-) | | | | | 1- Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-) | | | | |
| 2- Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-) | | | | | D- Alınan Avanslar | | | | |
| C- Mali Duran Varlıklar | | | | | E- Borç ve Gider Karşılıkları | | | | |
| 1- Bağlı Menkul Kıymetler | | | | | 1- Kıdem Tazminatı Karşılıkları | | | | |
| 2- Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | | | 2- Diğer Borç ve Gider Karşılıkları | | | | |
| 3- İştirakler | | | | | F- Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları | | | | |
| 4- İştirakler Sermaye Taahhütleri(-) | | | | | G- Diğ. Uzun Vadeli Yabancı Kaynak | | | | |
| 5- İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | | | UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI | | | | |
| 6- Bağlı Ortaklıklar | | | | | III- ÖZKAYNAKLAR | | | | |
| 7- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Taahhütleri(-) | | | | | A- Ödenmiş Sermaye | | | | |
| 8- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | | | 1- Sermaye | | | | |
| 9- Diğer Mali Duran Varlıklar | | | | | 2- Ödenmemiş Sermaye(-) | | | | |
| 10- Diğer Mali Duran Varlıklar Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | | | B- Sermaye Yedekleri | | | | |
| D- Maddi Duran Varlıklar | | | | | 1- Hisse Senedi İhraç Primleri | | | | |
| 1- Maddi Duran Varlıklar (Brüt) | | | | | 2- Hisse Senedi İptal Kârları | | | | |
| 2- Birikmiş Amortismanlar(-) | | | | | 3- M.D.V.Yen. Değerleme Artışları | | | | |
| 3- Yapılmakta Olan Yatırımlar | | | | | 4- İştirakleri Yen. Değerleme Artışları | | | | |
| 4- Verilen Sipariş Avansları | | | | | 5- Diğer Sermaye Yedekleri | | | | |
| E- Maddi Olmayan Duran Varlıklar | | | | | C- Kâr Yedekleri | | | | |
| 1- Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Brüt) | | | | | 1- Yasal Yedekler | | | | |
| 2- Birikmiş Amortismanlar(-) | | | | | 2- Statü Yedekleri | | | | |
| 3- Verilen Avanslar | | | | | 3- Olağanüstü Yedekler | | | | |
| F- Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar | | | | | 4- Diğer Kâr Yedekleri | | | | |
| 1- Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar (Brüt) | | | | | 5- Özel Fonlar | | | | |
| 2- Birikmiş Tükenme Payları(-) | | | | | D- Geçmiş Yıllar Kârları | | | | |
| 3- Verilen Avanslar | | | | | E- Geçmiş Yıllar Zararları(-) | | | | |
| G- Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları | | | | | F- Dönem Net Kân(Zararı) | | | | |
| H- Diğer Duran Varlıklar | | | | | ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI | | | | |
| DURAN VARLIKLAR TOPLAMI | | | | | PASİF (KAYNAKLAR TOPLAMI) | | | | |
| AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI | | | | | | | | | |

NOTLAR :

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

Tablo 6. Ayrıntılı Bilanço

| AKTİF (VARLIKLAR) | PASİF KAYNAKLAR | | EK TABLO 2 | |
|--|-----------------|------------|--|--|
| | ÖNCEKİ DÖN | CARİ DÖNEM | | |
| I- DÖNEN VARLIKLAR | | | I- KISA VAD. YAB. KAYNAKLAR | |
| A- Hazır Değerler | | | A- Mali Borçlar | |
| 1- Kasa | | | 1- Banka Kredileri | |
| 2- Alınan Çekler | | | 2- Uzun Vadeli Yab. Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri | |
| 3- Bankalar | | | 3- Tahvil, Anapara, Borç, Taksitleri ve Faizleri | |
| 4- Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri(-) | | | 4- Çıkarılmış Bonolar ve Senetler | |
| 5- Diğer Hazır Değerler | | | 5- Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler | |
| B- Menkul Kıymetler | | | 6- Menkul Kıymetler İhraç Farkı(-) | |
| 1- Hisse Senetleri | | | 7- Diğer Mali Borçlar | |
| 2- Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları | | | B- Ticari Borçlar | |
| 3- Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları | | | 1- Satıcılar | |
| 4- Diğer Menkul Kıymetler | | | 2- Borç Senetleri | |
| 5- Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | 3- Borç Senetleri Reeskontu(-) | |
| C- Ticari Alacaklar | | | 4- Alınan Depozito ve Teminatlar | |
| 1- Alıcılar | | | 5- Diğer Ticari Borçlar | |
| 2- Alacak Senetleri | | | C- Diğer Borçlar | |
| 3- Alacak Senetleri Reeskontu(-) | | | 1- Ortaklara Borçlar | |
| 4- Verilen Depozito ve Teminatlar | | | 2- İştiraklere Borçlar | |
| 5- Diğer Ticari Alacaklar | | | 3- Bağlı Ortaklıklara Borçlar | |
| 6- Şüpheli Ticari Alacaklar | | | 4- Personale Borçlar | |
| 7- Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı(-) | | | 5- Diğer Çeşitli Borçlar | |
| D- Diğer Alacaklar | | | 6- Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-) | |
| 1- Ortaklardan Alacaklar | | | D- Alınan Avanslar | |
| 2- İştiraklerden Alacaklar | | | E- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hak edişleri Bedelleri | |
| 3- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar | | | 1- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hak ediş Bedelleri | |
| 4- Personelden Alacaklar | | | F- Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler | |
| 5- Diğer Çeşitli Alacaklar | | | 1- Ödenecek Vergi ve Fonlar | |
| 6- Diğer Alacak Senetleri Reeskontu(-) | | | 2- Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintisi | |
| 7- Şüpheli Diğer Alacaklar | | | 3- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş veya Diğer Yüküm. | |
| 8- Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-) | | | 4- Diğer Yükümlülükler | |
| E- Stoklar | | | G- Borç ve Gider Karşılıkları | |
| 1- İlık Madde ve Malzeme | | | 1- Dönem Kân Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları | |
| 2- Yan Mamuller | | | 2- Dönem Kânının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-) | |
| 3- Mamuller | | | 3- Kıdem Tazminatı Karşılığı | |
| 4- Ticari Mallar | | | 4- Diğer Borç ve Gider Karşılıkları | |
| 5- Diğer Stoklar | | | H- Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları | |
| 6- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | 1- Gelecek Aylara Ait Gelirler | |
| 7- Verilen Sipariş Avansları | | | 2- Gider Tahakkukları | |
| F- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri | | | I- Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar | |
| 1- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri | | | 1- Hesaplanan KDV | |
| 2- Taahhütlere Verilen Avanslar | | | 2- Diğer KDV | |
| G- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları | | | 3- Merkez ve Şubeler Cari Hesabı | |
| 1- Gelecek Aylara Ait Giderler | | | 4- Sayım ve Tesellüm Faizleri | |
| 2- Gelir Tahakkukları | | | 5- Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar | |
| H- Diğer Dönen Varlıklar | | | | |
| 1- Devreden KDV | | | | |
| 2- İndirilecek KDV | | | | |
| 3- Diğer KDV | | | | |
| 4- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar | | | | |
| 5- İş Avansları | | | | |
| 6- Personel Avansları | | | | |
| 7- Sayım ve Tesellüm Noksanları | | | | |
| 8- Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar | | | | |
| 9- Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı(-) | | | | |
| DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI | | | KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI | |

