

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
DOKTORA TEZİ

**FON VE NAKİT AKIM TABLOLARININ
DÜZENLENMESİNDE YENİ BİR YAKLAŞIM OLARAK
ZORUNLU MODÜLER DOĞRU YAPMA MODELİ
ÖNERİSİ**

Kazım KÖROĞLU

Danışman

Prof. Dr. Süleyman YÜKÇÜ

2007

YEMİN METNİ

Doktora Tezi olarak sunduğum “ **Fon Akım Ve Nakit Akım Tablolarının Düzenlenmesinde Yeni Bir Yaklaşım Olarak Zorunlu Modüler Doğru Yapma Modeli Önerisi** ” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

...../...../.....

Adı SOYADI

İmza

TUTANAK

Öğrencinin

Adı ve Soyadı : Kazım KÖROĞLU

Anabilim Dalı : İşletme

Programı : Doktora

Tez Konusu : **Fon Akım ve Nakit Akım Tablolarının Düzenlenmesinde Yeni Bir Yaklaşım Olarak Zorunlu Modüler Doğru Yapma Modeli Önerisi**

Sınav Tarihi ve Saati :

Yukarıda kimlik bilgileri belirtilen öğrenci Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün tarih ve Sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Lisansüstü Yönetmeliğinin 30.maddesi gereğince doktora tez sınavına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini dakikalık süre içinde savunmasından sonra jüri üyelerince gerek tez konusu gerekse tezin dayanağı olan Anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI OLDUĞUNA	<input type="radio"/>	OY BİRLİĞİ	<input type="radio"/>
DÜZELTİLMESİNE	<input type="radio"/>	OY ÇOKLUĞU	<input type="radio"/>
REDDİNE	<input type="radio"/>		

ile karar verilmiştir.

Jüri teşkil edilmediği için sınav yapılamamıştır.

Öğrenci sınava gelmemiştir.

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir.

** Bu halde adayın kaydı silinir.

*** Bu halde sınav için yeni bir tarih belirlenir.

Tez, burs, ödül veya teşvik programlarına (Tüba, Fulbright vb.) aday olabilir.	<input type="radio"/>	Evet
Tez, mevcut hali ile basılabilir.	<input type="radio"/>	
Tez, gözden geçirildikten sonra basılabilir.	<input type="radio"/>	
Tezin, basımı gerekliliği yoktur.	<input type="radio"/>	

JÜRİ ÜYELERİ

İMZA

.....	<input type="checkbox"/>	Başarılı	<input type="checkbox"/>	Düzeltilme	<input type="checkbox"/>	Red.....
.....	<input type="checkbox"/>	Başarılı	<input type="checkbox"/>	Düzeltilme	<input type="checkbox"/>	Red.....
.....	<input type="checkbox"/>	Başarılı	<input type="checkbox"/>	Düzeltilme	<input type="checkbox"/>	Red....
.....	<input type="checkbox"/>	Başarılı	<input type="checkbox"/>	Düzeltilme	<input type="checkbox"/>	Red.....
.....	<input type="checkbox"/>	Başarılı	<input type="checkbox"/>	Düzeltilme	<input type="checkbox"/>	Red.....

ÖZET
Doktora Tezi
Fon Akım Ve Nakit Akım Tablolarının Düzenlenmesinde Yeni Bir Yaklaşım
Olarak Zorunlu Modüler Doğru Yapma Modeli Önerisi
Kazım KÖROĞLU

Dokuz Eylül Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı
Doktora Programı

İşletme yönetimi için çok önemli ve yararlı olan fon akım ve nakit akım tablolarının düzenlenme zorunluluğu, uygulamada karşılaşılan güçlükler nedeniyle sınırlı sayıdaki işletmeyi kapsayacak şekilde daraltılarak, yasal olarak fiilen kaldırılmıştır. Fon akım ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinde, uygulamada karşılaşılan güçlükler, ileri düzey finansal muhasebe ve denetim bilgisi gereksinimi ile bilgisayar programlama mantığına uygun düzenleme yönteminin olmamasıdır.

Tez çalışmasında önerilen model, bilgi haritalama, matematiksel ve denetim teknikleriyle açıklanmış, TDHP ve TMS-7 formatında kapsamlı örneklere uygulanmış, SPK formatında bir uygulama yapılmış, klasik yöntemle karşılaştırma yapılmıştır.

Tez ile uygulamada karşılaşılan güçlükleri ortadan kaldıracak kolay, esnek, doğrulamalı, modüler bir model geliştirilmiştir. Ayrıca bu model ile ilgili tüm hesapların, özellikle hesapların ve fon/nakit akım tablolarının dengesini bozan hesapların işleyişi, mantığı, fon/nakit giriş ve çıkışlarına etkileri ile ileri düzey finansal muhasebe ve denetim bilgileri kontrollü, modüler ve sistematik hale getirilmiştir. Model bilgisayar programlama mantığına uygun olarak verileri girip tabloları alacak şekilde tasarlanmıştır. Tezdeki örnekler dahil çok sayıda örnek Excel ile yapılmıştır. Modelin paket programa dönüşmesi için tüm alt yapı hazır hale getirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Nakdi Olmayan, Dönemsellik Kavramı, Tahakkuk, Düzeltme

ABSTRACT

Doctoral Thesis

**An Unavoidable Verifying Modular Model Proposal, As A New Approach For
Preparation Of Statements Of Cash Flow And Of Funds Flow**

Kazım KÖROĞLU

Dokuz Eylül University

Institute of Social Sciences

Department of Management of Business Administration

Management of Business Administration Program

Obligation to prepare statements of funds flow and cash flow, which are crucial and useful for management of business administration, has been legally abolished in act after narrowing down to cover a limited number of businesses only due to the challenges met during application. Challenges met during application of statements of funds flow and cash flow can be mentioned as need for advanced financial accountancy and auditing information and lack of preparation method in accordance with logic of computer programming.

The model proposed in the thesis study has been explained with knowledge mapping, mathematics and auditing techniques, and applied on comprehensive models in the format of TDHP and TMS-7, an application was realized in SPK format, and a comparison was made with the classical method.

A flexible easy-to-use verifying modular model was developed in order to eliminate challenges met during the application. Also thanks to this model, operation, logic and effects of featured accounts and accounts that impair statements of funds/cash flow balance on funds/cash input and outputs as well as advanced financial accountancy and auditing information was made controlled, modular and systematic. Model computer was designed in a way to allow input of data for output as statements in accordance with logic of computer programming. Many exercises including those used in the thesis were carried out using Excel. Infrastructure required for transformation of the model into the package computer program has been made available.

Key Words: Noncash, Fund, Periodicity Concept, Accrual, Adjusting

İÇİNDEKİLER

FON AKIM VE NAKİT AKIM TABLOLARININ DÜZENLENMESİNDE YENİ BİR YAKLAŞIM OLARAK ZORUNLU MODÜLER DOĞRU YAPMA MODELİ ÖNERİSİ

YEMİN METNİ	ii
TUTANAK.....	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR.....	xi
TABLO LİSTESİ.....	xii

GİRİŞ.....	1
BİRİNCİ BÖLÜM FON AKIM VE NAKİT AKIM TABLOLARI.....	3
1.1. Fon Akım ve Nakit Akım Tablosu.....	3
1.2. Fon Akım Tablosunun Tanımı ve Finansal Analiz Açısından Önemi	4
1.3. Fon Akım ve Nakit Akım Tablosunun Düzenlenmesine İlişkin İlkeler.....	4
1.4. Fon Akım Tablosunun Biçimsel Yapısı.....	6
1.5. Fon Akım Tablosunun İçeriği	7
1.5.1. Fon Kaynakları.....	7
1.5.2. Fon Kullanımları.....	8
1.6. Nakit Akım Tablosu.....	9
1.7. Nakit Akım Tablosunun Tanımı ve Finansal Analiz Açısından Önemi	10
1.8. Nakit Akım Tablosunun Biçimsel Yapısı.....	12
1.9. Nakit Akım Tablosunun İçeriği	18
1.9.1. Nakit Kaynakları.....	18
1.9.2. Nakit Kullanımları.....	19
İKİNCİ BÖLÜM ZMDY MODELİNİN BİLGİ HARİTALAMA TEKNİĞİ İLE AÇIKLANMASI	22
2.1. Bilgi Haritalama Tekniği	22
2.2. Ek Mali Tablolar ve Ek Bilgiler.....	24
2.3. Verilerin Düzenlenmesi	29
2.4. Fon Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması	32
2.4.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu	32
2.4.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri	35
2.4.3. Ödenen Temettüleri	37

2.4.4. Cari Dönem Amortisman Gideri	39
2.4.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı	41
2.4.6. Değerleme/Enflasyon Farkı Hesapları.....	43
2.4.7. Borç ve Gider Karşılıkları	45
2.4.8. Reeskont Hesapları	47
2.4.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları	49
2.4.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler.....	51
2.4.11. Gider Tahakkukları.....	53
2.4.12. Gelir Tahakkukları.....	55
2.4.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler.....	57
2.4.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri.....	59
2.5. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklaması	61
2.5.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu	61
2.5.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri	64
2.5.3. Ödenen Temettüler	66
2.5.4. Cari Dönem Amortisman Gideri	68
2.5.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı	70
2.5.6. Değerleme/Enflasyon Farkı Hesapları.....	72
2.5.7. Borç ve Gider Karşılıkları	74
2.5.8. Reeskont Hesapları	76
2.5.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları	78
2.5.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler.....	80
2.5.11. Gider Tahakkukları.....	82
2.5.12. Gelir Tahakkukları.....	84
2.5.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler.....	86
2.5.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri.....	88
2.5.15. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar	90
2.5.16. Nakit Artışı/Azalışı.....	92
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM MDY MODELİNİN MATEMATİKSEL ÇERÇEVESİ VE DENKLEMLERLE AÇIKLANMASI	95
3.1. Fon Akım Tablosu İçin Modelin Matematiksel Çerçevesi	95
3.2. Fon Akım Tablosu İçin Modelin Denklemlerinin Açıklanması	99
3.3. Nakit Akım Tablosu İçin Modelin Matematiksel Çerçevesi.....	103
3.4. Nakit Akım Tablosu İçin Modelin Denklemlerinin Açıklanması	107
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM ZMDY MODELİNİN DENETİM TEKNİKLERİ İLE AÇIKLANMASI	111
4.1. Verilerin Düzenlenmesi	111

4.1.1. Hesap Çiftlerinin/Üçlülerinin Birleştirilmesi	112
4.1.2. Vadelerine Göre Sınıflandırma İşlemi, Denetimi ve Düzeltilmesi	114
4.1.3. Vadelerine Göre Sınıflandırma Matrisi	117
4.1.4. Özellikli Dönemsel Hesapların İşleyişi ve Denetimi	122
4.2. ZMDY Modelindeki Özellikli Hesapların ve Sütunların İşleyişi ve Denetimi	131
4.2.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosunun İşleyişi ve Denetimi	131
4.2.2. Ödenen Vergi ve Benzerlerinin İşleyişi ve Denetimi	133
4.2.3. Ödenen Temettüleri İşleyişi ve Denetimi	135
4.2.4. Cari Dönem Amortisman Giderlerinin İşleyişi ve Denetimi.....	136
4.2.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararının İşleyişi ve Denetimi	138
4.2.6 Değerleme/Enflasyon Farkı Hesaplarının İşleyişi ve Denetimi	143
4.2.7 Borç ve Gider Karşılıklarının İşleyişi ve Denetimi	144
4.2.8. Reeskont Hesaplarının İşleyişi ve Denetimi	148
4.2.9 Değer Düşüklüğü Karşılık Hesaplarının İşleyişi ve Denetimi	152
4.2.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderlerinin İşleyişi ve Denetimi	163
4.2.11. Gider Tahakkuklarının İşleyişi ve Denetimi.....	165
4.2.12. Gelir Tahakkuklarının İşleyişi ve Denetimi.....	167
4.2.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirlerin İşleyişi ve Denetimi	169
4.2.14. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar	171
4.2.15. Sermaye Artışı HSİP	173
4.2.15. Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Diğer İşlemler	174
BEŞİNCİ ZMDY MODELİNİN KAPSAMLI BİR ÖRNEKLE AÇIKLANMASI.....	
-TDHP FORMATINA GÖRE-	175
5.1. Tablolar İle İlgili Veriler.....	176
5.1.1 Verilerin Düzenlenmesi	187
5.2. Fon Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması	195
5.2.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu	195
5.2.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri	196
5.2.3. Ödenen Temettüleri	198
5.2.4. Cari Dönem Amortisman Giderleri	199
5.2.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı	201
5.2.6. Yeniden Değerleme Artışları	202
5.2.7. Borç ve Gider Karşılıkları	204
5.2.8. Reeskont Hesapları	206
5.2.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları	208
5.2.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler.....	210

5.2.11. Gider Tahakkukları.....	212
5.2.12. Gelir Tahakkukları.....	214
5.2.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler.....	215
5.2.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri.....	217
5.3. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması.....	221
5.3.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu.....	221
5.3.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri.....	223
5.3.3. Ödenen Temettüleri.....	225
5.3.4. Cari Dönem Amortisman Gideri.....	226
5.3.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı.....	228
5.3.6. Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları.....	229
5.3.7. Borç ve Gider Karşılıkları.....	231
5.3.8. Reeskont Hesapları.....	234
5.3.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları.....	237
5.3.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler.....	239
5.3.11. Gider Tahakkukları.....	241
5.3.12. Gelir Tahakkukları.....	243
5.3.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler.....	245
5.3.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri.....	247
5.3.15. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar.....	248
5.3.16. Nakit Artışı/Azalışı.....	250
ALTINCI BÖLÜM ZMDY MODELİNİN TMS-7 FORMATINA GÖRE YAPILAN KAPSAMLI BİR ÖRNEĞE UYGULANMASI.....	252
6.1. Tablolar İle İlgili Veriler.....	252
6.2. Verilerin Düzenlenmesi.....	258
6.3. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması.....	263
6.3.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu.....	263
6.3.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri.....	265
6.3.3. Ödenen Temettüleri.....	267
6.3.4. Cari Dönem Amortisman Gideri.....	268
6.3.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı.....	270
6.3.6. Yeniden Değerleme Artışları.....	271
6.3.7. Borç ve Gider Karşılıkları.....	273
6.3.8. Reeskont Hesapları.....	276
6.3.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları.....	278
6.3.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler.....	280

6.3.11. Gider Tahakkukları.....	281
6.3.12. Gelir Tahakkukları.....	282
6.3.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler.....	283
6.3.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri.....	284
6.3.15. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar.....	285
6.3.16. Finansal Kiralama ve Diğer Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelir/Giderler ...	287
6.3.18. Nakit Artışı/Azalışı.....	290
YEDİNCİ BÖLÜM UYGULAMA ZMDY MODELİ İLE SPK FORMATINA GÖRE	
NAKİT AKIM TABLOSU DÜZENLENMESİ.....	298
7.1 Tablolar İle İlgili Veriler.....	303
7.2 Verilerin Düzenlenmesi.....	307
7.3. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması.....	310
7.3.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu.....	310
7.3.2. Cari Dönem Amortisman ve İtfa Payları.....	315
7.3.3. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı.....	317
7.3.4. Ödenen Vergi ve Benzerleri.....	319
7.3.5. Kıdem Tazminatı Karşılığı.....	321
7.3.6. Faiz Geliri.....	324
7.3.7. Faiz Gideri.....	325
7.3.8. Stok Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları.....	326
7.3.9. Ödenen Temettüleri.....	327
SEKİZİNCİ BÖLÜM ARŞILAŞTIRMA.....	
8.1. Örneğin Geleneksel Yöntemle Yapılarak Karşılaştırılması.....	331
8.1.1. Fon Akım Tablosu Örneğinin Geleneksel Yöntemle Karşılaştırılması.....	331
8.1.2. Nakit Akım Tablosu Örneğinin Geleneksel Yöntemle Karşılaştırılması.....	340
SONUÇ.....	347
KAYNAKLAR.....	358
EKLER.....	359

KISALTMALAR

DB	Dönem Başı
DS	Dönem Sonu
MSUGT	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
NGNG	Nerden Geldi Nereye Gitti
SDH	Sermaye Değişim Havuzu
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
TDHP	Tek Düzen Hesap Planı
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
ZMDYM	Zorunlu Modüler Doğru Yapma Modeli
↑	Artış/Giriş
↓	Azalış/Çıkış
↑	Artış/Giriş İptali
↓	Azalış/Çıkış İptali
△	Nakit Girişi Sağlamayan Gelir
▽	Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Gider
△	Nakdi Olmayan Gelir İptali
▽	Nakdi Olmayan Gider İptali

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: Fon Akım Tablosu-MSUGT	6
Tablo 2: Nakit Akım Tablosu- MSUGT	14
Tablo 3: Nakit Akım Tablosu- TMS-7.....	15
Tablo 4: Nakit Akım Tablosu- – SPK SERİ XI No:25 Dolaylı Yöntem	16
Tablo 5: Nakit Akım Tablosu- – SPK SERİ XI No:25 Doğrudan Yöntem.....	17
Tablo 6: Bilgi Haritalama A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançolar.....	25
Tablo 7: Bilgi Haritalama A.Ş. Gelir Tablosu.....	26
Tablo 8: Bilgi Haritalama A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar	29
Tablo 9. Bilgi Haritalama Tablosu-Fon Akım	33
Tablo 10. Bilgi Haritalama A.Ş. Fon Akım Tablosu	61
Tablo 11. Bilgi Haritalama Tablosu-Nakit Akım	62
Tablo 12. Bilgi Haritalama A.Ş. Nakit Akım Tablosu	94
Tablo 13. Yerleştirilmiş Toplu Denklemler Tablosu-Fon Akım.....	98
Tablo 14. Yerleştirilmiş Toplu Denklemler Tablosu-Nakit Akım.....	106
Tablo 15. Özellikli Dönemsel Hesaplar Nakdi/Gayri Nakdi Kılavuzu	123
Tablo 16. Özellikli Dönemsel Hesaplar DB/DS İşlemleri Kılavuzu	124
Tablo 17. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu-Fon Akım-DB/DS	127
Tablo 18. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu- Nakit Akım-DB/DS	128
Tablo 19. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu- Fon Akım-Artış/Azalış	129
Tablo 20. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu- Nakit Akım-Artış/Azalış	130
Tablo 21. Nakdi Olmayan Giderlerin Düzeltim Kılavuzu- Fon Akım	137
Tablo 22. Nakdi Olmayan Giderlerin Düzeltim Kılavuzu- Nakit Akım	138
Tablo 23. Duran Varlık Satış Durumları Matrisi	138
Tablo 24. Örnek A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançoları.....	176
Tablo 25. Örnek A.Ş. Gelir Tablosu.....	181
Tablo 26. Örnek A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar	187
Tablo 27. Örnek A.Ş. Tüm Modülleri Tamamlanmış Fon Akım Tablosu	219
Tablo 28. Örnek A.Ş. Fon Akım Tablosu	220
Tablo 29. Örnek A.Ş. Nakit Akım Tablosu	251
Tablo 30. Akdoğan A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançolar	252
Tablo 31. Akdoğan A.Ş. Gelir Tablosu	254
Tablo 32. Akdoğan A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar	258
Tablo 33. Akdoğan A.Ş. ZMDY Modeli Tamamlanmış Nakit Akım Tablosu	294

Tablo 34. Akdoğan A.Ş. Nakit Akım Tablosu –TMS Eski Format.....	296
Tablo 35. Akdoğan A.Ş. Nakit Akım Tablosu –TMS Yeni Format	297
Tablo 36. Spk Örnek Nakit Akım Tablosu-Doğrudan Yöntem	299
Tablo 37. Spk Örnek Nakit Akım Tablosu-Dolaylı Yöntem.....	300
Tablo 38. Arçelik A.Ş. 31 Aralık 2006 Nakit Akım Tablosu	301
Tablo 39. Anadolu Isuzu A.Ş. 31 Aralık 2006 Nakit Akım Tablosu.....	302
Tablo 40. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançolar	303
Tablo 41. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Gelir Tablosu.....	306
Tablo 42. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar	307
Tablo 43. Alkim A.Ş. ZMDY Modeli Tamamlanmış Nakit Akım Tablosu	329
Tablo 44. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Nakit Akım Tablosu	330
Tablo 45. Örnek A.Ş. Fon Akım Tablosu	339
Tablo 46. Örnek A.Ş. Nakit Akım Tablosu	346

GİRİŞ

MSUGT fon ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinin amacını şu aşağıdaki gibi ifade etmektedir.

Fon ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinin amacını, bir işletmenin yatırım ve finansman faaliyetlerini ve dönem içindeki değişikliklerini kapsayan bilgilerin, mali tablo kullanıcılarına sunulmasıdır. Tablolar, işletmenin nakit veya işletme sermayesini doğrudan etkileyen finansman ve yatırım faaliyetlerinin bütün önemli yönlerini açıklayarak,

i-İşletmenin dönem boyunca faaliyetlerinden sağladığı fonları, yatırım ve finansman faaliyetlerini özetler,

ii-Dönem boyunca finansal durumda meydana gelen değişiklikleri açıklar.

İşletme yönetimi için bu kadar önemli ve yararlı olan fon akım ve nakit akım tablolarının düzenlenme zorunluluğu, uygulamada karşılaşılan güçlükler nedeniyle sınırlı sayıdaki işletmeyi kapsayacak şekilde daraltılarak, yasal olarak fiilen kaldırılmıştır.

Fon ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinde uygulamada karşılaşılan güçlüklerin iki temel nedeni vardır.

i- İleri düzey finansal muhasebe ve denetim bilgisi gereksinimi,

ii-Yukarıdan aşağıya doğru dikey hiyerarşik sırayla ilerleyen her bir satırı/kalemi tek tek ele alan klasik yöntemin bilgisayar programlama mantığına uygun olmamasıdır. Bu nedenle de fon akım ve nakit akım tablolarını düzenleyecek bilgisayar programı yapılamamıştır.

Fon akım ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinde Zorunlu Modüler Doğru Yapma (ZMDY) modeli ile, fon ve nakit akım tablolarının düzenleyenlerin uygulamada karşılaştıkları güçlükleri ortadan kaldıracak kolay, esnek, doğrulamalı ve bilgisayar programlama mantığına uygun modüler bir model geliştirmek

amaçlanmıştır. Böylece tabloları bu modele dayalı programla düzenleyen uygulamacılara büyük kolaylık ve zaman tasarrufu sağlanmış olacaktır. İki dönem bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki verilerin sistematik ve doğrulamalı olarak sınıflandırıp sıralanması, matrislere kolayca yerleştirilmesi, bilanço ve gelir tablosu verilerinin elektronik olarak okunması ve uygulamacıların yalnızca ek bilgilerdeki verileri matrislere girmesi hedeflenmiştir. Tüm modüllerin toplu olarak yer aldığı tabloların işletme yönetimi açısından detaylı ve yararlı bilgiler içermesi, tabloları düzenleyen uygulamacıların böylece kısa sürede ve doğru tablolar üretebilmeleri amaçlanmıştır.

Tez çalışmasında ZMDY Modeli model sekiz bölümde açıklanmıştır.

Birinci bölümde genel olarak fon akım nakit akım tabloları açıklanmıştır.

İkinci bölümde özellikli durumları kapsayan, tek bir sayfada küçük rakamlı bir örnek verilerek bu örnek üzerinden, ZMDY Modeli ile fon akım ve nakit akım tablolarının düzenlenmesi bilgi haritalama tekniği ile açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde özellikli durumları kapsayan, küçük rakamlı aynı örnek üzerinden, ZMDY Modeli ile fon akım ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinin matematiksel çerçevesi ve denklemleri açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde ZMDY Modeli ile fon akım nakit akım tablolarının düzenlenmesi denetim teknikleri ile açıklanmıştır. Bu bölüm açıklamalarında beşinci bölümdeki kapsamlı örnek yanında başka örnekler de verilmiştir.

Beşinci bölümde ZMDY Modeli TDHP formatında kapsamlı bir fon/nakit akım tablosu düzenlenerek açıklanmıştır.

Altıncı bölümde ZMDY Modeli TMS-7 formatında kapsamlı bir nakit akım tablosu düzenlenerek açıklanmıştır.

Yedinci bölümde ZMDY Modeli ile SPK formatında nakit akım tablosu uygulaması yapılmıştır.

Sekizinci bölümde TDHP formatındaki kapsamlı örnek klasik yöntemle düzenlenerek ZMDY Modeli ile karşılaştırma yapılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

FON AKIM VE NAKİT AKIM TABLOLARI

Bu bölümdeki fon akım ve nakit akım tablolarının, tanımları, biçimsel yapıları ve düzenlenmelerine ilişkin ilkelerin açıklanmasında, 1 sıra no'lu muhasebe sistemi uygulama genel tebliği (MSUGT) esas alınmıştır. SPK ve TMS-7'ye göre düzenlenecek fon akım ve nakit akım tablolarının ise yalnızca biçimsel yapıları verilmiştir. Zira bu tabloların açıklamalarına ilgili kuruluşların web adreslerinden ulaşmak mümkündür. Giriş niteliğinde düşünülen bu bölüm bu nedenle kısa tutulacaktır.

1.1. Fon Akım ve Nakit Akım Tablosu

Fon kavramı literatürde farklı içeriklerde tanımlanabilmektedir. Tebliğ, fon kavramını; tüm finansal araçlar anlamında veya net işletme (çalışma) sermayesi anlamında ya da para ve para benzerleri anlamında kullanmaktadır. Tebliğ, fon kavramının içeriğine göre fon akım tablolarını;

- i) Fon Akım Tablosu,
- ii) Nakit Akım Tablosu,
- iii) Net İşletme (Çalışma) Sermayesindeki Değişim Tablosu, olarak ayırmaktadır.

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.

Nakit Akım Tablosu : İşletmenin belirli bir hesap dönemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri bakımından gösteren tablodur. Bu tabloda fon kavramı, kasa mevcudu ve bankadaki mevduatları kapsar.

Net İşletme (Çalışma) Sermayesindeki Değişim Tablosu: İşletmenin belirli bir hesap döneminde, net işletme sermayesinin kaynaklarını ve kullanım yerlerini

gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı dönen varlıklar ile kısa vadeli yabancı kaynaklar farkını belirten net işletme (çalışma) sermayesini kapsar.

1.2. Fon Akım Tablosunun Tanımı ve Finansal Analiz Açısından Önemi

“Fon Akım Tablosu” diğer adıyla “Kaynaklar ve Kullanımlar Tablosu”, bilanço ile gelir tablosunun kapsamadığı bilgileri bir araya getiren en önemli finansal tablolardan birisidir ¹.

Bilindiği gibi bilanço, işletmenin fonlarını hangi kaynaklardan sağlamış olduğunu ve bunların nerelerde kullanıldığını bir anlık zaman dilimi içinde göstermektedir. Bu statik bir görünümdür. Oysa, işletmelerin tabiatında bir süreklilik ve hareketlilik söz konusudur. Fon akım tabloları; bilanço ve gelir tablolarında görülmeyen fon akımını ortaya çıkararak, yönetimin belirli bir dönem içerisinde işletme fonlarını nasıl yönlendirdiğini gösterir ².

Tebliğ fon akım tablolarının düzenlenme amacını, bir işletmenin yatırım ve finansman faaliyetlerini ve dönem içindeki finansal durumdaki değişikliklerini kapsayan bilgilerin, mali tablo kullanıcılarına sunulması olarak belirtiyor.

1.3. Fon Akım ve Nakit Akım Tablosunun Düzenlenmesine İlişkin İlkeler

Tebliğ fon akım tablosu düzenleme kurallarını sekiz başlık altında topluyor;

i) 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.

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

¹ Ergun, Ü., **Finansal Tablolar-Düzenlenmesi ve Analizi**, Ege Üniversitesi Basımevi 2. Baskı, İzmir, 1996, s. 117

² Üstünel, B., **Mali Tablolar**, BDO Yayınları, İstanbul, 1996, s. 516

iii) 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.

iv) 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.

v) 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.

vi) 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.

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

Fon akım tablosu, net yönteme göre düzenlenir ve olağan kârdan başlanıp, dönem içinde fon hareketine neden olmayan gelir ve giderlere ait bilgiler verilerek düzeltmeler yapılır,

Nakit akım tablosu ise, brüt yönteme göre düzenlenir ve dönem içinde fon sağlayan gelirler ayrı, fon hareketine neden olan maliyet ve gider unsurları ayrı gösterilir.

viii) Fon hareketine neden olmayan, yalnızca hesaplar arasında yapılan aktarmalar dolayısıyla hareket gösteren hesaplar, fon akım tablolarında yer almaz. Örnek; değer artış fonlarının veya yedeklerin ödenmiş sermayeye eklenmesi gibi.

1.4. Fon Akım Tablosunun Biçimsel Yapısı

Aşağıda verilen MSUGT fon akım tablosu ile SPK eski (seri xı no:1) fon akım tablosunun biçimsel yapısı aynıdır.

Tablo 1: Fon Akım Tablosu-MSUGT

A-FON KAYNAKLARI		-
1) Faalivetterden Sağlanan Kavnaklar		-
a) Olağan Kar	-	
b) Amortismanlar(+)	-	
c) Fon Cıkısı Gerektirmeven Diğer Giderler(+)	-	
d) Fon Girişi Sağlamavan Gelirler(-)	-	
2) Olağandısı Faalivetterden Sağlanan Kavnaklar		-
a) Olağandısı Kâr	-	
b) Fon Cıkısı Gerektirmeven Diğer Giderler(+)	-	
c) Fon Girişi Sağlamavan Gelirler(-)	-	
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		-
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		-
5) Kısa Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Artışlar		-
6) Uzun Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Artışlar		-
7) Sermave Artırımı		-
8) Hisse Senetleri İhrac Primleri		-
B-FON KULLANIMLARI		-
1) Faalivetterle İliili Kullanımlar		-
a) Olağan Zarar	-	
b) Amortismanlar(+)	-	
c) Fon Cıkısı Gerektirmeven Diğer Giderler(+)	-	
d) Fon Girişi Sağlamavan Diğer Gelirler(-)	-	
2) Olağandısı Faalivetterle İliili Kullanımlar		-
a) Olağan Dısı Zarar	-	
b) Fon Cıkısı Gerektirmeven Giderler(+)	-	
c) Fon Girişi Sağlamavan Gelirler(-)	-	
3) Ödenen Verai ve Benzerleri		-
4) Ödenen Temettüler		-
a) Bir Önceki Dönem Kârından Ödenen	-	
b) Yedeklerden Dağıtılan	-	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar		-
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar		-
7) Kısa Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Azalışlar		-
8) Uzun Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Azalışlar		-
9) Sermayedeki Azalışlar		-

1.5. Fon Akım Tablosunun İçeriği

Tebliğ fon akım tablosunun içeriğini aşağıdaki gibi açıklamaktadır.

1.5.1. Fon Kaynakları

A) FON KAYNAKLARI

Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar: Bu başlıkta işletmenin olağan faaliyetlerinden sağlanan net kaynak tutarı gösterilir.

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

Fon ıkışı gerektirmediği için eklenmesi gereken giderler; amortismanlar, karşılıklar ve gelecek aylara ait giderlerin döneme ilişkin paylarıdır. Olağan kârı olumlu etkilemekle birlikte, fon girişi sağlamayan gelecek aylara ait gelirlerin bu döneme ilişkin payları ve konusu kalmayan karşılıklar bu kârdan indirilir.

2. Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar: Bu grupta, işletmenin sürekli lik göstermeyen olağandışı işlemlerinden dolayı sağladığı net fon tutarı gösterilir.

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

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

3. Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar: Dönen varlıkların brüt tutarlarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

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

5. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar: Bilançolardaki borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki artışları gösterir.

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

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

8. Hisse Senetleri İhraç Primleri: Cari dönemle ilgili ihraç primi tutarları da bir fon kaynağıdır.

1.5.2. Fon Kullanımları

B) FON KULLANIMLARI :

1. Faaliyetlerle İlgili Fon Kullanımı: İşletmenin dönem faaliyetini zararla kapatması halinde bu zarar tutarı bir kaynak kullanımudur.

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

2. Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar: Olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki negatif fark, olağandışı zararı ifade eder. Bu olağandışı zarara, fon çıkışını gerektirmeyen kalemlerin eklenmesi ve fon girişi sağlamayan kalemlerin indirilmesi sonucunda bulunan negatif fark, olağandışı

faaliyetlerle ilgili fon kullanımınıdır. Bu farkın pozitif bir tutar olması durumunda, fon kaynağı olarak dikkate alınması gerekir.

3. Ödenen Vergi Ve Benzerleri: Bir önceki dönem kârından ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini gösterir.

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

5. Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar: İşletmenin dönen varlıklarının brüt tutarlarında meydana gelen artışları ifade eder.

6. Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar: Yeniden değerlemeden kaynaklananlar dışında, duran varlıkların brüt tutarında, ortaya çıkan artışları içerir.

7. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar: İşletmenin borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki azalışları ifade eder.

8. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar: İşletmenin borç ve gider karşılıkları dışındaki, uzun vadeli yabancı kaynaklarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

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

1.6. Nakit Akım Tablosu

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

1.7. Nakit Akım Tablosunun Tanımı ve Finansal Analiz Açısından Önemi

Nakit akım tablosu düzenlemenin amacı, bir işletmenin nasıl nakit yarattığını ve nasıl kullandığını ortaya koymaktır. Nakdin nereden geldiğini bilmek, gelecekte nakdin buralardan sağlanıp sağlanamayacağını tahmin etmek açısından önemlidir. Nakdin nerelerde kullanıldığını bilmek ise, işletmenin gelecekteki nakit ihtiyaçlarını değerlendirmek açısından önemlidir ³.