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF KAYNAKLAR

EK TABLO 2

| | AKTİF (VARLIKLAR) | | PASİF KAYNAKLAR | |
|---|-------------------|------------|--|------------|
| | ÖNCEKİ DÖN | CARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖN | CARİ DÖNEM |
| II- DURAN VARLIKLAR | | | II- UZUN VADELİ YAB.KAYNAKLAR | |
| A- Ticari Alacaklar | | | A- Mali Borçlar | |
| 1- Alacaklar | | | 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 Çeşitli Borçlar | |
| 3- İştirakler | | | 5- Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-) | |
| 4- İştirakler Sermaye Taahhütleri(-) | | | 6- Kamuya Olan Ertelenmiş ve Taksitlendirilmiş Borçlar | |
| 5- İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | D- Alınan Avanslar | |
| 6- Bağlı Ortaklıklar | | | E- Borç ve Gider Karşılıkları | |
| 7- Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhüt (-) | | | 1- Kıdem Tazminatı Karşılıkları | |
| 8- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-) | | | 2- Diğer Borç ve Karşılıkları | |
| D- Maddi Duran Varlıklar | | | F- Gelecek Yıllara Ait Gelirler | |
| 1- Arazi ve Arsalar | | | Gider Tahakkukları | |
| 2- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri | | | 1- Gelecek Yıllara Ait Gelirler | |
| 3- Binalar | | | 2- Gider Tahakkukları | |
| 4- Tesis, Makine ve Cihazlar | | | G- Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar | |
| 5- Taahhütler | | | 1- Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilecek KDV | |
| 6- Demirbaşlar | | | 2- Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar | |
| 7- Diğer Maddi Duran Varlıklar | | | UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI | |
| 8- Birikmiş Amortismanlar(-) | | | III- ÖZKAYNAKLAR | |
| 9- Yapılmakta Olan Yatırımlar | | | A- Ödenmiş Sermaye | |
| 10- Verilen Avanslar | | | 1- Sermaye | |
| E- Maddi Olmayan Duran Varlıklar | | | 2- Ödenmemiş Sermaye(-) | |
| 1- Haklar | | | B- Sermaye Yedekleri | |
| 2- Şerhliye | | | 1- Hisse Senedi İhraç Primleri | |
| 3- Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri | | | 2- Hisse Senedi İptal Kârları | |
| 4- Araştırma ve Geliştirme Giderleri | | | 3- M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları | |
| 5- Özel Maliyetler | | | 4- İştirakler Yen. Değerleme Artışları | |
| 6- Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar | | | 5- Sermaye Yedekleri | |
| 7- Birikmiş Amortismanlar(-) | | | C- Diğer Kâr Yedekleri | |
| 8- Verilen Avanslar | | | 1- Yasal Yedekler | |
| F- Özel Tüketime Tabi Varlıklar | | | 2- Statü Yedekleri | |
| 1- Arama Giderleri | | | 3- Olağanüstü Yedekler | |
| 2- Hazırlık ve Geliştirme Giderleri | | | 4- Diğer Kâr Yedekleri | |
| 3- Diğer Özel Tüketime Tabi Varlıklar | | | 5- Özel Fonlar | |
| 4- Birikmiş Tüketime Payları(-) | | | D- Geçmiş Yıllar Kârları | |
| 5- Verilen Avanslar | | | E- Geçmiş Yıllar Zararları(-) | |
| G- Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları | | | F- Dönem Net Kâr (Zararı) | |
| 1- Gelecek Yıllara Ait Giderler | | | ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI | |
| 2- Gelir Tahakkukları | | | PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI | |
| H- Diğer Duran Varlıklar | | | | |
| 1- Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV | | | | |
| 2- Diğer KDV | | | | |
| 3- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar | | | | |
| 4- Diğer Çeşitli Duran Varlıklar | | | | |
| DURAN VARLIKLAR TOPLAMI | | | | |
| AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI | | | | |

DİPNOTLAR :

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

1.6.2. Gelir Tablosu

İşletmenin belirli bir dönem içerisinde elde ettiği tüm gelirleri ile aynı dönemi içerisinde katlandığı tüm maliyet ve giderleri ve bunun sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârı veya zararını belirli bir düzen içerisinde gösteren finansal tabloya gelir tablosu denir. (Sağlam, 2005:476)

Bilançolar bir işletmenin belirli bir andaki fotoğrafını gösteren statik özelliğe sahip bir tablo iken gelir tablosu ise bir işletmenin belirli bir döneme ait filmi gösteren dinamik özelliğe sahip bir finansal tablodur.

Gelir tablosu net kara veya zarara yol açan gelir ve gider kalemlerini ayrıntılı olarak sunan bir tablodur.(Acar ve Tetik, 1999:45)

1.6.2.1. Gelir Tablosu İlkeleri

MSUGT gelir tablosu ilkelerini aşağıdaki gibi açıklamıştır:

1. Gerçekleşmemiş gelirler gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşmiş olanlar, gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir,
2. Belli bir dönemin satışları ve gelirleri, bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır,
3. Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payları ayrılmalıdır,
4. Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır,
5. Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kar ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir,
6. Bütün kar ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve niteliktekiler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir,
7. Karşılıklar, işletmenin karını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait karı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır,

8. Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulanan değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir,

9. Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya birkaç 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 yansıtılmalıdır.

Tam ve açık bir gelir tablosunda olması gerekenler aşağıda sıralanmıştır:

- İşletmenin adı, tablonun adı ve içerdiği dönem
- İşletmenin gelir kaynakları ile maliyet ve giderleri
- Dönemin faaliyet karı veya zararı
- Döneme ait diğer olağan gelir ve giderler
- Dönemin olağan kar veya zararı
- Dönemin olağandışı gelir veya giderleri
- Vergiden önceki dönem karı veya zararı
- Vergi karşılıkları
- Dönem net karı veya zararı

1.6.2.2. Gelir Tablosunun Biçimsel Yapısı

Gelir tablosu, hesap tipi veya rapor tipi olarak iki farklı şekilde düzenlenebilir.

Hesap tipi gelir tablosu gelir sağa, giderler ise sola yazılır ve direkt dönem net sonucu görülür. Rapor tipi gelir tablosu ise gelir ve giderler gruplanarak yazılır ve karların oluşumu gösterilecek şekilde yazılır.

Gelir Tablosu içerik yönünden özet ve ayrıntılı gelir tablosu olarak iki farklı şekilde düzenlenebilir. Özet gelir tablosunda sadece hesap grup tutarlarını gösterilir, ayrıntılı gelir tablosunda ise, grupları oluşturan hesap tutarları da gösterir. (Çabuk vd. 2013:9)

Tablo 7. Özet Gelir Tablosu

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 KÂRI VEYA ZARARI | | | | |
| K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL | | | | |
| DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI | | | | |

DİPNOTLAR :

1-

2-

.....

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

Tablo 8. Ayrıntılı Gelir Tablosu

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

| | Önceki Dönem | | Cari Dönem | |
|--|--------------|--|------------|--|
| | | | | |
| A-BRÜT SATIŞLAR | | | | |
| 1-Yurtiçi Satışlar | | | | |
| 2-Yurtdışı Satışlar | | | | |
| 3-Diğer Gelirler | | | | |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ(-) | | | | |
| 1-Satıştan İadeler(-) | | | | |
| 2-Satış İskontoları(-) | | | | |
| 3-Diğer İndirimler(-) | | | | |
| C-NET SATIŞLAR | | | | |
| D-SATIŞLARIN MALİYETİ(-) | | | | |
| 1-Satılan Mamuller Maliyeti(-) | | | | |
| 2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-) | | | | |
| 3-Satılan Hizmet Maliyeti(-) | | | | |
| 4-Diğer Satışların Maliyeti(-) | | | | |
| BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI | | | | |
| E-Faaliyet Giderleri(-) | | | | |
| 1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri(-) | | | | |
| 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-) | | | | |
| 3-Genel Yönetim Giderleri(-) | | | | |
| FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI | | | | |
| F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | | | | |
| 1-İştiraklerden Temettü Gelirleri | | | | |
| 2-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri | | | | |
| 3-Faiz Gelirleri | | | | |
| 4-Komisyon Gelirleri | | | | |
| 5-Konusu Kalmayan Karşılıklar | | | | |
| 6-Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Kârlar | | | | |
| G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) | | | | |
| 1-Reeskont Faiz Giderleri | | | | |
| 2-Komisyon Giderleri | | | | |
| 3-Karşılık Giderleri | | | | |
| 4-Diğer Olağan Gider ve Zararlar | | | | |
| H-FİNANSMAN GİDERLERİ(-) | | | | |
| 1-KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-) | | | | |
| 2-UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-) | | | | |
| OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR | | | | |
| I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLARI | | | | |
| 1-Önceki Dönem Gelir ve Kârları | | | | |
| 2-Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar | | | | |
| J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR(-) | | | | |
| 1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları(-) | | | | |
| 2-Önceki Dönem Gider ve Zararları(-) | | | | |
| 3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararları(-) | | | | |
| DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI | | | | |
| K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASIL YÜKÜMLÜLÜK | | | | |
| DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI | | | | |

DİPNOTLAR :

1-

2-

.....

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

1.6.3. Fon Akım Tablosu

MSUGT'ye göre 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” şeklinde tanımlanır.

Fon akım tablosu işletmenin finansmanında meydana gelen hareketin hangi kaynaktan karşılandığını gösteren tablodur. (Sağlam 2005:486)

Fon akım tablosu bir işletmenin finansal gücünü ve bu gücü de nasıl kullandığını gösterir. (Akgüç, 2002:237) Fon akım tablonun amacı işletmelerin finans ve yatırım faaliyetleri ile mali durumlarındaki değişiklikleri finansal tablo kullanıcılarına sunmaktır. Böylece ortaklar işletmenin mali gücü hakkında bilgi sahibi olurlar.(Akdoğan ve Tenker, 2001:218)

Fon akım tablosunun fon kaynakları ve fon kullanımları olmak üzere iki tarafı vardır. Fon kaynakları işletmenin finansal araçların artış yaratan işlemleri, fon kullanımı ise işletmede fon çıkışına neden olan işlemleri yani mali araçları azaltan işlemleri ifade eder. (Sağlam, 2005:486)

Fon akım tablosu ile aşağıdaki bilgilere ulaşabilir:

- İşletmenin sağladığı fon ve bunun nasıl kullandığı
- Dönem kârının nasıl kullanıldığı,
- Büyümenin nasıl finanse edildiği,
- Yüksek kâr olduğu halde neden kâr payı ödenmediği,
- Dönem sonunda net zarar olduğu halde dönen varlıklardaki artışın nasıl sağlandığı,
- İşletmenin genel olarak finansal yapısının nasıl olduğu .(Akdoğan ve Tenker, 2001:219)

1.6.3.1. Fon Akım Tablosu İlkeleri

MSUGT gelir tablosu ilkelerini aşağıdaki gibi açıklamıştır:

1. Fon akım tabloları, temel mali tablolar ile birlikte sunulur. Bu tablolar, gelir tablosunun sunulduğu her dönem için, cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde düzenlenir.

2. Fon akım tabloları düzenlenirken fon kavramının hangi anlamda kullanıldığı açıkça belirtilir.

3. Fon akım tablolarında, olağan faaliyetlerden sağlanan veya faaliyetlerde kullanılan fonlar, diğer fon kaynak ve kullanım yerlerinden ayrı başlıklar altında sunulur. Böylece işletmenin fon yaratma gücünün ne olduğu veya faaliyetlerinde ne ölçüde fon kullanıldığı ortaya konulur.

4. İşletmenin normal olağan faaliyetleri dışında kalan olağandışı işlemlerden elde edilen fonlar veya kullanılan fonlar, fon akım tablosunda; önemli tutarlarda olmaları durumunda olağan faaliyetlerden sağlanan veya kullanılan fondan ayrı bir başlık altında sunulur.

5. Bazı finansal işlemler, bir tür varlığın diğer bir varlık türüyle değiştirilmesi biçiminde ortaya çıkar. Böyle bir durum işletmenin finansman ve yatırım faaliyetinin bir parçası olduğu için, fon akım tablolarında yer alır. Bu tür işleme örnek olarak, tahvil borcuna karşılık hisse senedi verilmesi gösterilebilir.

6. Fon akım tablolarından amaçlanan yararın sağlanabilmesi için her türlü işlemin finansman ve yatırım yönleri ayrı ayrı açıklanır. Örneğin, bir duran varlığın satın alınmasından doğan fon çıkışları ayrı, satılmasından doğan fon girişleri ayrı ayrı açıklanır veya bir tahvil ihraç edilerek bir varlık alınmışsa; ihraç edilen tahviller ayrı, satın alınan varlıklar ayrı açıklanır.

7. Her işletme veya işletmeler topluluğu, içinde buldukları koşullara göre fon akım tablolarını en fazla bilgiyi içerecek biçimde düzenler.

Tablo 9. Fon Akım Tablosu

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

| | Önceki Dönem | Cari Dönem |
|---|--------------|------------|
| 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 Dışarıdan 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 | | |

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

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

1.6.4. Satışların Maliyeti Tablosu

MSUGT'ye göre satışların maliyeti tablosu; “gelir tablosundaki satışların maliyeti kısmı işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenir” şeklinde tanımlanmaktadır.

Satışların maliyeti tablosu gelir tablosunun bir bölümünü oluşturmakta ve satışların maliyeti bölümünün detaylarını göstermektedir. Satışların maliyeti tablosu işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini gösteren bir tablodur. (Çabuk vd., 2013:11)

Satışların maliyeti tablosu beş kalemden oluşur. Bunlar: direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri, genel üretim giderleri, yarı mamul stoklarındaki değişim ve mamul stoklarındaki değişimdir. (Ataman 1997:441)

Satışların maliyeti tablosu işletme sahip ve yöneticileri açısından önemli bir tablodur. Çünkü satışların maliyetini bilmek, fiyatları belirleme, stokların değerlendirilmesi ve rekabet konularında önemlidir. (Uçar ve Aydemir, 1994:228)

Tablo 10. Satışların Maliyeti Tablosu

| SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU (..... TL)* | | | |
|--|--|------------|--|
| Önceki Dönem | | Cari Dönem | |
| ÜRETİM MALİYETİ | | | |
| A-Direkt İlk 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.

1.6.5. Nakit Akım Tablosu

MSUGT’ye göre nakit akım tablosu, “işletmenin belirli bir hesap d6nemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri bakımından g6steren tablodur. Bu tabloda fon kavramı, kasa mevcudu ve bankadaki mevduatları kapsar” şeklinde tanımlanmaktadır.

Nakit akım tablosunda fon kavramı sadece nakdi değerlerdeki değişimi ifade ettiği için fon akım tablosu ve net işletme sermayesine g6re daha dar bir anlamı ifade etmektedir. Nakit akım tablosunun amacı işletmenin art arda iki d6nemini alarak d6nemler arasındaki nakit ve nakde eşdeğer varlıklar arası değişmeyi izlemektir. Nakit akım tablosu nakit b6tenin hazırlanması için b6y6k bir 6nem arz eder. (Akdoğan ve Tenker, 2001:284)

Nakit akım tablosu işletmenin nakit akışını 6zet olarak sunduğu için işletmenin finansman politikasını değerlendirmede ve geleceğe y6nelik planlama yapmakta yardımcı olur. (Sağlam, 2005:492)

Nakit akım tablosu d6zenlenmesinde nakit kaynak ve kullanımları 6 grupta ele alınır. Bunlar:

- İşletme faaliyetleri
- Yatırım faaliyetleri
- Finansman faaliyetler

Tablo 11. Nakit Akım Tablosu

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 Giderleri(-) | | | | |
| 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 Temettüler | | | | |
| 11-Diğer Nakit Çıkışları | | | | |
| D-DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A-B-C) | | | | |
| E-NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C) | | | | |

1.6.6. Kar Dağıtım Tablosu

MSUGT’de yer alan tanıma göre kar dağıtım tablosu “işletmenin dönem kârının dağıtım biçimini gösteren tablodur. 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.”

Kar dağıtım tablosu, kanuni yükümlülüklerin, esas sözleşme gereklerinin ve genel kurul kararlarının sonucu, dönem karının nasıl ve nerelere dağıtıldığını gösteren önemli bir finansal tablodur. (Akdoğan ve Tenker, 2001:345)

Kar dağıtım tablosunun amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kar paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kar ile hisse başına temettü tutarlarının hesaplanmasıdır. (Sağlam, 2005:498)

1.6.6.1. Kar Dağıtım Tablosu İlkeleri

MSUGT kar dağıtım tablosu ilkelerini aşağıdaki gibi açıklamıştır:

1. Kar dağıtım tablosu; dönem karından yapılan dağıtımla yedeklerden yapılan dağıtımı, ayrı ayrı gösterecek biçimde yapılır,
2. Kar dağıtım tablosunda; ödenecek vergi ve yasal yükümlülükler, ortaklara ödenecek 1. ve 2. temettüler, ayrılan I. Tertip ve II. Tertip yasal yedeklerle statü yedekleri, olağanüstü yedekler ve kardan ayrılan özel fonlar açıkça gösterilir,
3. Dönem karının dağıtımında; imtiyazlı payların bulunması halinde, imtiyazlı ve adi hisse senetlerine ödenen kar payları, tabloda belirtilen bölümlerde ayrı ayrı gösterilir,
4. Katılma intifa senedi, kara iştirakli tahvil ile kar ve zarar ortaklığı belgesi ihraç edilmesi nedeniyle, bu senet sahiplerine mevzuat hükümleri çerçevesinde ödenen paylar, kar dağıtım tablosunda ayrıca gösterilir,

Tablo 12. Kar Dağıtım Tablosu

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 Yasıl 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 Yasıl 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

1.6.7. Özkaynak Değişim Tablosu

MSUGT'ye göre "özkaynak değişim tablosu işletmenin ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur". Özkaynak değişim tablosunun düzenleniş amacı özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişmelerin topluca gösterilmesini sağlamaktır.