Nakit akım tablosu, bir faaliyet dönemi içinde işletmede ortaya çıkan nakit akışlarını işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akımları, yatırım faaliyetlerine ilişkin nakit akımları ve finanslama faaliyetlerine ilişkin nakit akımları olarak gösteren bir tablodur. Bu tablo yardımı ile dönem içinde nakit değerlerde oluşan azalış ve artışlar nedenleri ile birlikte izlenebilmektedir. Bu da, gelecekteki para ihtiyacının öngörülmesine ve nakit bütçesinin hazırlanmasına büyük ölçüde yardımcı olmaktadır ⁴. Böylece nakit akım tablosu, yatırımcılara, kreditoörlere ve diğer taraflara işletmenin nakit yaratma gücü, mali durumu, kar ve nakit mevcudu arasındaki farkın nedenleri hakkında bilgiler sağlamaktadır ⁵. Ayrıca bütçeleme, planlama, iskonto edilmiş nakit akımı analizi, performans yönetimi gibi stratejik kararlar nakit akım tablosundan elde edilen bilgiler ile alınabilmektedir ⁶. Mevcut ekonomik koşullar, işletmenin iç büyüme oranı, nakit bulundurma politikaları gibi kriterler göz önünde bulundurularak nakit akım tablosundan elde edilen bilgilerin değerlendirilmesi gerekmektedir ⁷. Diğer mali tablolar işletmenin nakit akımı hakkında sınırlı bilgi sağlar. Örneğin karşılatırmalı bilançolar dönem boyunca, makine ve teçhizatlarda oluşan artışı gösterirler, ancak bu artışın nasıl finanse edildiğini göstermezler. Gelir

³ King, Thomas E., Lembke, Valdean C., Smith, John H., **Financial Accounting**, John Wiley Pub, USA, 1997, s.475

⁴ Akdoğan, N., Tenker, N., **Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri**, Gazi Kitapevi Yayınları, Ankara, 2001, s. 284

⁵ Olusegun, Wallace R.S , Collier, Paul A., "The Cash in Cash Flow Statements:A Multi-Country Comparison", **Accounting Horizons**, Vol 5, Issue 4, December 1991, s.44

⁶ Frigo, Mark L., Graziano, Ron, "Strategic Decisions and Cash Flow", **Strategic Finance**, July 2003, Vol 85, Issue 1, s.8

⁷ Kochanek, Richard F., Norgaard, Corine T., "Analyzing the Compenents of Operating Cash Flow:The Charter Company", **Accounting Horizons**, March 1988, s.58

tablosu ise net karı gösterir ancak işletme faaliyetlerinden yaratılan nakdin tutarını göstermez ⁸. Nakit akım tablosu, tahakkuk esasına göre belirlenen finansal tablo bilgilerinin nakit esasına göre ilgililere sunulması için kullanılır ⁹. Başka bir anlatımla nakit akım tablosu, para akışını özetleyerek hem geçmişin finansman politikasının değerlendirilmesinde, hem de geleceğe yönelik nakit planlamasının yapılmasında işletme yönetimine ve diğer işletme ilgililerine önemli bilgiler sunan bir tablodur ¹⁰.

Modern işletme yönetiminde nakit maksimizasyonu, net kardan daha önemli bir faktör olarak görülmeye başlanmıştır. Bunun nedeni aşağıdaki gibi açıklanabilir.

İşletme verimliliği ve değerinin tespitinde net kar etkin bir faktör olarak görse de, işletme varlıklarının yarattığı (ve yaratacağı) nakit miktarı daha önemlidir. Nakit kaynaklar hem yatırımcının beklentisine yanıt verecek temettü ödemeleri hem de işletme faaliyetlerinin devamını gerektiren edinimler için gereklidir. Yatırımcının tatmini ve işletmenin sürekliliği, yaratılan nakit kaynaklara bağlıdır. Diğer bir deyişle, işletme varlığının ve hisse senedinin değeri, işletmenin yaratacağı nakit miktarına göre oluşur. Modern Finans öğretisinde, işletmenin amacının hissedarlarını tatmin etmek olduğu, bunun da hisse senetleri fiyatlarının maksimizasyonu ile olacağı ortaya konulmuştur. Hisse senetleri ve işletme varlıklarının değeri yaratacakları nakit miktarının bir fonksiyonu olduğuna göre yönetici, işletmenin yaratacağı nakit miktarını temel amaç olarak kabul etmelidir. Bu demek oluyor ki, yönetici işletmenin yaratacağı nakit miktarına, kar miktarından daha fazla önem vermelidir. İşletme başarısının ölçülmesinde kullanılan net kar miktarı yerini nakit miktarına bırakacaktır. Çünkü, modern işletme yönetiminde yatırımcıyı tatmin etmesi açısından nakit maksimizasyonu, yönetici için net kardan daha önemli bir faktör olarak kabul edilmeye başlanmıştır ¹¹.

⁸ Weygandt, Jerry J., Kieso, Donald E., Kimmel, Paul D., **Financial Accounting**, John Wiley Pub, USA, 1998, s.616

⁹ Örtten, R., Kaval, H., Karapınar, A., **Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları TMS-TFRS**, Gazi Kitapevi Yayınları, Ankara, 2007, s. 63

¹⁰ Ergun, Ü., **Finansal Tablolar-Düzenlenmesi ve Analizi**, Ege Üniversitesi Basımevi 2. Baskı, İzmir, 1996, s. 142

¹¹ Erol, C., **İşletmelerde Finansal Yönetim-Uygulama ve Planlama Ağırlıklı**, İmge Kitapevi Yayınları, Ankara, 1999, s. 41

Son yıllarda işletmelere kredi verenler, nakit akım tablosundan elde edilen oranları daha çok kullanmaya başlamışlardır. Çünkü bu oranlar cari oran ve likidite oranı gibi bilançodan elde edilen geleneksel oranlardan daha fazla bilgi içermektedir. Kreditorün, bir işletmeye kredi vermekle aldığı riski ölçerken üzerinde en çok durduğu nokta, işletmenin borcunu faiziyle birlikte zamanında ödeyip ödemeyeceğidir. Bilançodan elde edilen geleneksel likidite oranları geçmiş belirli bir tarihteki işletmenin borç ödeme gücünü gösterir. Nakit akım tablosu oranları ise, belirli bir dönem boyunca yaratılan nakit mevcudunu, borçlarla karşılaştırarak işletmenin borç ödeme kapasitesi hakkında dinamik bilgiler verir ¹².

1.8. Nakit Akım Tablosunun Biçimsel Yapısı

Nakit akım tablosu dolaylı (brüt) ve direkt (net) yöneme göre düzenlenebilmektedir. Aşağıda bu iki yöntem hakkında bilgi verilmiştir.

Brüt yöntemde, işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akımları, işletme faaliyetleriyle ilgili nakit tahsilatı ve nakit ödemeleri arasındaki farktır. Net yöntemde ise, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akımı, net kar /zararın nakit olmayan gelir/giderler ve esas faaliyetlerle ilgili olmayan işlemler çıkarılarak bulunur ¹³.

Brüt yöntemde, brüt nakit girişleri ve çıkışlarına ait ana gruplar, işletmenin muhasebe kayıtlarının incelenmesiyle veya gelir tablosu kalemlerinin, stoklarda ve faaliyetlerle ilgili alacak ve borçlarda dönem içinde meydana gelen değişiklikler, diğer nakit dışı kalemler ve nakit etkisi yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akımlarıyla ilgili olan kalemler göz önüne alınarak düzeltilmesiyle oluşturulmaktadır ¹⁴.

¹² Mills, John R., - Yamamura, Jeanne H., "The Power of Cash Flow Ratios", **Journal of Accountancy**, October 1998, s.55

¹³ Nurnberg, Hugo, "The Bad Debts Provisions In the Direct Method Cash Flow Statements", **The CPA Journal**, Vol 66, Issue 11, Nov 96, s.64

¹⁴ SPK Seri XI No 25 Madde 118

Brüt yöntem, net yöntemle göre uygulanması ve anlaşılması daha kolay bir yöntemdir. Brüt yöntemde, satışlardan sağlanan nakit girişleri, satılan mal maliyetleri ve stok değişimlerine ilişkin nakit çıkışları ve diğer faaliyet giderleri için yapılan ödemeler ayrı ayrı netleştirme yapılmadan gösterilir¹⁵. Nakit akım tablosunun brüt yöntemle göre düzenlenmesinde en önemli iki avantaj, nakit döngüsünü çok iyi muhasebe bilgisine sahip olmayan yöneticilerin anlayabileceği bir şekilde açıklaması ve nakit bütçesinin hazırlanmasına temel oluşturmasıdır¹⁶.

Net yöntem kullanılarak hazırlanan nakit akım tablolarında esas faaliyetler sonucu yaratılan nakit girişlerini ve nakit çıkışlarını karşılaştırmak mümkün değildir. Ancak brüt yöntem kullanılarak hazırlanan nakit akım tablolarında bu karşılaştırma yapılabilmektedir¹⁷.

Temel finans teorisine göre, nakit akımlarının üç grupta toplanır. İşletmeler “yatırım faaliyetleri”ni yerine getirmek ve finansal yükümlülüklerini karşılamak için iç ve dış kaynaklardan nakit sağlarlar. İç kaynaklardan sağlanan nakit, işletmenin “işletme faaliyetleri” sonucu olarak sağlanmaktadır. Dış kaynaklardan sağlanan nakit ise, borçlanma, hisse senedi ihracı gibi işletmenin “finansman faaliyetleri”nden sağlanmaktadır¹⁸. İşletmenin esas faaliyetleri sonucu yarattığı nakit akımının, dış finans faaliyetleri sonucu yaratılan nakit akımından ayrı olarak gösterilmesi mali analiz açısından da önemlidir. Çünkü, esas faaliyetler sonucu nakit yaratma süreci farklı yönetim kararları ve faaliyet riskini içermektedir. Finansman faaliyetleri sonucu nakit yaratma süreci ise, daha farklı yönetim kararları ve finansal risk içermektedir¹⁹.

¹⁵ Hertenstein, Julie H., Mc Kimon, Sharon M., “Solving the Puzzle Of the Cash Flow Statement”, **Business Horizons**, January-February 1997, s.71

¹⁶ Krishnan, Gopal V., Largay , James A., “The Predictive Ability of Direct Method Cash Flow Information”, **Journal of Business Accounting & Finance**, Volume 27, Issue 1 / 2, March 2000, s.218

¹⁷ White, Gerald I., Sandhi , Ashwinpaul C, Fried, Dov, **The Analysis And Use Of Financial Statements**, John Wiley Pub., USA, 1997, s. 90

¹⁸ Olusegun, Wallece R.S., Choudhury, Mohammed S.I., Pendlebury Maurice, “Cash Flow Statements: An International Comparison of Regulatory Positions”, **The International Journal of Accounting**, Vol.32, No.1,1997, s.6

¹⁹ Stephens, Ray G., Govindarajan, Vijay, “On Assesing a Firm’s Cash Generating Ability”, **The Accounting Review**, Volume 65,No 1, January 1990, s.244

Tablo 2: Nakit Akım Tablosu- MSUGT

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 Karlardan Sağlanan Nakit		-
3.Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit		-
4.Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlarından Sağlanan Nakit		-
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Kredilerden	-	
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 Senetleri İhraç Priminden 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 Azalışlar	-	
d)Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	-	
e)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler. (-)	-	
f)Stoklardaki Azalışlar (-)	-	
2.Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		-
a)Araştırma ve Geliştirme Giderleri	-	
b)Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	-	
c)Genel Yönetim Giderleri	-	
d)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)	-	
3.Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları		-
a)Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar	-	
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar.(-)	-	
4.Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		-
5.Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı		-
a)Olağandışı Gider ve Zararlar	-	
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)	-	
6.Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		-
7.Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
8.Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
9.Ödenen Verai ve Benzerleri		-
10.Ödenen Temettüleri		-
11.Diğer Nakit Çıkışları		-
D.DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)		-
E.NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)		-

Tablo 3: Nakit Akım Tablosu- TMS-7

A. İŞLETME FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI	
1.Esas Faaliyet Gelirlerinden Sağlanan Nakit Girişleri (+) *	
a) Satışlardan sağlanan nakit girişleri (+)	
b)... Gelirlerden sağlanan nakit girişleri(+)	
2 Esas Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıktıları** (-)	
a) SMM ve hizmet maliyetleri ve stok değişimlerine ilişkin nakit çıktıları(+)	
b) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıktıları (+)	
Esas Faaliyet Sonucu Sağlanan Net Nakit Akışı(1-2)	
3. Diğer Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit Girişleri +	
4. Diğer Gider ve Zararlardan Kaynaklanan Nakit Çıktıları(-)	
5.Finansman Giderlerinden Kaynaklanan Nakit Çıktıları (-)	
6. İşl. Faaliyetleriyle İlgili Varlık ve Yabancı Kaynak Değ. İl. Nakit Akışları (+) (-)	
a) Varlık Artışları (-)	
b) Varlık Azalışları (+)	
c) Yabancı Kaynak Artışları (+)	
d) Yabancı Kaynak Azalışları (-)	
7. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülüklerle İlişkin Nakit Çıktıları (-)	
a) Önceki Dönem Karından Ödenen (+)	
b) Geçici Vergiler(+)	
B. YATIRIM FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI	
1.Yatırım Faaliyetinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)	
a) Mali Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
b) Maddî Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
c) Diğer Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
d) Mali Duran Varlıklarla İlgili Alınan Temettülden Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
e) Yatırım Faaliyetleriyle İlgili Faizlerden Sağlanan Nakit Girişleri(+)	
f) Üçüncü Kişilere Verilen Avans ve Kredi Tahsilatlardan Nakit Girişleri(+)	
g) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)	
2. Yatırım Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıktıları (-)	
a) Mali Duran Varlık Alışları (+)	
b) Maddî Duran Varlık Alışları (+)	
c) Maddî Olmayan Duran Varlık Artışları (+)	
d) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklardaki Artışlar (+)	
e) Diğer Duran Varlık Artışları (+)	
f) Üçüncü Kişilere Verilen Avans ve Kredilerle İlgili Nakit Çıktıları(+)	
g) Diğer Yatırım faaliyetiyle İlgili Nakit Çıktıları(+)	
C. FINANSMAN FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI	
1. Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri	
a) Kısa Vadeli Mali Borçlardan Sağlanan Nakit(+)	
b) Uzun Vadeli Mali Borçlardan Sağlanan Nakit (+)	
c) Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit (+)	
d) Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit (+)	
e) Diğer Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
2. Finansman Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıktıları (-)	
a) Kısa Vadeli Mali Borç Ödemeleri (-)	
b) Uzun Vadeli Mali Borç Ödemeleri (-)	
c) Ödenen Temettüler (-)	
d) Sermayenin Azaltılması (-)	
e) Diğer Finansman Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıktıları	
D.KUR FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNE ETKİLERİ (+), (-)	
E.MEYDANA GELEN NET ARTIŞ (+) (AZALIŞ) (-)	
F.DÖNEM BAŞI NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU	
G.DÖNEM SONU NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU	

Tablo 4: Nakit Akım Tablosu- – SPK Seri xı no:25 Dolaylı Yöntem

A. ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
Vergi Öncesi Net Kar (+)	
<i>Düzeltilmeler:</i>	
Amortisman (+)	
Kur farklarından doğan zarar (+)	
Menkul kıymet veya uzun vadeli yatırımlardan elde edilen kazançlar (-)	
Faiz gideri (+)	
İşletme sermayesindeki değişikliklerden önceki faaliyet karı(+)	
Ticari işlemlerdeki ve diğer alacaklardaki artışlar(-)	
Stoklardaki azalış (+)	
Ticari borçlarda azalış (-)	
Esas faaliyet ile ilgili olarak oluşan nakit (+)	
Faiz ödemeleri (-)	
Vergi ödemeleri(-)	
Esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit	
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
Mali varlık alımı, alış tutarının neti(-)	
Maddi varlık satın alımları (-)	
Maddi varlık satışı nedeniyle elde edilen nakit girişleri (+)	
Tahsil edilen faizler (+)	
Tahsil edilen temettüer (+)	
Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit	
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
Mali varlık alımı, alış tutarının neti(-)	
Maddi varlık satın alımları (-)	
Maddi varlık satışı nedeniyle elde edilen nakit girişleri (+)	
Tahsil edilen faizler (+)	
Tahsil edilen temettüer (+)	
Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit	
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI	
Hisse senedi ihracı nedeniyle elde edilen nakit girişleri (+)	
Uzun vadeli borçlarla ilgili nakit girişleri (+)	
Finansal kiralama borçları ile ilgili ödemeler (-)	
Ödenen temettüer (-)	
Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit	
Nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen net artış	
Dönem başındaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu	
Dönem sonundaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu	

Tablo 5: Nakit Akım Tablosu- – SPK Seri xı no:25 Doğrudan Yöntem

A. ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
1. Alıcılardan elde edilen nakit girişleri	
2. Satıcılara ve çalışanlara yapılan ödemeler	
3. Esas faaliyet sonucu oluşan nakit (A1-A2)	
4. Faiz ödemeleri	
5. Gelir vergisi ödemeleri	
6. Diğer nakit girişleri	
7. Diğer nakit çıkışları	
8. Esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit (A3-A4-A5+A6-A7)	
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
1. Maddi varlıkların satışı	
2. Maddi varlıkların iktisabı	
3. Mali varlık iktisabı	
4. Mali varlıkların satışı	
5. Alınan faizler	
6. Alınan temettüleri	
7. Diğer nakit girişleri	
8. Diğer nakit çıkışları	
9. Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit (B1-B2-B3+B4+B5+B6+B7-B8)	
C.FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
1. Hisse senedi ihracı	
2. Kredilerle ilgili nakit girişleri	
3. Finansal kiralama borçları ödemeleri	
4. Ödenen temettüleri	
5. Diğer nakit girişleri	
6. Diğer nakit çıkışları	
7. Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit (C1+C2-C3-C4+C5-C6)	
D. KUR FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNE OLAN ETKİSİ	
E. Nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen net artış (A8+B9+C7+D)	
F. Dönem başındaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu	
G. Dönem sonundaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu (E+F)	

1.9. Nakit Akım Tablosunun İçeriği

Tebliğ nakit akım tablosunun içeriğini aşağıdaki gibi tanımlamaktadır.

1.9.1. Nakit Kaynakları

A - Dönem Başı Nakit Mevcudu :

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

B - Dönem içi Nakit Girişleri :

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

2. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Krlardan Dolayı Sağlanan Nakit: Gelir tablosunda diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemlerde sağlanan nakit girişleri bu grupta yer alır. Bu tutarın bulunabilmesi için, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemler toplamından henüz nakit girişi sağlamayan ve tahakkuk esasına göre doğmuş bulunan gelirler ile daha önceki dönemlerde peşin tahsil edilmiş olup da bu döneme yansıyan gelecek aylara ait gelirler hesabındaki azalışlar indirilir. Ayrıca konusu kalmayan karşılıklar gibi nakit girişi sağlamayan kalemler toplamdan çıkarılır.

3. Olağandışı Gelir ve Krlardan Sağlanan Nakit: Gelir tablosunda olağandışı gelir ve kr kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden sağlanan nakit girişlerini içerir. Bu tutarın bulunmasında, toplamdan tahakkuk esasına göre doğmuş henüz tahsil edilmemiş gelirler ile önceki dönemlerde tahsil edilip bu döneme yansıyan tutarlar veya hiçbir zaman nakit hareketi doğurmayacak kalemler indirilir.

4. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit: Esas faaliyet konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlar dışında

kalan, kısa vadeli borçlanmalar nedeniyle sağlanan nakit girişlerini ifade eder. Bunlardan men-kul kıymet ihracı nedeniyle sağlanan nakit girişleri, banka kredileri ve diğer kısa vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

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

6. Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit: Sermaye artırımını nedeniyle sağlanan nakit bu grupta yer alır.

7. Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit: Hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakit içerir.

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

1.9.2. Nakit Kullanımları

C - Dönem İçi Nakit Çıkışları :

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

2. Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları: Araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile genel yönetim giderleri nedeniyle yapılan nakit çıkışlarını ifade eder. Amortismanlar ve karşılıklar gibi nakit çıkışı gerektirmeyen kalemler ile tahakkuk esasına göre doğmuş ancak henüz ödenmemiş

giderler ve geçmiş dönemlerde ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları faaliyet giderlerinin altında bir indirim kalemi olarak yer alır.

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

4. Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışı: Maliyetlere yüklenemeyen finansman giderlerinden dolayı ortaya çıkan nakit çıkışını ifade eder.

5. Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı: Gelir tablosunda olağandışı gider ve zarar kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden kaynaklanan nakit çıkışlarını ifade eder.

6. Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıktıları: Duran varlık yatırımları nedeniyle yapılan nakit harcama tutarlarını içerir.

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

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

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

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

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

D- Dönem Sonu Nakit Mevcudu:

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

E - Nakit Artış veya Azalışı:

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

İKİNCİ BÖLÜM

ZMDY MODELİNİN BİLGİ HARİTALAMA TEKNİĞİ İLE AÇIKLANMASI

Bu bölümde ZMDY modelini oluşturan her bir modül/sütun ilgili başlıkların altında detaylı olarak anlatılmıştır. Sütunların sırası isteğe göre değiştirilebilir. Bu nedenle model modülerdir. Her bir sütuna matrislerden alınan veriler yerleştirildikten sonra sütunun giriş ve çıkış tarafı birbirine eşit olmak zorundadır. Bu matematiksel ve denetimsel bir zorunluluktur ve modelin ismindeki zorunlu doğru yapma buradan gelmektedir.

2.1. Bilgi Haritalama Tekniği

İngiliz psikolog Tony Buzan, karmaşık ve detaylı bilgi yığınlarını sınırlı bir alanda ve akılda kolayca kalacak şekilde göstermek üzere, 1960'lı yılların sonuna doğru "Mind Map" yani "Zihin Haritası" denen bir bilgi temsil yöntemi geliştirdi. Geleneksel bilgiyi doğrusal olarak sunma yöntemlerinin dezavantajlarından biri olarak, insan zihni doğrusal bir süreç olmadığından, listeler, klasik sunumlar, vb. insanı doğrusal hareket etmeye zorlayarak kısıtladığını ifade etmiştir.

Yaratıcı düşünme ve bilgiyi organize etme bağlamında insan zihni ile daha uyumlu olan zihin haritalama yönteminin avantajları ise aşağıdaki gibi sıralanabilir ²⁰.

İnsan zihni doğrusal değil çağrışımsal çalışır, zihin haritaları bunu modeller. Zihin haritaları ile hem tek tek ağaçları hem de ormanı aynı anda görebilirsiniz. Grafikleri ve bağlantıları kullanarak dikkatleri/dikkatinizi bir noktaya kolayca odaklayabilirsiniz. Mantıksal düzen ile görsel düzen sentezlenmiştir, hatırlamak daha kolaydır. İnsan beyni grafikleri, resimleri ve bunlarla ilişkilendirilmiş anahtar sözcükleri çok daha kolay hatırlar.

Zihin haritası, kavram haritası ve bilgi haritasının tanımları ve özellikleri aşağıda özetlenmiştir ²¹.

²⁰ Sevinç, Emre., "FreeMind: Özgür Yazılım Dünyasından Zihin Özgürleştirme Hareketi", <http://ileriseviye.org/arasayfa.php?inode=freemind.html>, 18.06.2007

²¹ Çakmak, E., Kalaycı, Nurdan., "Kavram Haritalarının Öğretim Sürecinde Kullanılması", <http://w3.gazi.edu.tr/~kalayci/linkler/MELEK.doc>, 18.06.2007

Zihin Haritası:

Düşünerek , bilinçli çağrışımları ve yaratıcı düşünceleri oluştururken kullanılan araçlardır. Düzenli ve kağıda geçirilmiş beyin fırtınası tekniğidir. Zihin Haritası kendi içinde şu anki araştırmalara göre altıya ayrılmaktadır

Özellikleri:

- *Konu ile ilgili neler çağrışıyorsa onları haritalandırır.
- *Konu ile ilgili zihnimizde ne varsa bunu kağıda dökmemizi sağlar.
- *Harita yapılırken tüm yönlere açılım yapılabilir.
- *Sınıflamalardan veya kategorilerden seçimler yapmaz.
- *Bir merkeze ana fikir yazılarak tüm yönlere doğru ağlar kurarak ana fikir geliştirilir.
- *Resim, renk, şekil kullanılır

Kavram Haritası:

Kavramların ve bu kavramların arasındaki ilişkilerin grafiksel teknikle sunulmasıdır. Kavramları ve kavramlar arası ilişkileri haritalandırır.

Özellikleri:

- *Konuya göre değişik yapılar gösterebilir. Ancak her zaman hiyerarşik bir yapı izler.
- *En genel, birincil kavramlar, ikincil kavramlar, bağlantı kavramlar temel özelliğidir.
- *Yatay, dikey, çapraz oklar kullanılır. Okların yönleri mutlaka belirtilir.
- *Renk veya şekil kullanılabilir.
- *Örnekler bir veya iki sözcükle kullanılabilir.

Bilgi Haritası:

Bir metindeki önemli sözel bilgilerin ve bu bilgiler arasındaki ilişkilerin çerçeve- bağ- çerçeve şeklinde şematik olarak gösterilmesidir.

Özellikleri:

- *Öğrenilecek bilgiyi haritalandırır.
- *Bilgi haritasının görsel yapısı ilk bakışta önemli miktarda bilgi sunar.
- *Kavramlar, alt kavramlar, tanım, önemli bilgiler, özellikler ve örnekler yer alır.
- *Haritadan daha çok şema şeklinde oluşturulur.

Haritalama tekniklerinin bu denli yararlı ve yaratıcı olmalarının bir nedeni de haritalamanın tek bir sayfada yapılmasıdır. Bu nedenle ZMDY Modeli tüm yönleriyle tek bir sayfada gösterilerek anlatılmıştır.

ZMDY Modelini oluşturma sürecinin başlangıç aşamasındaki özellikleri, zihin haritalama ile, geliştirme ve sonuç aşamasındaki özellikleri ise daha çok kavram haritalama ve bilgi haritalama özellikleri ile uyum içinde olmuştur.

Bilgi haritalama tekniği ile fon/nakit akım tabloları anlatılırken, düzenlenmiş karşılaştırmalı bilançolar, düzenlenmiş ek bilgiler ve tüm sütunlar/modüller bir sayfada verilmiştir. Yukarıda sayılan verilerin tek bir sayfada verilebilmesi için şu kriterler kullanılmıştır. Bu kriterler aynı zamanda modeli oluşturma sürecinin de kriterleri olmuştur. nce fon akım ve/veya nakit akım tablosu düzenleme açısından benzer şekilde işleme konan hesaplar seçilmiş, daha sonra farklı şekilde işleme konan hesaplar seçilmiştir. Benzer şekilde işleme konan hesaplar arasından farklı davranan hesaplar, farklı şekilde işleme konan hesaplar arasından benzer davranan hesaplar seçilmiştir. Sonra her bir gruptan yalnızca bir temsilci hesap seçilmiştir. Ayrıca seçilmeyen hesapların modeli anlatma ve açıklama açısından bir eksikliğe yol açıp aımayacağı kontrol edilmiştir. Ayrıca zellikli tüm hesaplar çalıştırılarak, rakamlara boğmadan küçük rakamlarla, minimum veri maksimum bilgi ve özellik verilmeye çalışılmıştır.

Modelle ilgili tüm temsilci veri ve bilgilerin tek bir sayfada verilmesi ile her bir sütun/modül açıklanırken hem orman hem de ağacın bir arada görülmesi sağlanmıştır. Anlatılan sütunlar/modüller bütünden ayrılmamış ancak daha net görülebilmesi için her bir modülde o modülle ilgili düzenlenmiş karşılaştırmalı bilançolar, gelir tablosu ve düzenlenmiş verilerin açıklanan modülle ilgili verileri koyu renkle gösterilmiştir. Böylece hem tümden gelimle verilerin nerelerden alındığı, hem tme varımla verilerin nerelerde kullanıldığı, fon/nakit akımına etkileri rahatlıkla izlenebilmektedir.

2.2. Ek Mali Tablolar ve Ek Bilgiler

Bilgi Haritalama A.ř. şirketinin önceki dönem Y1 ve cari dönem Y2 bilançoları ile cari dönem gelir tablosu ve ek bilgileri aşağıdaki verilmiştir.

Tablo 6: Bilgi Haritalama A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançolar

BİLANÇO-AKTİF	Y1(000)	Y2(000)
10-Hazır Değerler	3	5
100-Kasa	3	5
12-Ticari Alacaklar	7	8
120-Alacaklar	1	3
121-Alacak Senetleri	6	6
122-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(2)	(3)
128-Şüpheli Ticari Alacaklar	3	4
129-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(1)	(2)
15 -Stoklar	4	8
153-Ticari Mallar	4	8
18-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	4	3
180-Gelecek Aylara Ait Giderler	3	1
181-Gelir tahakkukları	1	2
I-DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	18	24
25-Maddi Duran Varlıklar	5	8
253-Tesis Makina ve Cihazlar	8	13
257-Birikmiş Amortismanlar(-)	(3)	(5)
II-DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	5	8
AKTİF TOPLAMI	23	32
BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2
30-Mali Borçlar	6	3
32-Ticari Borçlar	3	4
321-Borç Senetleri	4	6
322-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(1)	(2)
37-Borç ve Gider Karşılıkları	3	7
370-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları	2	4
371-Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)	(1)	(2)
372-Kıdem Tazminatı Karşılığı	2	5
38-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	3	4
380-Gelecek Aylara Ait Gelirler	2	1
381-Gider Tahakkukları	1	3
III-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	15	18
50-Ödenmiş Sermaye	3	5
52-Sermaye Yedekleri	-	1
522-Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları	-	1
54-Kar Yedekleri	2	3
59-Dönem Net Kar/(Z)	3	5
V-ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	8	14
PASİF TOPLAMI	23	32

Tablo 7: Bilgi Haritalama A.Ş. Gelir Tablosu

GELİR TABLOSU	Y2(000)
Net Satışlar	37
62- Satışların Maliyeti (-)	(20)
620- Satılan Mamuller Maliyeti (-)	(20)
Brüt Satış Kar veya Zararı	17
63- E-Faaliyet Giderleri.(-)	(5)
Faaliyet Kar veya Zararı	12
64- DFOG/Kar	5
644- Konusu Kalmayan Karşılıklar	1
647- R. Faiz Gelirleri	4
65-DFOG/Zarar (-)	(6)
654- Karşılık Giderleri(-)	(2)
657- Reeskont Faiz Giderleri (-)	(4)
66-Finans. Giderleri (-)	(3)
Olağan Kar veya Zarar	8
67-O. Dışı Gelir ve Karlar	2
68-O. Dışı Gider ve Zararlar (-)	(1)
690 Dönem Karı veya Zararı	9
691-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük karşılıkları (-)	(4)
692 Dönem Net Karı veya Zararı	5

Ek Bilgiler

1) Dönem içerisinde defter değeri 2.000 YTL olan duran varlık, 2.000 YTL' ye peşin olarak satılmıştır. Satılan duran varlığın birikmiş amortismanı 1.000 YTL 'dir.

2) Dönem sonunda yeniden değerlendirme işlemleri sonucu duran varlıkların değeri 3.000 TL, birikmiş amortismanların değeri 1.000 YTL artmış, 2.000 YTL yeniden değerlendirme değer artışının 1.000 YTL 'sı sermayeye ilave edilmiştir.

3) Fon/Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderlerin Dağılımı

a) Cari dönem maddi duran varlık ve maddi olmayan duran varlık amortisman giderleri incelendiğinde dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

62 Satışların Maliyeti	2.000
63 Faaliyet Giderleri	-
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	-
66 Finansman Giderleri	-
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	-
15 Stoklar	-
2 Duran Varlıklar	-
TOPLAM	2.000

b) Cari dönem kıdem tazminatı, borç ve gider dağılımları şöyledir.

62 Satışların Maliyeti	3.000
63 Faaliyet Giderleri	-
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	-
66 Finansman Giderleri	-
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	-
15 Stoklar	-
2 Duran Varlıklar	-
TOPLAM	3.000

c) Geçmiş dönemde peşin olarak ödenen, gelecek döneme ait gelirlerin döneme ilişkin payları incelendiğinde dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

62 Satışların Maliyeti	-
63 Faaliyet Giderleri	2.000
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	-
66 Finansman Giderleri	-
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	-
15 Stoklar	-
2 Duran Varlıklar	-
TOPLAM	2.000

d) Cari dönem gider tahakkuklarının dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

62 Satışların Maliyeti	2.000
63 Faaliyet Giderleri	-
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	-
66 Finansman Giderleri	-
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	-
15 Stoklar	-
2 Duran Varlıklar	-
TOPLAM	2.000

4)Fon/Nakit Girişi Sağlamayan Gelirlerin Dağılımı

a) Döneme ait gelir tahakkuklarının dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	1.000
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	
TOPLAM	1.000

b) Gelecek dönemlere ait gelirlerin dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

60 Satışlar	1.000
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	
TOPLAM	1.000

5) Bunların dışında Fon/nakit giriş/çıkışı sağlamayan/gerektirmeyen gelir/gider tespit edilmemiştir.

2.3. Verilerin Düzenlenmesi

Tablo 8: Bilgi Haritalama A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar

(

BİLANÇO-AKTİF	Y1(000)	Y2(000)	ARTIŞ	AZALIŞ
10-Hazır Değerler	3	5	2	-
100-Kasa	3	5	2	-
12-Ticari Alacaklar	7	8	3	(2)
120-Alacaklar	1	3	2	-
121-Alacak Senetleri	6	6	-	-
122-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(2)	(3)	-	(1)
128-Şüpheli Ticari Alacaklar	3	4	1	-
129-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(1)	(2)	-	(1)
15 -Stoklar	4	8	4	-
153-Ticari Mallar	4	8	4	-
18-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider	4	3	1	(2)
180-Gelecek Aylara Ait Giderler	3	1	-	(2)
181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-
I-DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	18	24	10	(4)
25-Maddi Duran Varlıklar	5	8	5	(2)
253-Tesis Makina ve Cihazlar	8	13	5	-
257-Birikmiş Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)
II-DURAN VARLAKLAR TOPLAMI	5	8	5	(2)
AKTİF TOPLAMI	23	32	15	(6)
BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	↑	↓
30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
321-Borç Senetleri	4	6	2	-
322-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(1)	(2)	-	(1)
37-Borç ve Gider Karşılıkları	3	7	5	(1)
370-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük	2	4	2	-
371-Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer	(1)	(2)	-	(1)
372-Kıdem Tazminatı Karşılığı	2	5	3	-
38-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider	3	4	2	(1)
380-Gelecek Aylara Ait Gelirler	2	1	-	(1)
381-Gider Tahakkukları	1	3	2	-
III-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	15	18	9	(6)
50-Ödenmiş Sermaye	3	5	2	-
52-Sermaye Yedekleri	-	1	1	-
522-Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme	-	1	1	-
54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
59-Dönem Net Kar/(Z)	3	5	2	-
V-ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	8	14	6	-
PASİF TOPLAMI	23	32	15	(6)

Ek Verilerin Düzenlenmesi

1. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

	Kısaltmalar	Tutarlar
Peşin Satış Tutarı	s	2.000
Defter Değeri	d	2.000
Satılan Duran Varlık Amortismanı	a	1.000
Satılan Duran Varlık Net Değeri	n	1.000
Duran Varlık Satış Karı	k	1.000
Duran Varlık Satış Zararı	z	-
52 Hesap Grubuna Aktarılan	52	-
54 Hesap Grubuna Aktarılan	54	-

2. Değerleme/Enflasyon Farkı Hesapları

		BORÇ	ALACAK
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			
Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları (Bilanço)			
1. Dönen Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A		
2. Duran Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A	3.000	1.000
3. KV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
50 Hesap Grubu	B/A		1.000
52 Hesap Grubu	B/A		1.000
54 Hesap Grubu	B/A		
TOPLAM		3.000	3.000

3. Fon/Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderlerin Dağılımı

Hesap Grupları	Toplam	2	15	62	63	65	66	68
AMORTİSMAN	1.280		80	1.000	200			
KIDEM (372,373,472,473,479 artış)	290			200	90			
GAGİD (180,280 azalış)	70			60	10			
GİTAH (360,361,381,481 azalış)	280			180	100			

4.Fon/Nakit Giriş Sağlamayan Gelirlerin Dağılımı

	Toplam	Satışlar	Diğer Faaliyet	O Dışı Faaliyet
Hesap Grupları		60	64	67
GETAH (181,281 artış)	40		40	
GAGEL (380,480 azalış)	60		40	20

5.Fon/Nakit Giriş Sağlamayan Gelir/Gider Matrisi

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve ve Toplam.Alacak			60	64	67		
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

6) Nakit/Fon Giriş Çıkışı Gerektiren Gelir/Giderler

Nakit giriş/çıkışı olduğu halde dönemsellik kavramı nedeniyle cari dönemde gelir ve gidere kaydedilmeyen önceki/gelecek döneme ait nakit giriş/çıkışlarının ilgili oldukları gelir ve giderlerde gösterilmesi daha hassas fon/nakit akım tablosu düzenlemek için gereklidir.

a) Nakit/Fon Çıkışı Gerektiren Giderlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↑180-Gelecek Aylara Ait Giderler			0	
↑280-Gelecek Yıllara Ait Giderler			0	
↓381-Gider Tahakkukları				0
↓481-Gider Tahakkukları				0

b) Nakit/Fon Girişi Gerektiren Gelirlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↓181-Gelir Tahakkukları				0
↓281-Gelir Tahakkukları				0
↑380-Gelecek Aylara Ait Gelirler			0	
↑480-Gelecek Yıllara Ait Giderler			0	

Yukarı ok dönem sonu/artış, aşağı ok dönem başı/azalış tutarlarının dikkate alınacağını gösterir.

Nakit Giriş/Çıkışı Gerektiren Gelir/Gider Aktarım Matrisi

Gider Hesapları	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Dağılımı ve Toplam Borç							
Gelir Hesapları Dağılımı ve ve Toplam.Alacak			60	64	67		
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

Aktarım yapılacak tutarların, her ikisinin de aynı tarafta olması gerekir. Yani her ikisi de ya borç veya alacak tarafında olması gerekir. Gelir ve giderler pozitif işaretli, bilanço hesap grupları negatif işaretli olarak düzeltme yapılır. Bu nedenle nakit akım tablosunun ya giriş tarafında ya da çıkış tarafında olur ve toplamı sıfır olur. Nakit akım tablosunun tüm satırları arasında aktarım olabilir. Matris bu düşünülerek hazırlanmıştır.

2.4. Fon Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması

2.4.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu ²²

²² Bu bölümdeki fon/nakit akım bilgi tabloları her modülün açıklanmasında ilgili veriler koyu renkle verilerek tekrarlandığı için yalnızca ilk tabloya 'tablo no' verilmiştir.

Tablo 9. Bilgi Haritalama Tablosu-Fon Akım

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-ÖZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ		ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK							
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2		2							
52		1		381 GITAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2												(12)	16
1.FSK a)OKar																8	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP 52h							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)					(1)						(1)			3
8.UVYK az	4↓	0						0						0			0
9.Sermaye az	5↓	0		0													0

Fon akım tablosu 1. sütununda NG kısaltması Nerden Geldi Nereye Gitti tablosunu ifade etmektedir. Bu sütuna koyu olarak gösterilen satırlarla ilgili veriler yazılır.

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu Nerden Geldi Nereye Gitti sütununa yerleştirildiğinde giriş ve çıkışlar birbirine eşit olur.

Sermaye Değişim Havuzu "SDH" satırına öz kaynaklar değişim tutarı ters işaretle yazılır. Kaynaklar tarafında yer alan, pasiflerdeki artış tutarları ile aktiflerdeki azalış tutarlarının toplamı, kullanımlar tarafında yer alan, aktiflerdeki artış tutarları ile pasiflerdeki azalış tutarlarının toplamı birbirine olması gerekir. Fon akım tablosunun olağan kar/zarar, olağandışı kar/zarar, sermaye artış ve hisse senedi ihraç primleri, temettü ödemeleri satırları SDH da toplandığından NG sütununda boş bırakılır. 2. sütunda vb kısaltması ile gösterilen ödenen vergi ve benzerleri, 3. sütunda T kısaltması ile gösterilen ödenen temettüleri, 6. sütunda DG kısaltması ile gösterilen değerlendirme artışlarının iptali, 14. sütunda S kısaltması ile gösterilen, sermaye artışları ve hisse senedi ihraç primleri artışlarının hesaplanması ile SDH havuzunda bu sütunların karşılığı olarak oluşturulan tutarın tamamı dağıtılır ve sıfırlanır. Böyle bir yol izlenmesinin nedeni öz sermaye ile ilgili değişimleri tek bir yerde toplayıp buradan dağıtarak karmaşıklığı önlemektir. SDH havuzu ili ilgili geniş açıklama sonraki bölümlerde verilmiştir.

2.4.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Krş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPOVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDYYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMİYEN GİD.

NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.

	ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK							
				Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
ATIK	2	3	4	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1		
AMRT	1	1	2	372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
DAF		2		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
50		1		381 GITAH ↑	2	2								
52		1												

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2												(12)	16
1.FSK a)OKar																8	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar																1	1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0			0	0					(1)
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)									2	1
8.HS İP 52h							(1)									1	0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0		0													0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 2. vb (Vergi) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamı birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
370 DKVDYY Karşılıkları	2	4	2	-
371 DK Peş. Öd. Vergi Diğ.Yük. (-)	(1)	(2)	-	(1)
	=	=		
Önceki Dönem Karından	1			
Cari Dönem Karından Peşin Ödenen		2		
Ödenen Vergi Toplam=3=	1	+2		

Ödenen vergi önceki dönem 370 hesap ve önceki dönem 371 hesap tutarları farkına cari dönem 371 hesap tutarı eklenerek bulunur ve ödenen vergi satırına yazılır. Ödenen vergi tutarı 2. vergi sütununda ödenen vergi satırına yazılır. 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edildiğinde, kaynaklar ve kullanımlar arasındaki denge SDH' ye yazılacak tutarla sağlanır.

KAYNAKLAR = KULLANIMLAR

SDH + KVKY↑ = Ödenen Vergi + KVKY↓

SDH-2 = 3 -1

SDH = 4 Bulunur ve SDH satırına yazılır.

370 Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Ve 371 Dönem Karınının Peşin Ödenen Vergi Ve Diğer Yükümlülükleri (-) hesabındaki artış, Nerden Geldi Nereye Gitti tablosunun giriş tarafında 5. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir. 370 Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler Ve 371 Dönem Karınının Peşin Ödenen Vergi Ve Diğer Yükümlülükleri (-) hesabındaki azalış, Nerden Geldi Nereye Gitti tablosunun çıkış tarafında 7. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir.

2.4.3. Ödenen Temettüleri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Krş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPOVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVEDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMİYEN GİD.

NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.

	ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK				
	2	3	4	T	62	63	64	T	60	64	67
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	2	62	63	Hesap Grubu	1	1	1
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2		181 GETAHT ↑	1	1	
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3		380 GAGEL ↓	1	1	
50		1		180 GAGID ↓	2	2					
52		1		381 GITAH ↑	2	2		Duran varlık satış tutarı	2		

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2											(12)		16
1.FSK a)OKar															8		8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)					(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0						0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP 52h							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 3. T (Temettü) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
54 Kar Yedekleri	2	3	1	0
57 Geçmiş Yıllar Karları	0	0	0	0
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0	0	0	0
590 Dönem Net Karı (Zararı)	3	5	2	0

Ödenen temettü iki farklı şekilde hesaplanabilir.

590 Dönem Net Karı (Zararı)		590 Hes. Cari D.=5	590 Hes.Önceki D.=3
54 Kar Yedekleri	Azalış/(Artış)	(1)	(1)
57 Geçmiş Yıllar Karları	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Azalış/(Artış)	(2)	-
Ödenen Temettü		2	2

Ödenen temettü tutarı çıkış tarafında ilgili satıra yazılır. Karşılığı SDH havuzundan karşılanacağı için, aynı tutara eşit tutar giriş tarafında SDH satırına yazılır. Böylece, bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.Ödenen temettü ile ilgili veriler 3. Temettü sütununa yukarıdaki gibi yerleştirilir.

Başka bir anlatımla, ödenen temettü önceki dönem karından yapıldığından, öz kaynaklardaki artışlardan 50 ödenmiş sermaye ve 52 sermaye yedeklerindeki artış önceki dönem karından kaynaklanmadığından, bu gruplar dışındaki artış önceki dönem karından yapılmış demektir. Yani 54 Kar yedekleri, 57 Geçmiş yıl karları ve 58 Geçmiş yıl zararları (-) gruplarındaki artışlar çıktıktan sonra kalan ödenen temettü tutarını gösterir.

2.4.4. Cari Dönem Amortisman Gideri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK							
ATK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	AMORT ↓	2	2				181 GETAH↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGİD ↓	2		2			Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2												(12)	16
1.FSK a)OKar																8	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽				0	(1)				0	0						(1)
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)									2	1
8.HS İP 52h							(1)									1	0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)					(1)						(1)			3
8.UVYK az	4↓	0						0						0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

Ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 4.A (Amortisman) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Amortisman giderleri fon ya da nakit çıkışı gerektirmediğinden karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Amortisman giderleri kaydedilirken borç tarafına ilgili giderler, alacak tarafına amortisman hesabı kaydedilir. NGNG tablosunda, kar hesapları giriş tarafına, zarar kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem amortisman giderleri, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili kar/zarara eklenerek düzeltme yapılır. Bilanço hesabında yer alan amortisman ise, giriş tarafında, 4. Duran varlıklarda azalışlar satırından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur.

Cari dönem amortismanlarının, aktiflere ve giderlere dağılımlarının aşağıdaki hesap gruplarına göre dağılımının bilinmesi ve tabloya yerleştirilmesi gerekir.

- 15 Stoklar
- 2 Duran Varlıklar
- 62 Satışların Maliyeti
- 63 Faaliyet Giderleri
- 65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar
- 66 Finansman Giderleri
- 68 Olağandışı Gider ve Zararlar

Hesap Grubu	T	15	2	62	63	65	66	68
↓AMORTİSMAN	2			2				

2.4.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Krş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPOVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMİYEN GİD.

NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.

	ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK		
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62 63 65 66	Hesap Grubu	T	60 64 67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2	181 GETAHT ↑	1	1
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3	380 GAGEL ↓	1	1
50		1		180 GAGID ↓	2	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2	Duran varlık satış tutarı	2	

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2												(12)	16
1.FSK a)OKar																8	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP 52h							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

Ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 5.DV (Duran Varlık Satış Kar/Zararı) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Karşılaştırmalı bilançolardaki duran varlık ve amortismanlara ilişkin artış ve azalış tutarları, cari dönem amortisman giderleri, değerleme ve duran varlık satışı olduğu taktirde gerçeği yansıtmaz. Bu nedenle, NGNG tablosunda, duran varlık satışı verilerinin yansımaları için bazı düzeltmeler yapılması gerekir. Çıkış tarafında, duran varlıklarda artışı düzeltmek için duran varlık yatırımlarına ilişkin nakit çıkışları satırına, satılan duran varlık defter değeri eklenir. Giriş tarafında, duran varlıklarda azalışı düzeltmek için diğer girişlerde, duran varlıklarda azalış satırına, satılan duran varlık amortismanı eklenir. Nakit akım tablosu formatı gereği, duran varlık satışı nedeniyle olağandışı kar tutarı buradan çıkarılarak, diğer girişlerde, duran varlık azalış tutarına eklenir. Duran varlık satışı nedeniyle giriş, duran varlık satış tutarı olacağından, bu tutara ulaşmak için yine bu satıra, satılan duran varlık net defter değeri eklenir. Böylece giriş tarafı ve çıkış tarafı birbirine eşit olur.

Başka bir anlatımla, duran varlık satışı nedeniyle düzeltme işlemi için NGNG tablosunda hem duran varlıklarda artış hem de duran varlıklarda azalış satırına satılan duran varlık defter değerinin eklenmesi yeterli olmuştur. Onun dışındaki işlem duran varlık satış-olağandışı- karının duran varlık azalışları satırına aktarılmasıdır.

		5. DV	
KAYNAKLAR		2	
2. Olağan Dışı FSK b) ▽(+) [68]	▽	(1)	(Kar)= (1)
4.Dur VT az	2↓	3	Defter değeri + DVS karı = 2+1=3
KULLANIMLAR		2	
6.Dur VT Ar	II↑△	2	Defter Değeri =2

Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır.

2.4.6. Değerleme/Enflasyon Farkı Hesapları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK							
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF	2			372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50	1			180 GAGİD ↓	2		2							
52	1			381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2													16
1.FSK a)OKar																	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-)(67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)						(1)		3
8.UVYK az	4↓	0							0						0		0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 6.DG (Değerleme) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Duran varlık, amortisman ve sermaye ile ilgili değerleme artışları, nakit/fon giriş/ çıkışı gerektirmediğinden iptal edilmesi gerekir. NGNG tablosunda gerek giriş, gerekse çıkış tarafında yer alan değerleme artışları, gerek alacak kaydedilerek giriş, gerekse borç kaydedilerek çıkış tarafında yer alan, bilançonun 2 ve 5 grubu hesaplarındaki artış/azalış tutarları, ait oldukları satırlarından çıkarılarak iptal edilir. Giriş ve çıkış tutarlarının yine bu sütunda da birbirine eşit olduğu görülür. Yani duran varlıklardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar çıkış tarafında duran varlıklarda artış satırından, amortismanlardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar giriş tarafında duran varlıklarda azalış satırından, bu ikisinin farkı kadar tutara eşit olan kısım ise değer artış fonunun dağılımına göre sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırından iptal edilir.

2.4.7. Borç ve Gider Karşılıkları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2		2							
52		1		381 GITAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	BET	GBE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2													16
1.FSK a)OKar																	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△								(4)	(1)			(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 7.KD (Kıdem tazminatı, borç ve gider karşılıkları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Bu sütunda fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplar yalnızca kıdem tazminatı karşılıkları hesapları ve ilgili gider hesapları değildir. Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır

Döneme ait kıdem tazminatı karşılıkları ile diğer maliyet ve gider karşılıkları hesapları ve bunlar karşılığında alacak kaydedilen gider hesapları nakit/fon çıkışı gerektirmeyen azalışlardır. Bu nedenle kar ve zararı artırmak üzere ilave edilmesi gerekir. NGNG tablosunda, kar hesapları giriş tarafına, zarar kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem kıdem tazminatı, borç ve gider karşılıkları, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili kar/zarara eklenerek düzeltme yapılır. Bilançodaki kıdem tazminatı, borç ve gider karşılıkları hesabında yer alan tutarlar ise, giriş tarafında, 5. ve 6. satırdaki kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artış satırlarından iptal edilir. Böylece, kar olması durumunda giriş ve çıkış tutarları sıfırla eşitlenmiş olur. Zarar olması durumunda giriş ve çıkış tutarları eksi işareti ile eşitlenmiş olur.

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının, aktiflere ve giderlere dağılımlarının aşağıdaki hesap gruplarına göre dağılımının bilinmesi ve tabloya yerleştirilmesi gerekir.

- 15 Stoklar
- 2 Duran Varlıklar
- 62 Satışların Maliyeti
- 63 Faaliyet Giderleri
- 65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar
- 66 Finansman Giderleri
- 68 Olağandışı Gider ve Zararlar

Hesap Grubu	T	15	2	62	63	65	66	68
KIDEM 372 ↑	3			3				

2.4.8. Reeskont Hesapları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(8)

EK BİLGİLER

ÇIKIŞ DEĞ GİRİŞ				NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.						
ATIK	2	3	4	ALACAK	BORÇ				BORÇ	ALACAK				
				Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAH↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50	1	1		180 GAGİD ↓	2		2							
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	BET	GBE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2											[12]		16
1.FSK a)OKar															8		8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△								(4)	(1)			(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 8.RS (Reeskontlar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır.

Döneme ait reeskont gelirleri ve giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, bu giderlerin, NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafındaki borç ve alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafında borç ve alacak kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarlar, NGNG tablosunun giriş ve çıkış taraflarında, ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço reeskont hesapları dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içerisindedir. Karşılaştırmalı bilanço tablolarında reeskont hesaplarının hangi grupta ne tutarda artış ve azalış olduğu tespit edilir ve bu tutarlar artış ve azalışın bulunduğu satırlardan iptal edilir. İlgili artış ve azalışın bulunduğu satır sekiz adettir. Gelir tablosundaki reeskont gelirleri kara, reeskont giderleri zarara ilave edildiğinde giriş ve çıkış tutarları birbirine eşit olur.

Alacak senetleri reeskontu dönem başı tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem sonu tutarları toplamı, cari dönem 647 Reeskont faiz gelirleri toplamına eşit olmalıdır. Alacak senetleri reeskontu dönem sonu tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem başı tutarları toplamı, cari dönem 657 Reeskont faiz giderleri toplamına eşit olmalıdır. Bu duruma akılda kalabilmesi için "reeskontlarda çapraz toplamlar eşitliği" denilebilir. Önerilen yöntem denetim bilgilerini kullandığından verilerin doğru olması gerekir. Türkçe literatürde bu durumun gözetilmediği örneklere rastlanmaktadır.

Reeskont faiz gelirleri ve giderleri nakdi olmayan fiktif gelir ve giderlerdir. Bu nedenle, gelirler karı, giderler ise zararı artıracak şekilde ilave edilir. Fakat gelirler giderlere eşit olmadığından giriş ve çıkış dengesi bozulur. Bu denge ise, varlıklardaki artış ve borçlardaki azalışların çıkış tarafından, varlıklardaki azalış ve borçlardaki artışların giriş tarafından iptali ile sağlanır. Gelir tablosu reeskont hesapları eşit olsa bile, bilanço reeskont hesapları yine iptal edilmelidir. Çünkü gelir tablosu reeskont hesapları bilanço reeskont hesaplarının alacağına karşılık gider, borcuna karşılık gelir yazılmıştır.

2.4.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66-Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Ved.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTIF TOP.	23	32	15	(6)	PASIF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.								
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK					
ATIK	2	3	4	T	62	63	65	66	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	Hesap Grubu	2	2			Hesap Grubu	1	1	
DAF		2		257AMORT ↓	3	3			181 GETAH↑	1	1	
50	1			372 KIDEM ↑	2		2		380 GAGEL↓	1	1	
52	1			180 GAGİD ↓	2	2			Duran varlık satış tutarı	2		
				381 GİTAH ↑	2	2						

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	GET	BBE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2													16
1.FSK a)OKar																	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△								(4)	(1)			(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0	0	0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0	0	0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış/azalış, giriş/çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 8. KR (Karşılıklar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun giriş ve çıkışları birbirine eşit olur.

Gelir tablosu hesaplarından, döneme ait karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden, konusu kalmayan karşılık gelirleri nakit/fon girişi sağlamadığından bu iki gelir tablosu hesaplarının tutarları NGNG tablosunda giderler karı artırmak üzere ilave edilirken, gelirler karı azaltmak üzere çıkarılır. Bilanço hesaplarından, alacak kaydedilen şüpheli alacaklar karşılığı ve değer düşüklüğü karşılıklarındaki tutarlar, NGNG tablosunun giriş tarafında ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Eğer giriş ve çıkışlar tutmuyorsa fark tutarı kadar, şüpheli alacaklardan dönem içinde nakdi olmayan çıkış var demektir. Giriş tarafında bu tutar kadar ilgili satırdan iptal yapılır. Bu durum borçlardaki azalışlar hesaplanırken dikkate alınması gerekir. İlgili satırlardan kasıt, tek bir hesaptan bahsediliyorsa o hesabın ait olduğu grubun satırı, birden fazla hesaptan bahsediliyorsa, dönen duran/varlık ve ya kısa/uzun vadeli durumuna göre ait olduğu satırlardır. Karşılıklarda bahsedilen bilanço hesapları dönen ve duran varlıklarda artış ve azalış satırlarıdır. Yani artış ve azalış olması durumuna göre iki giriş iki çıkış tarafında olmak üzere bilanço kalemleri dört ayrı satırdan iptal edilmesi gerekebilir.

Konuyla ilgili geniş açıklama dördüncü bölümde yapılmıştır.

2.4.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(8)

EK BİLGİLER

ÇIKIŞ				DEĞ				GİRİŞ				NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.				
ATIK	2	3	4	ALACAK	T	62	63	65	66	BORÇ	T	60	64	67	ALACAK	T	60	64	67	
AMRT	1	1	2	Hesap Grubu	2	2				Hesap Grubu	1	1								
DAF		2		2 AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1								
50	1			372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1								
52		1		180 GAGID ↓	2		2			Duran varlık satış tutarı	2									
				381 GİTAH ↑	2	2														

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	BET	GBE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2													16
1.FSK a)OKar																	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽			2													2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽						3	4	2	2	2						13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)				(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽			0	(1)		0			0	0						(1)
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar						(1)									2		1
8.HS İP						(1)									1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0		0	(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0		0	0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 10.GGİ (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler (GAGİD)' lerdeki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, karı artırmak üzere ilave edilir. Bilanço hesaplarındaki azalışlar, alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. Giderler borç olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında 3. ve 4. satırında dönen ve duran varlık tutarında azalışlar satırında dikkate alınan ve alacak olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelecek aylara/yıllara ait giderlerin de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.4.11. Gider Tahakkukları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ		BORÇ		ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	2 AMORT ↓	2	2				181 GETAH↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50	1			180 GAGID ↓	2		2							
52		1		381 GITAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2												(12)	16
1.FSK a)OKar																8	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△								(4)	(1)			(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽				0	(1)		0			0	0					(1)
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0			(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0			0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 11.GİT (Gider tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Gider tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon giriş gerektirmeyen giderler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre ilgili kara ilave edilir, ilgili zarardan ise çıkarılır. Giderler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında 5. ve 6. satırda kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gider tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.4.12. Gelir Tahakkukları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

ÇIKIŞ DEĞ GİRİŞ				NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.								
ATIK	2	3	4	ALACAK	BORÇ				BORÇ				ALACAK			
				Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67		
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAH↑	1	1				
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1				
50	1	1		180 GAGİD ↓	2		2									
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2					

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	BET	GBE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2											(12)		16
1.FSK a)OKar															8		8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△								(4)	(1)			(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68															1		0
a)OD Kar																	1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0			(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0			0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 12.GET (Gelir tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Gelir tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon girişi sağlamayan gelirler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi gelirlere ait ise ilgili gelirlerin ait olduğu satırlardan, gelirlerin dağılım tutarlarına göre ilgili kardan çıkarılır ve zarara ilave edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında 5. ve 6. satırda dönen ve duran varlıklarda artışlarda dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelir tahakkuklarınının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.4.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK							
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAH↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓			1	
50	1	1		180 GAGID ↓	2		2							
52		1		381 GITAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGİ	GİT	BET	BBE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2													16
1.FSK a)OKar																	8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				2												2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							3	4	2	2	2					13
d)△(-) (60,64)	△								(4)	(1)			(1)	(1)			(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+)[68]	▽				0	(1)		0		0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)									2	1
8.HS İP							(1)									1	0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0			(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0			0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 13.GGE (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır.

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (GAGEL)' deki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen gelirler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi gelirlere ait ise ilgili gelirlerin ait olduğu satırlardan, karı azaltmak üzere çıkarılır, zararı artırmak üzere ilave edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş tarafında, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında 7. ve 8. satırda kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak ödemelerinde dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarına ait tutarların da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.4.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.								
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK					
ATIK	2	3	4	T	62	63	65	66	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	Hesap Grubu	2	2			Hesap Grubu	1	1	
DAF		2		257AMORT ↓	2	2			181 GETAHT↑	1	1	
50	1			372 KIDEM ↑	3	3			380 GAGEL↓	1	1	
52		1		180 GAGID ↓	2		2		Duran varlık satış tutarı	2		
				381 GİTAH ↑	2	2						

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NG	Vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GET	GGE	S		
KAYNAKLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0		21
SDH	0	6	4	2											(12)		16
1.FSK a)OKar															8		8
b)A(+)[62,63,65,66]	▽			2													2
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽						3	4	2	2	2						13
d)△(-) (60,64)	△							(4)	(1)			(1)	(1)				(7)
2.OD FSK 67-68																	0
a)OD Kar															1		1
b)▽(+) [68]	▽			0	(1)		0			0	0						(1)
c)△(-) (67)	△											0	0				0
3.Dön VT az	1↓	4							(1)	(1)	(2)	0					0
4.Dur VT az	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0	0					2
5.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)					2
6.UVYK Ar	IV↑	0		0				0	0			0					0
7.Sermaye Ar							(1)								2		1
8.HS İP							(1)								1		0
KULLANIMLAR		21	2	2	0	2	(3)	0	(1)	0	0	0	(1)	(1)	0	0	21
3.Ö Vergi vb	Vb		3														3
4.Ö Temettü	T			2													2
5.Dön VT Ar	I↑△	10			0				0	0			(1)				9
6.Dur VT Ar	II↑△	5				2	(3)		0	0			0				4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			3
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0															0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançolarına gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 14.S (Sermaye) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

50 grubundaki artışlar giriş tarafında sermaye artışları satırına, 52 grubundaki artışlar ise hisse senetleri ihraç primleri satırına yazılır. Bu artış tutarları brüt/düzeltilmemiş artışlardır. Olağan kar/zarar ve olağandışı kar/zarar tutarları da ilgili satırlara yazılır. Bu dört satırın toplamı kadar tutar ise Sermaye Değişim Havuzu (SDH)' satırından boşaltılır. Böylece NG sütünü oluşturulurken boş bırakılan ve SDH' da toplanan 50 ve 52, olağan kar, olağan dışı kar grubundaki artışlar gerçek yerlerine taşınmış olur.. Bu işlem 1. sütundaki NGNG tablosunda da yapılabilirdi o zaman bu sütuna gerek kalmazdı. Ancak 1. sütuna çok fazla işlev yükleyerek karmaşık hale getirmemek ve konuyu detaylı ve aşamalı anlatabilmek için böyle bir ayırım yapılmıştır. Tüm sütunlardaki işlemler tamamlandıktan sonra, olağan kar, olağandışı kar satırlarının toplamının negatif çıkması durumunda fon girişi değil fon çıkışı olduğu anlaşıldığından giriş tarafından çıkış tarafına aktarma yapılır. SDH satırı toplamının artık sıfırlanması gerekir. Çünkü bu satır geçici olarak tek bir elden sermaye/kar artış/azalışlarını dağıtmak için oluşturulmuştu. Vergi ve temettü, değerlendirme ve bu sütundaki işlemler tamamlandıktan sonra SDH satırı tutarı sıfırlanarak artık işlevini tamamlamıştır. Bu sütunda hesaplanan, sermaye artışları ve hisse senetleri ihraç primleri brüt/düzeltilmemiş artışlardır. Sermaye artışları ve hisse senetleri ihraç primleri satırları izlendiğinde bu satırlardan değerlendirme artışlarının düşüldüğü görülür. Gerçek fon, yalnızca bu sütundan gelen tutarlarla değil, ilgili satırların toplamından oluşur. Çünkü fiktif değerlendirme artışları değerlendirme sütununda iptal edilmiştir.

Tablo 10. Bilgi Haritalama A.Ş. Fon Akım Tablosu

	Cari Dönem	
A-FON KAYNAKLARI		
1) Faalivetlerden Sağlanan Kavnaklar		
a) Olağan Kâr		
b) Amortismanlar(+)		
c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)		
d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler(-)		
2) Olağandışı Faalivetlerden Sağlanan Kavnaklar		-
a) Olağandışı Kâr		
b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)		
c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler(-)	-	
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		-
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		2
5) Kısa Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Artışlar		2
6) Uzun Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Artışlar		-
7) Sermave Artırımı		1
8) Hisse Senetleri İhrac Primleri		-
B-FON KULLANIMLARI		
1) Faalivetlerle İlgili Kullanımlar		-
a) Olağan Zarar	-	
b) Amortismanlar(+)	-	
c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)	-	
d) Fon Girişi Sağlamayan Diğer Gelirler(-)	-	
2) Olağandışı Faalivetlerle İlgili Kullanımlar		-
a) Olağan Dışı Zarar	-	
b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler(+)	-	
c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler(-)	-	
3) Ödenen Vergi ve Benzerleri		3
4) Ödenen Temettüleri		2
a) Bir Önceki Dönem Kârından Ödenen	-	
b) Yedeklerden Dağıtılan	-	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar		9
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar		4
7) Kısa Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Azalışlar		3
8) Uzun Vadeli Yabancı Kavnaklardaki Azalışlar		-
9) Sermavedeki Azalışlar		-

2.5. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklaması

2.5.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu ²³ .

²³ Bu bölümdeki fon/nakit akım bilgi tabloları her modülün açıklanmasında ilgili veriler koyu renkle verilerek tekrarlandığı için yalnızca ilk tabloya tablo no verilmiştir.

Tablo 11. Bilgi Haritalama Tablosu-Nakit Akım

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krs.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Süp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15 -Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olağan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.

NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.

ATIK	ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK						
				T	62	63	64	65	66	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	Hesap Grubu	2	2				Hesap Grubu	1	1	
DAF		2	4	257AMORT ↓	3	3				181 GETAH ↑	1	1	
50		1	2	372 KIDEM ↑	2	2				380 GAGEL ↓	1	1	
52		1	2	180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2		
				381 GİTAH ↑	2	2							

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NE	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GİT	GFT	GFE	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV ↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5						(4)	(1)				0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-				(1)									2	0		1
7.HS İP		-				(1)									1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V ↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V ↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok ↑		-			0											4		4
d)Tic Borç(↑)		-														(2)		(2)
e)A&V	▽	-			(2)			(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63▽	5			0			0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65▽	6			0			0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66▽	3			0			0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68▽	1			0	0		0			0	0						1
6.Dur.V ↑	II↑	5			0	2	(3)		0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)						(1)		0	3
9.O. Vergi Vb	Vb	-	3									0						3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10							0	0			(1)			(7)	(2)	0
E-NAKİT↑#↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

Nakit akım tablosu 1. sütununda NG kısaltması Nerden Geldi Nereye Gitti tablosunu ifade etmektedir. Bu sütuna koyu olarak gösterilen satırlarla ilgili veriler yazılır.

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu Nerden Geldi Nereye Gitti sütununa yerleştirildiğinde giriş ve çıkışlar birbirine eşit olur.

Sermaye Değişim Havuzu "SDH" satırına öz kaynaklar değişim tutarı ters işarette yazılır. Buna cari dönem gelir tablosu dönem karı negatif, zararı tutarı pozitif olarak ilave edilir. Bu iki kalemin tutarı SDH tutarını oluşturur. Bunun nedeni giriş ve çıkış tutarlarının tutması içindir. Giriş tarafında yer alan, pasiflerdeki artış tutarları ile aktiflerdeki azalış tutarlarının toplamı, çıkış tarafında yer alan, aktiflerdeki artış tutarları ile pasiflerdeki azalış tutarlarının toplamı birbirine eşittir. Giriş tarafına gelir tablosunun gelir hesapları tutarları, çıkış tarafına gelir tablosunun gider hesapları tutarları yazıldığında, giriş tarafı 690 dönem karı kadar büyük olacaktır ve giriş çıkış dengesi bozulacaktır. Cari dönem karı girişlerden çıkarıldığında, zararı eklendiğinde bu eşitlik kurulmuş olur. Nakit akım tablosunun sermaye artış ve hisse senedi ihraç primleri, temettü ödemeleri satırları SDH da toplandığından NGNG tablosunda boş bırakılır. 2. sütunda vb kısaltması ile gösterilen ödenen vergi ve benzerleri, 3. sütunda T kısaltması ile gösterilen ödenen temettüleri ile 14. sütunda S kısaltması ile gösterilen, sermaye artışları ve hisse senedi ihraç primlerinin hesaplanması ile SDH havuzunda geçici olarak oluşturulan tutarın tamamı dağıtılır ve sıfırlanır. Böyle bir yol izlenmesinin nedeni öz sermaye ile ilgili değişimleri tek bir yerde toplayıp buradan dağıtarak karmaşıklığı önlemektir.