Gelir tablosu özkaynaklardaki tüm değişikliği yansıtmadığı için ayrı bir tabloya ihtiyaç duyulmuştur. Özkaynak değişim tablosu sermaye artırımını, yedek fon ve kar kalemlerindeki değişiklikler, özkaynak kalemlerinde meydana gelen artış ve azalışları gösterir. (Akdoğan ve Tenker, 2001:385)

Tablo 13. Özkaynak Değişim Tablosu

YILLARA İLŞKİN ÖZ KAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU
(.....TL)

EK TABLO 9

| ÖZKAYNAK KALEMLERİNDEKİ HAREKETLER | Ödenmiş Sermaye | Sermaye Yedekleri | | | | | Kar Yedekleri | | | | | Geçmiş Yıllar Karları (Zararları) | Dönem Net Karı (Zararı) | Özkaynaklar Toplamı |
|--|-----------------|-----------------------------|----------------------------|------------------------------------|--|-------|----------------|-----------------|--------------------|-------------|-------|-----------------------------------|-------------------------|---------------------|
| | | Hisse Senedi İhraç Primleri | Hisse Senedi İptal Karları | M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları | İştirakler Yeniden Değerleme Artışları | Diğer | Yasal Yedekler | Statü Yedekleri | Ortağüstü Yedekler | Özel Fonlar | Diğer | | | |
| ÖNCEKİ DÖNEM | 11,250 | - | - | 4,577 | 703 | - | 2,062 | - | 7,806 | - | - | - | 18,315 | 44,613 |
| 21 Aralık 1989 Kalanı | | | | | | | | | | | | | | |
| Kâr Dağıtım: | | | | | | | | | | | | | | |
| Tevettürler | | | | | | | | | | | | | (9,379) | (9,379) |
| Yedeklere Aktarılan | | | | | | | 2,412 | | 6,524 | | | | (8,936) | - |
| Hisse Senedi İhraç Primleri | | 204 | | | | | | | | | | | | 204 |
| Ödenmiş Sermaye Artış: | | | | | | | | | | | | | | |
| Nakten | 4,500 | | | | | | | | | | | | | 4,500 |
| Yeniden Değerleme Artışlarından Aktarılan | 4,500 | | | (4,500) | | | | | | | | | | - |
| Maddi Duran Varlık Satış Kârları | 2,250 | | | | | | | | 920 | | | | | 3,170 |
| 1989 Yılı Yeniden Değerleme Artışları(Net) | | | | 7,425 | 1,083 | | | | | | | | | 8,508 |
| 1989 Dönem Net Kârı | | | | | | | | | | | | | 38,142 | 38,142 |
| CARI DÖNEM | | | | | | | | | | | | | | |
| 31 Aralık 1989 Kalanı | 22,500 | 204 | - | 7,602 | 1,786 | - | 4,474 | - | 14,130 | 920 | - | - | 38,142 | 89,750 |
| Kâr Dağıtım: | | | | | | | | | | | | | | |
| Tevettürler | | | | | | | | | | | | | | (19,100) |
| Yedeklere Aktarılan | | | | | | | 3,727 | | 15,315 | | | | | (19,042) |
| Hisse Senedi İhraç Primleri | | 188 | | | | | | | | | | | | - |
| İştiraklerindeki Maddi Duran Varlık Satış Kârı Karşılığında Elde Edilen Bedelsiz Hisse Senetleri | | | | | | | | | | 119 | | | | 119 |
| Maddi Duran Varlık Kârları | | | | | | | | | | 8,080 | | | | 8,080 |
| Ödenmiş Sermaye Artış: | | | | | | | | | | | | | | |
| Nakten | 13,922 | | | | | | | | | | | | | 13,922 |
| Yeniden Değerleme Artışlarında Aktarılan | 9,000 | | | (7,300) | (1,700) | | | | | | | | | - |
| Özel Fonlardan Aktarılan | 9,000 | | | | | | | | | (9,000) | | | | - |
| 1989 Yılı Yeniden Değerleme Artışları Net | | | | (16,897) | (771) | | | | | | | | | 1,523 |
| 1990 Yılı Dönem Net Kârı | | | | | | | | | | | | | 40,523 | 40,523 |
| 31 Aralık 1990 Kalanı | 54,422 | 392 | - | 17,189 | 867 | - | 8,201 | - | 29,445 | 119 | - | - | 40,523 | 151,158 |

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ İLE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ FİNANSAL TABLO AÇISINDAN KARŞILAŞTIRILMASI

2011 yılında hayata geçen 6102 sayılı TTK ‘Avrupa Birliği’ ve ‘Küreselleşme’ kavramlarını esas almıştır. Kanun’da işletmenin mali yapıları gizlilik ilkesinden çıkarılarak açıklık ilkesine geçilmiştir.

Ülkemizde küreselleşmeyle birlikte dünya işletmeleriyle doğrudan iletişim kurma ve ticari alışveriş imkânı sağlanmıştır. Bunun için finansal tablolara uluslararası pazarda geçerlilik kazandırmak adına TMSK tarafından yayınlanan TMS’ler yayınlanmıştır. TFRS/TMS’ler, UFRS/UMS’lerin Türkçe çevirisidir.

Standartların amacı finansal raporlama ile küresel bir muhasebe sistemi oluşturulmak ve finansal tabloların anlaşılabilirliği, karşılaştırılabilirliği ve güvenilirliği arttırılmaktır. (Türker, 2011:14)

TMS-1’e göre finansal tablolarda işletmeyle ilgili aşağıdaki bilgiler sunulur.

- a) Varlıklar,
- b) Borçlar,
- c) Öz kaynaklar,
- d) Gelir ve giderler, kârlar ve zararlar dâhil,
- e) Ortakların ortak olmaları sebebiyle yaptıkları katkılar ve ortaklara yapılan dağıtımlar,
- f) Nakit akışları,
- g) Dipnotlar.

TMS-1'e göre tam bir finansal tablo seti aşağıdaki gibidir.

- a) Dönem sonu finansal durum tablosu (bilanço),
- b) Döneme ait kapsamlı gelir tablosu,
- c) Döneme ait öz kaynak değişim tablosu,
- d) Döneme ait nakit akış tablosu,
- e) Dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlar,

f) İşletmenin, bir muhasebe politikasını geriye dönük olarak uygulaması durumunda ya da finansal tablolarındaki kalemleri geriye dönük olarak yeniden ifade etmesi söz konusu olduğunda ya da finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırdığında, karşılaştırılabilir en erken dönemin başına ait finansal durum tablosu.

TMS 1'de belirtilen finansal tabloların TFRS'ye uygun bir şekilde hazırlanan tablo olduğunu söyleyebilmek için tüm TMS ve TFRS'lere uyulmuş olunması ve bunun dipnotlarda açıklanması gerekir. TFRS'ye uygun olarak hazırlanan finansal tablolar "gerçeğe uygun" hazırlanmış tablolar olarak kabul edilmektedir. (Sarioğlu, 2009:36)

TMS'nin finansal tablolara etkisini dört başlıkta incelemek mümkündür.

1. Finansal tabloların biçimsel yapısındaki değişiklikler
2. Kapsamdaki değişiklikler
3. Ölçme-değerlemedeki değişiklikler
4. Dipnot ve açıklayıcı bilgilerdeki değişiklikler (Akdoğan, 2007:113)

2.1. Finansal tabloların biçimsel yapısındaki değişiklikler

Standartlarda finansal tablo formatları kesin bir şekilde belirtilmemekte sadece tablolar hazırlanırken uyulması gereken asgari gereklilikler belirtilmektedir. (Özkan, 2010:69)

TFRS'lere göre hazırlanan finansal durum tablosunda (bilançoda), hazır değerler-nakit ve nakit benzeri gibi bazı hesap gruplarının adı değiştirmiş, yatırım amaçlı gayrimenkuller, canlı varlıklar gibi yeni hesap grupları da eklenmiştir.

Gelir tablosunda da gelir ve giderlerin sınıflaması, karların oluşumu yeniden şekil alacaktır. Olağandışı gelir ve karlar ile olağandışı gider ve zararlar ayrı bölüm olarak raporlanmayacaktır, durdurulan faaliyetlerle ilgili gelir ve karlar, gider ve zararlar ise ayrı raporlanacaktır. Çalışmayan kısım giderlerinin raporlanacağı bölümde değişiklikler olacaktır. Stok değer düşüklüğü karşılık giderleri yer değiştirerek “satışların maliyeti” bölümünde yer alacaktır. Stoklarla ilgili konusu kalmayan karşılıklar da satışların maliyetini azaltacak şekilde raporlanacaktır.

Nakit akış tablolarında nakit akışların sınıflandırılması değişerek “işletme faaliyetleri”, “yatırım faaliyetleri” ve “finansman faaliyetleri” şeklinde üç bölüme ayrılarak raporlanacaktır. (Akdoğan, 2007:114)

2.2. Kapsamdaki Değişiklikler

Daha önceki uygulamalarda bilançoda yer alan finansman giderleri ve kur farkları, araştırma giderleri gibi hesaplar standartlarda bilançoda yer almamış, ertelenmiş vergi varlığı, kıdem tazminatları karşılığı, garanti karşılıkları gibi yeni hesaplar eklenmiştir.

Standartta, gelir tablosuna alım satım amaçlı menkul kıymetlerin gerçeğe uygun değerindeki artış veya azalışlar, ertelenmiş vergi gelir etkisi, ertelenmiş vergi gider etkisi, MDV, Maddi Olmayan Duran Varlık değer düşüklüğü karşılığı gibi yeni kalemler eklenmiştir. (Akdoğan, 2007:114)

2.3. Ölçümler ve Değerleme Ölçütlerinde Değişiklikler

Standartlarda yer alan değerlendirme ölçütleri aşağıdaki gibidir.