2.5.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGİD ↓	2		2							
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	GİT	GET	GRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2			(1)								0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar	-	-				(1)									2	0		1
7.HS İP	-	-				(1)									1			0
8.Diğ Girişler	-	-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-														(2)		(2)
e)A&∇	∇	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0				0	4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			0	3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 2. vb (Vergi) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
370 DKVDYY Karşılıkları	2	4	2	-
371 DK Peş. Öd. Vergi Diğ.Yük. (-)	(1)	(2)	-	(1)
	=	=		
Önceki Dönem Karından	1			
Cari Dönem Karından Peşin Ödenen		2		
Ödenen Vergi Toplam=3=	1	+2		

Ödenen vergi önceki dönem 370 hesap ve önceki dönem 371 hesap tutarları farkına cari dönem 371 hesap tutarı eklenerek bulunur ve ödenen vergi satırına yazılır. Ödenen vergi tutarı 2. vergi sütununda ödenen vergi satırına yazılır. 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edildiğinde, kaynaklar ve kullanımlar arasındaki denge SDH' ye yazılacak tutarla sağlanır.

GİRİŞLER = ÇIKIŞLAR

SDH + KVKYK↑ = Ödenen Vergi + KVKYK↓

SDH-2 = 3 -1

SDH = 4 Bulunur ve SDH satırına yazılır.

370 Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Ve 371 Dönem Karınının Peşin Ödenen Vergi Ve Diğer Yükümlülükleri (-) hesabındaki artış, Nerden Geldi Nereye Gitti tablosunun giriş tarafında 4. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir. 370 Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler Ve 371 Dönem Karınının Peşin Ödenen Vergi Ve Diğer Yükümlülükleri (-) hesabındaki azalış, Nerden Geldi Nereye Gitti tablosunun çıkış tarafında 7. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir.

2.5.3. Ödenen Temettüleri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.											
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ				BORÇ				ALACAK			
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67	
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1			
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1			
50		1		180 GAGID ↓	2		2								
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2				

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2			(1)								0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar	-	-				(1)									2	0		1
7.HS İP	-	-				(1)									1			0
8.Diğ Girişler	-	-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-														(2)		(2)
e)A&V	▽	-		(2)			(3)			0	(2)							(7)
2.Faal Gid	63▽	5		0			0			(2)	0							3
3.DFOG/Z	65▽	6		0			0	(4)	(2)	0	0							0
4.Finans G	66▽	3		0			0			0	0					0		3
5.ODG/Z	68▽	1		0	0		0			0	0							1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10						0	0				(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 3. T (Temettü) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
54 Kar Yedekleri	2	3	1	0
57 Geçmiş Yıllar Karları	0	0	0	0
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0	0	0	0
590 Dönem Net Karı (Zararı)	3	5	2	0

Ödenen temettü iki farklı şekilde hesaplanabilir.

590 Dönem Net Karı (Zararı)		590 Hes. Cari D.=5	590 Hes.Önceki D.=3
54 Kar Yedekleri	Azalış/(Artış)	(1)	(1)
57 Geçmiş Yıllar Karları	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Azalış/(Artış)	(2)	-
Ödenen Temettü		2	2

Ödenen temettü tutarı çıkış tarafında ilgili satıra yazılır. Karşılığı SDH havuzundan karşılanacağı için, aynı tutara eşit tutar giriş tarafında SDH satırına yazılır. Böylece, bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.Ödenen temettü ile ilgili veriler 3. Temettü sütununa yukarıdaki gibi yerleştirilir.

Başka bir anlatımla, ödenen temettü önceki dönem karından yapıldığından, öz kaynaklardaki artışlardan 50 ödenmiş sermaye ve 52 sermaye yedeklerindeki artış önceki dönem karından kaynaklanmadığından, bu gruplar dışındaki artış önceki dönem karından yapılmış demektir. Yani 54 Kar yedekleri, 57 Geçmiş yıl karları ve 58 Geçmiş yıl zararları (-) gruplarındaki artışlar çıktıktan sonra kalan ödenen temettü tutarını gösterir.

2.5.4. Cari Dönem Amortisman Gideri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEM V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	AMORT ↓	2	2				181 GETAHT	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGİD ↓	2		2			Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0				(2)		0		(2)	0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑		-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)		-														(2)		(2)
e)A&∇	∇	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63∇	5			0			0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6			0			0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3			0			0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1			0	0		0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5			0	2	(3)		0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

Ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 4.A (Amortisman) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Amortisman giderleri fon ya da nakit çıkışı gerektirmediğinden karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Amortisman giderleri kaydedilirken borç tarafına ilgili giderler, alacak tarafına amortisman hesabı kaydedilir. NGNG tablosunda, alacak kaydedilen hesaplar giriş tarafına, borç kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem amortisman giderleri, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili çıkış satırlarından iptal edilir. Bilanço hesabında yer alan amortisman ise, giriş tarafında, 8. Diğer girişlerin b. alt başlığında, duran varlıklarda azalışlar satırından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur. Nakit akım tablosu formatında diğer girişler satırında dönen varlık duran varlık ayırımı yoktur. Bu ayırım önerilen modelin çalışması için yapılmıştır.

Cari dönem amortismanlarının, aktiflere ve giderlere dağılımlarının aşağıdaki hesap gruplarına göre dağılımının bilinmesi ve tabloya yerleştirilmesi gerekir.

- 15 Stoklar
- 2 Duran Varlıklar
- 62 Satışların Maliyeti
- 63 Faaliyet Giderleri
- 65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar
- 66 Finansman Giderleri
- 68 Olağandışı Gider ve Zararlar

Hesap Grubu	T	15	2	62	63	65	66	68
AMORTİSMAN ↓	2			2				

2.5.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.											
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ				BORÇ				ALACAK			
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67	
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1			
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1			
50		1		180 GAGID ↓	2		2								
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2				

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	GİT	GET	GRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-													(2)			(2)
e)A&∇	∇	-		(2)			(3)			0	(2)							(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10						0	0				(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-															2	2
D-DS NAKİT		-																5

Ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 5.DV (Duran Varlık Satış Kar/Zararı) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Karşılaştırmalı bilançolardaki duran varlık ve amortismanlara ilişkin artış ve azalış tutarları, değerlendirme ve duran varlık satışı olduğu takdirde gerçeği yansıtmaz. Bu nedenle, NGNG tablosunda, duran varlık satışı verilerinin yansımaları için bazı düzeltmeler yapılması gerekir. Çıkış tarafında, duran varlıklarda artışı düzeltmek için duran varlık yatırımlarına ilişkin nakit çıkışları satırına, satılan duran varlık defter değeri eklenir. Giriş tarafında, duran varlıklarda azalışı düzeltmek için diğer girişlerde, duran varlıklarda azalış satırına, satılan duran varlık amortismanı eklenir. Nakit akım tablosu formatı gereği, duran varlık satışı nedeniyle olağandışı kar tutarı buradan çıkarılarak, diğer girişlerde, duran varlık azalış tutarına eklenir. Duran varlık satışı nedeniyle, giriş duran varlık satış tutarı olacağından, bu tutara ulaşmak için yine bu satıra, satılan duran varlık net defter değeri eklenir. Böylece;

Giriş tarafı ve çıkış tarafı birbirine eşit olur.

B-GİRİŞLER		2	
3.ODGK	67△	(1)	Duran varlık satış karı = (1)
8.Diğ Girişler			
a)Dön V↓	1↓		
b)Dur V↓	2↓	3	SDV amortismanı+SDV net değeri+SDV karı= 1+1+1=3
C-ÇIKIŞLAR		2	
5.ODG/Z	68▽	0	SDV zararı
6.Dur.V↑	II↑▽	2	Satılan duran varlık defter değeri =2

Başka bir anlatımla, duran varlık satışı nedeniyle düzeltme işlemi için NGNG tablosunda hem duran varlıklarda artış hem de duran varlıklarda azalış satırına satılan duran varlık defter değerinin eklenmesi yeterlidir. Onun dışındaki işlem duran varlık satış karının duran varlık azalışları satırına aktarılmasıdır.

Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada sonraki bölümlerde yapılmıştır.

2.5.6. Değerleme/Enflasyon Farkı Hesapları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEM V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTIF TOP.	23	32	15	(6)	PASIF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50	1			180 GAGİD ↓	2		2			Duran varlık satış tutarı	2			
52	1			381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2			(1)								0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-				(1)									2	0		1
7.HS İP		-				(1)									1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4						(1)	(1)	(2)						0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-													(2)			(2)
e)A&∇	∇	-		(2)			(3)			0	(2)							(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0			0			(2)	0							3
3.DFOG/Z	65∇	6		0			0	(4)	(2)	0	0							0
4.Finans G	66∇	3		0			0			0	0					0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0		0			0	0							1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)				3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3									0						3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10						0	0				(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 6.DG (Değerleme) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Duran varlık, amortisman ve sermaye ile ilgili değerleme artışları, nakit/fon giriş/ çıkışı gerektirmediğinden iptal edilmesi gerekir. NGNG tablosunda gerek giriş, gerekse çıkış tarafında yer alan değerleme artışları, gerek alacak kaydedilerek giriş, gerekse borç kaydedilerek çıkış tarafında yer alan, bilançonun 2 ve 5 grubu hesaplarındaki artış/azalış tutarları, ait oldukları satırlarından çıkarılarak iptal edilir. Giriş ve çıkış tutarlarının yine bu sütunda da birbirine eşit olduğu görülür. Yani duran varlıklardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar çıkış tarafında duran varlıklarda artış satırından, amortismanlardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar giriş tarafında duran varlıklarda azalış satırından, bu ikisinin farkı kadar tutara eşit olan kısım ise değer artış fonunun dağılımına göre sermaye artışından sağlanan nakit ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırından iptal edilir.

2.5.7. Borç ve Gider Karşılıkları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.											
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ				BORÇ				ALACAK			
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67	
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAH↑	1	1			
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1			
50		1		180 GAGİD ↓	2	2	2								
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2				

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-													(3)			(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑		-		0				0								4		4
d)Tic Borç(↑)		-														(2)		(2)
e)A&∇	∇	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)		0	0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 7.KD (Kıdem tazminatı borç ve gider karşılıkları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Bu sütunda fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplar yalnızca kıdem tazminatı karşılıkları hesapları ve ilgili gider hesapları değildir.

Döneme ait kıdem tazminatı karşılıkları ile gider tahakkukları hesapları ve bunlar karşılığında alacak kaydedilen gider hesapları nakit/fon giriş/çıkışı gerektirmeyen artış/azalışlar olduğundan, bu hesapların, NGNG tablosunun giriş tarafındaki alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun çıkış tarafında borç kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarların düzeltilmesi için, giriş ve çıkış taraflarındaki tutarlar karşılıklı olarak ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Yani giriş tarafında yer alan kısa vadeli yabancı kaynaklardaki ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artış satırından dönemin borç ve gider karşılıkları kadar tutar iptal edilirken, çıkış tarafından bu borç ve gider karşılıkları dönem içerisindeki dağılımlarına göre iptal edilir.

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının, aktiflere ve giderlere dağılımlarının aşağıdaki hesap gruplarına göre dağılımının bilinmesi ve tabloya yerleştirilmesi gerekir.

- 15 Stoklar
- 2 Duran Varlıklar
- 62 Satışların Maliyeti
- 63 Faaliyet Giderleri
- 65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar
- 66 Finansman Giderleri
- 68 Olağandışı Gider ve Zararlar

Hesap Grubu	T	15	2	62	63	65	66	68
KIDDEM 372 ↑	3			3				

2.5.8. Reeskont Hesapları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GITAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	GRİT	GRİT	GRİF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-													(3)			(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-													(2)			(2)
e)A&V	▽	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63▽	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65▽	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66▽	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68▽	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)		0	0				0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3									0						3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10						0	0				(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 8.RS (Reeskontlar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Döneme ait reeskont gelirleri ve giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, bu giderlerin, NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafındaki borç ve alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafında borç ve alacak kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarlar, NGNG tablosunun giriş ve çıkış taraflarında, ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço reeskont hesapları dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içerisinde yer almaktadır. Karşılaştırmalı bilanço tablolarında reeskont hesaplarının hangi grupta ne tutarda artış ve azalış olduğu tespit edilir ve bu tutarlar artış ve azalışın bulunduğu satırlardan iptal edilir. Gelir tablosundaki reeskont hesap tutarları da ilgili satırlardan iptal edildiğinde giriş ve çıkış tutarları birbirine eşit olur.

Alacak Senetleri Reeskontu dönem başı tutarları ile Borç Senetleri Reeskontu dönem sonu tutarları toplamı, cari dönem 647 Reeskont Faiz Gelirleri toplamına eşit olmalıdır. Alacak Senetleri Reeskontu dönem sonu tutarları ile Borç Senetleri Reeskontu dönem başı tutarları toplamı, cari dönem 657 Reeskont Faiz Giderleri toplamına eşit olmalıdır. Bu duruma akılda kalabilmesi için "reeskontlarda çapraz toplamlar eşitliği" denilebilir. Önerilen yöntem denetim bilgilerini kullandığından verilerin doğru olması gerekir. Türkçe literatürde bu durumun gözetilmediği örneklerle rastlanmaktadır.

Reeskont faiz gelirleri ve giderleri nakdi olmayan fiktif gelir ve giderlerdir. Bu nedenle, gelirler giriş tarafından giderler ise çıkış tarafından iptal edilir. Fakat gelirler giderlere eşit olmadığından giriş ve çıkış dengesi bozulur. Bu denge ise, varlıklardaki artış ve borçlardaki azalışların çıkış tarafından, varlıklardaki azalış ve borçlardaki artışların giriş tarafından iptali ile sağlanır. Gelir tablosu reeskont hesapları eşit olsa bile, bilanço reeskont hesapları yine iptal edilmelidir. Çünkü gelir tablosu reeskont hesapları bilanço reeskont hesaplarının alacağına karşılık gider, borcuna karşılık gelir yazılmıştır.

2.5.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2			(1)								0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-				(1)									2	0		1
7.HS İP		-				(1)									1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-														(2)		(2)
e)A&V	▽	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63▽	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65▽	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66▽	3		0				0			0	0						3
5.ODG/Z	68▽	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)				3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış/azalış, giriş/çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 9. KR (Karşılıklar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun giriş ve çıkışları birbirine eşit olur.

Gelir tablosu hesaplarından, döneme ait karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden, konusu kalmayan karşılık gelirleri nakit/fon girişi sağlamadığından bu iki gelir tablosu hesaplarının tutarları NGNG tablosunun ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço hesaplarından, alacak kaydedilen şüpheli alacaklar karşılığı ve değer düşüklüğü karşılıklarındaki tutarlar, NGNG tablosunun giriş tarafında ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Eğer giriş ve çıkışlar tutmuyorsa fark tutarı kadar, şüpheli alacakların dönem içinde nakdi olmayan çıkışı vardır. Giriş tarafında bu tutar kadar ilgili satırdan iptal yapılır. Bu durum borçlardaki artışlar hesaplanırken dikkate alınması gerekir. İlgili satırlardan kasıt, tek bir hesaptan bahsediliyorsa o hesabın ait olduğu grubun satırı, birden fazla hesaptan bahsediliyorsa, dönen duran/varlık ve ya kısa/uzun vadeli durumuna göre ait olduğu satırlardır. Karşılıklarda bahsedilen bilanço hesapları dönen ve duran varlıklarda artış ve azalış satırlarıdır. Yani artış ve azalış olması durumuna göre iki giriş iki çıkış tarafında olmak üzere bilanço kalemleri dört ayrı satırdan iptal edilmesi gerekebilir.

2.5.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	2 AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50	1			180 GAGİD ↓	2		2							
52	1			381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5						(4)	(1)				0	0				0
3.ODGK	67△	2			(1)								0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar	-	-				(1)									2	0		1
7.HS İP	-	-				(1)									1			0
8.Diğ Girişler	-	-																2
a)Dön V↓	1↓	4						(1)	(1)	(2)						0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0						0						4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-													(2)			(2)
e)A&∇	∇	-		(2)			(3)			0	(2)							(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0		(2)	0							3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0				0	4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			0	3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 10.GGİ (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler (GAGİD)' lerdeki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Giderler borç olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında diğer girişler satırında dikkate alınan ve alacak olarak kaydedilen, bilanço hesapları Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderlerin de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.5.11. Gider Tahakkukları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	2 AMORT ↓	2	2				181 GETAHT↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL↓	1	1		
50		1		180 GAGİD ↓	2		2			Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	GİT	GET	GRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑		-		0								0				4		4
d)Tic Borç(↑)		-													(2)			(2)
e)A&∇	∇	-		(2)			(3)				0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3									0						3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 11.GİT (Gider tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamaları birbirine eşit olur. Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır.

Gider tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon giriş gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Giderler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gider tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.5.12. Gelir Tahakkukları

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	GİT	RET	GRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-													(3)			(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑		-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)		-													(2)			(2)
e)A&V	▽	-		(2)			(3)				0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63▽	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65▽	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66▽	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68▽	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10						0	0				(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 12.GET (Gelir tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Gelir tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon girişi sağlamayan gelirler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi gelirlere ait ise ilgili gelirlerin ait olduğu satırlardan, gelirlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında diğer girişler satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelir tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.5.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2								
52		1		381 GİTAH ↑	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0				(2)					0
6.Sermaye Ar		-					(1)									2	0	1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑		-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)		-														(2)		(2)
e)A&V	▽	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63▽	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65▽	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66▽	3		0				0			0	0						3
5.ODG/Z	68▽	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0					4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)				3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2												0		2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 13.GGE (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (GAGEL)' deki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen gelirler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları Gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarına ait tutarların da de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

2.5.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GGI	GIT	GET	GRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-													(3)			(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2		(2)	3	(1)			0	0	0					0		2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-													(2)			(2)
e)A&∇	∇	-		(2)			(3)			0	(2)							(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0				0		3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0				0	4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)			0	3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T		-		2														2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)		0	(7)	(2)	0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 14.S (Sermaye) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

50 grubundaki artışlar giriş tarafında sermaye artışları satırına, 52 grubundaki artışlar ise hisse senetleri ihraç primleri satırına yazılır. Bu artış tutarları brüt/düzeltilmemiş artışlardır. Bu iki satırın toplamı kadar tutar ise Sermaye Değişim Havuzu (SDH)' satırından boşaltılır. Böylece NG sütünü oluşturulurken boş bırakılan ve SDH' da toplanan 50 ve 52, grubundaki artışlar gerçek yerlerine taşınmış olur.. Bu işlem 1. sütundaki NGNG tablosunda da yapılabilirdi o zaman bu sütuna gerek kalmazdı. Ancak 1. sütuna çok fazla işlev yükleyerek karmaşık hale getirmemek ve konuyu detaylı ve aşamalı anlatabilmek için böyle bir ayırım yapılmıştır. Vergi ve temettü, değerlendirme ve bu sütundaki işlemler tamamlandıktan sonra SDH satırı tutarı sıfırlanarak artık işlevini tamamlamıştır. Bu sütunda hesaplanan, sermaye artışları ve hisse senetleri ihraç primleri brüt/düzeltilmemiş artışlardır. Sermaye artışları ve hisse senetleri ihraç primleri satırları izlendiğinde bu satırlardan değerlendirme artışlarının düşüldüğü görülür. Gerçek nakit, yalnızca bu sütundan gelen tutarlarla değil, ilgili satırların toplamından oluşur. Sermaye artışlarından sağlanan nakit ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit, yalnızca bu sütundan gelen tutarlarla değil, bu satırların toplamından oluşur. Çünkü nakdi olmayan değerlendirme artışları değerlendirme sütununda iptal edilmiştir. Nakit akım tablosunun giriş tarafında bir yerden başka bir yere aktarma olduğundan toplam sıfırdır. Böylece bu sütunun giriş ve çıkış tutarları sıfır olarak birbirine eşit olur. SDH satırı toplamının da artık sıfırlanması gerekir. Çünkü bu satır geçici olarak tek bir elden öz sermaye değişimlerini dağıtmak için oluşturulmuştu. Vergi ve temettüden gelen farklar ve bu sütundaki işlemlerin sonunda bu satır tutarı sıfırlanarak artık işlevini tamamlamıştır.

2.5.15. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66 -Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gi/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİR.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GİTAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	ĞİT	ĞET	ĞRF	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓		-														0		0
c)Tic Alac(↑)		-													(3)			(3)
2.DFOGK	64△	5							(4)	(1)			0	0				0
3.ODGK	67△	2				(1)							0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0			(2)		0		(2)		0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2			1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑		-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)		-													(2)			(2)
e)A&∇	∇	-		(2)				(3)			0	(2)						(7)
2.Faal Gid	63∇	5		0				0			(2)	0						3
3.DFOG/Z	65∇	6		0				0	(4)	(2)	0	0						0
4.Finans G	66∇	3		0				0			0	0						3
5.ODG/Z	68∇	1		0	0			0			0	0						1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑∇	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 15.BAS (Ticari Borçlar/Alacaklar, Stoklar)) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

Bu sütun da bir çeşit aktarım sütunudur. NGNG sütununda nakit akım tablosu formatına yerleştirilerek bu işlem yapılabilir. Ancak NGNG sütununa çok fazla işlev yükleyerek karmaşık hale getirmemek ve borç, alacak ve stokları detaylı ve aşamalı anlatabilmek için ayrı bir sütun açılmıştır. Bu yol ayrıca izleme, kontrol ve anlatım kolaylığı için tercih edilmiştir. Ticari borçlar, alacaklar ve stoklar kısa/uzun vadeli yabancı kaynaklar dönen/duran varlıklar gruplarındaki artış ve azalış durumlarına göre NGNG tablosunda yer alırlar. Yani NGNG gitti tablosunun 8 ayrı satırında yer alırlar. Borç, alacak ve stoklardaki değişimler gerçek nakit /fon giriş ve çıkışlarıdır. Nakit akım tablosu formatına göre girişlerde, satışlardan elde edilen nakitler çıkışlarda, maliyetlerden kaynaklanan çıkışlarda yer alırlar. Bu nedenle NGNG yer aldıkları satırlardan iptal edilerek, nakit akım tablosu formatında ait oldukları yerlere aktarılmaları gerekir.

2.5.16. Nakit Artışı/Azalışı

GELİR TABLOSU	Y2	BİLANÇO-AKTİF	Y1	Y2	Ar	Az	BİLANÇO-PASİF	Y1	Y2	Ar	Az
Net Satışlar	37	10-Hazır Değerler	3	5	2	-	30-Mali Borçlar	6	3	-	(3)
62- Satış Mal (-)	(20)	100-Kasa	3	5	2	-	32-Ticari Borçlar	3	4	2	(1)
620- SMM (-)	(20)	12-C-Ticari Al.	7	8	3	(2)	321-Borç Senetleri	4	6	2	-
Brüt Satış K/Z	17	120-Alacaklar	1	3	2	-	322-Borç Sen. R. (-)	(1)	(2)	-	(1)
63- E-Faaliyet Gid.(-)	(5)	121-Al. Senetleri	6	6	-	-	37-Borç&Gid.Krş.	3	7	5	(1)
Faaliyet K/Z	12	122-Al. Sen. R. (-)	(2)	(3)	-	(1)	370-DKvdYY Karş.	2	4	2	-
64- DFOG/Kar	5	128-Şüpheli Tic. Al.	3	4	1	-	371-DKPÖVerYük(-)	(1)	(2)	-	(1)
644- KKK	1	129-Şüp T. Al. Karş (-)	(1)	(2)	-	(1)	372-Kıdem Taz. K.	2	5	3	-
647- R. Faiz Gelirleri	4	15-Stoklar	4	8	4	-	38-Gel ay gel&Gid tah	3	4	2	(1)
65-DFOG/Zarar (-)	(6)	153-Ticari Mallar	4	8	4	-	380-Gel ayl ait gelirler	2	1	-	(1)
654- Karşılık Gid.(-)	(2)	18-Gel ay gid&Gel tah	4	3	1	(2)	381-Gider tahakkukları	1	3	2	-
657- Re. Faiz Gid. (-)	(4)	180-Gel ayl ait giderler	3	1	-	(2)	III-KVYK TOP.	15	18	9	(6)
66-Finans. Gid. (-)	(3)	181-Gelir tahakkukları	1	2	1	-	50-O. Sermaye	3	5	2	-
Olagan K/Z	8	I-DÖNEN V. TOP.	18	24	10	(4)	52-Sermaye Yed.	-	1	1	-
67-O. Dışı Gel/Kar	2	25-Maddi Duran V.	5	8	5	(2)	522-MDVYDDA	-	1	1	-
68-O. Dışı Gl/Z (-)	(1)	253-T.Makina Cihazlar.	8	13	5	-	54-Kar Yedekleri	2	3	1	-
690 Dönem K/Z	9	257-B.Amortismanlar(-)	(3)	(5)	-	(2)	59-D.Net Kar/(Z)	3	5	2	-
691-DK Vergi YYK.(-)	(4)	II-DURAN V. TOP.	5	8	5	(2)	V-OZ KAY.TOP.	8	14	6	-
692 Dönem Net K/Z	5	AKTİF TOP.	23	32	15	(6)	PASİF TOP.	23	32	15	(6)

EK BİLGİLER

NAKİT ÇIKIŞI GEREKTİRMEYEN GİD.				NAKİT GİRİŞİ SAĞLAMAYAN GELİRL.										
ÇIKIŞ	DEĞ	GİRİŞ	ALACAK	BORÇ	BORÇ	ALACAK								
ATIK	2	3	4	Hesap Grubu	T	62	63	65	66	Hesap Grubu	T	60	64	67
AMRT	1	1	2	257AMORT ↓	2	2				181 GETAHT ↑	1	1		
DAF		2		372 KIDEM ↑	3	3				380 GAGEL ↓	1	1		
50		1		180 GAGID ↓	2	2				Duran varlık satış tutarı	2			
52		1		381 GITAH ↑	2	2								

A-DB NAKİT	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		NR	vb	T	A	DV	DG	KD	RS	KR	GRİ	GRİ	GRİ	GRİ	S	BAS	N	
B-GİRİŞLER		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	0	36
SDH ΣV↑	0	(3)	4	2											(3)			32
1.a)Net Satış	60△	37											(1)	(1)				35
b)Tic Alac↓	-	-														0		0
c)Tic Alac(↑)	-	-														(3)		(3)
2.DFOGK	64△	5						(4)	(1)				0	0				0
3.ODGK	67△	2			(1)								0	0				1
4.KVYK Ar	III↑	9	(2)	0				(3)	0				(2)		0		(2)	0
6.Sermaye Ar		-					(1)								2	0		1
7.HS İP		-					(1)								1			0
8.Diğ Girişler		-																2
a)Dön V↓	1↓	4							(1)	(1)	(2)					0	0	0
b)Dur V↓	2↓	2			(2)	3	(1)		0	0	0					0	0	2
C-ÇIKIŞLAR		56	2	4	(2)	2	(3)	(3)	(5)	(2)	(2)	(2)	(1)	(1)	0	(5)	(2)	34
1.Maliyetler		-																15
a)Satış Maliyeti	62	20																20
b)Stok↑	-	-		0												4		4
d)Tic Borç(↑)	-	-													(2)			(2)
e)A&V	▽	-		(2)			(3)			0	(2)							(7)
2.Faal Gid	63▽	5		0			0			(2)	0							3
3.DFOG/Z	65▽	6		0			0	(4)	(2)	0	0							0
4.Finans G	66▽	3		0			0			0	0					0		3
5.ODG/Z	68▽	1		0	0		0			0	0							1
6.Dur.V↑	II↑	5		0	2	(3)			0	0			0			0		4
7.KVYK az	3↓	6	(1)						(1)					(1)		0		3
9.Ö. Vergi Vb	Vb	-	3										0					3
10.Temettü T	5↓	-		2											0			2
11.D.Çık.DönV	I↑▽	10							0	0			(1)			(7)		0
E-NAKİT↑↓		-																2
D-DS NAKİT		-																5

Hazır değerler dönen varlıklar grubu içerisinde. Dolayısıyla NGNG gitti tablosunda hazır değerler dönen varlıklar grubu artış ve azalışlarında değerlendirilmiş ve böylece giriş çıkış dengesi sağlanmıştır. Oysa aşağıdaki matriste de görüleceği üzere, hazır değerlerde artış NGNG tablosunda çıkış tarafında yer alırken nakit akımı açısından nakit akım tablosunda nakit girişidir. Hazır değerlerde azalış NGNG tablosunda giriş tarafında yer alırken nakit akımı açısından nakit akım tablosunda nakit çıkışıdır.

Hazır Değerler Artış/Azalışının Karşılaştırma Matrisi- NGNG/Nakit Akım Tablosu

	HAZIR DEĞERLERDE	
	ARTIŞ	AZALIŞ
NERDEN GELDİ NEREYE GİTTİ	ÇIKIŞ	GİRİŞ
NAKİT AKIM TABLOSU	GİRİŞ	ÇIKIŞ

Dönen varlıklardaki artış nakit çıkışı olduğundan NGNG tablosunda çıkışlarda yer alır. Oysa hazır değerlerdeki artış nakit girişidir. Böyle bir durumda düzeltme, çıkışlarda dönen varlıklardaki artışın yer aldığı satır olan diğer nakit çıkışlarından hazır değerlerdeki artış tutarı çıkarılır ve nakit artışı/azalışı satırına pozitif olarak yazılır. Dönen varlıklardaki azalış nakit girişi olduğundan NGNG tablosunda girişlerde yer alır. Oysa hazır değerlerdeki azalış nakit çıkışıdır. Böyle bir durumda düzeltme, girişlerde dönen varlıklardaki azalışın yer aldığı satır olan diğer nakit girişlerinden hazır değerlerdeki azalış tutarı çıkarılır ve nakit artışı/azalışı satırına negatif olarak yazılır. Doğaldır ki yalnızca bu sütunda giriş çıkış eşitliği gerekmez.

Tablo 12. Bilgi Haritalama A.Ş. Nakit Akım Tablosu

A.DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU		3
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		36
1.Satılardan Elde Edilen Nakit		32
a)Net Satışlar	35	
b)Ticari Alacaklardaki Azalışlar	-	
c)Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)	(3)	
2.Diğer Faalivetlerden Olağan Gel.ve Karı.Sağ.Nak.		-
3.Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit		1
4.K.Vadeli Yab.Kav.Artışlarından Sağlanan Nak.		-
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Kredilerden	-	
c)Diğer Artışlar	-	
5.U.Vd.Yab.Kavnaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit		-
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Krediler	-	
c)Diğer Artışlar	-	
6.Sermave Artışından Sağlanan Nakit		1
7.Hisse Senetleri İhrac Priminden Sağlanan Nakit		-
8.Diğer Nakit Girişleri		2
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		34
1.Malivetlerden Kavnaklanan Nakit Çıkışları		15
a)Satışların Maliveti	20	
b)Stoklardaki Artışlar	4	
c)Ticari Borçlardaki Azalışlar	-	
d)Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	(2)	
e)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerekirtirimeven Gid. (-)	(7)	
f)Stoklardaki Azalışlar (-)	-	
2.Faalivet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		3
a)Araştırma ve Geliştirme Giderleri	-	
b)Pazarlama. Satış ve Dağıtım Giderleri	-	
c)Genel Yönetim Giderleri	-	
d)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerekirtirimeven Diğer Giderler (-)	-	
3.Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları		-
a)Diğ.Faalivetl. İlişli Olağan Gider ve Zararlar	-	
b)Amort.ve Nak.Çıkışı Gerekirtirimeven D.Gid.ve Zarl.(-)	-	
4.Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		3
5.Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı		1
a)Olağandışı Gider ve Zararlar	-	
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerekirtirimeven Diğer Gider ve Zararlar (-)	-	
6.Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		4
7.Kısa Vadeli Yabancı Kavnak Ödemeleri		3
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
8.Uzun Vadeli Yabancı Kavnak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
9.Ödenen Verai ve Benzerleri		3
10.Ödenen Temettüleri		2
11.Diğer Nakit Çıkışları		-
D.DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)		5
E.NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)		2

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ZMDY MODELİNİN MATEMATİKSEL ÇERÇEVESİ VE DENKLEMLERLE AÇIKLANMASI

3.1. Fon Akım Tablosu İçin Modelin Matematiksel Çerçevesi

Eğer $nP=nA$ ve
 nP 'nin 3 adet ana elemanı var ve bunlar $nB3, nB4, nB5$,
 nA 'nın 2 adet ana elemanı var ve bunlar da $nB1, nB2$ ise;

$1P=1A$ dir.

$1P$ 'nin 3 adet ana elemanı var ve bunlar $1B3, 1B4, 1B5$,
 $1A$ 'nın 2 adet ana elemanı var ve bunlar da $1B1, 1B2$ ise;

$2P=2A$ dir.

$2P$ 'nin 3 adet ana elemanı var ve bunlar $2B3, 2B4, 2B5$,
 $2A$ 'nın 2 adet ana elemanı var ve bunlar da $2B1, 2B2$ ise;

$2P-1P=2A-1A$ olur.