- Gerçeğe uygun değer
- Net gerçeğe uygun değer
- Maliyet bedeli
- Net gerçekleştirilebilir değer
- Geri kazanılabilir tutar
- Net bugünkü değer
- Tahmini maliyet

2.4. Dipnot ve Açıklayıcı Bilgilerdeki Değişiklikler

TMS/TFRS'ler, eski uygulamalara göre daha fazla ayrıntılı bilginin dipnotlarda ve açıklayıcı bilgilerde verilmesini istemektedir.

TMS-1' e göre dipnotlarda olması gereken bilgiler aşağıda sıralanmıştır.

a) TFRS'ler ile uyum durumu,

b) Uygulanan önemli muhasebe politikalarının özeti,

c) Her tablonun ve sunulan her kalemin sıralanış biçimiyle aynı sıralama düzeninde, finansal durum tablosu, kapsamlı gelir tablosu, bireysel gelir tablosu, öz kaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosunda sunulan her kalem için destekleyici bilgi ve

d) Aşağıdakileri içeren diğer açıklamalar:

i. Koşullu borçlar ve henüz muhasebeleştirilmemiş sözleşmeye bağlı borçlar ve

ii. Finansal olmayan açıklamalar.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DENİZLİ İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN MESLEK MENSUPLARININ FİNANSAL TABLOLARIN KULLANIM DÜZEYİ İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA

3.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU AMACI VE KAPSAMI

Bu araştırmanın amacı Denizli ilinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM'lerin yeni gelişmeler çerçevesinde finansal tabloların kullanım düzeyi hakkında görüşlerini tespit etmektir.

Araştırmada meslek mensuplarının hangi finansal tabloları ne kadar kullandıkları, TFRS hakkında ne kadar bilgi sahibi oldukları ve TFRS'ye hazır olup olmadıkları araştırılmıştır.

Araştırmanın kapsamını, Denizli ilinde faaliyet gösteren meslek mensupları oluşturmaktadır. Denizli ilinde faaliyet gösteren 1204 tane meslek mensubundan 120 meslek mensubuna anket dağıtılmış, 102 tanesinde geri dönüş alınmıştır.

3.2. ARAŞTIRMADA KULLANILAN MATERYAL VE YÖNTEM

Araştırmanın amacına uygun olarak anket tekniğinden yararlanılmıştır.

Bu çerçevede hazırlanan ankette, açıklayıcı bir ön yazı ve toplam 24 soru bulunmaktadır. Ön yazı, anketi cevaplayacak olanlara araştırma hakkında kısa bir bilgilendirme yapmak ve katılımcılara teşekkür etmek amacıyla düzenlenmiştir.

Ankette yer alan sorulardan 8 tanesi anketi cevaplayan meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yöneliktir. Diğer 16 soru ise, meslek mensuplarının finansal tabloları kullanım düzeyi ve TFRS hakkında görüşlerini öğrenmeye yönelik sorulardır. Ankette yer alan bu sorular, 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmış kapalı uçlu sorulardan oluşmaktadır.

3.3. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE ANALİZİ

Araştırmalar için ölçek belirlerken, kullanılacak ölçeğin güvenilir olması önemlidir. Ölçeklerin güvenilirliğinin ölçmek amacıyla farklı yöntemler vardır.

Ölçeğin güvenilirliği göz önüne alındığında en temel konulardan biri ölçeğin iç tutarlılığıdır. İç tutarlılık, ölçeği oluşturan maddelerin hepsi aynı yapıyı mı ölçüyor? İç tutarlılığın tespitine yaygın olarak Cronbach alfa katsayısı kullanılır. İdeal olarak Cronbach alfa katsayısının 0,7'nin üstünde olması istenir.

Bu nedenle ankete ilk önce güvenilirlik testi uygulanmıştır. Güvenilirlik testi ölçeğinin genel Cronbach's Alfa değeri 0,748 olarak hesaplanmıştır. Bu da anketin güvenilirliğinin yüksek olduğunu gösterir.

Tablo 14. Anketin Güvenilirlik Katsayısı

| | |
|-----------------|-------|
| Soru sayısı | 16 |
| Cronbach's Alfa | 0,748 |

3.4. ARAŞTIRMANIN VERİLERİ VE YORUMLANMASI

Bu bölümde ankete katılan meslek mensuplarının cinsiyetleri, yaşları, öğrenim düzeyleri, mezuniyet bölümleri, unvanları, meslekte geçirdikleri süreler, meslekteki çalışma durumları, bağımsız denetim belgesine sahip olup olmadıklarına ilişkin frekans değerleri ile meslek mensuplarının finansal tablolar ve TFRS hakkında görüşleriyle ilgili frekans değerleri yer almaktadır.

Anketin A bölümünü oluşturan demografik özelliklerde katılanların cinsiyetleri, yaşları, öğrenim düzeyleri, mezuniyet bölümleri, unvanları, meslekte geçirdikleri süreler, meslekte çalışma durumları ve bağımsız denetim belgeleri olup olmadığına ilişkin frekans dağılımları, sırasıyla tablolar halinde aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 15. Ankete Katılanların Cinsiyete Göre Dağılımı

| Cinsiyet | Sayı | Yüzde % |
|---------------|------------|------------|
| Erkek | 71 | 69,6 |
| Kadın | 31 | 30,4 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılanların meslek mensuplarının cinsiyete göre dağılımının %69,6'sının erkek, %30,4'ünün kadın oldukları ve ankete katılanların meslek mensuplarının çoğunluğunun erkek katılımcı olduğu görülmektedir.

Tablo 16. Ankete Katılanların Yaşa Göre Dağılımı

| Yaş | Sayı | Yüzde % |
|---------------|------------|------------|
| 20-29 yaş | 10 | 9,8 |
| 30-39 yaş | 32 | 31,4 |
| 40-49 yaş | 36 | 35,3 |
| 50 ve üzeri | 24 | 23,5 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının yaşlarına göre dağılımının; 20-29 yaş arası %9,8'ini, 30-39 yaş arası %31,4'ünü, 40-49 yaş arası %35,3'ünü, 50 yaş ve üzerinin %23,5'ini oluşturduğu görülmektedir. Ankete katılan meslek mensuplarının çoğunluğunun 40-49 yaş arası olduğu görülmektedir.

Tablo 17. Ankete Katılanların Öğrenim Düzeyine Göre Dağılımı

| Öğrenim Düzeyi | Sayı | Yüzde % |
|----------------|------------|------------|
| Lise | 12 | 11,8 |
| Ön Lisans | 2 | 2,0 |
| Lisans | 80 | 78,4 |
| Lisansüstü | 8 | 7,8 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılanların öğrenim durumuna göre dağılımının lise %11,8'ini, ön lisans %2,0'ını, lisans %78,4'ünü, lisansüstü %7,8'ini oluşturduğunu ve katılanların çoğunluğunun lisans mezunu olduğu görülmektedir.

Tablo 18. Ankete Katılanların Mezun Oldukları Bölüme Göre Dağılımı

| Bölüm | Sayı | Yüzde% |
|---------------|------------|------------|
| İşletme | 67 | 65,7 |
| İktisat | 12 | 11,8 |
| Maliye | 10 | 9,8 |
| Kamu Yönetimi | 2 | 2,0 |
| Diğer | 11 | 10,7 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılanların mezun olunan bölüme göre dağılımının işletme%65,7'sini, iktisat %11,8'ini, maliye %9,8'ini, kamu yönetimi %2,0'ını, diğer ise %10,7'sini oluşturduğunu ve katılanların çoğunluğunun işletme mezunu oldukları görülmüştür.

Tablo 19. Ankete Katılanların Unvana Göre Dağılımı

| Unvan | Sayı | Yüzde% |
|---------------|------------|------------|
| SM | 12 | 11,8 |
| SMMM | 86 | 84,3 |
| YMM | 4 | 3,9 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılanların unvana göre dağılımının SM %11,82ini, SMMM %84,3'ünü, YMM %3,9'unu oluşturduğu ve katılanların çoğunluğunun SMMM oldukları görülmüştür.

Tablo 20. Ankete Katılanların Mesleki Deneyimlerine Göre Dağılımı

| Deneyim | Sayı | Yüzde% |
|-----------------|------------|------------|
| 1-5 Yıl | 13 | 12,7 |
| 6-10 Yıl | 16 | 15,7 |
| 11-15 Yıl | 17 | 16,7 |
| 15 Yıl ve üzeri | 56 | 54,9 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılanların mesleki deneyime göre dağılımının 1-5 yıl %12,7'sini, 6-10 yıl %15,7'sini, 11-15 yıl %16,7'sini, 15 yıl ve üzeri %54,9'unu oluşturduğu ve katılanların çoğunluğunun 15 yıl ve üzeri deneyime sahip oldukları görülmüştür.

Tablo 21. Ankete Katılanların Meslekte Çalışma Durumuna Göre Dağılımı

| Çalışma Durumu | Sayı | Yüzde% |
|----------------|------------|------------|
| Bağımlı | 29 | 28,4 |
| Bağımsız | 73 | 71,6 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının meslekte çalışma durumuna göre dağılımının bağımlı %28,4'ünü, bağımsız %71,6'sını oluşturduğu ve katılanların çoğunluğunun bağımsız çalıştığı görülmüştür.

Tablo 22. Ankete Katılanların Bağımsız Denetim Belgesine Sahip Olma Durumlarına Göre Dağılımı

| Bağımsız Denetim Belgesi | Sayı | Yüzde% |
|--------------------------|------------|------------|
| Evet | 35 | 34,3 |
| Hayır | 67 | 65,7 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının bağımsız denetim belgesine sahip olma durumuna göre dağılımının evet %34,3'ünü, hayır %65,7'sini oluşturduğu ve katılanların çoğunluğunun bağımsız denetim belgesine sahip olmadığı görülmüştür.

Anketin (B) bölümünde finansal tabloların kullanım düzeyi hakkında katılımcıların görüşlerini ortaya koymak amacıyla 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmış önermeler bulunmaktadır. Katılımcılardan hazırlanan önermelere, "1: Kesinlikle Katılıyorum, 2: Katılıyorum, 3: Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, 4: Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde cevap vermesi istenmiştir.

Katılımcıların ankette yer alan sorulara katılım düzeylerini gösteren frekans analiz sonuçları aşağıda yer almaktadır.

1. Soru: “işletmelerin bilanço kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 23. Ankete Katılanların 1. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde % |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 10 | 9,8 |
| Katılıyorum | 40 | 39,2 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 4 | 3,9 |
| Katılmıyorum | 36 | 35,3 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 12 | 11,8 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin bilanço kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %9,8’i kesinlikle katıldığını, %39,2’si katıldığını, %3,9’u kararsız kaldığını, %35,3’ü katılmadığını, %11,8’i kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %49’luk kısmı işletmelerin bilanço kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %47,1’lik kısmının işletmelerin bilanço kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %3,9’luk kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

2. Soru: “işletmelerin gelir tablosu kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 24. Ankete Katılanların 2. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde% |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 7 | 6,9 |
| Katılıyorum | 35 | 34,3 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 5 | 4,9 |
| Katılmıyorum | 41 | 40,2 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 14 | 13,7 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin gelir tablosu kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %6,9’u kesinlikle katıldığını, %34,3’ü katıldığını, %4,9’u kararsız kaldığını, %40,2’si katılmadığını, %13,7’si kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %41,2’lik kısmı işletmelerin gelir tablosu kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %53,9’luk kısmının işletmelerin gelir tablosu kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %4,9’luk kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

3. Soru: “işletmelerin fon akım tablosu kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 25. Ankete Katılanların 3. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 33 | 32,4 |
| Katılıyorum | 48 | 47,1 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 13 | 12,7 |
| Katılmıyorum | 7 | 6,8 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 1 | 1,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin fon akım tablosu kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %32,4’ü kesinlikle katıldığını, %47,1’i katıldığını, %12,7’si kararsız kaldığını, %6,8’i katılmadığını, %1’i kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %79,5’lik kısmı işletmelerin fon akım tablosu kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %7,8’lik kısmının işletmelerin fon akım tablosu kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %12,7’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

4. Soru: “işletmelerin satışların maliyeti tablosu kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 26 Ankete Katılanların 4. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 17 | 16,7 |
| Katılıyorum | 55 | 53,9 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 10 | 9,8 |
| Katılmıyorum | 14 | 13,7 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 6 | 5,9 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin satışların tablosu kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %16,7’si kesinlikle katıldığını, %53,92u katıldığını, %9,8’si kararsız kaldığını, %13,7’si katılmadığını, %5,9’u kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %70,6’lık kısmı işletmelerin satışların maliyeti tablosu kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %19,6’lık kısmının işletmelerin satışların maliyeti tablosu kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %9,8’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

5. Soru: “işletmelerin nakit akım tablosu kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 27. Ankete Katılanların 5. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 32 | 31,4 |
| Katılıyorum | 51 | 50,0 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 11 | 10,8 |
| Katılmıyorum | 8 | 7,8 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 0 | 0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin nakit akım tablosu kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %31,4’ü kesinlikle katıldığını, %50’si katıldığını, %10,8’i kararsız kaldığını, %7,8’i katılmadığını belirtmiştir. Soruya kesinlikle katılmadığını belirten katılımcı bulunmamaktadır.

Ankete katılan meslek mensuplarının %81,4’lük kısmı işletmelerin nakit akım tablosu kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %7,8’lik kısmının işletmelerin nakit akım tablosu kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %10,8’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

6. Soru: “işletmelerin kar dağıtım tablosu kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 28. Ankete Katılanların 6. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 32 | 31,4 |
| Katılıyorum | 48 | 47,1 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 9 | 8,8 |
| Katılmıyorum | 12 | 11,7 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 1 | 1,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin kar dağıtım tablosu kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %31,4’ü kesinlikle katıldığını, %47,1’i katıldığını, %8,8’i kararsız kaldığını, %11,7’si katılmadığını, %1’i ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %78,5’lik kısmı işletmelerin kar dağıtım tablosu kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %12,7’lik kısmının işletmelerin kar dağıtım tablosu kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %1’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

7. Soru: “işletmelerin özkaynak değişim tablosu kullanım düzeyi düşüktür.”

Tablo 29. Ankete Katılanların 7. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 30 | 29,4 |
| Katılıyorum | 58 | 56,9 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 8 | 7,8 |
| Katılmıyorum | 6 | 5,9 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 0 | 0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “işletmelerin özkaynak değişim tablosu kullanım düzeyi düşüktür sorusuna %29,4’ü kesinlikle katıldığını, %56,9’u katıldığını, %7,8’i kararsız kaldığını, %5,9’u katılmadığını belirtmiştir. Soruya kesinlikle katılmadığını belirten katılımcı bulunmamaktadır.

Ankete katılan meslek mensuplarının %86,3’lük kısmı işletmelerin özkaynak değişim tablosu kullanım düzeyinin düşük olduğunu, %5,9’luk kısmının işletmelerin özkaynak değişim tablosu kullanım düzeyinin düşük olmadığını, %7,8’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

Anketin (C) bölümünde meslek mensuplarının TFRS’ye bakış açılarını ortaya koymak amacıyla 5’li likert ölçeğine göre hazırlanmış önermeler bulunmaktadır. Katılımcılardan hazırlanan önermelere, “1: Kesinlikle Katılıyorum, 2: Katılıyorum, 3: Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, 4: Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılmıyorum” şeklinde cevap vermesi istenmiştir.

8. Soru: “KOBİ’ler dahil tüm işletmelerin TFRS ile uyumlu mali tablo hazırlamaları gereklidir.”

Tablo 30. Ankete Katılanların 8. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 23 | 22,6 |
| Katılıyorum | 49 | 48,0 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 10 | 9,8 |
| Katılmıyorum | 17 | 16,7 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 3 | 2,9 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “KOBİ’ler dahil tüm işletmelerin TFRS ile uyumlu mali tablo hazırlamaları gereklidir” sorusuna %22,6’sı kesinlikle katıldığını, %48’i katıldığını, %9,8’i kararsız kaldığını, %16,7’si katılmadığını, %2,9’u ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %70,6’lık kısmı KOBİ’ler dahil tüm işletmelerin TFRS ile uyumlu mali tablo hazırlamaları gerekli olduğunu, %19,6’lık kısmı KOBİ’ler dahil tüm işletmelerin TFRS ile uyumlu mali tablo hazırlamaları gerekli olmadığını, %9,8’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

9. Soru: “TFRS’ye göre hazırlanmış mali tablolar işletmenin mali yapısını tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koyacaktır.”

Tablo 31. Ankete Katılanların 9. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 28 | 27,5 |
| Katılıyorum | 62 | 60,7 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 7 | 6,9 |
| Katılmıyorum | 3 | 2,9 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 2 | 2,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “TFRS’ye göre hazırlanmış mali tablolar işletmenin mali yapısını tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koyacaktır” sorusuna %27,5’i kesinlikle katıldığını, %60,7’si katıldığını, %6,9’u kararsız kaldığını, %2,9’u katılmadığını, %2’si ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %88,2’lik kısmı TFRS’ye göre hazırlanmış mali tabloların işletmenin mali yapısını tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koyacağını, %4,9’luk kısmı TFRS’ye göre hazırlanmış mali tabloların işletmenin mali yapısını tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koymayacağını, %6,9’luk kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

10. Soru: “Tekdüzen muhasebe sisteminin yeterli olduğunu, ülkemizde TFRS’nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum.”