$2B-1B>0 \Rightarrow B$; $2B-1B<0 \Rightarrow b$ ile gösterip, denkleme yerleştirilirse,
 $B3+B4+B5+b1+b2=B2+b3+b4+b5+B1$ olur.

$G - k = g$ ise, bu eşitlik önceki denkleme eklenirse, yeni denklem,
 $G-k+B3+B4+B5+b1+b2=B2+b3+b4+b5+B1+ g$ olur.

$b5$ denklemin sol tarafına alınır, $B5-b5-k = SDH$ denir ve denkleme yerleştirilirse,

$SDH+G+B3+B4+b1+b2=B2+b3+b4+B1+ g$ olur.

G 'nin 3 adet ana elemanı var bunlar da $G1, G2, G3$ ise,

g 'nin 5 adet ana elemanı var bunlar da $g1, g2, g3, g4, g5$ ise,

G ve g 'nin elemanları denkleme yerleştirilirse;

$SDH+G1+G2+G3+B3+B4+b1+b2= g1+g2+g3+g4+g5+ B2+b3+b4+B1$

Modelin temel denklemi ortaya çıkar.

Modelin şifreleri muhasebeciler için açılır ise.

Eğer $nP=nA$ ve	Eğer herhangi bir dönem Pasif=Aktif ve
nP 'nin 3 ana elemanı $nB3, nB4, nB5$ ise	Pasif Hesaplar 3,4,5 grubu hesaplarıdır
nA 'nın 2 ana elemanı $nB1, nB2$ ise;	Aktif Hesaplar 1,2 grubu hesaplarıdır
$1P=1A$	1. dönem Pasif= 1.dönem Aktif
$2P=2A$	2. dönem Pasif= 2.dönem Aktif
$2P-1P=2A-1A$ olur.	Pasif hesaplar Artışı=Aktif hesaplar artışı

$B2-B1>0 \Rightarrow B$; $B2-B1<0 \Rightarrow b$ ise denklem	Artış \uparrow , Azalışı \downarrow gösterilirse
$3B+4B+5B+1b+2b=2B+3b+4b+5b+1B$ olur.	$3\uparrow+4\uparrow+5\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+5\downarrow+1\uparrow$

$$P\uparrow + A\downarrow = A\uparrow + P\downarrow$$

Pasif hesapl. artışı+Aktif hesaplar azalışı= Pasif hesaplar azalışı+Aktif hesapl. artışı

$G - k = g$ ise,	Dönem gelirleri – dönem karı =dönem giderleri
$G-k+B3+B4+B5+b1+b2=g+B2+b3+b4+b5+B1$	$G-k+3\uparrow+4\uparrow+5\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=g+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+5\downarrow+1\uparrow$

$B5-b5-k = SDH$ der ve denkleme yerleştirilirse,	$5\uparrow-5\downarrow-k = SDH$ denirse,
$SDH+G+B3+B4+b1+b2=g+B2+b3+b4+1B1$ olur.	$SDH+3\uparrow+4\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=g+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+1\uparrow$

G 'nin elemanları $G1,G2,G3$ ise,	Gelir hesabı grupları 60,64,67
g 'nin 5 elemanları $g1,g2,g3,g4,g5$ ise,	Gider hesabı grupları 62,63,65,66,68
G ve g 'nin elemanları denkleme yerleştirirse;	Denkleme yerleştirilirse
$SDH+G1+G2+G3+B3+B4+b1+b2=g1+g2+g3+g4+g5+B2+b3+b4+B1$	$SDH+60+64+67+3\uparrow+4\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=62+63+65+66+68+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+1\uparrow + g2$

Modelin temel denklemi ortaya çıkar.

$$SDH+60+64+67+3\uparrow+4\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=62+63+65+66+68+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+1\uparrow$$

Bu temel denkleme fon akım tablosu formatına göre önceki bölümdeki veriler yerleştirilirse, temel denklemin görünümü aşağıdaki gibi olur.

	(60+64)-(62+63+65+66)	67-68																		
SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	-	-	=	-	-	-	-	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓		

Modelin temel kural karşılıklıdır. Yani denklemin sol ve sağ tarafına yukarıda gösterilen elemanlar bünyesine giriş ve çıkışlar yapılır. Giriş ve çıkışlar en az iki elemana yapılır. Temel denklemin sol ve sağ taraflarına giriş/çıkışlar sonucu denklemin toplamında dört farklı durum ortaya çıkar. Bu dört durum şöyle özetlenebilir.

SOL TARAF Giriş/Çıkış Toplamı	SAĞ TARAF Giriş/Çıkış Toplamı	SONUÇ Denklemin Toplamı
Pozitif	Pozitif	Artar
Negatif	Negatif	Azalar
Sıfır	Yok	Aynı kalır sol tarafın dağılımı değişir
Yok	Sıfır	Aynı kalır sağ tarafın dağılımı değişir

Denkleme giriş ve çıkış aşamalarının sayısı ve sırası önemli değildir. Bu nedenle model modülerdir. Model bilgisayar programında tek bir aşamada iken, yani verileri girip sonucu almak şeklinde olurken, program yardımı olmadan tabloyu düzenleyen kişiye ve verilerin durumuna bağlı olarak değişebilir. Burada verilen 15-18 modül tüm işletmeler ve tüm durumlar için yeterlidir. Ancak isteğe ve ihtiyaca göre detaylandırılarak, bazı modüller altı modüle kadar parçalanabilir. Burada ayrı gösterilen bazı modüller ise birleştirilebilir.

Temel denklem veriler nakit akım tablosu formatına yerleştirilirse;

GİRİŞ										ÇIKIŞ										
	(60+64)-(62+63+65+66)	67-68																		
SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓		

Daha önce – işaretiyle gösterilen yerlere denklemin sol tarafına 50↑ ve 50↑ sağ tarafına Vb ve T hücreleri gelir. Bunun nedeni bu hücrelerle ilgili artış ve

3.2. Fon Akım Tablosu İçin Modelin Denklemlerinin Açıklanması

Denklem 2

Vergi hesaplanıp vb hücresine yerleştirilir, vergiyle ilgili 370 ve 371 hesapların artış/azalışları iptal edilir ve denklemin sağ tarafı ile sol tarafı birbirine eşit olmaz. Bu denklik SDH havuzu ile gerçekleştirilir.

$$4 - 2 = -1+3$$

$$2 = 2$$

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
2Vb	4					(2)				2			3				(1)			2

Denklem 3

Temettü hesaplanıp T hücresine yerleştirilir, denklemin sağ tarafı ile sol tarafının denkliği SDH havuzu ile gerçekleştirilir.

$$2 = 2$$

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
3 TEMETTÜ	2									2				2						2

Denklem 4

Amortismanlar ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve 2↓ hücresinden ilgili tutar iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
4 AMORTİS		2	0		(2)					0	0	0			0					0

Denklem 5

Peşin duran varlık satış kar/zararı ile ilgili daha önceki bölümde açıklanan nedenlerle, 67, 2↓ 68 ve 2↑ hücrelerine ilgili tutarlar yazıldığında denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
5 DVSK/Z			(1)		3					2		0								2

Denklem 6

Değerleme artışları ile ilgili daha önceki bölümde açıklanan nedenlerle, 50↑, 52↑, 2↓ ve 2↓ hücrelerine ilgili tutarlar yazıldığında denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
6 DEĞERL					(1)			(1)	(1)	(3)						(3)				(3)

Denklem 7

Reeskontla ilgili gelir, gider ve bilanço hesapları karşılıklı olarak iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
7 KD		3	0			(3)	0			0	0	0								0

Denklem 8

Borç ve gider karşılıkları ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve 3↑,4↑, hücrelerinden ilgili tutarlar iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
8 RES		4	(4)	(1)	0	0	0			(1)					0	0	(1)	0		(1)

Denklem 9

Değer düşüklüğü karşılık hesapları ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücrelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
9 KARS		2 (1)		(1)	0					0					0	0				0

Denklem 10

Gelecek dönemlere ait giderler ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücrelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
10 GAGİ		2	0	(2)	0					0	0	0			0	0				0

Denklem 11

Gider tahakkukları ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücrelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
11GİTAH		2	0	0	0	(2)	0			0	0	0			0	0				0

Denklem 12

Gelir tahakkukları ilgili gelir gruplarına dağılımlarına göre hücrelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
12 GETAH		(1)	0							(1)	0	0			(1)	0				(1)

Denklem 13

Gelecek dönemlere ait gelirler ilgili gelir gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
13 GAGEL		(1)	0							(1)	0	0					(1)	0		(1)

Denklem 14

50↑ ve 52↑ gruplarına ait artışlar ilgili hücelere yazılır. Denklemün eşitliğinin sağlanması için bu tutarların toplamı kadar tutar negatif olarak SDH hücresine yazılır. Yani geçici olarak oluşturulan havuzdan aktarma yapılır. Nakit sermaye artışı ve hisse senetleri ihraç primi tutarı ise değerlendirme artışları satırlarındaki düzeltmelerle birlikte ortaya çıkar.

1NGNG	SDH	FK	ODK	1↓	2↓	3↑	4↑	50	52	=	Z	ODZ	Vb	T	1↑	2↑	3↓	4↓	V↓	
1NGNG	6			4	2	9	0			21	0	0			10	5	6	0		21
14 SER	(12)	8	1					2	1	0										0

3.3. Nakit Akım Tablosu İçin Modelin Matematiksel Çerçevesi

Eğer $nP=nA$ ve
 nP 'nin 3 adet ana elemanı var ve bunlar $nB3, nB4, nB5$,
 nA 'nın 2 adet ana elemanı var ve bunlar da $nB1, nB2$ ise;

$1P=1A$ dir.

$1P$ 'nin 3 adet ana elemanı var ve bunlar $1B3, 1B4, 1B5$,
 $1A$ 'nın 2 adet ana elemanı var ve bunlar da $1B1, 1B2$ ise;

$2P=2A$ dir.

$2P$ 'nin 3 adet ana elemanı var ve bunlar $2B3, 2B4, 2B5$,
 $2A$ 'nın 2 adet ana elemanı var ve bunlar da $2B1, 2B2$ ise;

$2P-1P=2A-1A$ olur.

$2B-1B>0 \Rightarrow B$; $2B-1B<0 \Rightarrow b$ ile gösterip, denkleme yerleştirilirse,
 $B3+B4+B5+b1+b2=B2+b3+b4+b5+B1$ olur.

$G - k = g$ ise, bu eşitliği önceki denkleme eklenirse, yeni denklem,
 $G-k+B3+B4+B5+b1+b2=B2+b3+b4+b5+B1+g$ olur.

$b5$ denklemin sol tarafına alır, $B5-b5-k = SDH$ der ve denkleme yerleştirilirse,
 $SDH+G+B3+B4+b1+b2=B2+b3+b4+B1+g$ olur.

G 'nin 3 adet ana elemanı var bunlar da $G1, G2, G3$ ise,
 g 'nin 5 adet ana elemanı var bunlar da $g1, g2, g3, g4, g5$ ise,
 G ve g 'nin elemanları denkleme yerleştirilirse;
 $SDH+G1+G2+G3+B3+B4+b1+b2= g1+g2+g3+g4+g5+ B2+b3+b4+B1$
Modelin temel denklemini ortaya çıkar.

Modelin şifrelerini muhasebeciler için açılır ise;

Eğer $nP=nA$ ve	Eğer herhangi bir dönem Pasif=Aktif
nP 'nin 3 ana elemanı $nB3, nB4, nB5$ 'dir	Pasif Hesaplar 3,4,5 grubu hesaplarıdır
nA 'nın 2 ana elemanı $nB1, nB2$ ise;	Aktif Hesaplar 1,2 grubu hesaplarıdır
$1P=1A$	1. dönem Pasif= 1.dönem Aktif
$2P=2A$	2. dönem Pasif= 2.dönem Aktif
$2P-1P=2A-1A$ olur.	Pasif hesaplar Artışı=Aktif hesaplar artışı

$B2-B1>0 \Rightarrow B$; $B2-B1<0 \Rightarrow b$ ise denklem	Artışı \uparrow , Azalışı \downarrow gösterilirse
$3B+4B+5B+1b+2b=2B+3b+4b+5b+1B$ olur.	$3\uparrow+4\uparrow+5\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+5\downarrow+1\uparrow$

$$P\uparrow + A\downarrow = A\uparrow + P\downarrow$$

Pasif hesapl. artışı+Aktif hesaplar azalışı= Pasif hesaplar azalışı+Aktif hesapl. artışı

$G - k = g$ ise,	gelirler – dönem karı =dönem giderler
$G-$ $k+B3+B4+B5+b1+b2=g+B2+b3+b4+b5+B1$	$G-$ $k+3\uparrow+4\uparrow+5\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=g+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+5\downarrow+1\uparrow$

$B5-b5-k = SDH$ ise	$5\uparrow-5\downarrow-k = SDH$ ise
$SDH+G+B3+B4+b1+b2=g+B2+b3+b4+1B1$	$SDH+3\uparrow+4\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=g+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+1\uparrow$

G 'nin elemanları $G1,G2,G3$ ise,	Gelir hesabı grupları 60,64,67
g 'nin 5 elemanları $g1,g2,g3,g4,g5$ ise,	Gider hesabı grupları 62,63,65,66,68
G ve g 'nin elemanları yerleştirilirse;	Denkleme yerleştirilirse
$SDH+G1+G2+G3+B3+B4+b1+b2=$ $g1+g2+g3+g4+g5+B2+b3+b4+B1$	$SDH+60+64+67+3\uparrow+4\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=$ $62+63+65+66+68+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+1\uparrow + g2$

Modelin temel denklemi ortaya çıkar.

$$SDH+60+64+67+3\uparrow+4\uparrow+1\downarrow+2\downarrow=62+63+65+66+68+2\uparrow+3\downarrow+4\downarrow+1\uparrow$$

Bu temel denklemi formata göre yerleştirilirse, temel denklemin görünümü aşağıdaki gibi olur.

$$\text{SDH } \begin{matrix} 60 & 64 & 67 & 3\uparrow & 4\uparrow & - & - & 1\downarrow & 2\downarrow \end{matrix} = \begin{matrix} 62 & 63 & 65 & 66 & 68 & 2\uparrow & 3\downarrow & 4\downarrow & - & - & 1\uparrow \end{matrix}$$

Modelin tek bir ana kuralı karşılıklıdır. Yani denklemin sol ve sağ tarafına yukarıda gösterilen elemanlar bünyesine giriş ve çıkışlar yapılır. Giriş ve çıkışlar en az iki elemana yapılır. Temel denklemin sol ve sağ taraflarına giriş/çıkışlar sonucu denklemin toplamında dört farklı durum ortaya çıkar. Bu dört durum şöyle özetlenebilir.

SOL TARAF Giriş/Çıkış Toplamı	SAĞ TARAF Giriş/Çıkış Toplamı	SONUÇ Denklemin Toplamı
Pozitif	Pozitif	Artar
Negatif	Negatif	Azalı
Sıfır	Yok	Aynı kalır Sol tarafın Dağılımı değişir
Yok	Sıfır	Aynı kalır Sağ tarafın Dağılımı değişir

Denkleme giriş ve çıkış aşamalarının sayısı ve sırası önemli değildir. Bu nedenle model modülerdir. Model bilgisayar programında tek bir aşamada iken, yani verileri girip sonucu almak şeklinde olurken, program yardımı olmadan kişiye ve verilerin durumuna bağlı olarak değişebilir. Burada verilen 15-16 modül tüm işletmeler ve tüm durumlar için yeterlidir. Ancak isteğe ve ihtiyaca göre detaylandırılarak, burada tek modülde gösterilen, altı modüle kadar parçalanabilir. Burada gösterilen bazı modüller ise birleştirilebilir.

Temel denklemi nakit akım tablosunun formatına yerleştirilirse;

$$\text{SDH } \begin{matrix} 60 & 64 & 67 & 3\uparrow & 4\uparrow & 50\uparrow & 52\uparrow & 1\downarrow & 2\downarrow \end{matrix} = \begin{matrix} 62 & 63 & 65 & 66 & 68 & 2\uparrow & 3\downarrow & 4\downarrow & Vb & T & 1\uparrow \end{matrix}$$

Daha önce – işaretiyle gösterilen yerlere denklemin sol tarafına 50 \uparrow ve 50 \uparrow sağ tarafına Vb ve T hücreleri gelir. Bunun nedeni bu hücrelerle ilgili artış ve azalışların SDH hücresinde toplanmasıdır. Bu hücrelerin değerleri yerlerine yerleştirilince SDH hücresi boşalacak/sıfırlanacaktır.

Önceki bölümdeki verileri ve işlemleri denkleme yerleştirir ve her bir modülleri çalıştırırsak, görünüm aşağıdaki gibi olur.

Tablo 14. Yerleştirilmiş Toplu Denklemler Tablosu-Nakit Akım

	G1	G2	G3	B3	B4	B5a	B5b	b1	b2	=	g1	g2	g3	g4	g5	B2	b3	b4	b5	B1			
	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑		
1	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
2	4				(2)						2						(1)		3			2	
3	2										2									2		2	
4									(2)	(2)	(2)	0	0	0	0	0						(2)	
5				(1)					3	2					0	2						2	
6							(1)	(1)	(1)	(3)						(3)						(3)	
7					(3)	0				(3)	(3)	0	0	0	0							(3)	
8			(4)		0	0			(1)	0	(5)		(4)			0	(1)	0			0	(5)	
9			(1)						(1)	0	(2)		(2)			0					0	(2)	
10									(2)	0	(2)	0	(2)	0	0							(2)	
11					(2)	0				(2)	(2)	0	0	0	0							(2)	
12		(1)	0	0						(1)						0					(1)	(1)	
13		(1)	0	0						(1)							(1)	0				(1)	
14	(3)						2	1		0												0	
15b□										0	0						0	0				0	
15b□					(2)	0				(2)	(2)											(2)	
15a□		0							0	0	0											0	
15a□		(3)								(3)					0						(3)	(3)	
15s□										0	4										(4)	0	
15s□									0	0	0											0	
	0	32	0	1	0	0	1	0	0	2	36	15	3	0	3	1	4	3	0	3	2	2	36

3.4. Nakit Akım Tablosu İçin Modelin Denklemlerinin Açıklanması

Denklem 2

Vergi hesaplanıp vb hücresine yerleştirilir, vergiyle ilgili 370 ve 371 hesapların artış/azalışları iptal edilir ve denklemin sağ tarafı ile sol tarafı birbirine eşit olmaz. Bu denklik SDH havuzu ile gerçekleştirilir.

$$4 - 2 = -1 + 3$$

$$2 = 2$$

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
2Vb	4				(2)						2							(1)		3			2

Denklem 3

Temettü hesaplanıp T hücresine yerleştirilir, denklemin sağ tarafı ile sol tarafı birbirine eşit olmaz. Bu denklik SDH havuzu ile gerçekleştirilir.

$$2 = 2$$

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
3 TEMETTÜ	2										2										2		2

Denklem 4

Amortismanlar ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve 2↓ hücresinden ilgili tutar iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
4 AMORTIS										(2)	(2)	(2)	0	0	0	0	0						(2)

Denklem 5

Peşin duran varlık satış kar/zararı ile ilgili daha önceki bölümde açıklanan nedenlerle, 67, 2↓ 68 ve 2↑ hücrelerine ilgili tutarlar yazıldığında denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
5 DVSK/Z				(1)						3	2					0	2						2

Denklem 6

Değerleme artışları ile ilgili daha önceki bölümde açıklanan nedenlerle, 50↑, 52↑, 2↓ ve 2↓ hücrelerine ilgili tutarlar yazıldığında denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
6 DEĞERL							(1)	(1)		(1)	(3)						(3)						(3)

Denklem 7

Reeskontla ilgili gelir, gider ve bilanço hesapları karşılıklı olarak iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
7 KD					(3)	0					(3)	(3)	0	0	0	0							(3)

Denklem 8

Borç ve gider karşılıkları ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve 3↑,4↑, hücrelerinden ilgili tutarlar iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
8 RES			(4)		0	0			(1)	0	(5)			(4)			0	(1)	0			0	(5)

Denklem 9

Değer düşüklüğü karşılık hesapları ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
9 KARS			(1)						(1)	0	(2)			(2)			0					0	(2)

Denklem 10

Gelecek dönemlere ait giderler ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
10 GAGI									(2)	0	(2)	0	(2)	0	0	0							(2)

Denklem 11

Gider tahakkukları ilgili gider gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklemin sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
11GİTAH					(2)	0					(2)	(2)	0	0	0	0							(2)

Denklem 12

Gelir tahakkukları ilgili gelir gruplarına dağılımlarına göre hücelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilir eşitlik sağlanır.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
12 GETAH		(1)	0	0							(1)						0					(1)	(1)

Denklem 13

Gelecek dönemlere ait gelirler ilgili gelir gruplarına dağılımlarına göre hücrelere negatif işaretli olarak yerleştirilir ve ilgili bilanço hesapları iptal edilirse denklem sol ve sağ tarafı birbirine eşit olur.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
13 GAGEL		(1)	0	0							(1)							(1)	0				(1)

Denklem 14

50↑ ve 52↑ gruplarına ait artışlar ilgili hücrelere yazılır. Denklem eşitliğinin sağlanması için bu tutarların toplamı kadar tutar negatif olarak SDH hücresine yazılır. Yani geçici olarak oluşturulan havuzdan aktarma yapılır. Nakit sermaye artışı ve hisse senetleri ihraç primi tutarı ise değerlendirme artışları satırlarındaki düzeltmelerle birlikte ortaya çıkar.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
14 SER	(3)						2	1			0												0

Denklem 15

Ticari borçlar/alacaklar ve stoklar önceki bölümde yapıldığı gibi tek bir modülle veya ticari borçlar/alacaklar ve stoklar artış ve azalış olarak ayırıp altı denklemle de yapılabilir. Örneğin ticari borçlardaki azalış temel denklemde 3↓ ve 4↓ grupları içerisinde gösterilmiştir. Oysa nakit akım tablosun formatında 62 grubunda gösterilmesi gerekir. Bu nedenle ilgili tutarlar 3↓ ve 4↓ grubundan çıkarılır 62 grubuna aktarılır. Burada denklem sol tarafında herhangi bir işlem olmazken sağ tarafında bir taraftan çıkarılıp diğer tarafa aktarma olmuştur. Sol tarafın toplamı yine sıfırdır. Ancak denklem elemanları arasında dağılım değişmiştir. Benzer, diğer işlemler aşağıdaki tablodan rahatlıkla izlenebilir.

	SDH	60	64	67	3↑	4↑	50↑	52↑	1↓	2↓	=	62	63	65	66	68	2↑	3↓	4↓	Vb	T	1↑	
1NGNG	(3)	37	5	2	9	0	-	-	4	2	56	20	5	6	3	1	5	6	0	-	-	10	56
15b□											0	0						0	0				0
15b□					(2)	0					(2)	(2)											(2)
15a□		0							0	0	0												0
15a□		(3)									(3)					0						(3)	(3)
15s□											0	4										(4)	0
15s□									0		0	0											0

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ZMDY MODELİNİN DENETİM TEKNİKLERİ İLE AÇIKLANMASI

Model sıkı bir şekilde denetim bilgilerine bağlıdır ve yoğun olarak denetim tekniklerine dayanmaktadır. İzleyen yıl, dönem içi işlemlerinin yanı sıra özellikle dönem sonu işlemlerinin işleyişinin nasıl çalıştığına, hesaplar arasında çapraz denetim ilişkisinin nasıl olduğuna, dönemsellik kavramına, aktifi ve pasifi düzenleyici hesapların işleyişinin nasıl olduğuna, dönem ayırımlarının, nakit/fon giriş/çıkışı sağlamayan/gerektirmeyen gelir/giderlerin, değerlendirme/enflasyon fark hesaplarının v.b. nasıl çalıştığına dair bilgilere ve bunların denetim tekniklerine dayanmaktadır. Bu bilgilerle ilgili verilerin modelin formatına göre sınıflandırılması, sıralandırılması ve yerleştirilmesi gerekir. Modelin denetim teknikleri açısından açıklanmasında karşılıklılık ilkesi temel alınmıştır. Yani açıklamalar, hesaplar arasındaki giriş/çıkış artış/azalış denkliği ile borç ve alacak tutarlarının eşitliğine dayandırılmıştır. Borçlu ve alacaklı hesabın her ikisi de bilanço hesabı olabileceği gibi, biri bilanço hesabı diğeri gelir tablosu hesabı olabilir. Bu bölümde diğer noktaların yanında, özellikle nakit/fon giriş/çıkışı sağlamayan/gerektirmeyen gelir/gider ve işlemlerin denetimi açıklanacaktır. Bu bölümde ilgili sütunların görünümünde beşinci bölümdeki örneğin verileri kullanılmıştır.

Modele modüler özelliği veren sırası değişebilen sütunlarda işlem gören hesaplar denetim tekniği açısından açıklandıktan sonra, modele göre düzenlenen fon akım ve nakit akım ilgili sütunlarının görünümleri verilmiştir. Nakit akım tablosu doğrudan yöntemle göre, fon akım tablosu da dolaylı yöntemle göre düzenlendiğinden, bu bölüm bir anlamda dolaylı yöntemle doğrudan yöntemin karşılaştırılması niteliğindedir. Böylece aynı işlemin fon akım ve nakit akım tablosuna etkisi bir arada görülecektir.

4.1. Verilerin Düzenlenmesi

Modelin uygulanabilmesi için verilerin modelin formatına göre sınıflandırılması, sıralandırılması ve yerleştirilmesi gerekir. ZMDY Modelinde verilerin düzenlenmesi modelin mantığına uygun olarak, sistematik hale getirilmiş, çeşitli tablolar ve matrisler geliştirilmiştir. Verilerin nasıl düzenleneceği aşağıda açıklanmıştır.

4.1.1. Hesap Çiftlerinin/Üçlülerinin Birleştirilmesi

Modeli uygulamadan önce karşılaştırmalı bilançoların ve ek bilgilerin düzenlenmesi gerekir. Bu hazırlık aşaması modelin uygulanması için zorunludur. Karşılaştırmalı bilançolarda tüm hesapların artış/azalış veya giriş/çıkışları hesaplanır. Bu hesaplamalar yapılırken, bazı hesap çiftleri/üçlüleri birleştirilip, netleştirilerek tek bir hesap gibi işleme tabi tutulur. Birleştirme işlemi, gerek dönem başı gerekse dönem sonunda eksi işaretli hesap tutarı, pozitif işaretli hesap/hesaplar tutarından çıkarılarak yapılır.

Hesap ikilileri birleştirilerek karşılaştırmalı bilançolar aşağıdaki gibi düzenlenir.

	DB	DS	ARTIŞ	AZALIŞ
Netleştirilmiş Bilanço Hesabı	8	15	7	
Pozitif İşaretli Bilanço Hesabı	10	20		
Negatif İşaretli Bilanço Hesabı	(2)	(5)		

Örnek:

	DB	DS	ARTIŞ	AZALIŞ
102 BANKALAR	8	15	7	
102 Bankalar	10	20		
103 Verilen Çekler Ödeme Emirleri (-)	(2)	(5)		

Hesap üçlüleri birleştirilerek karşılaştırmalı bilançolar aşağıdaki gibi düzenlenir.

	DB	DS	ARTIŞ	AZALIŞ
Netleştirilmiş Bilanço Hesabı	8	15	7	
Pozitif İşaretli Bilanço Hesabı	6	12		
Pozitif İşaretli Bilanço Hesabı	4	8		
Negatif İşaretli Bilanço Hesabı	(2)	(5)		

Örnek:

	DB	DS	ARTIŞ	AZALIŞ
305&306-Çıkarıl. Bono, Senet&Diğ. MK	8	15	7	
305-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler	6	12		
306-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	4	8		
308-Menkul Kıymet İhraç Farkı (-)	(2)	(5)		

Hesap çiftlerinin/üçlülerinin listesi aşağıda verilmiştir.

102-BANKALAR

103- VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

242-İŞTİRAKLER

243-İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

245-BAĞLI ORTAKLIKLAR

246-BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

500-SERMAYE

501-ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

301-FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMİNDEN BORÇLAR

302-ERTELENMİŞ FİN. KİRALAMA BORÇL. MALİYETLERİ (-)

401-FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMİNDEN BORÇLAR

402-ERTELENMİŞ FİN. KİRALAMA BORÇL. MALİYETLERİ (-)

306-ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER

307-ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

308-MENKUL KIYMET İHRAÇ FARKI (-)

406-ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER

407-ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

408-MENKUL KIYMET İHRAÇ FARKI (-)

502-SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI

503-SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)

120-ALICILAR

124-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GEL. (-)

220-ALICILAR

224-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GEL. (-)

4.1.2. Vadelerine Göre Sınıflandırma İşlemi, Denetimi ve Düzeltilmesi

Vadelerine göre sınıflandırma veya dönem ayırımı, dönem sonlarında vadeleri bir yılın altına düşen uzun vadeli yabancı kaynakların kısa vadeli yabancı kaynaklara, duran varlıkların ise dönen varlıklara aktarılma işlemidir.

Başka bir anlatımla vadelerine göre sınıflandırma şöyle tanımlanabilir. İşletmenin bir yıl içerisinde veya normal faaliyet dönemi içerisinde kayıtlara alınan ve alındıkları zaman, vadeleri bir yılın üzerinde olduğundan uzun vadeli duran varlık grubundaki hesaplara veya uzun vadeli yabancı kaynak grubundaki hesaplara alınan iktisadi değerler, dönem sonlarında vadeleri yönünden kısa vadeli dönen varlık veya kısa vadeli yabancı kaynak olabileceklerdir. İşte bu alacak ve borçların duran varlık hesaplarından dönen varlık hesaplarına, uzun vadeli yabancı kaynak hesaplarından kısa vadeli yabancı kaynak hesaplarına aktarma işlemlerine vadelerine göre sınıflandırma işlemi denilmektedir²⁴.

Vadeleri bir yılın altına düşerek dönem ayırımı nedeniyle dönen varlıklara/kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılan duran varlık/uzun vadeli yabancı kaynak tutarları nakit/fon giriş/çıkışı yaratmayan işlemlerdir. Modelin uygulanmasında kolaylık sağlamak ve önemli hesaplama karmaşıklığına yol açmamak için fon/nakit akım tablosu hazırlık aşamasında, artış/azalış bilançosunda bu düzeltmeler yapılır. Düzeltme işlemi ile hesaplar dönem ayırımı yapılmamış duruma getirilir. Dönem ayırımı veya vadelerine göre ayırma işlemlerinin düzeltilmesi, özellikle dönemsellik kavramı kapsamındaki özellikli hesaplar için çok önemlidir. Çünkü bu hesapların dönem sonu/dönem başı , artış/azalış tutarları farklı şekilde işleme tabi tutulurlar. Buna ayrıca dönem ayırımı nedeniyle artış/azalışlar ilave edilirse karmaşıklık daha da artar.

Vadeleri bir yılın altına düşen duran varlık tutarlarının dönen varlıklara aktarılması gerekir. Duran varlıklar/dönen varlıklar arasında dönem ayırımı olabilecek hesapların listesi aşağıdadır.

²⁴ Demir, A., **Mali Tablolar ve Uygulaması**, Kaptan Ofset 2. Baskı , İstanbul, 1996, s. 106

DÖNEN VARLIKLAR	DURAN VARLIKLAR
120 ALICILAR	220 ALICILAR
121 ALACAK SENETLERİ	221 ALACAK SENETLERİ
124 KAZANILMAMIŞ FİN. K. FAİZ GEL. (-)	224 KAZANILMAMIŞ FİN. K. FAİZ GEL. (-)
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEM.	226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEM.
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	228 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR
132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN AL.	233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN AL.
135 PERSONELDEN ALACAKLAR	235 PERSONELDEN ALACAKLAR
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
179 TAŞERONLARA VERİLEN AV.	259 TAŞERONLARA VERİLEN AV.
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	280 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
181 GELİR TAHAKKUKLARI	281 GELİR TAHAKKUKLARI
191 İNDİRİLECEK KDV	291 İNDİRİLECEK KDV
192 DİĞER KDV	292 DİĞER KDV
193 P. ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR	295 P. Ö. VERGİLER VE FONLAR
198 DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR	297 DİĞER ÇEŞİTLİ DV
110 HİSSE SENETLERİ	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV
111 ÖZEL KESİM TAH. SEN. VE BONOLARI	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV
112 KAMU KESİM TAH. SEN. VE BONOLARI	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV
118 DİĞER MENKUL KIYMETLER	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV

Vadeleri bir yılın altına düşen uzun vadeli yabancı kaynak tutarlarının kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılması gerekir. Uzun/kısa vadeli yabancı kaynaklar arasında dönem ayırımı olabilecek hesapların listesi aşağıdadır.

KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
300 BANKA K&303&304 UVKR TAH APTF	400 BANKA KREDİLERİ
301 FİNANSAL KİRA. İŞL. BORÇLAR	401 FİNANSAL KİRA. İŞL. BORÇLAR
302 ERT. FİN. KİRA. BORÇL. MAL.(-)	302 ERT. FİN. KİRA. BORÇL. MAL.(-)
305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SEN.	405 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SEN.
306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MK	407 ÇIKARILMIŞ DİĞER MK
309 DİĞER MALİ BORÇLAR	409 DİĞER MALİ BORÇLAR
320 SATICILAR	420 SATICILAR
321 BORÇ SENETLERİ	421 BORÇ SENETLERİ
326 ALINAN DEPOZİTO VE TEM.	426 ALINAN DEPOZİTO VE TEM.
329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR	429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR
331 ORTAKLARA BORÇLAR	431 ORTAKLARA BORÇLAR
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR	432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR
333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR	433 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
337 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
349 ALINAN DİĞER AVANSLAR	449 ALINAN DİĞER AVANSLAR
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI
379 D. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	479 D BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	480 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
381 GİDER TAHAKKUKLARI	481 GİDER TAHAKKUKLARI
392 DİĞER KDV	492 DİĞER KDV
399 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI K.	499 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI K.
110 HİSSE SENETLERİ	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV
111 ÖZEL K.TAH,SEN. VE BONOLARI	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV
112 KAMU K.TAH. SEN. VE BONOLARI	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV
118 DİĞER MENKUL KIYMETLER	240 BAĞLI MK&248 DİĞ. MALİ DV

Dönem ayırımı yada, vadelerine göre sınıflandırmadan farklı olarak, dönen varlıklar grubundaki stokların çeşitli nedenlerle duran varlıklardaki stoklara aktarılması da söz konusu olabilir. Bu durumda da benzer işlem yapılmalıdır veya nakit/fon girişi yaratmayan işlemler matrisinde işleme tabi tutulmalıdır.

Dönen varlıklardan duran varlıklara aktarımın söz konusu olabileceği hesaplar listesi aşağıdadır.

DÖNEN VARLIKLAR	DURAN VARLIKLAR
150 İLK MADDE VE MALZEME	293 GYİS&294 ELDEN ÇIK. STOKL.
151 YARI MAMULLER	293 GYİS&294 ELDEN ÇIK. STOKL.
152 MAMULLER	293 GYİS&294 ELDEN ÇIK. STOKL.
153 TİCARİ MALLAR	293 GYİS&294 ELDEN ÇIK. STOKL.
157 DİĞER STOKLAR	293 GYİS&294 ELDEN ÇIK. STOKL.
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	293 GYİS&294 ELDEN ÇIK. STOKL.

4.1.3. Vadelerine Göre Sınıflandırma Matrisi

Vadelerine göre sınıflandırma veya dönem ayırımı, duran varlık/uzun vadeli yabancı kaynakta azalış, dönen varlık/kısa vadeli yabancı kaynakta artış olması durumu ile sınırlı değildir ve bunlardan bağımsız olarak aşağıdaki tüm koşullarda olabilir. Ayrıca dönem ayırımı nedeniyle aktarılan tutar, duran varlık/uzun vadeli yabancı kaynakta azalış, dönen varlık/kısa vadeli yabancı kaynakta artış tutarına eşit olmak zorunda değildir. Bu tutardan daha büyük veya daha küçük olabilir.

Dönem ayırımının geçerli olduğu durumlar matrisi aşağıdadır.

		DÖNEN VARLIK/ KV YABANCI KAY	DÖNEN VARLIK/ UV YABANCI KAY
		ARTIŞ	AZALIŞ
DURAN VARLIK/ UV YABANCI KAY	AZALIŞ	Durum a	Durum c
DURAN VARLIK/ KV YABANCI KAY	ARTIŞ	Durum b	Durum d

Dönem ayırımı nedeniyle, 10 YTL'lık bir aktarım var ise, duran varlıklardaki 10 YTL'lık azalış nakit/fon girişi olmadığı gibi, dönen varlıklardaki 10 YTL'lık artış ta nakit/fon çıkışı değildir. Yine dönem ayırımı nedeniyle, uzun vadeli yabancı kaynaklardaki 10 YTL'lık azalış nakit/fon çıkışı olmadığı gibi, kısa vadeli yabancı kaynaklardaki 10 YTL'lık artış ta nakit/fon girişi değildir. Dönem ayırımını artış/azalış bilançolarında düzeltilmesi ek birçok karmaşık işlemi gereksiz hale getirir. Çünkü dönemsellik kavramı kapsamında olan 180,181,280,281,380,381,480,481 bilanço hesaplarının bazılarında giriş/artış, bazılarında ise çıkış/azalış nakit fon giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplardır. Tüm hesaplarda özellikle bu hesaplarda böyle bir düzeltme yapılmaması önemli yanlışlara yol açar. Yani gerçekte fon/nakit giriş/çıkışı olmadığı halde hem fon/nakit girişi hem de fon/nakit çıkışı artar.

Durum a 1.örnek

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↓Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	20	10			10
↑Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	10	20		10	
Toplam			0	10	10

10 YTL'lık dönem ayırımının artış/azalış bilançosunda düzeltilmesi

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	20	20		-	-
Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	10	10		-	-
Toplam			0	0	0

Duran varlıklar/uzun vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 azalış, dönem içinde de artış 0 iken ($20-10+0=10$), düzeltme işlemi yapılmaz ise duran varlıklarda 0 artış olmasına rağmen 10 azalış görülür. Dönen varlıklar/kısa vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 artış, dönem içinde de 0 artış var iken ($10+10+0=20$), düzeltme işlemi yapılmaz ise dönen varlıklarda 0 artış olmasına rağmen 10 artış görülür.

Durum a 2. örnek

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↓Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	30	10			20
↑Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	10	25		15	
Toplam			(5)	15	20

10 YTL 'lık dönem ayırımının artış/azalış bilançosunda düzeltilmesi

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	30	20		-	10
Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	10	15		5	-
Toplam			(5)	5	10

Duran varlıklar/uzun vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 azalış, dönem içinde de azalış 10 iken ($30-10-10=10$), düzeltme işlemi yapılmaz ise duran varlıklarda 10 azalış olmasına rağmen 20 azalış görülür. Dönen varlıklar/kısa vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 artış, dönem içinde de 5 artış var iken ($10+10+5=25$), düzeltme işlemi yapılmaz ise dönen varlıklarda 5 artış olmasına rağmen 15 artış görülür.

Durum b örneği

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↑Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	20	25		5	
↑Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	15	20		5	
Toplam			10	10	

10 YTL 'lık dönem ayırımının artış/azalış bilançosunda düzeltilmesi

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	20	35		15	
Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	15	5			5
Toplam			10	15	5

Duran varlıklar/uzun vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 azalış, dönem içinde de 15 artış var iken ($20-10+15=25$), düzeltme işlemi yapılmaz ise duran varlıklarda 15 artış olmasına rağmen 5 artış görülür. Dönen varlıklar/kısa vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 artış, dönem içinde de 5 azalış var iken ($15+10-5=20$), düzeltme işlemi yapılmaz ise dönen varlıklarda 5 azalış olmasına rağmen 5 artış görülür.

Durum c örneği

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↓Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	10	5			5
↓Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	15	10			5
Toplam			(10)		10

10 YTL'lık dönem ayırımının artış/azalış bilançosunda düzeltilmesi

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↓Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	10	15		5	-
↓Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	15	0		-	15
Toplam			(10)	5	15

Duran varlıklar/uzun vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 azalış, dönem içinde de 5 artış var iken ($10-10+5=5$), düzeltme işlemi yapılmaz ise duran varlıklarda 5 artış olmasına rağmen 5 azalış görülür. Dönen varlıklar/kısa vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 artış, dönem içinde de 15 azalış var iken ($15+10-15=10$), düzeltme işlemi yapılmaz ise dönen varlıklarda 15 azalış olmasına rağmen 5 azalış görülür.

Durum d örneği

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↑Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	10	15		5	
↓Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	20	10			10
Toplam			(5)	5	10

10 YTL'lık dönem ayırımının artış/azalış bilançosunda düzeltilmesi

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
↑Duran Varlık/UV Yabancı Kaynak	10	25		15	-
↓Dönen Varlık/ KV Yabancı Kaynak	20	0		-	20
Toplam			(5)	15	20

Duran varlıklar/uzun vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 azalış, dönem içinde de 15 artış var iken ($10-10+15=15$), düzeltme işlemi yapılmaz ise duran varlıklarda 15 artış olmasına rağmen 5 artış görülür. Dönen varlıklar/kısa vadeli yabancı kaynaklarda, aktarım nedeniyle 10 artış, dönem içinde de 20 azalış var iken ($20+10-20=10$), düzeltme işlemi yapılmaz ise dönen varlıklarda 20 azalış olmasına rağmen 10 azalış görülür.

Ayrıca bazı hesapların dönem başı tutarları dönem içerisinde tamamen tüketildiğinden, dönem başı tutarının tamamı dönem içerisinde kullanılmış/çıkılmış olabilir. Bu durumda bilanço hesabının dönem sonu tutarı ise dönem içerisinde giriş/artış sonucu oluşmuştur. Bu durumun geçerli olduğu hesaplarda artış/azalış bilançosunun azalış tutarına dönem başı tutarı, artış tutarına ise dönem sonu tutarı yerleştirilir.

Dönem başı tutarının tamamının kullanıldığı duruma örnek.

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
Bilanço Hesabı	10	25		15	-
Toplam			15	15	

DB tutarının tamamının kullanıldığı durumda, artış/azalış bilançosunun düzeltilmesi

	DB	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
Bilanço Hesabı	10	25		25	10
Toplam			15	25	10

Böyle bir durumda NGNG tablosunun dengesi değişmez. Çünkü birinci durumda yalnızca giriş veya çıkış tarafındaki net fark ikinci durumda da değişmeyecektir. Yani, dengedeki bir terazinin her iki tarafına eşit ağırlık koymak terazinin dengesini bozmayacaktır. Yukarıdaki örnekte bu ağırlık 10'ar birimdir.

4.1.4. Özellikli Dönemsel Hesapların İşleyişi ve Denetimi

Dönem ayırımı veya vadelerine göre ayırma işlemlerinin düzeltilmesi, özellikle dönemsellik kavramı kapsamındaki özellikli hesaplar için çok önemlidir. Çünkü bu hesapların dönem sonu/dönem başı , artış/azalış tutarları farklı şekilde işleme tabi tutulurlar. Buna ayrıca dönem ayırımı nedeniyle artış/azalışlar ilave edilirse karmaşıklık daha da artar. Aşağıda önce dönemsellik kavramı açıklanmış daha sonra dönemsellik kavramı kapsamındaki özellikli hesapların nasıl işleme tabi tutulacağı anlatılmıştır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği seri no.1'de dönemsellik kavramı aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belirli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre

muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

SPK' nun Seri XI No:1 tebliğinin 7. Maddesinde dönemsellik kavramı ile ilgili olarak yapılan açıklamalar aşağıdaki gibidir.

İşletmelerin sınırsız sayılan yaşam sürelerinin sınırlı uzunlukta belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden ayrı olarak saptanmasını ifade eder. Bu kavrama göre faaliyet sonuçları ilgili olduğu dönemde değerlendirilir. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi; hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

Özetlenirse, dönemsellik kavramı gereği; işletmelerin sınırsız faaliyet süreleri belli dönemlere bölünür, her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak tespit edilir, gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilir, hasılat gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılır.

Modele göre düzenlenecek fon/nakit akım tablolarının hazırlık aşamasında, dönemsellik kavramı kapsamındaki özellikle aşağıdaki hesapların vadelerine göre sınıflandırmadan gelen artış ve azalış tutarlarının belirlenmesi ve düzenlenmiş karşılaştırmalı bilançolarda düzeltme işleminin yapılması çok önemlidir.

Dönemsellik kavramı gereği devreden dönem başı tutarları ile dönemde gelen tutarlarının özellikleri farklıdır. Bu durum aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 15. Özellikli Dönemsel Hesaplar Nakdi/Gayri Nakdi Kılavuzu

	DÖNEM BAŞI	DÖNEM SONU
180 - 280 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gider	▽ Nakdi Olmayan Gider	▼ Nakdi Gider
181 - 281 Gelir Tahakkukları	▲ Nakdi Gelir	△ Nakdi Olmayan Gelir
380 - 480 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelir	△ Nakdi Olmayan Gelir	▲ Nakdi Gelir
381 - 481 Gider Tahakkukları	▼ Nakdi Gider	▽ Nakdi Olmayan Gider

Üçgen sembollerin açıklaması: yukarı gelir, aşağı gider, dolu nakdi, boş gayri nakdi

Bu hesapların dönem başı tutarlarının dönem içerisinde çıkışı yapılır ve dönem başı tutarının tamamının çıkışı yapılmışsa, dönemde gelen tutarlar dönem sonu tutarına eşit olur. Yani, bu hesapların dönem başı tutarı, çıkış tutarına ve dönem sonu tutarı da giriş tutarına eşit olur. Özellikle dönemsel hesapların giriş veya çıkış tutarlarından mutlaka birisi fon/nakit giriş/çıkışı gerektiren gelir/gider işlemi iken diğeri fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen gelir/gider işlemidir. Sembollerden takip edilirse, aynı hesaba ait üçgenlerin dönem başında ve dönem sonunda yönleri aynıdır ama üçgenin biri boş ise diğeri mutlaka doludur. Bu nedenledir ki özellikle bu hesaplarda vadelerine göre sınıflandırmadan gelen artış ve azalışların karşılaştırmalı bilançolarda düzeltilmemesi sorunu çok daha karmaşık hale getirir. Çünkü bu hesapların hem dönem başı hem de dönem sonu tutarları farklı şekilde işleme tabi tutulurlar. Nakdi olmayan gelir ve giderler bu hesaplarla karşılıklı olarak iptal edilirken, nakdi gelir ve giderlere ise bu hesaplardan aktarım yapılması gerekir. Nakdi gelir ve giderlere aktarım, NGNG tablosunda dönen varlık, duran varlık, kısa vadeli yabancı kaynak, uzun vadeli yabancı kaynaklarda artış/azalışlardan çıkarılarak ilgili gelir/gidere aktarım işlemidir. Yani nakdi gelir ve giderlere aktarım varlık ve yükümlülüklerdeki artış ve azalışların ilgili gelir ve giderlere aktarımıdır.

Tablo 16. Özellikle Dönemsel Hesaplar DB/DS İşlemleri Kılavuzu

	DÖNEM BAŞI	DÖNEM SONU
180 – 280 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler	▽ Nakdi Olmayan Gider O halde dönen/duran varlık DB tutarı ile nakdi olmayan giderleri karşılıklı olarak iptal et	▼ Nakdi Gider O halde dönen/duran varlık DS tutarını ilgili giderlere aktar
181 – 281 Gelir Tahakkukları	▲ Nakdi Gelir O halde dönen/duran varlık DB tutarını ilgili gelirlere aktar	△ Nakdi Olmayan Gelir O halde dönen/duran varlık DS tutarı ile nakdi olmayan gelirleri karşılıklı olarak iptal et
380 – 480 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler	△ Nakdi Olmayan Gelir O halde K/U Vadeli YK DB tutarı ile nakdi olmayan gelirleri karşılıklı olarak iptal et	▲ Nakdi Gelir O halde K/U Vadeli YK DS tutarını ilgili gelirlere aktar
381 – 481 Gider Tahakkukları	▼ Nakdi Gider O halde K/U Vadeli YK varlık DB tutarını ilgili giderlere aktar	▽ Nakdi Olmayan Gider O halde K/U Vadeli YK DS tutarı ile nakdi olmayan giderleri karşılıklı olarak iptal et

Literatürde fon akım ve nakit akım tablosu düzenlenirken özellikli hesapların farklı şekillerde işleme tabi tutulduğu görülmüştür. Özellikli hesapların dönem başı ve dönem sonu tutarlarını dikkate alan, özellikli hesapların artış ve azalışlarını dikkate alan, özellikli hesapların bazılarında dönem başı ve dönem sonu tutarlarını bazılarında ise artış ve azalışları dikkate alan karma örneklere rastlanmıştır. Nakdi gelir gidere aktarım işlemi ise nadiren yapılmaktadır. Model hangi yöntem seçilirse seçilsin çalışmaktadır. Ancak hangi yöntem seçilirse seçilsin fon akım ve nakit akım tablolarında toplam giriş ve çıkış tutarının değişmemesi gerekir. Tüm kalemlerindeki tutarların aynı olması beklenemez. Bunun nedeni aktarım işleminin yapılıp yapılmamasına bağlıdır. Bu da fon/nakit giriş/çıkışlarını varlık/yükümlülüklerde veya gelir/giderlerde gösterme arasında bir tercih olarak kabul edilebilir. Aynı verilerle aşağıdaki 6 farklı yöntemle göre fon ve nakit akım tabloları yapılmış ve sonuçlar karşılaştırılmıştır.

Toplam fon giriş/çıkış tutarının özellikli hesapları işleme tabi tutma durumuna göre karşılaştırılması. (Dolaylı Yöntem)

	D.BAŞI/D.SONU	ARTIŞ/AZALAŞ	KARMA
AKTARIM VAR	AYNI	AYNI	AYNI
AKTARIM YOK	FARKLI	AYNI	FARKLI

Toplam nakit giriş/çıkış tutarının özellikli hesapları işleme tabi tutma durumuna göre karşılaştırılması. (Doğrudan Yöntem)

	D.BAŞI/D.SONU	ARTIŞ/AZALAŞ	KARMA
AKTARIM VAR	AYNI	AYNI	AYNI
AKTARIM YOK	AYNI	AYNI	AYNI

Bu iki matrisin karşılaştırılmasından şu sonuç çıkarabilir. Fon akım/nakit akım tablolarının düzenlenmesinde kardan başlayan dolaylı yöntem kullanılıyorsa ve özellikli hesapların dönem başı/dönem sonu tutarları dikkate alınıyorsa mutlaka varlık ve yükümlülüklerdeki artış ve azalışların ilgili gelir ve giderlere aktarımının yapılması gerekir. Karma yöntemde buna dahildir. Özellikli hesapların artış/azalış tutarı dikkate alınıyorsa aktarım işlemi yapılmassa bile toplam tutar aynı çıkar. Ancak

giriş/çıkış kalemlerinin tutarlarının dağılımı farklı olur. Bu nedenle özellikli hesap tutarlarının oranının yüksek olduğu veya daha hassas tablo üretmek isteyen işletmeler dönem başı/dönem sonu tutarlarını dikkate almalı ve aktarım işlemini de yapmaları gerekir.

Fon akım/nakit akım tablolarının düzenlenmesinde satışlardan başlayan doğrudan yöntem kullanılıyorsa ve özellikli hesapların hepsinin veya bazılarının dönem başı/dönem sonu tutarlarını, artış/azalış tutarlarını dikkate almaları, aktarım işlemini yapıp yapmamaları toplam fon/nakit giriş tutarının değiştirmez. Ancak giriş/çıkış kalemlerinin tutarlarının dağılımı farklı olur. Bu nedenle özellikli hesap tutarlarının oranının yüksek olduğu veya daha hassas tablo üretmek isteyen işletmeler dönem başı dönem sonu tutarlarını dikkate almalı ve aktarım işlemini de yapmaları gerekir.

Özellikli dönemsel hesaplar 10 – 11 - 12 ve 13 sütunda işleme tabi tutulmuşlardır. Sütunların altında özellikli hesapların kısaltmaları onun altında da özellikli hesapların hangi işleme tabi tutulacağıının sembolleri vardır. Aşağıda bu semboller açıklanmıştır.

10 GELECEK AYLARA/YILLARA AİT GİDERLER-GAGİD
↓▽180▽↑
11 GİDER TAHAKKUKLARI-GİTAH
↓▽381▽↑
12 GELİR TAHAKKUKLARI-GETAH
↓▲181▲↑
13 GELECEK AYLARA/YILLARA AİT GELİRLER-GAGEL
↓▲380▲↑

Özellikli dönemsel hesapların dönem başı/dönem sonu tutarlarının dikkate alınması durumunda fon akım tablosu düzenlenirken hangi işleme tabi tutulacağı aşağıda özetlenmiştir.

Fon Akım Tablosu-Dönem Başı/Dönem Sonu

10 GAGİD	11 GİTAH	12 GETAH	13 GAGEL
↓▽180▽̄	↓▽381▽̄	↓▲181▲̄	↓△380▲̄

Tablo 17. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu-Fon Akım-DB/DS

Soldaki Semboller DÖNEM BAŞI	Ortadaki Sembol	Sağdaki Semboller DÖNEM SONU
↓▽	180-280	▽̄
↓▽	381-481	▽̄
↓▲	181-281	▲̄
↓△	380-480	▲̄
Ok işareti ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki DB tutarının iptal edileceğini/aktarılabacağını gösterir Üçgen iptal edilen/aktarılan DB tutarının nakdi/nakdi olmayan gelir/gidere pozitif/negatif işaretle yazılacağını gösterir.	İptal/aktarma yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	Ok işareti ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki DS tutarının iptal edileceğini/aktarılabacağını gösterir Üçgen iptal edilen/aktarılan DS tutarının nakdi/nakdi olmayan gelir/gidere pozitif/negatif işaretle yazılacağını gösterir.

Özellikli dönemsel hesapların dönem başı/dönem sonu tutarlarının dikkate alınması durumunda nakit akım tablosu düzenlenirken hangi işleme tabi tutulacağı aşağıda özetlenmiştir.

Nakit Akım Tablosu-Dönem Başı/Dönem Sonu

10 GAGİD	11 GİTAH	12 GETAH	13 GAGEL
↓▽180▼↑	↓▼381▽↑	↓▲181△↑	↓△380▲↑

Tablo 18. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu- Nakit Akım-DB/DS

Soldaki Semboller DÖNEM BAŞI	Ortadaki Sembol	Sağdaki Semboller DÖNEM SONU
↓▽	180-280	▼↑
↓▼	381-481	▽↑
↓▲	181-281	△↑
↓△	380-480	▲↑
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki DB tutarının iptal edileceğini/aktarılabacağını gösterir İptal edilen/aktarılan DB tutarının nakdi/nakdi olmayan gelir/gidere pozitif/negatif işaretle yazılacağını gösterir.	İptal/aktarma yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki DS tutarının iptal edileceğini/aktarılabacağını gösterir İptal edilen/aktarılan DS tutarının nakdi/nakdi olmayan gelir/gidere pozitif/negatif işaretle yazılacağını gösterir.

Özellikli dönemsel hesapların artış/azalış tutarlarının dikkate alınması durumunda fon akım tablosu düzenlenirken hangi işleme tabi tutulacağı aşağıda özetlenmiştir.

Fon Akım Tablosu-Artış/Azalış

10 GAGİD	11 GİTAH	12 GETAH	13 GAGEL
±180▽ ±280▽	↑381▽ ↑481▽	↑181△ ↑281△	±380△ ±480△

Tablo 19. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu- Fon Akım-Artış/Azalış

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
±	180-280	▽
↑	381-481	▽
↑	181-281	△
±	380-480	△
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artış/azalış tutarının iptal edileceğini/aktarılabacağını	İptal/aktarma yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İptal edilen/aktarılan artış/azalış tutarının nakdi/nakdi olmayan gelir/gidere pozitif/negatif işaretle yazılacağını gösterir.

Fon Akım Tablosu-Artış/Azalış- Nakdi Gelir/Gider Aktarımı

10 GAGİD	11 GİTAH	12 GETAH	13 GAGEL
↑180▽ ↑280▽	▽381± ▽481±	▲181± ▲281±	↑380▲ ↑480▲

Özellikli dönemsel hesapların artış/azalış tutarlarının dikkate alınması durumunda nakit akım tablosu düzenlenirken hangi işleme tabi tutulacağı aşağıda özetlenmiştir.

Nakit Akım Tablosu-Artış/Azalış

10 GAGİD	11 GİTAH	12 GETAH	13 GAGEL
±180▽	↑381▽	↑181△	±380△
±280▽	↑481▽	↑281△	±480△

Tablo 20. Özellikli Dönemsel Hesaplar Kılavuzu- Nakit Akım-Artış/Azalış

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
±	180-280	▽
↑	381-481	▽
↑	181-281	△
±	380-480	△
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artış/azalış tutarının iptal edileceğini/aktarılabacağını	İptal/aktarma yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İptal edilen/aktarılan artış/azalış tutarının nakdi/nakdi olmayan gelir/gidere pozitif/negatif işaretle yazılacağını gösterir.

Nakit Akım Tablosu-Artış/Azalış- Nakdi Gelir/Gider Aktarımı

10 GAGİD	11 GİTAH	12 GETAH	13 GAGEL
↑180▼	▼381↓	▲181↓	↑380▲
↑280▼	▼481↓	▲281↓	↑480▲

4.2. ZMDY Modelindeki Özellikli Hesapların ve Sütunların İşleyişi ve Denetimi

ZMDY Modelinde, fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen özellikli hesaplar, hesap grupları veya işlemler her biri sırası değişebilen sütunlarda karşılıklı olarak düzeltilmektedir.

4.2.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosunun İşleyişi ve Denetimi

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda NGNG sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	Kısaltma Semboller	1 NGNG
A-FON KAYNAKLARI		4.610
SDH = $\Sigma V \uparrow$ Öz sermaye grubundaki net artış		980
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	230
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	1.500
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	III↑	1.630
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	IV↑	270
B-FON KULLANIMLARI		4.610
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I↑	2.250
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	2.030
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	3↓	330
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	4↓	0

Yukarıdaki liste dışındaki diğer tüm hesaplarda, artışlar ve azalışlar hesaplanırken aktif ve pasifte eksi (-) işareti ile yer alan, aktif karakterli pasif, pasif karakterli aktif hesaplar, yani aktifi ve pasif düzenleyici tüm hesaplar negatif işaretleriyle dikkate alınır. Daha sonra bu artış ve azalışlar ana hesap grupları bazında toplanır. Tek bir hesapta ya artış ya da azalış vardır, ana hesap veya hesap grubunda ise hem artış hem azalış olabilir. Bunun nedeni hesap grubunun alt hesaplarının bazılarında artış var iken bazılarında azalış olmasıdır. Örneğin 153 Ticari Mallar hesabında artış, 152 Mamuller hesabında azalış var ise, 15 Stoklar hesap grubunda ve 1. Dönen Varlıklar ana hesap grubunda, hem artış hem azalış vardır. Hem nakit hem de fon akım tablosunda girişe yazılan tutarların toplamı ile çıkışa yazılan tutarların toplamı birbirine eşit olması gerekir. Aktif hesaplardaki artış tutarlarının, pasif hesaplardaki azalış tutarları ile toplamı, pasif hesaplardaki artış

tutarlarının, aktif hesaplardaki azalış tutarları ile toplamı birbirine eşittir. Nakit akım ve fon akım tablosunun nerden geldi nereye gitti sütununun nasıl oluşturulacağına detaylı anlatımı sonraki bölümde yapılmıştır.

Fon akım tablosu NGNG sütununda yalnızca yukarıdaki satırlar çalışır. Sermaye Değişim Havuzu (SDH) satırına bilançoların öz kaynaklar toplamı satırındaki artış ve azalış tutarlarından hesaplanan net fark tutarı yazılır. Daha geniş açıklama beşinci bölümde yapılmıştır.

Modele göre düzenlenen nakit akım tablosunda NGNG sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		Gelir Tabl.- Hes.	Bilanço Hesapl	1 NGNG
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		34.250	4.610	38.860
SDH $\Sigma V\uparrow = V\uparrow - 690$				(220)
Dönem Karı veya Zararı (Geçici Denge Hesabı)	69	(1.200)		
1a) Satışlardan Nakit a) Net Satışlar	60	34.410		34.410
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karlardan Sağ.Nakit	64	790		790
3) Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67	250		250
4) K.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nakit		III↑	1.630	1.630
5) U.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nakit		IV↑	270	270
6) Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		V↑	980	
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen Varlıklar T. Azalışlar		I↓	230	230
8b) Diğer Nakit Girişleri b) Duran Varlıklar T. Azalışlar		2↓	1.500	1.500
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		34.250	4.610	38.860
1) Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları	62	27.000		27.000
2) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63	6.000		6.000
3) Diğer Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları	65	500		500
4) Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66	550		550
5) Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68	200		200
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		II↑	2.030	2.030
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		3↓	330	330
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		4↓	0	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklar T. Artışlar		I↑	2.250	2.250

Nakit akım tablosu NGNG sütununda yalnızca yukarıdaki satırlar çalışır. SDH tutarı bilançoların öz kaynaklar net fark tutarından 69 dönem kar/zararı ters işaretle çıkarılarak bulunur. Daha geniş açıklama beşinci bölümde yapılmıştır.

4.2.2. Ödenen Vergi ve Benzerlerinin İşleyişi ve Denetimi

Fon akım ve nakit akım tablolarında bilanço ve gelir tablosu dışı iki satır vardır. Bu iki satır, ödenen vergi ve temettülerdir. Bu nedenle, bu iki kalem dışında diğer fon akım/nakit akım tablosu satırlarının tutarları yatay hesaplanırken, vergi ve temettüler yatay, dikey ve çapraz hesaplanır. Hesaplamalara verilen bu sıfatlar, hesaplama yapılan iki dönem bilanço kalemleri arasında çizgi çekildiğinde bu çizginin alacağı konuma göre verilmiştir. Hesaplama, aynı hesabın farklı dönemleri arasında ise bu çizgi yatay, aynı dönemin farklı hesapları arasında ise dikey, farklı hesapların farklı dönemleri arasında yapılıyorsa çapraz olacaktır. Bu iki satıra önceki dönem karından ve cari dönem karından aktarma yapılır. Bu nedenlerle vergi ve temettü tutarları bilinen yöntemlerle hesaplanır, ZMDY Modelinde ise her hesabın bir karşılığı olması gerektiğinden, bu karşılıklar Sermaye Değişimi Havuzu (SDH) ile sağlanır. Sermaye değişim havuzuna öz sermaye ile ilgili toplam net fark tutarı dahil edilir. Fon akım ve nakit akım tablolarındaki sermaye ile ilgili satırların karşılığı da bu havuzdan sağlanır. Tüm bu işlemlerin sonucunda bu havuz tamamen boşalır. Bu sütunların ZMDY Modelinde nasıl çalıştığı ve denetimi, örneklerde daha iyi anlaşılacaktır.

Ödenen vergi ve benzerleri hesaplandıktan sonra, NGNG tablosunda dahil edilen 370 ve 371 hesaplara ilgili artış/azalış tutarları iptal edilir.

	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
370 DKVDYY Karşılıkları	200	700	500	0
371 DK Peş. Öd. Vergi Diğ.Yük. (-)	(120)	(360)	0	(240)
	=	=		
Önceki Dönem Karından	8			
Cari Dönem Karından Peşin Ödenen		36		
Toplam=440=	80	+360		

Ödenen vergi tutarı 2. vergi sütununda ilgili satıra yazılır. 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edilir. Kaynaklar ve kullanımlar arasındaki denge SDH' ye yazılacak tutarla sağlanır.

Kaynaklar=Kullanımlar
SDH-500=440-240
SDH=700 Bulunur.

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda, vergi sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	2 VERGİ
A-FON KAYNAKLARI	200
SDH	700
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	(500)
B-FON KULLANIMLARI	200
3) Ödenen Vergi ve Benzerleri	440
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	(240)

Modele göre düzenlenen nakit akım tablosunda, vergi sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	2 VERGİ
B.NAKİT GİRİŞLERİ	200
SDH	700
4) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit	(500)
C.NAKİT ÇIKIŞLARI	200
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	(240)
9) Ödenen Vergi ve Benzerleri	440

4.2.3. Ödenen Temettülerin İşleyişi ve Denetimi

Ödenen temettülerde, fon akım ve nakit akım tablolarında bilanço ve gelir tablosu dışı iki satırdan biridir. Temettüler de yatay, dikey, çapraz hesaplama ile yapılır. Karşılığı SDH havuzundan sağlanır. Bu sütunların ZMDY Modelinde nasıl çalıştığı ve denetimi, örneklerde daha iyi anlaşılacaktır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	Y1	Y2	↑	↓
54 Kar Yedekleri	350	410	60	0
57 Geçmiş Yıllar Karları	100	110	10	0
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0	0	0	0
590 Dönem Net Karı (Zararı)	180	500	320	0
Toplam			390	0

Ödenen temettü, iki farklı şekilde hesaplanabilir.

		Cari D.	Önceki D.
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Cari D./ Önceki D.	500	180
54 Kar Yedekleri	Azalış/(Artış)	(60)	(60)
57 Geçmiş Yıllar Karları	Azalış/(Artış)	(10)	(10)
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Azalış/(Artış)	(320)	-
Ödenen Temettü		110	110

Bulunan temettü tutarı çıkış tarafında ilgili satıra yazılır. Aynı tutara eşit tutar SDH havuzundan karşılanacağı için giriş SDH satırına yazılır. Böylece, bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Ödenen temettü ile ilgili veriler 3. Temettü sütununa aşağıdaki gibi yerleştirilir.

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda, 3 Temettü sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	3 TEMETTÜ
A- FON KAYNAKLARI	110
SDH	110
B- FON KULLANIMLARI	110
4) Ödenen Temettüler	110

Modele göre düzenlenen nakit akım tablosunda, 3 Temettü sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	3 TEMETTÜ
B.NAKİT GİRİŞLERİ	110
SDH	110
c.NAKİT ÇIKIŞLARI	110
10) Ödenen Temettüler	110

4.2.4. Cari Dönem Amortisman Giderlerinin İşleyişi ve Denetimi

Cari dönem amortisman giderlerinin kaydı, aşağıdaki kayıt örneğinde görüldüğü gibi yapılır. Bilançoda duran varlıklar grubundaki amortisman ve tükenme payları alacak, ilgili giderler ise borç kaydedilir. Stoklarda kalan amortisman ve tükenme paylarının tespiti işletmenin uyguladığı maliyet ve stok değerlendirme yöntemine göre hesaplanır. Cari dönem amortisman giderleri toplamı maliyet, gider ve stoklardaki amortisman ve tükenme paylarının tutarlarına eşit olmak zorundadır.

730 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	4	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		4

Cari dönem amortisman giderlerinin hesap gruplarına göre dağılımı aşağıdadır.

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
257 B. Amortismanl	1.280	80		1.000	200			
268 B. Amortismanl								
278 B. Tük. Payları								
Toplam	1.280	80		1.000	200			

Modele göre düzenlenene, fon akım tablosunda 4.amortisman sütunun görünümü.