Tablo 32. Ankete Katılanların 10. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 7 | 6,9 |
| Katılıyorum | 14 | 13,8 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 18 | 17,6 |
| Katılmıyorum | 49 | 48,0 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 14 | 13,7 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “Tekdüzen muhasebe sisteminin yeterli olduğunu, ülkemizde TFRS’nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum” sorusuna %6,9’u kesinlikle katıldığını, %13,8’i katıldığını, %17,6’sı kararsız kaldığını, %48’i katılmadığını, %13,7’si ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %20,7’lik kısmı Tekdüzen muhasebe sisteminin yeterli olduğunu, ülkemizde TFRS’nin uygulanmasına gerek olmadığını, %61,7’lik kısmı Tekdüzen muhasebe sisteminin yeterli olmadığını, ülkemizde TFRS’nin uygulanmasına gerek olduğunu, %17,6’lık kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

11. Soru: “TFRS’ye uygun olarak hazırlanan mali tablolar finansal analizin daha sağlıklı yapılmasını sağlar.”

Tablo 33. Ankete Katılanların 11. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 27 | 26,4 |
| Katılıyorum | 60 | 58,8 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 7 | 6,9 |
| Katılmıyorum | 6 | 5,9 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 2 | 2,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “TFRS’ye uygun olarak hazırlanan mali tablolar finansal analizin daha sağlıklı yapılmasını sağlar” sorusuna %26,4’ü kesinlikle katıldığını, %58,8’i katıldığını, %6,9’u kararsız kaldığını, %5,9’u katılmadığını, %2’si ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %85,2’lik kısmı TFRS’ye uygun olarak hazırlanan mali tablolar finansal analizin daha sağlıklı yapılmasını sağladığını, %7,9’luk kısmı TFRS’ye uygun olarak hazırlanan mali tablolar finansal analizin daha sağlıklı yapılmasını sağlamadığını, %6,9’luk kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

12. Soru: “TFRS’ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolaydır.”

Tablo 34. Ankete Katılanların 12. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 11 | 10,8 |
| Katılıyorum | 55 | 53,8 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 22 | 21,6 |
| Katılmıyorum | 12 | 11,8 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 2 | 2,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “TFRS’ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolaydır” sorusuna %10,8’i kesinlikle katıldığını, %53,8’i katıldığını, %21,6’sı kararsız kaldığını, %11,8’i katılmadığını, %2’si ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %64,6’lık kısmı TFRS’ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolay olduğunu, %13,8’lik kısmı TFRS’ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolay olmadığını, %21,6’luk kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

13. Soru: “TFRS’lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırmaktadır.”

Tablo 35. Ankete Katılanların 13. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 17 | 16,7 |
| Katılıyorum | 40 | 39,2 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 19 | 18,6 |
| Katılmıyorum | 25 | 24,5 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 1 | 1,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “TFRS’lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırmaktadır” sorusuna %16,7’si kesinlikle katıldığını, %39,2’si katıldığını, %18,6’sı kararsız kaldığını, %24,5’i katılmadığını, %1’i ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %55,9’luk kısmı TFRS’lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırdığını, %25,5’lik kısmı TFRS’lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırmadığını, %18,6’lık kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

14. Soru: “TFRS’de mali tabloların düzenlenme şekli değişmektedir.”

Tablo 36. Ankete Katılanların 14. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 4 | 3,9 |
| Katılıyorum | 58 | 56,9 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 30 | 29,4 |
| Katılmıyorum | 9 | 8,8 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 1 | 1,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “TFRS’de mali tabloların düzenlenme şekli değişmektedir” sorusuna %3,9’u kesinlikle katıldığını, %56,9’u katıldığını, %29,4’ü kararsız kaldığını, %8,8’i katılmadığını, %1’i ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %60,8’lik kısmı TFRS’de mali tabloların düzenlenme şeklinin değiştiğini, %9,8’lik kısmı TFRS’de mali tabloların düzenlenme şekli değişmediğini, %29,4’lük kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

15.Soru: “TFRS’ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kullanılacaktır.”

Tablo 37.Ankete Katılanların 15. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 18 | 17,6 |
| Katılıyorum | 62 | 60,8 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 15 | 14,7 |
| Katılmıyorum | 5 | 4,9 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 2 | 2,0 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “TFRS’ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kullanılacaktır” sorusuna %17,6’sı kesinlikle katıldığını, %60,8’i katıldığını, %14,7’si kararsız kaldığını, %4,9’u katılmadığını, %2’si ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %78,4’lük kısmı TFRS’ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kullanılacağını, %6,9’luk kısmı TFRS’ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kullanılmayacağını, %14,7’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

16.Soru: “İlgili kamu ve özerk kurumların (TÜRMOB, üniversiteler gibi) TMS/TFRS’nin uygulanmasıyla ilgili yapmış olduğu bilgilendirmeler ve eğitimler yeterli değildir .”

Tablo 38. Ankete Katılanların 16. Soruya Katılım Düzeyine Göre Dağılımı

| | Sayı | Yüzde |
|--------------------------------|------------|------------|
| Kesinlikle katılıyorum | 26 | 25,5 |
| Katılıyorum | 48 | 47,1 |
| Ne katılıyorum ne katılmıyorum | 8 | 7,8 |
| Katılmıyorum | 17 | 16,7 |
| Kesinlikle katılmıyorum | 3 | 2,9 |
| Toplam | 102 | 100 |

Ankete katılan meslek mensuplarının “İlgili kamu ve özerk kurumların (TÜRMOB, üniversiteler gibi) TMS/TFRS’nin uygulanmasıyla ilgili yapmış olduğu bilgilendirmeler ve eğitimler yeterli değildir” sorusuna %25,5’i kesinlikle katıldığını, %47,1’i katıldığını, %7,8’i kararsız kaldığını, %16,7’si katılmadığını, %2,9’u ise kesinlikle katılmadığını belirtmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının %72,6’lık kısmı İlgili kamu ve özerk kurumların (TÜRMOB, üniversiteler gibi) TMS/TFRS’nin uygulanmasıyla ilgili yapmış olduğu bilgilendirmeler ve eğitimler yeterli olmadığını, %19,6’lık kısmı ise yeterli olduğunu, %7,8’lik kısmı ise kararsız kaldığını ifade etmiştir.

SONUÇ

Günümüzde küreselleşmenin yaygınlaşmasıyla birlikte 1957 yılından beri yürürlükte olan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu yetersiz gelmeye başlamıştır. İşletmelerin ihtiyaçlarına daha doğru cevap verebilmek için 2011 yılında 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu hayata geçmiştir.

6102 sayılı yeni TTK ile ortak bir muhasebe dili getirilmesi amaçlanmış ve bunun için Uluslararası Muhasebe Standartları Türkçe'ye çevrilerek Türkiye Muhasebe Standartları yayımlanmıştır. Yeni TTK'ya tüm işletmelere finansal tablolarını TFRS'ye göre düzenleme zorunluluğu getirildi.

2012 yılında 6335 Sayılı Kanun ile yeni bir düzenleme yapılarak sadece Bakanlar Kurulu Kararınca bağımsız denetime tabi şirketler için TFRS uygulanmaya başlandı. Diğer şirketler ise KGK'dan yeni bir belirleme gelene kadar mevcut sisteme devam edecektir.

Yaşanan gelişmeler sonucunda meslek mensuplarının TFRS hakkında ne kadar bilgi sahibi olduğunu ölçmek amacıyla Denizli ilinde faaliyet gösteren mali müşavirlere anket çalışması yapılmıştır. Anket sonucu değerlendirilip aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

Meslek mensuplarının %53,9'una göre işletmelerin gelir tablosunu kullanım düzeyinin yüksek olduğu, diğer finansal tabloların kullanım düzeyinin düşük olduğu görülmektedir. Bu durum meslek mensupların finansal tabloları yeterince doğru kullanmadığını, bunun da işletmeler açısından sakıncalı bir durum olduğunu göstermektedir.

Anket sonucuna göre meslek mensuplarının %70,6'sı TFRS'nin KOBİ'ler dahil tüm işletmelerde uygulanması görüşündedir. Yani meslek mensupları muhasebenin ortak bir dil haline gelmesi fikrini savunmaktadır.

Sonuçlara göre meslek mensuplarının %88,2'si TFRS'ye göre hazırlanan mali tabloların işletmenin mali yapısını daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koyacağını söylemiştir. Meslek mensuplarının %85,2'si de TFRS'nin, finansal analizin daha sağlıklı yapılmasını sağladığı görüşündedir. Bu sonuçlar da meslek mensuplarının TFRS'yi tek düzen muhasebe sistemine göre daha sağlıklı bulduklarını göstermektedir.

Anket sonuçlarına göre meslek mensuplarının %55,9'u TFRS'nin anlaşılması zor bile sahip olduğunu ve karmaşık bilgilerle donatılmasının mali tabloların hazırlanmasını zorladığı görülmektedir. %18,6'lık bir oran da bu konuda kararsız kalmıştır. Meslek mensupları TFRS'nin gelmesini istemektedirler ancak TFRS'nin daha zor bir sistem olduğunu düşünmektedirler.