		4 AMORT. ±257▽
A-FON KAYNAKLARI		(80)
1b) Faaliyetl. Sağ. Kay. Olağan Kar +b)Amortismanlar (+) [62,63,65,66]	▽	1.200
2b)Olağandışı Faal. Sağlanan Kay. ODKar+ b) Amortismanlar(+) [68]	▽	0
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2±	(1.280)
B-FON KULLANIMLARI		(80)
5) Dönen Varlıklar Tutarındaki Artışlar		(80)

Tablo 21. Nakdi olmayan Giderlerin Düzeltim Kılavuzu- Fon akım

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
±	257	▽
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı pozitif olarak yazılır.

Modele göre düzenlenene, nakit akım tablosunda 4.amortisman sütunun görünümü.

		4 AMORTİSMAN ±257▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(1.280)
8b) Diğer Nakit Girişleri b) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2±	(1.280)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(1.280)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	(1.000)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(200)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11±▽	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıkların T. Artışlar	1±▽	(80)

Tablo 22. Nakdi olmayan Giderlerin Düzeltim Kılavuzu- Nakit Akım

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
↓	257	∇
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı negatif olarak yazılır.

4.2.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararının İşleyişi ve Denetimi

Modele göre fon akım ve nakit akım tablosu düzenlenirken, duran varlık satışının düzeltilmesinde, satışın peşin/kredili olması, duran varlık satış kaydının direkt/dolaylı yapılması, özel/maliyet bedeli artış fonundan yararlanıp/yararlanmama durumlarını göz önüne almak gerekir. Satışı yapılan duran varlık hesabına duran varlık alımı yapılması durumunda ise düzeltme işleminin nasıl yapılacağı aşağıda açıklanmıştır. Tüm bu durumları gösteren duran varlık satış durumları matrisi aşağıda verilmiştir.

Tablo 23. Duran Varlık Satış Durumları Matrisi

Satış⇒	PEŞİN				KREDİLİ			
	524/549 Fonuna Aktarım Var	524/549 Fonuna Aktarım Yok	Aynı Duran V. Hesabına Alış Var	Aynı Duran V. Hesabına Alış Yok	524/549 Fonuna Aktarım Var	524/549 Fonuna Aktarım Yok	Aynı Duran V. Hesabına Alış Var	Aynı Duran V. Hesabına Alış Yok
Kayıt ↓								
Direkt			x					
Dolaylı								

Aşağıda yalnızca x işareti olan durumlarla ilgili örnekler verilmiştir.

Peşin duran varlık satışı, dolaylı kayıt örneği;

Birikmiş amortismanı 3, defter değeri 8, KDV hariç peşin satış tutarı 7 YTL

100 KASA	7	
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		7
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	3	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	5	
253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR		8

Örnek : Peşin satış, direkt kayıt, aynı duran varlık hesabına (ör:255 hesap) alış var

a) Dönem başı Demirbaş mevcudu 20 YTL, Birikmiş Amortisman tutarı 10 YTL'dir.

b) Peşin duran varlık alış kaydı aşağıdadır.-nakit/fon çıkışı

255 DEMİRBAŞLAR	10	
100 KASA		10

c)Peşin duran varlık satış kaydı aşağıdadır.- nakit/fon girişi

100 KASA	7	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	3	
255 DEMİRBAŞLAR		8
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		2

d) Dönem amortisman gider kaydı aşağıdadır- nakit/fon çıkışı gerektirmeyen gider

730 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	4	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		4

Duran varlıklar DB/DS bilançolarındaki durumu ve artış/azalış bilançosu

	Y1	ALİŞ	SATIŞ	Y2	ARTIŞ	AZALIŞ
	a	b,d	c			
DURAN VARLIK TOPL.	10			11	1	
255 DEMİRBAŞLAR	20	10	(8)	22	2	
257 B. AMORTİSMANL. (-)	(10)	(4)	3	(11)		(1)

Duran varlık alış/satışı nedeniyle bu örnekte 10 YTL'lik nakit çıkışı, 7 YTL'lik nakit girişi vardır. Oysa, dönem başı ve dönem sonu bilanço tutarları arasındaki fark gerçek varlık artış veya azalışını göstermemektedir. Çünkü duran varlık satışı nedeniyle azalışlar bu verilerin içinde gizlidir. Duran varlıklar hesap grubunda yalnızca 2 YTL 'lik artış görülmektedir, azalış ise 1 YTL görülmektedir.

Ek bilgilere göre yapılan giriş/çıkış bilançosu aşağıdaki gibi olur.

	Y1	ALİŞ	SATIŞ	Y2	GİRİŞ	ÇIKIŞ
	a	b,d	c			
DURAN VARLIK TOPL.	10			11		
255 DEMİRBAŞLAR	20	10	(8)	22	10	(8)
257 B. AMORTİSMANL. (-)	(10)	(4)	3	(11)	(4)	3

Modele göre oluşturulan NGNG tablosu artış/azalış bilançosu verilerinden oluşturulur. Yukarıdaki örneğe göre oluşturulan NGNG tablosunda duran varlıklardaki artış 2, azalış 1 ve olağandışı kar 2 YTL 'dir.

Duran varlık satış kar zararının düzeltilmesi gerçek nakit giriş çıkışının bulunması için bu sütunda duran varlık girişleri ve çıkışlarının bir kısmı düzeltilir. Duran varlık azalışının tamamının düzeltilmesi için cari dönem amortisman giderleri ve değerlendirme artışlarının da düzeltilmesi gerekir.

Duran varlık satış/kar zararının düzeltilmesi için duran varlık artış ve azalışları sütununa satılan duran varlık defter değeri eklendiğinde duran varlık alımı nedeniyle nakit girişi düzeltilmiş olur. NGNG sütunundan gelen 2 YTL, bu sütundan da 8 YTL ile birlikte toplam 10 YTL duran varlık alımı nedeniyle nakit çıkışının verir.

A-DB NAKİT	19	NGNG	d	k	4 Amort.	TOPLAM
B-GİRİŞLER		5	8	0		7
3.ODGK	67△	2		(2)		0
8a)Dön VT az	1↓	3				0
8b)Dur VT az	2↓	1	8	2	(4)	7
C-ÇIKIŞLAR		5	8	0		10
1e)Amortisman	62▽				(4)	
11a)Dönen VT Art	11↑▽	2	8			10
E-NAKİT↑/↓ (B-C)		-		-		3
D-DSN(A+B-C)						16

Fakat duran varlıklar azalışı içinde de cari dönem amortisman gideri vardır. Bu tutarlarda da her iki taraftan çıkarıldığında gerçek nakit/fon giriş çıkışı gerektiren duran varlık artış/azalışlarına ulaşılır. Bu işlemin nasıl yapıldığı yukarıda 4. sütun açıklamasında anlatılmıştır. Nakit akım tablosu formatı gereği olağandışı kar/zarar tutarı da duran varlık azalışlarına aktarıldığında duran varlık satışı ile ilgili düzeltme işlemleri tamamlanmış olur.

Böylece duran varlıklarla ilgili nakit girişi 7 ve nakit çıkışı 10 olur. Bu sonuç elbette geleneksel yöntemle hesaplanan sonuçla aynı olur.

Geleneksel yöntem de duran varlıklarda artış nedeniyle nakit çıkışı şu şekilde hesaplanır. Duran varlıklarda artış tutarından yeniden değerlemeden gelen farklar çıkarılır, çıkan tutara ise satılan duran varlık defter değeri eklenir.

Böylece $2-0+8=10$ olur.

Duran varlıklarda azalış nedeniyle nakit çıkışı ise duran varlıklarda azalış tutarına, satılan duran varlık satış tutarı eklenerek bulunur. Satış tutarının içerisinde duran varlık satış karı da vardır.

Böylece $0+7=7$ olur.

Peşin duran varlık satışı ile ilgili bilgiler aşağıdaki gibidir.

Satış Tutarı	Defter Değ.	Amortisman	Net Değer	Kar	Zarar
s	d	a	n	k	z
70	80	30	40	20	0

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda 5.duran varlık satış kar/zararı sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

				5 DVS K/Z
A-FON KAYNAKLARI ▲	d	k		80
2c) Olağandışı F. Sağlanan Kaynaklar c)MDV Satış Karı (-)		(20)		(20)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	80	20	d	100
B-FON KULLANIMLARI ▼				80
2c) Olağandışı Faaliyet.İlgili Kullanımlar c) MDV Satış Zararı				
6) Duran Varlıklar Tutarındaki Artışlar	80		d	80

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda 5. duran varlık satış kar/zararı sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	k	d		5 DVS K/Z
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲				80
3) Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	(20)		67	(20)
8b)Diğer N. Girişleri b)DuranVAzalışlar	(20)	80	2↓	100
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼				80
5) Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı			68	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		80	11 ↑	80

4.2.6 Değerleme/Enflasyon Farkı Hesaplarının İşleyişi ve Denetimi

Enflasyon muhasebesi uygulanması durumunda, enflasyon fark hesapları ile, enflasyon düzeltmesi kar ve zararları nakit/fon giriş/çıkışı gerektirmeyen gelir/gider olduklarından karşılıklı olarak iptal edilir.

		BORÇ	ALACAK
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			6
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
Değerleme/Enflasyon Farkı Hesapları			
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları	B/A		14
2. Duran Varlık Grubu Hesapları	B/A	25	
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları	B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları	B/A		5
TOPLAM		25	25

Enflasyon muhasebesi uygulaması yok ise, yeniden değerlendirme ile ilgili düzeltmelerin yapılması gerekir. Değerleme ile ilgili kayıtlar aşağıdaki gibidir.

253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR	700	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		250
522 MDV YENİDEN DEĞER. ARTIŞLARI		400
500 SERMAYE		50

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda değerlendirme sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

	6 DEĞERLEME
A-FON KAYNAKLARI	(700)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	(250)
7) Sermaye Artırımı	(400)
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri	(50)
B-FON KULLANIMLARI	(700)
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	(700)

Modele göre düzenlenen nakit akım tablosunda değerleme sütünunun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		6
		DEğERLEME.
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(700)
6) Sermaye Artırımı		(400)
7) Hisse Senetleri İhraç Primleri		(50)
8b)Diğer Nakit Girişleri b)Duran V. Azalışlar	2↓	(250)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(700)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	(700)

Değerleme nedeniyle duran varlıklardaki artış ve azalış ile 52 grubundaki artış nakdi olmayan artış/azalışlardır. Yani, değerlemeyle alacak kaydedilen giriş, borç kaydedilen çıkış tutarları nakit/fon gerektirmeyen giriş/çıkışlardır ve gerçek giriş/çıkış tutarlarına ulaşmak için iptal edilmeleri gerekir. Borç ve alacak tutarları birbirine eşit olduğu gibi iptal edilen giriş/çıkış tutarları da birbirine eşit olacaktır.

4.2.7 Borç ve Gider Karşılıklarının İŞleyişi ve Denetimi

36 ve 37 grubuna tahakkukla gelen alacak kaydı ile bu hesapları artıran ve karşılığında gider hesaplarına veya aktiflere borç kaydedilen tutarlar nakit çıkışı gerektirmeyen giderlerdir.

Direkt İŐçilik Tahakkuku

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	230	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		40
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KES.		70
381 GİDER TAHAKKUKLARI		120

Borç ve gider karşılıkları hesaplarının giriş/artış tutarları iptal edilir, karşılığında, maliyet, gider ve aktif hesaplara tahakkukla gelen tutarlar nakit akım tablosunda çıkarılır fon akım tablosunda ise karı artırmak üzere ilave edilir.

Nakdi olan artışlar, yukarıdaki iptal işleme dahil edilmemelidir.

Örnek:²⁵ Eylül sonu itibariyle KDV hesapları aşağıdaki gibi bakiye vermektedir.

	BORÇ	ALACAK
190 DEVREDEN KDV	1	
191 İNDİRİLECEK KDV	5	
391 HESAPLANAN KDV		9

KDV Tahakkuku

391 HESAPLANAN KDV	9	
190 DEVREDEN KDV		1
191 İNDİRİLECEK KDV		5
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		3

Yukarıdaki örnekte KDV tahakkuku nedeniyle 360 hesaptaki artış, artış nakdi artıştır. 19 ve 39 hesap gruplarının karşılıklı kapatılması nedeniyle kalan bakiyedir.

Örnek: Cari dönem borç ve gider karşılıklarının hesap gruplarına göre dağılımı aşağıdaki gibidir.

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80			60	20			
373 Maliyet Giderleri Karşılığı								
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	<u>80</u>			<u>60</u>	<u>20</u>			
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	210			140	70			
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	<u>210</u>			<u>140</u>	<u>70</u>			
Toplam	290			200	90			

²⁵ Yükcü, S., **Finansal Muhasebe**, Birleşik Matbaacılık, İzmir, 2004, s. 561

Sütunların yanındaki semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağını gösterir.

Soldaki Sembol	Ortakdaki Sembol	Sağdaki Sembol
₺	372	▽
Ortakdaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artışların iptal edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı ▽ pozitif negatif olarak yazılır.

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda 7.Borç ve gider karşılıkları sütununun görünüşü aşağıdaki gibi olur.

		7 KIDEM ₺372▽
A-FON KAYNAKLARI		0
1c) FS Kayn. Ol. Kar c) Fon Ç. Gerektirmeyen Giderler + [62,63,65,66]	▽	290
2b) ODFS Kayn. Ol.Dışı Kar b) Fon Ç.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	0
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		(80)
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		(210)
B-FON KULLANIMLARI		0
1c) Faal. İlgili K. Ol.Zarar b) FÇ Gerektirmeyen D. Gid. [62,63,65,66]	▽	
2b) ODF İlgili.K. Ol.Dışı Zarar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	

Modele göre düzenlenen nakit akım tablosunda 7.Borç ve gider karşılıkları sütununun görünüşü aşağıdaki gibi olur. Sütunların yanındaki semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağını gösterir.

Soldaki Sembol	Ortakdaki Sembol	Sağdaki Sembol
₺	372	▽
Ortakdaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artışların iptal edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı negatif olarak yazılır.

		7 KIDEM ₺372∇
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(290)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nakit	III↑	(80)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nakit	IV↑	(210)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(290)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Giderler	62∇	(200)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63∇	(90)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65∇	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66∇	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68∇	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑∇	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıkların T. Artışlar	I↑∇	0

Borç ve gider karşılıkları sütununda, vergi ile ilgili 370 ve 371 hesap hariç 36 ve 37 grup hesaplarındaki girişler/artışlar dikkate alınır. Hesapların işleyişi, bu hesaplara alacak kaydı karşılığında ilgili maliyet ve giderlere borç kaydı şeklinde olur. Bu kayıtlar dolayısıyla ne artan borçlardan nakit girişi sağlanmış, ne de artan maliyetler ve giderler dolayısıyla nakit çıkışı yapılmıştır. Oysa 36 ve 37 grup hesaplarının alacak kaydedilen tutarları, NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. Bu alacaklar karşılığında, maliyetlere ve giderlere borç kaydı yapılan tutarlar nakit akım tablosunda NGNG sütununun çıkış tarafında yer alır. Nakit akım tablosunda, giriş ve çıkış tutarları karşılıklı olarak iptal edilir. Fon akım tablosunda ise yine borç ve gider karşılıkları hesabı giriş tarafından iptal edilirken maliyetlere ve giderlere borç kaydı yapılan tutarlar NGNG sütununun yine giriş tarafına olağan karı artırmak üzere ilave edilir. Yani giriş tarafının toplamı sıfır olur, çıkış tarafında ise herhangi bir işlem yapılmamıştır.

4.2.8. Reeskont Hesaplarının İşleyişi ve Denetimi

Açıklamalardaki “Bilanço Reeskont Hesapları” şu hesaplardan oluşmaktadır.

122 ALACAK SENETLERİ REESKONT HESABI. (-)
137-DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
222 ALACAK SENETLERİ REESKONT HESABI. (-)
237-DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
322 BORÇ SENETLERİ REESKONT HESABI. (-)
337-DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
422 BORÇ SENETLERİ REESKONT HESABI. (-)
437-DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Açıklamalardaki “Gelir Tablosu Reeskont Hesapları” aşağıdadır.

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)

Alacak senetleri ile ilgili önceki dönem sonu, cari dönem başı açılış ve cari dönem sonu kayıtları aşağıdaki gibidir.

Y1 Yılı dönem sonu kaydı aşağıdaki gibidir.

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)	7.00 0	
122 ALACAK SEN. REES. (-)		4.00 0
222 ALACAK SEN. REES. (-)		3.00 0

Y2 Yılı dönem başı açılış kaydı açılış kaydı aşağıdaki gibi olur.

122 ALACAK SEN. REES. (-)	4.000	
222 ALACAK SEN. REES. (-)	3.000	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		7.000

Y2 Yılı dönem sonu kaydı aşağıdaki gibidir.

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)	9.000	
122 ALACAK SEN. REES. (-)		5.000

222 ALACAK SEN. REES. (-)		4.000
---------------------------	--	-------

Borç senetleri ile ilgili önceki dönem sonu, cari dönem başı açılış ve cari dönem sonu kayıtları aşağıdaki gibidir.

Y1 Yılı dönem sonu kaydı aşağıdaki gibidir.

322 BORÇ SEN. REES. (-)	3.000	
422 BORÇ SEN. REES. (-)	2.000	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		5.000

Y2 Yılı dönem başı açılış kaydı açılış kaydı aşağıdaki gibi olur.

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)	5.000	
322 ALACAK SEN. REES. (-)		3.000
422 ALACAK SEN. REES. (-)		2.000

Y2 Yılı dönem sonu kaydı aşağıdaki gibidir.

322 BORÇ SEN. REES. (-)	2.000	
422 BORÇ SEN. REES. (-)	1.000	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		1.000

İki dönem karşılaştırmalı bilançolarda bu hesapların artış ve azalışları

	Y1 DS	Y2 açılış	Y2 DS	ARTIŞ	AZALIŞ
122 ALACAK SEN. REES.(-)	4	4	5		1
222 ALACAK SEN. REES. (-)	3	3	4		1
322 BORÇ SEN. REES. (-)	3	3	2	1	
422 BORÇ SEN. REES. (-)	2	2	1	1	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ	5	7	+3=10		
657 REES. FAİZ GİDERLERİ (-)	7	5	+9=14		

Dikkat edilirse açılış kaydında bilanço reeskont hesaplarında önceki dönem hesap tutarları ters kayıtla sıfırlanır. Önceki dönem gelir tablosu hesapları bilançoya aktarıldığından açılış kaydında yer almaz. Reeskont gelir tablosu hesapları tutarları açılış bilanço reeskont hesap tutarlarının karşılıklarından oluşur. Dönem sonu

bilanço reeskont hesap tutarları sıfırlanmamaktadır. Bunun nedeni bilanço hesaplarında aynı hesap adı ile ters kayıt yapılırken, gelir tablosu hesaplarında bunun yapılamayıp, gelirin gider, giderinde gelir hesabı olarak ters kayıt yapılmasıdır. Başka bir anlatımla , aynı bilanço hesapları için, hem borç hem de alacak kaydı yapılırken, gelir tablosu hesapları için bu geçerli değildir. Yani gelir hesapları için yalnızca alacak, gider hesapları için yalnızca borç kaydı yapılabilmektedir. Bu nedenle, dönem sonunda bilanço reeskont hesapları, yalnızca dönem sonundaki tutarlardan oluşurken, gelir tablosu reeskont hesaplarındaki tutarlar ise açılış kaydı tutarları ve dönem sonu kaydı tutarlarının toplamından oluşmaktadır.

Yukarıdaki örnekte açıklandığı gibi, Alacak senetleri reeskontu dönem başı tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem sonu tutarları toplamı, cari dönem 647 Reeskont faiz gelirleri toplamına eşit olmalıdır. Alacak senetleri reeskontu dönem sonu tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem başı tutarları toplamı, cari dönem 657 Reeskont faiz giderleri toplamına eşit olmalıdır. Bu duruma akılda kalabilmesi için “reeskontlarda çapraz toplamlar eşitliği” diyebiliriz. Önerilen yöntem denetim bilgilerini kullandığından verilerin doğru olması gerekir. Türkçe literatürde bu durumun gözetilmediği örneklere rastlanmaktadır.

Reeskont faiz gelirleri ve giderleri nakdi olmayan fiktif gelir ve giderlerdir. Bu nedenle, gelirler giriş tarafından giderler ise çıkış tarafından iptal edilir. Fakat gelirler giderlere eşit olmadığından giriş ve çıkış dengesi bozulur. Bu denge ise, varlıklardaki artış ve borçlardaki azalışların çıkış tarafından, varlıklardaki azalış ve borçlardaki artışların giriş tarafından iptali ile sağlanır. Verilen örnekte varlıklarda azalış, borçlarda ise artış vardır. Gelir tablosu reeskont hesapları eşit olsa bile, bilanço reeskont hesapları yine iptal edilmelidir. Çünkü gelir tablosu reeskont hesapları bilanço reeskont hesaplarının alacağına karşılık gider, borcuna karşılık gelir yazılmıştır.

Başka bir anlatımla, nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen diğer gelir/gider hesapları tek taraflı iken yani ya giriş/gelir ya çıkış/gider tarafında iken, reeskont hesapları hem giriş hem de çıkış tarafında yer alır. Yani hem bilanço reeskont hesapları, hem de gelir tablosu reeskont hesapları hem borç hem de alacak tarafında yer alırlar. Bu nedenle bilanço reeskont hesaplarının artış ve azalışları ile

gelir tablosu reeskont gelirleri ve reeskont giderleri hesapları iptal edilir. Yani bilanço reeskont hesapları tek taraflı ya giriş ya çıkış olarak değil , hem artış hem azalış olarak çift taraflı iptal edilmelidir. Bu varlık ve borç hesapları için geçerlidir.

Reeskont hesapları ile ilgili veriler aşağıdaki gibidir.

647 Reeskont Faiz Gelirleri \triangle	190
657 Reeskont Faiz Giderleri (-) ∇	(180)

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	B	S	↑	↓
122 Alacak Sen. Reeskontu	(60)	(70)	0	(10)
222 Alacak Sen. Reeskontu	0	0	0	0
322 Borç Sen. Reeskontu	(110)	(130)	0	(20)
422 Borç Sen. Reeskontu	0	0	0	0

Modele Göre düzenlenen fon akım tablosunda 8.Reeskont hesapları sütununun görünüşü aşağıdaki gibi olur.

		8 REESKONT ↓↑122▽△ ↓↑322▽△ ↓↑ R ▽△
A-FON KAYNAKLARI		(20)
1c) FSK OKar c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Gid. + [62,63,65,66]	▽	180
1d) FSK OKar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (-) (60,64)	△	(190)
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	(10)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	0
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	III↑	0
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	IV↑	0
B-FON KULLANIMLARI		(20)
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I↑	0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	0
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	3↓	(20)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	4↓	0

Modele Göre düzenlenen nakit akım tablosunda 8.Reeskont hesapları sütununun görünüşünü aşağıdaki gibi olur.

		8 REESKONT ±̄122▽△ ±̄322▽△ ±̄ R ▽△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(200)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(190)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	0
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(10)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(200)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	(180)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	(20)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	I↑	0

4.2.9 Değer Düşüklüğü Karşılık Hesaplarının İşleyişi ve Denetimi

Açıklamalarda geçen “Bilanço Karşılık Hesapları” nın listesi aşağıdadır.

119-MK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
129-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
139-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
158-STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
199-DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)
229-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
239-ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
241-BAĞLI MENKUL KIYMETLER DD KARŞILIĞI (-)
244-İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DD KARŞILIĞI (-)
247-BAĞLI ORTAKLIKLAR SP DD KARŞILIĞI (-)
249-DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

298-STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Açıklamalarda geçen “Şüpheli alacaklar karşılığı” şu hesaplardan oluşmaktadır. Biri örnek verilse bile anlatılan durum tümü için geçerlidir.

129-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

139-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

229-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

239-ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

Açıklamalarda geçen ŞA “Şüpheli Alacaklar” şu hesaplardan oluşmaktadır. Bir örnek verilse bile anlatılan durum tümü için geçerlidir.

128-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

138-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

228-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

138-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

Açıklamalarda geçen “Gelir Tablosu Karşılık Hesapları” şunlardır.

644-KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

654-KARŞILIK GİDERLERİ (-)

Aşağıda, karşılık giderleri ve konusu kalmayan karşılık gelirlerinin kayıtları ile ilgili önce genel sonra ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

654 KARŞILIK GİDERLERİ (-)	30	
BİLANÇO KARŞILIK HESAPLARI(-)		30

Karşılık giderleri borç kaydedilir ve alacağına nakdi herhangi bir hesap yazılamaz. Bu nedenle nakit çıkışı gerektirmeyen giderdir

BİLANÇO KARŞILIK HESAPLARI(-)	20	
644-KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		20

Konusu kalmayan karşılık gelirleri alacak kaydedilir ve borcuna nakdi herhangi bir hesap yazılamaz. Bu nedenle nakit çıkışı gerektirmeyen giderdir. Tersinden söylenirse, bilanço karşılık hesapları alacak kaydedilirse borcuna, borç kaydedilirse alacağına nakdi herhangi bir hesap yazılamaz. Bu nedenle bu kayıt, nakit/fon giriş/çıkış sağlamayan/gerektirmeyen işlem kayıdır.

BİLANÇO KARŞILIK HESAPLARI(-) (Ör:Şüpheli Alacaklar Karşılığı)	10	
BİLANÇO HESABI (Ör:Şüpheli Alacaklar)		10

Şüpheli alacak karşılığı alacak kaydedilirse borcuna kaydedilen gelir veya şüpheli alacak kaydı, nakit/fon giriş/çıkış sağlamayan/gerektirmeyen işlem kayıdır.

Konu ayrıntılı örnekler ve kayıtlar ²⁶ verilerek, bu kayıtların altına da model ve fon/nakit akım tablosu ile ilgili açıklamalar yapılmıştır²⁷.

Hisse senetlerinin değer düşüklüğü için karşılık ayrılması

a) İşletmenin aktifinde kayıtlı 50 YTL'lık hisse senetlerinin değerinde 20YTL'lık azalma olduğu tespit edilmiştir bu azalma için karşılık ayrılmasına karar verilmiştir.

b) Hisse senetleri 35 YTL'ye satılmıştır

a) Karşılık ayrılması

654 KARŞILIK GİDERLERİ (-)	20	
119 MK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. (-)		20

Karşılık giderleri borç kaydedilir ve alacağına nakdi herhangi bir hesap yazılamaz. Bu nedenle nakit çıkışı gerektirmeyen giderdir. Nakit/fon çıkışı olmadığından karşılıklı olarak tutarlar iptal edilir. 654 Karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden ek verilerde verilmesi ihtiyaridir.

²⁶ Yükçü, S., a.g.e., 2004, s. 726

²⁷ Kayıtların altındaki açıklamalar model ile ilgili açıklamalardır.

959 KKE GİDERLER	20	
910 KKEG'DEN ALACAKLAR		20

b) Hisse senetlerinin satılması

102 BANKALAR	35	
655 MK SATIŞ ZARARLARI	15	
110 HİSSE SENETLERİ		50

Bu kayıta 35 YTL'lık nakit girişi. 25 YTL'lık nakdi olmayan işlem vardır. Hisse senetleri satışından, MK Satış zararı, nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderdir. Bu nedenle 110 Hisse senetleri ile karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Hisse senetlerinden iptal edilecek tutar 655 MK Satış tutarı kadar kısımır.

119 MK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. (-)	20	
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		20

Konusu kalmayan karşılık gelirleri alacak kaydedilir ve borcuna nakdi herhangi bir hesap yazılamaz. Bu nedenle nakit çıkışı gerektirmeyen giderdir. Tersinden anlatılırsa, menkul kıymetler değer düşüklüğü karşılık hesapları da dahil bilanço karşılık hesapları alacak kaydedilirse borcuna, nakdi herhangi bir hesap yazılamaz. Bu nedenle bu kayıt, nakit/fon girişi sağlamayan işlem kayıdır.

901 VERGİYE TABİ OLMAYAN GELİRLER	20	
911 VERGİYE T.İ OLMAYAN GEL. ALACAK		20

Yukarıdaki a kaydının ZMDY Modelinde gösterimi

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar \triangle		0
654 Karşılık Giderleri (-) ∇		(20)

	ARTIŞ	AZALIŞ
119 MK Değer Düşüklüğü Karşılığı		(20)
Dönen Varlıklar Toplam Artış	0	(20)

		KARŞ
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(20)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64▲	
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(20)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(20)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	(20)
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	1↑▽	0

Yukarıdaki b kaydının ZMDY Modelinde gösterimi

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar ▲		20
654 Karşılık Giderleri (-) ▽		(20)

	ARTIŞ	AZALIŞ
119 MK Değer Düşüklüğü Karşılıkları		0
Dönen Varlıklar Toplam Artış	0	0

		KARŞ
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(20)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64▲	(20)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(20)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	(20)
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	1↑▽	0

Değeri düşen mallar için karşılık ayırma

a) İşletme ürettiği ve "152-Mamuller" hesabında 50 YTL'lik maliyet ile izlediği mamullerin modası geçtiği için değerinde % 60 azalma meydana gelmiştir. Bu mamuller için 30 YTL karşılık ayrılmıştır.

b) Söz konusu mamuller izleyen yıl 12 YTL'ye satılmıştır.

a) Karşılık ayrılması..

654 KARŞILIK GİDERLERİ (-)	30	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. (-)		30

Nakit/fon giriş/çıkışı olmadığından karşılıklı olarak tutarlar iptal edilir.

b) Mamullerin 12 YTL'ye satılması.

100 KASA	14	
600 YURTİÇİ SATIşLAR		12
392 HESAPLANAN KDV		2

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	5	
600 YURTİÇİ SATIşLAR		5

Karşılık iptali nakit girişi sağlamayan işlemdir.

158 STOK DEğER DÜşÜKLÜğÜ KARşILIğI	30	
644 KONUSU KALMAYAN KARşILIKLAR		30

129/229 hariç tüm bilanço karşılık hesaplarının işleyişi 119 hesabı ile aynıdır.

Karşılık ayrılan şüpheli alacağın tahsili

a) İşletmenin şüpheli hale gelen 18 YTL'lık senetli alacağı için karşılık ayrılmıştır.

b) İzleyen yıl alacağın 8 YTL'lık kısmı tahsil edilmiştir.

a) Karşılık ayrılması

654 KARşILIK GİDERLERİ (-)	18	
129 şÜPHELİ TİCARİ ALACAK KARş. (-)		18

Nakit/fon giriş/çıkışı olmadığından karşılık olarak tutarlar iptal edilir. Karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden ek verilerde verilmesi ihtiyaridir.

959 KKE GİDERLER	20	
910 KKEG'DEN ALACAKLAR		20

b) Şüpheli alacağın tahsili.

100 KASA	8	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		8

Nakit girişidir. Nakit girişi nedeniyle 128 ticari alacaklar ticari alacaklardaki azalış, nakit akım tablosunda ticari alacalardaki azalış satırında, fon akımda da dönen varlıklarda azalış satırında yer alır. Yani fiktif giriş çıkış olmadığından tablolarda olağan yerleri değişmez.

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK KARŞ. (-)	18	
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		8
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		10

Bu kayıta nakit giriş çıkışı yoktur. Bu nedenle tamamının iptal edilmesi gerekir. 129 Şüpheli ticari alacaklara ve tüm bilanço karşılık hesaplarının hem artış hem de azalışları fiktif artış ve azalış olduğundan iptal edilir. 644 Konusu kalmayan karşılıklar zaten nakit girişi sağlamayan gelirdir, iptal edilmesi gerekir. Denge ise 128 Şüpheli alacaklardaki gayri nakdi azalış tutarı ile sağlanır. 128 Şüpheli alacaklardaki azalışlar nakdi ve gayri nakdi olabilir. Nakdi azalışlar yukarıdaki kayıta belirtildiği gibi, ticari alacaklarda azalışla birlikte olağan yerinde işleme konur. Yani 129 Şüpheli ticari alacak karşılıklarının tamamı fiktif olduğundan 644 Konusu kalmayan karşılıkların karşılamadığı kadar tutar, 128 şüpheli ticari alacakların gayri nakdi azalışından karşılanır. Burada dikkat edilmesi gereken 128 şüpheli ticari alacakların bu kısmının ticari alacaklarda azalışa dahil edilmemesidir.

Yukarıdaki kayıtların yapıldığı örneğin ZMDY Modelinde gösterimi şöyle olur.

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar ▲		8
654 Karşılık Giderleri (-) ▼		(18)

	ARTIŞ	AZALIŞ
128 Şüpheli Tic. Alacaklar	0	(8)*+(10)
129 Şüpheli Tic. Alacaklar Karşılığı.	0	0
Dönen Varlıklar Toplam Artış	0	(10)

*Nakdi olan 128 hesap azalış tutarı olağan yerinde işleme konur.

Bu veriler modele göre düzenlenen nakit akım tablosuna yerleştirildiğinde 9. Karşılıklar sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		9 KARŞILIK
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(18)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64▲	(8)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(10)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(18)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▼	(18)
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	1↑▼	0

Bilanço karşılık hesaplarının azalış toplamları ilgili sütuna yerleştirildiğinde bu tutara eşit tutar konusu kalmayan karşılıklar tutarına eşitse ilgili sütuna yerleştirilir ve iptal edilir. Burada olduğu gibi, 644 konusu kalmayan karşılık tutarı, 655 Karşılık gideri tutarından küçükse, aradaki fark şüpheli alacakların nakdi olmayan azalışından kaynaklanıyor demektir. Bu nedenle bu tutarda ilgili sütuna yerleştirilir. Karşılıklı olarak giriş ve çıkışlar birbirine eşit olur. Bu durumun ek verilerde verilmesinde yarar vardır. Çünkü dönem içerisindeki çıkış tutarı her zaman dönemler arası azalış tutarına eşit olmayabilir. Burada unutulmaması gereken bu sütunda dikkate alınan şüpheli alacak azalış tutarının ticari alacaklarda azalışlarda dikkate alınmaması yalnızca arta kalan bakiye nakdi azalışlar ticari alacaklardaki azalışta dikkate alınmalıdır.