Sonuçlar incelendiğinde %72,6'lık sonuç TFRS hakkında yapılan eğitimleri yetersiz bulmaktadırlar.

Sonuç olarak meslek mensupları TFRS'nin tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf bir düzenleme olduğunu ve tüm işletmelerin TFRS'ye göre finansal tablolarını hazırlamaları görüşündedirler. Ancak ilgili kamu ve özel kurumların vermiş olduğu eğitimlerin yeterli olmadığı ve bu yüzden TFRS'nin daha karışık geldiğini düşünmektedirler.

Çıkan sonuçlara göre ilgili kamu ve özel kurumların (TÜRMOB, üniversiteler gibi) bu konuda daha fazla eğitim vermeleri ve meslek mensupları bu hakkında daha fazla bilgi edinmeleri gerekmektedir.

KAYNAKLAR

- Acar D. Ve Tetik N. (1999). *Genel Muhasebe*, Detay Yayıncılık, Isparta.
- Akbulut Y. ve Yanık S. (2010). *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*, TÜRMOB yayınları
- Akdoğan N. (2007). “*Türkiye Muhasebe/ Finansal Raporlama Standartları'nın Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri*”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:80
- Akdoğan N. ve Tenker N.(2001). *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akgüç Ö. (2002). *Mali Tablolar Analizi*, Avcıol Basım ve Yayıncılık, 10. Baskı, İstanbul
- Ataman Ü.(1997). *Tek Düzen Hesap Planı ve Mali Tablolar*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Berk N.(2010). *Finansal Yönetim*, Türkmen Kitabevi, 10. Baskı, İstanbul
- Çabuk A. (2013). *Finansal Tablolar Analizi*, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir
- Çelik T.(2017). *Sigorta Şirketlerinde Finansal Analiz Ve Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi Yüksel Lisans Tezi, İstanbul
- Çömlekçi F. vd. (2004). *Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, 3. Baskı, Eskişehir
- Gürbüz G.(2013). *Genel Muhasebe: İlkeler Ve Tek Düzen Hesap Planı Uygulamaları*, Beta Basım Yayım Dağıtım, 4. Basım, İstanbul
- Güvemli B. vd. (2016). “*Mali Tabloların Çağdaşlaşması ve Sürdürülebilirlik Raporlamaları Karşısında Türk Muhasebe Düşüncesindeki Gelişmeler*” Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi.
- Güvemli O. (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Cumhuriyet Dönemi XX. yüzyıl*, Avcıol Basım Yayın, İstanbul.
- Güvemli O. (2007). *Mali Tabloların Evrimi*, Avcıol Basım Yayın, İstanbul.
- Kayra N. (2009). *Türkiye’de Finansal Tablo Formlarının Zaman İçerisindeki Gelişimi*, İstanbul Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, İstanbul
- Okka O. (2010a). *İşletme Finansmanı*, Nobel Yayın Dağıtım, 4.baskı, Ankara
- Okka O. (2010b). *Finansal Yönetim*, Nobel Yayın Dağıtım, 4.baskı, Ankara
- Örerler E. Ö. (2005). “*Finansal Değerlendirme Açısından Finansal Tabloların Şeffaflığı*”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:15.

- Özkan S. ve Acar E. (2010). “*Uluslararası Muhasebe / Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Tablolar Analizi Üzerindeki Etkilerine Genel Bakış*”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı.97, s.69.
- Özmen S. (2006). *Tekdüzen Hesap Planı, Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mevzuatı*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Sağlam N. (2005). *Tek Düzen Muhasebe Sistemi Ve Uygulaması*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Sarioğlu K. (2009). “Finansal Tabloların Hazırlanması ve Sunulması ile ilgili Kavramsal Çerçeve”, Volkan Demir (Ed.). *Seçilmiş Türkiye Finansal Raporlama Standartları: Açıklamalar ve Uygulamalar*, İSMMM Yayınları, İstanbul, s.9-27.
- Tenker N. (1982). *Şirketlerin Halka Açılmasında Finansal Tabloların ve Dış Denetimlerinin Önemi*, Ankara.
- TMSK. (2008). *Finansal Tabloların Hazırlanma Ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ Sıra No:1*.
- Türker İ. (2011). *Türkiye Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo Kullanıcıları Üzerine Muhtemel Etkileri*, TÜRMOB Yayınları, İstanbul.
- Uçar M. Ve Aydemir İ. (1994). *Mali Tabloların Hazırlanması ve Sunulması*, Detasoft Bilgisayar Yazılım Yayını, İstanbul.
- Yükçü S. (2004). *Finansal Muhasebe*, Yaklaşım Yayıncılık, İzmir.

EK

ANKET FORMU

Bu anket Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İşletme Yüksek Lisans öğrencisi Gülben Yılmaz Berberoğlu'nun, Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN yönetimindeki "Yeni Uygulamalar Kapsamında Finansal Tabloların Kullanım Düzeyi İle İlgili Bir Araştırma" konulu yüksek lisans tezinde kullanılmak üzere oluşturulmuştur. Meslek mensupları tarafından cevaplanacak bilgiler saklı tutulacak ve sadece akademik amaçlı kullanılacak olup, ankete katılan kişi adları verilmeden değerlendirme yapılacaktır.

Değerli zamanınızı ayırarak ankete katıldığınız için teşekkür ederim.

A-) DEMOGRAFİK ÖZELLİKLERE İLİŞKİN SORULAR

1. Cinsiyetiniz nedir?

Erkek Kadın

2. Kaç yaşındasınız?

20-29 arası 30-39 arası 40-49 arası 50 ve üzeri

3. Öğrenim düzeyiniz nedir?

Lise Önlisans Lisans Lisansüstü

4. En son bitirdiğiniz bölüm hangisidir?

İşletme İktisat Maliye Kamu Yönetimi

5. Unvanınız?

SM SMMM YMM

6. Meslekteki deneyiminiz?

1-5 yıl 6-10 yıl 11-15 yıl 15 yıl ve üzeri

7. Meslekte çalışma durumunuz?

Bağımlı Bağımsız

8. Bağımsız denetim belgeniz var mıdır?

Evet Hayır

B-) MESLEK MENSUPLARININ FİNANSAL TABLO KULLANIM DÜZEYİNE İLİŞKİN SORULAR

Aşağıdaki önermelere katılma düzeyinizi (X) işareti koyarak belirtiniz.

| ÖNERMELER | | Kesinlikle Katılıyorum | Katılıyorum | Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum | Katılmıyorum | Kesinlikle Katılmıyorum |
|------------------|--|-------------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--------------------------|--------------------------------|
| 1. | İşletmelerin bilanço kullanım düzeyi düşüktür. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2. | İşletmelerin gelir tablosu kullanım düzeyi düşüktür. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3. | İşletmelerin fon akım tablosu kullanım düzeyi düşüktür. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4. | İşletmelerin satışların maliyeti tablosu kullanım düzeyi düşüktür. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5. | İşletmelerin nakit akım tablosu kullanım düzeyi düşüktür | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6. | İşletmelerin kar dağıtım tablosu kullanım düzeyi düşüktür. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 7. | İşletmelerin özkaynak değişim tablosu kullanım düzeyi düşüktür. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

C-) MESLEK MENSUPLARININ TFRS'YE BAKIŞ AÇILARINA İLİŞKİN SORULAR

| ÖNERMELER | | Kesinlikle Katılıyor | Katılıyor | Ne Katılıyor Ne Katılmıyorum | Katılmıyorum | Kesinlikle Katılmıyorum |
|------------------|---|--------------------------|--------------------------|------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| 1. | KOBİ'ler dahil tüm işletmelerin TFRS ile uyumlu mali tablo hazırlamaları gereklidir. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2. | TFRS'ye göre hazırlanmış mali tablolar işletmenin mali yapısını tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koyacaktır. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3. | Tekdüzen Muhasebe Sisteminin yeterli olduğunu, ülkemizde TFRS'nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4. | TFRS'ye uygun olarak hazırlanan mali tablolar finansal analiz için daha sağlıklı yapılmasını sağlar. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5. | TFRS'ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolaydır. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6. | TFRS'lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırmaktadır. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 7. | TFRS'de mali tabloların düzenlenme şekli değişmektedir. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 8. | TFRS'ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kullanılacaktır. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 9. | İlgili kamu ve özerk kurumların (TÜRMOB, üniversiteler gibi) TMS/TFRS'nin uygulanmasıyla ilgili yapmış olduğu bilgilendirmeler ve eğitimler yeterli değildir. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

ÖZGEÇMİŞ

Gülben YILMAZ BERBEROĞLU, 1990 yılında Denizli’de doğdu. İlk ve orta öğrenimini Denizli’de tamamladıktan sonra 2011 yılında Pamukkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü’nden mezun oldu. 2017 yılında SMMM unvanını aldı. Halen SMMM unvanıyla çalışmaya devam etmektedir.