654 Karşılık Gideri nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderdir. 654 Karşılık Giderinin tutarı daima, 644 Konusu kalmayan karşılık gelirin tutarından büyük olur..

Bilanço karşılık hesapları tutarları ile 644 Konusu kalmayan karşılık gelirin tutarı toplandığında, 654 Karşılık Gideri tutarı toplamına eşit değilse, şüpheli alacaklar hesabında azalış var demektir. Bu denkleğin sağlanması için kalan tutar buradan sağlanır. Modelin temel kuralı olan karşılıklılık kuralı sağlanmış olur. Kurulan bu eşitliğe göre nakit/fon giriş/çıkışı sağlamayan gelir/giderler karşılıklı olarak iptal edilir. Bunun nedeni tüm bilanço karşılık hesaplarınının 644 konusu kalmayan karşılık geliri ile iptal ediliyor olmasına rağmen yalnızca, şüpheli alacaklar karşılıkları, şüpheli alacaklar ile de iptal edilebilir olmasındandır. Şüpheli alacakların şüpheli alacak karşılıkları ile iptal edilen tutarları nakdi değildir.

BORÇLU HESAP		ALACAKLI HESAP
654 Karşılık Gideri	=	Bilanço Karşılık Hesapları

Karşılık giderleri , alacak kaydedilen bilanço karşılık hesapları borcuna yazılır.

BORÇLU HESAP		ALACAKLI HESAP
Bilanço Karşılık Hesapl.	=	644 KK Karşılıklar+Kalanı Şüpheli Alacaklar azalış

Bilanço karşılık hesapları, 644 Konusu kalmayan karşılıklar ve nakdi olmayan alacakların borcu karşılığı iptal edilir.

Her iki eşitlik toplanırsa:

BORÇLU HESAP		ALACAKLI HESAP
654+Bil. Karşılık Hesapl.	=	Bilanço Karşılık Hes+644 KKK+ Kalanı Şüp. Al azl.

Bilanço karşılık hesabı, alacak kalanı verdiğiinden, dönem sonunda temel denklem aşağıdaki gibi olur.

BORÇLU HESAP		ALACAKLI HESAP
654.Karş Gid	=	Bilanço Karşılık Hes Net+644 KKK+ Kalanı Şüp. Al azl.

Karşılık giderleri tutarına, borç kaydedilen bilanço karşılık hesapları tutarı eklenirse toplam tutar; 644 Konusu kalmayan karşılıklar tutarı, alacak kaydedilen bilanço karşılık hesapları tutarı ve şüpheli alacakların nakdi olmayan azalış tutarları toplamına eşittir.

Konusu kalmayan karşılıklar ve karşılık giderleri hesaplarının matematiksel olarak işleyişini reeskont hesaplarının işleyişine benzetilebilir. Bilanço karşılık hesapları varlık hesaplarından oluşurken, reeskont bilanço hesaplarında ek olarak borç hesapları da vardır. Bu matematiksel olarak işleyişi etkilemez. Ancak şu husus çok önemlidir. Bilanço ve gelir tablosu karşılık hesapları NGNG tablosuna yerleştirildiğinde, NGNG giriş ve çıkışları tutmuyorsa, şüpheli alacaklar karşılığı hesaplarında nakdi olmayan azalış var demektir. Bu veri verilirse dahi zımni olarak ortaya çıkar. Bu durumda büyük bir olasılıkla kısa vadeli şüpheli alacaklarda ortaya çıkar. Çünkü henüz vadesi gelmeyen bir alacağın şüpheli hale gelme olasılığı daha düşüktür. Giriş çıkış dengesinin bozulmaması için burada çıkış tarafından iptal edilen tutar kadar ticari alacaklardaki artış tutarından iptal edilir. Düzenleyici hesaplarda artış ve azalıştan bahsedilirken işaretinden bağımsız olarak, hesabın mutlak değer olarak artış veya azalışı kast edilmektedir. Örneğin aktif düzenleyici pasif karakterli bir hesabın tutarı artarken, aktif hesap tutarı azalmaktadır.

Yukarıdaki veriler modele göre düzenlenen fon akım tablosuna yerleştirildiğinde 9. Karşılıklar sütununun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		9 KARŞILIK ±̄119▽△ ±̄229▽△ ±̄KRS▽△
A-FON KAYNAKLARI		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen Gid. [62,63,65,66]	▽	18
1d) FSK d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	△	(8)
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	(10)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	0
B-FON KULLANIMLARI		0
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I↑	0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	0

Değer düşüklüğü karşılıkları ile ilgili işlemlerin fon akım ve nakit akım tablosundaki görünümünü karşılaştırmak ve ilgili hesapların detayını göstermek için bir sonraki bölümde anlatılan karşılık hesapları ile ilgili veriler ve 9. karşılıklar sütununun fon akım ve nakit akım tablolarındaki görünümü aşağıda verilmiştir.

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar \triangle	40
654 Karşılık Giderleri (-) ∇	(70)

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ	AZALIŞ
	↑	↓
119 MK Değer Düşüklüğü Karşılığı	0	(10)
129 Şüpheli Tic. Alacaklar Karşılığı	0	(20)
139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı	0	0
158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı	0	0
199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı	0	0
Dönen Varlıklar T. Artış $\Sigma\uparrow$	0	(30)
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
239 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
241 Bağlı MK DD Karşılığı	0	0
244 İşt. Ser. Payları DD Karşılığı	0	0
249 Diğ. Mali Duran Varlıklar Karşılığı	0	0
298 Stok DD Karşılığı	0	0
Duran Varlıklar T. Artış $\Sigma\uparrow$	0	0

Modele göre düzenlenen fon akım tablosunda 9. sütunun görünümü

		9 KARŞILIK ±119 $\nabla\triangle$ ±229 $\nabla\triangle$ ±KRS $\nabla\triangle$
A-FON KAYNAKLARI		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen Gid. [62,63,65,66]	∇	70
1d) FSK d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	\triangle	(40)
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1 \downarrow	(30)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2 \downarrow	0
B-FON KULLANIMLARI		
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I \uparrow	0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II \uparrow	0

4.2.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderlerinin İşleyişi ve Denetimi

a) 180 Gelecek aylara ait giderler hesabının DB tutarı 5 YTL'dir. Önceki döneme ait, borç/artış/giriş kaydı nakit çıkışıdır.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	5	
100 KASA		5

b) 180 Gelecek aylara ait giderler hesabının alacak/azalış/çıkış kaydı nakdi değildir. Hem nakit çıkışı gerektirmeyen gider hem de bu hesap tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		5

c) 180 Gelecek aylara ait giderler hesabının alacak/artış/giriş kaydı nakit çıkışıdır.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	10	
100 KASA		10

Dönem içinde 5 YTL'lık nakit çıkışı gerektirmeyen gider vardır. Oysa karşılaştırmalı bilançolarda gelecek aylara ait giderler hesabında 5 YTL artış olduğundan nakit çıkışı gerektirmeyen gider görülmediği gibi 5 YTL'lık nakit çıkışı görülür.

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
180 GEL. AYL. AİT GİDERL	5	(5)	10	10	5	5	-
TOPLAM					5		

Giriş/çıkış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	GİRİŞ DS	ÇIKIŞ DB (-)
180 GEL. AYL. AİT GİDERL	5	(5)	10	10	5	10	5
TOPLAM					5		

Yani dönem başı tutarı kadar çıkış, dönem sonu tutarı kadar giriş olmaktadır.

Gelecek Aylara/yıllara Ait Giderlerdeki çıkış/azalışların dağılımları aşağıdaki gibidir.

Hesap Grupları	Top.	2	15	62	63	65	66	68
↓180 Gelecek Aylara Ait Giderler Azalış	8			6	2			
↓280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Azalış								
Toplam	8			6	2			

Modele göre fon akım tablosu 10. sütunun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		10 GAGİD ±180▽ ±280▽
A-FON KAYNAKLARI ▲		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen D.Giderler [62,63,65,66]	▽	8
2b) ODFSK ODKar b) Fon Ç.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	0
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	(8)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	0
B-FON KULLANIMLARI ▼		0
1c) FİK OZarar b) FÇ Gerektirmeyen D. Gid. [62,63,65,66]	▽	
2b) ODFİK ODZarar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar		0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar		0

Modele göre fon akım tablosu 10. sütunun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		10 GAGİD ±180▽ ±280▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(8)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(8)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(8)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	(0)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(2)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11↑▽	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıklar Artışları	11↑▽	0

4.2.11. Gider Tahakkuklarının İşleyişi ve Denetimi

a) 381 Gider tahakkukları hesabının alacak/artış/giriş kaydı nakdi değildir. Hem nakit çıkışı gerektirmeyen gider hem de bu hesap tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

DB Y1 YILI DB tutarının 5 olduğunu kabul edilirse,

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		5

b) 381 Gider tahakkukları hesabının borç/azalış/çıkış kaydı nakdidir. Yani karşılığında nakit çıkışı vardır.

381 GİDER TAHAKKUKLARI	5	
100 KASA		5

c) 381 Gider tahakkukları hesabının alacak/artış/giriş kaydı nakdi değildir. Hem nakit çıkışı gerektirmeyen gider hem de bu hesap tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	2	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		2

d) 381 Gider tahakkukları hesabının borç/azalış/çıkış kaydı nakdidir. Yani karşılığında nakit çıkışı vardır.

381 GİDER TAHAKKUKLARI	5	
100 KASA		5

381 GİDER TAHAKKUKLARI	2	
100 KASA		2

e) 381 Gider tahakkukları hesabının alacak/artış/giriş kaydı nakdi değildir. Hem nakit çıkışı gerektirmeyen gider hem de bu hesap tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	10	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		10

Artış/azalış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
381 GİDER TAHAKKUKL	5	(5)	10	10	5	5	-
TOPLAM					5		

Giriş/çıkış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	GİRİŞ	ÇIKIŞ (-)
381 GİDER TAHAKKUKL	5	(5)	10	10	5	10	5
TOPLAM					5		

Yani dönem başı tutarı kadar çıkış, dönem sonu tutarı kadar giriş olmaktadır.

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler ▾ Dağılım Matrisi

Hesap Grupları	Top	2	15	62	63	65	66	68
↑360 Ö. Vergi ve Fonlar								
↑361 Ö. Sosyal Güv. Kes.								
↑381 Gider Tahakkukları	200			150	50			
↑481 Gider Tahakkukları								
Toplam	200			150	50			

		11 GİTAH ↑381 ▾
A-FON KAYNAKLARI ▲		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen Gid. [62,63,65,66]	▽	200
2b) ODFSK ODKar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	0
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	III↑	(200)
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	IV↑	0
B-FON KULLANIMLARI ▼		0
1c) FİK OZarar b) FÇ Gerektirmeyen D. Gid. [62,63,65,66]	▽	
2b) ODFİK ODZarar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	

		11
		GİTAH
		1381
		1481
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(200)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	(200)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(200)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62	(150)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63	(50)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68	0

4.2.12. Gelir Tahakkuklarının İşleyişi ve Denetimi

a)181 Gelir tahakkukları hesabının alacak/artış/giriş kaydı nakdi değildir. Hem nakit girişi sağlamayan gelir hem de bu hesap tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

Y1 YILI DB tutarının 5 olduğunu kabul edersek

181 GELİR TAHAKKUKLARI	5	
642 FAİZ GELİRLERİ		5

b)181 Gelir tahakkukları hesabının borç/azalış/çıkış kaydı nakdidir. Yani karşılığında nakit girişi vardır.

100 KASA	5	
181 GELİR TAHAKKUKLARI		5

c)

181 GELİR TAHAKKUKLARI	10	
642 FAİZ GELİRLERİ		10

Artış/azalış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
181 GELİR TAHAKKUKL	5	(5)	10	10	5	5	-
TOPLAM					5		

Giriş/çıkış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	GİRİŞ	ÇIKIŞ (-)
181 GELİR TAHAKKUKL	5	(5)	10	10	5	10	5
TOPLAM					5		

Yani dönem başı tutarı kadar çıkış, dönem sonu tutarı kadar giriş olmaktadır.

Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelirler Dağılım Matrisi

	Toplam	Satışlar	Diğ.Faal.	O Dışı F.
Hesap Grupları		60	64	67
↑181 Gelir Tahakkukları	40		40	
↑281 Gelir Tahakkukları	60		40	20
Toplam	100		80	20

		12 GETAH ↑181△ ↑281△
A-FON KAYNAKLARI ▲		(40)
1d) FSK OKar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	△	(40)
2c) ODFSK ODKar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (67)	△	0
B-FON KULLANIMLARI ▼		(40)
1d)FİK OZarar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	△	
2c) ODFİK ODZarar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir. (67)	△	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I↑	(40)
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	0

		12
		GETAH
		₺181△
		₺281△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(40)
1a)Satışlardan Nakit a)Net Satışlar V↑	60△	0
2)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(40)
3)Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67△	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(40)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlık Artışları	I↑	(40)

4.2.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirlerin İşleyişi ve Denetimi

a) 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabının borç/artış/giriş kaydı nakdidir. Yani karşılığında nakit girişi vardır.

100 KASA	5	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		5

b) 380 Gelecek aylara ait gelirler hesabının borç/azalış/çıkış kaydı nakdi değildir. Hem nakit çıkışı gerektirmeyen gelir hem de bu hesap tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	5	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		5

c)

100 KASA	10	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		10

Artış/azalış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	ARTIŞ	AZALIŞ (-)
380 GAGEL	5	(5)	10	10	5	5	-
TOPLAM					5		

Giriş/çıkış bilançosu

	DB a	Dİ b	Dİ c	DS	NET FARK	GİRİŞ	ÇIKIŞ (-)
380 GAGEL	5	(5)	10	10	5	10	5
TOPLAM					5		

Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelirler Dağılım Matrisi

	Toplam	Satışlar	Diğ.Faal.	O Dışı F.
Hesap Grupları		60	64	67
↓380 Gelecek Yıllara A.Gelirler				
↓480 Gelecek Yıllara A.Gelirler	60		40	20
Toplam	60		40	20

		13 GAGEL ±380△ ±480△
A-FON KAYNAKLARI ▲		(40)
1d) FSK OKar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [60,64]	△	(40)
2c) ODFSK ODKar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [67]	△	(20)
B-FON KULLANIMLARI ▼		
1d) FİK Ozarar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [60,64]	△	
2c) ODFİK ODZarar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [67]	△	
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	3↓	(60)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	4↓	0

		13 GAGEL ±380△ ±480△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(60)
1a) Satışlardan Nakit a) Net Satışlar V↑	60△	0
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(40)
3) Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67△	(20)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(60)
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	(60)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0

4.2.14. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar

Nakit akım tablosunda, ticari alacaklardaki artışlar ve azalışlar, giriş tarafında satışlardan elde edilen nakit başlığı altında yer alırlar. Oysa NGNG gitti tablosunda dönen ve duran varlıklarda artış ve azalış satırlarında yer almışlardır. Bu hesaplarla ilgili tutarlar buralardan çıkarılarak, nakit akım tablosu formatındaki yerlerine taşınırlar. Nakit akım tablosunda, stoklar ve ticari borçlardaki artışlar ve azalışlar, çıkış tarafında satışların maliyetinden kaynaklanan nakit çıkışları başlığı altında yer alırlar. Oysa NGNG gitti tablosunda dönen ve duran varlıklar ile kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarda artış ve azalış satırlarında yer almışlardır. Bu hesaplarla ilgili tutarlar buralardan çıkarılarak, nakit akım tablosu formatındaki yerlerine taşınırlar.

Bunun dışında alınan sipariş avanslarının kapatılması durumunda alacağına yurtiçi satışlar kaydı yapılmasına rağmen bu nakdi bir gelire neden olmadığından satışlardan indirilmek üzere, nakit akım tablosunun giriş tarafında yer alır. Bu nedenle NGNG tablosunda, kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış satırından çıkarılarak burada işleme tabi tutulur.

Aşağıdaki kayıt örneğinde de görüleceği üzere, siparişin teslimi nedeniyle, yurtiçi satışların alınan sipariş avansı alacak/azalış tutarı kadar kısmı nakdi değildir. Dolayısıyla satışlardan düşülmesi gerekir.

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	10	
100 KASA	11	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		20
391 HESAPLANAN KDV		1

Geçici kabul kaydı nedeniyle, yurtiçi satışların 350 yıllara yaygın inşaat ve onarım hakediş bedellerinin alacak/azalış tutarı nakdi değildir. Bu nedenle NGNG tablosunda, kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış satırından çıkarılarak burada işleme tabi tutulur. Dolayısıyla satışlardan düşülmesi gerekir.

350 YILLARA Y. İNŞ&ONARIM HAKEDİŞ BEDEL.	10	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		20

Hesap ikilileri/üçlüleri listesinde verildiği gibi, 124/224 Kazanılmamış finansal kirala faiz gelirleri, 120/220 Ticari alacaklarla netleştirilerek netleştirilmiş 120/220 Ticari alacaklardaki artış ve azalışlar dikkate alınır.

120-ALICILAR	
124-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GEL. (-)	
220-ALICILAR	
224-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GEL. (-)	

Finansal kiralama ile ilgili kayıtlar aşağıdaki gibi olsun. ²⁸

a)

255 DEMİRBAŞLAR	100	
102 BANKALAR		100

b)

120 ALICALAR	54	
220 ALICALAR	162	
124 KAZANILMAMIŞ FİN KİR FAİZ GELİRLERİ (-)		40
224 KAZANILMAMIŞ FİN KİR FAİZ GELİRLERİ (-)		76
255 DEMİRBAŞLAR		99

c)

102 BANKALAR	54	
124 KAZANILMAMIŞ FİN KİR FAİZ GELİRLERİ (-)	40	
120 ALICALAR		54
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		40

d)

224 KAZANILMAMIŞ FİN KİR FAİZ GELİRLERİ (-)	34	
124 KAZANILMAMIŞ FİN KİR FAİZ GELİRLERİ (-)		34

²⁸ Yükkü, S., a.g.e., 2004, s. 209-210

e)

120 ALICALAR	54	
220 ALICALAR		54

	a		b		c		d		e		TB	TA
	B	A	B	A	B	A	B	A	B	A		
102 BANKALAR		100			54							46
120 ALICILAR			54			54			54		54	
124 KFKFG (-)				40	40			34			(34)	
220 ALICILAR			162							54	108	
224 KFKFG (-)				76			34				(42)	
255 DEMİRBAŞLAR	100			100							*0	
600 Yİ SATIŞLAR						40					0	40

96 96

	DB	DS	ARTIŞ	AZALIŞ
120 ALICILAR (net)	0	30	30	
120 ALICILAR	0	54		
124 KFKFG (-)	0	(34)		

	DB	DS	ARTIŞ	AZALIŞ
220 ALICILAR (net)	0	66	66	
220 ALICILAR	0	108		
224 KFKFG (-)	0	(42)		

4.2.15. Sermaye Artışı HSİP

İLGİLİ HESAPLAR		
Olağan Kar veya Zarar		1.150
67-68 Olağandışı Kar		50
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	250	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(200)	

	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
50 Ödenmiş Sermaye	1.540	2.050	510	0
52 Sermaye Yedekleri	320	400	80	0

		14 HSİP&S↑
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		0
1.SDH ΣV↑		(590)
7) Sermaye Artırımı		510
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri		80
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		0

		14 HSİP&S↑
A-FON KAYNAKLARI ▲		0
1.SDH	ΣV↑	(1.790)
1a) Faaliyetlerden Sağlanan Kar a) Olağan Kar	□	1.150
2a) Olağan Dışı F. Sağ. Kaynaklar a) Olağandışı Kar 67-68		50
7) Sermaye Artırımı		510
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri		80
B-FON KULLANIMLARI ▼		0
9) Sermayedeki Azalışlar	5↓	

4.2.15. Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Diğer İşlemler

Yukarıda sayılanlar dışında nakit/fon giriş çıkışı sağlamayan/gerektirmeyen tüm işlemlere aşağıdaki matrisi yazılır ve karşılıklı olarak iptal edilir. Burad dikkat edilmesi gereken borç ve alacak tutarlarının eşitliği ile nakit giriş çıkış gerektirmeyen gider ve gelirlerin doğru olarak dağıtılmasıdır.

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve Toplam.Alacak			60	64	67		
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
TOPLAM							

BEŞİNCİ BÖLÜM
ZMDY MODELİNİN KAPSAMLI BİR ÖRNEKLE AÇIKLANMASI
-TDHP FORMATINA GÖRE-

Örnek oluşturulurken, rakamlar içinde boğulmayı önlemek için tutarlar özellikle küçük tutulmuştur. Ancak gerçek ortamda her zaman hepsinin aynı dönemde çalışma olasılığının düşük olduğu özellikli hesapların çalışmasına dikkat edilmiştir. Böylece özellik arz eden durumlara modelin nasıl çözüm getirdiği gösterilmiştir. Bilanço ve gelir tablosu arasındaki ortak denetim alanlarının doğruluğu sağlanmıştır. Ayrıca gerçek bir işletmenin küçültülmüş bir örneği olabilmesi içinde finansal oranların ideal sınırlara yakın olmasına dikkat edilmiştir. Bu oranlar aşağıda verilmiştir.

LİKİDİTE ORANLARI

ORAN ADI	FORMÜL	Y1	Y2
Cari Oran	Dön Varlıklar/Kısa Vad Yab Kaynaklar	1.42	1.46
Likidite Oranı	(Dön Var-Stoklar)/Kısa Vad Yab Kayn	0.87	0.70
Nakit Oran	(Haz Değ+Men Kıy)/K. Vd Yab Kayn	0.10	0.11

MALİ YAPI ORANLARI

ORAN ADI	FORMÜL	Y1	Y2
Yabancı Kaynak Oranı	Yabancı Kaynaklar/Pasif Top	0.59	0.60
Öz Kaynak Oranı	Öz Kaynaklar/Pasif Topl	0.31	0.40
Yab. Kaynak, Özkay Oranı	Yabancı Kaynaklar/Öz Kaynakl	1.00	1.48
Yb Ky Vade Yapısı Oranı	KV Yab Kayn/Top Yab Kaynakl	0.76	0.78
K Vd Yab Kaynak Oranı	KV Yab Kayn/Pasif Toplamı	0.45	0.47
U Vd Yab Kaynak Oranı	U Vd Yab Kayn/Pasif Toplamı	0.14	0.13

FAALİYET ORANLARI

ORAN ADI	FORMÜL	Y1	Y2
Alacak Devir Hızı	Net Satışlar/Ort Tic Alacaklar	-	28.3
Alac Ort Tahsil Süresi (Gün)	365/Alacak Devir Hızı	-	12.9
Stok Devir Hızı	Satışların Maliyeti/Ort Stoklar	-	15.2
Stok Devir Süresi	365/Stok Devir Hızı	-	24.0
Aktif Devir Hızı	Net Satışlar /Aktif Toplamı	-	04.0

5.1. Tablolar İle İlgili Veriler

Tablo 24. Örnek A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançoları

		Y1	Y2
10	A-Hazır Değerler	350	500
100	1-Kasa	50	100
101	2-Alınan Çekler	100	150
102	3-Bankalar	200	250
103	4-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	(50)	(100)
108	5-Diğer Hazır Değerler	50	100
11	B-Menkul Kıymetler	280	470
110	1-Hisse Senetleri	200	300
111	2-Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	50	100
112	3-Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	40	80
118	4-Diğer Menkul Kıymetler	10	20
119	5-MK Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(20)	(30)
12	C-Ticari Alacaklar	1.010	1.050
120	1-Alıcılar	500	600
121	2-Alacak Senetleri	600	700
122	3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(160)	(340)
124	4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gel. (-)	0	0
126	4-Verilen Depozito ve Teminatlar	30	40
127	5-Diğer Ticari Alacaklar	40	50
128	6-Şüpheli Ticari Alacaklar	50	70
129	7-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(50)	(70)
13	D-Diğer Alacaklar	450	380
131	1-Ortaklardan Alacaklar	150	50
132	2-İştiraklerden Alacaklar	250	300
133	3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	0	0
135	4-Personelden Alacaklar	20	10
136	5-Diğer Çeşitli Alacaklar	30	20
137	6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	0	0
138	7-Şüpheli Diğer Alacaklar	0	0
139	8-Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)	0	0
15	E-Stoklar	1.470	3.040
150	1-İlk Madde ve Malzeme	300	1.000
151	2-Yarı Mamuller	10	250
152	3-Mamuller	1.000	1.500
153	4-Ticari Mallar	10	90
157	5-Diğer Stoklar	0	0
158	6-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	0	0
159	7-Verilen Sipariş Avansları	150	200
17	E₁ -Yıllara Yaygın İnşaat ve On. Maliyetleri	0	0
18	F-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tah.	0	0
180	1-Gelecek Aylara Ait Giderler	0	0
181	2-Gelir Tahakkukları	0	0
19	G-Diğer Dönen Varlıklar	180	150
	I-DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	3.740	5.590

2	II-DURAN VARLIKLAR	0	0
22	A-Ticari Alacaklar	300	330
220	1-Alıcılar	200	210
221	2-Alacak Senetleri	100	120
222	3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	0	0
224	4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gel. (-)	0	0
226	5-Verilen Depozito ve Teminatlar	0	0
228	6-Şüpheli Ticari Alacaklar	0	0
229	7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)	0	0
23	B-Diğer Alacaklar	0	0
24	C-Mali Duran Varlıklar	0	0
240	1-Bağlı Menkul Kıymetler	0	0
241	2-Bağlı Menkul Kıymetler DD Karşılığı (-)	0	0
242	3-İştirakler	0	0
243	4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)	0	0
244	5-İştirakler Sermaye Payları DD Karşılığı (-)	0	0
245	6-Bağlı Ortaklıklar	0	0
246	7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)	0	0
247	8-Bağlı Ortaklıklar SP DD Karşılığı (-)	0	0
248	9-Diğer Mali Duran Varlıklar	0	0
249	10-Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)	0	0
25	D-Maddi Duran Varlıklar	1.900	2.400
250	1-Arazi ve Arsalar	0	0
251	2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	0	0
252	3-Binalar	600	700
253	4-Tesis Makina ve Cihazlar	1.300	2.500
254	5-Taşıtlar	300	400
255	6-Demirbaşlar	200	800
256	7-Diğer Maddi Duran Varlıklar		
257	8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(500)	(2.000)
258	9-Yapılmakta Olan Yatırımlar	0	0
259	10-Verilen Avanslar	0	0
26	E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0	0
260	1-Haklar	0	0
261	2-Şerefiye	0	0
262	3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	0	0
263	4-Araştırma Geliştirme Giderleri	0	0
264	5-Özel Maliyetler	0	0
267	6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0	0
268	7-Birikmiş Amortismanlar (-)	0	0
269	8-Verilen Avanslar	0	0
27	F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	0	0
29	H-Diğer Duran Varlıklar	0	0
	II-DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	2.200	2.730
	AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	5.940	8.320

	İKİSA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	n	n
30	A-Mali Borçlar	500	600
300	1-Banka Kredileri	500	600
301	2-Finansal Kiralama İşleminde Borçlar	0	0
302	3-Ertelenmiş Fin. Kiralama Borçl. Maliyetleri (-)	0	0
303	4-UV Kredilerin Anapara Tak. ve Faizleri		
304	5-Tahvil Anapara Borç. Taksit ve Faizleri		
305	6-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler	0	
306	7-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	0	0
308	8-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)		
309	9-Diğer Mali Borçlar	0	0
32	B-Ticari Borçlar	1.280	1.520
320	1-Satıcılar	250	500
321	2-Borç Senetleri	1.100	1.200
322	3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(170)	(350)
326	4-Alınan Depozito ve Teminatlar	100	170
329	5-Diğer Ticari Borçlar		
33	C-Diğer Borçlar	180	430
331	1-Ortaklara Borçlar	100	200
332	2-İştiraklere Borçlar	10	100
333	3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	30	60
335	4-Personele Borçlar	40	70
336	5-Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	0	0
337	6-Diğer Çeşitli Borçlar	0	0
34	D-Alınan Avanslar	60	50
340	1-Alınan Siparis Avansları	60	50
349	2-Alınan Diğer Avanslar	0	0
35	E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri	0	0
350	Yıllara Yaygın İnşaat ve On. Hak.	0	0
358	Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı	0	0
36	F-Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler	270	450
360	1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	200	300
361	2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	70	150
368	3-V. Geçmiş Ert./Taksitlendirilmiş VDY	0	0
369	4-Ödenecek Diğer Yükümlülükler	0	0
37	G-Borç ve Gider Karşılıkları	160	500
370	1-DKVDYY Karşılıkları	200	700
371	2-D.Karının P. Öd. Vergi ve Diğer Yük. (-)	(120)	(360)
372	3-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80	160
373	4-Maliyet Giderleri Karşılığı	0	0
379	5-Diğer Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0	0
38	H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tah.	200	240
380	1-Gelecek Aylara Ait Gelirler	120	60
381	2-Gider Tahakkukları	80	180
39	I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0
391	1-Hesaplanan KDV	0	0
392	2-Diğer KDV	0	0
393	3-Merkez ve Şubeler Cari Hesabı	0	0
397	4-Sayım ve Tesellüm Fazlaları	0	0
399	5-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	0	0
	III-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	2.650	3.790

4	II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
40	A-Mali Borçlar	740	800
400	1-Banka Kredileri	700	720
401	2-Ertelenmiş Kiralama İşlemlerinden Borçlar	0	0
402	3-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçl. Maliyetleri (-)	0	0
405	4-Çıkarılmış Tahviller	50	100
407	5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	0	0
408	6-Menkul Kıymet İhraç Farkı (-)	(10)	(20)
409	7-Diğer Mali Borçlar	0	0
42	B-Ticari Borçlar	0	0
420	1-Satıcılar	0	0
421	2-Borç Senetleri	0	0
422	3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	0	0
426	4-Alınan Depozito ve Teminatlar	0	0
429	5-Diğer Ticari Borçlar	0	0
43	C-Diğer Borçlar	0	0
431	1-Ortaklara Borçlar	0	0
432	2-İştiraklere Borçlar	0	0
433	3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	0	0
436	4-Diğer Çeşitli Borçlar	0	0
437	5-Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	0	0
438	6-Kamuya Olan Ert./Taksitlendirilmiş Borçlar	0	0
44	D-Alınan Avanslar	0	0
440	1-Alınan Sipariş Avansları	0	0
449	2-Alınan Diğer Avanslar	0	0
47	E-Borç ve Gider Karşılıkları	100	310
472	1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	100	310
479	2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0	0
48	F-Gelecek Yıllara Ait Gel. ve Gid. Tahakkukları	0	0
480	1-Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0
481	2-Gider Tahakkukları	0	0
49	G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0
492	1-Gelecek Yıllara Ertelenen/Terkin Edilecek KDV	0	0
493	2-Tesise Katılma Payları	0	0
499	2-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0
	IV-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	840	1.110

	V-ÖZ KAYNAKLAR	0	0
50	A-Ödenmiş Sermaye	1.500	2.000
500	1-Sermaye	1.750	2.000
501	2-Ödenmemiş Sermaye (-)	(250)	0
502	3-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	0	0
503	4-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)	0	0
52	B-Sermaye Yedekleri	320	400
520	1-Hisse Senedi İhraç Primleri	70	100
521	2-Hisse Senedi İptal Karları	0	0
522	3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	250	300
523	4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları	0	0
524	5-Maliyet Bedeli Artışları Fonu	0	0
529	5-Diğer Sermaye Yedekleri	0	0
54	C-Kar Yedekleri	350	410
540	1-Yasal Yedekler	100	120
541	2-Statü Yedekleri	0	0
542	3-Olağanüstü Yedekler	150	160
548	4-Diğer Kar Yedekleri	0	0
549	5-Özel Fonlar	100	130
57	D-Geçmiş Yıllar Karları	100	110
570	1-Geçmiş Yıllar Karları	100	110
58	E-Geçmiş Yıllar Zararları(-)	0	0
580	1-Geçmiş Yıllar Zararları(-)	0	0
59	F-Dönem Net Karı (Zararı)	180	500
590	Dönem Net Karı	180	500
591	Dönem Net Zararı (-)	0	0
	V-ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	2.450	3.420
	PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	0	0

Tablo 25. Örnek A.Ş. Gelir Tablosu

60	A-	BRUT SATIŞLAR		35.410
600	1-	Yurtiçi Satışlar	34.500	
601	2-	Yurtdışı Satışlar	910	
602	3-	Diğer Gelirler		
61	B-	SATIŞ İNDİRLİMLERİ (-)		(1.000)
610	1-	Satış İadeleri (-)	(450)	
611	2-	Satış İskontoları (-)	(400)	
612	3-	Diğer İndirimler (-)	(150)	
	C-	NET SATIŞLAR		34.410
62	D-	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		(27.000)
620	1-	Satılan Mamuller Maliyeti (-)	(13.000)	
621	2-	Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	(8.000)	
622	3-	Satılan Hizmet Maliyeti (-)	(4.000)	
623	4-	Diğer Satışların Maliyeti (-)	(2.000)	
		BRUT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		7.410
63	E-	FAALİYET GİDERLERİ (-)		(6.000)
630	1-	Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	(500)	
631	2-	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	(2.000)	
632	3-	Genel Yönetim Giderleri (-)	(3.500)	
		FAALİYET KARI VEYA ZARARI		1.410
64	F-	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAGAN GELİR VE KARLAR		1.150
640	1-	İştiraklerden Temettü Gelirleri	130	
641	2-	Bağlı Ortaklıklardan Temettü Geliri	60	
642	3-	Faiz Geliri	150	
643	4-	Komisyon Gelirleri	70	
644	5-	Konusu Kalmayan Karşılıklar	40	
645	6-	Menkul Kıymetler Satış Karları	100	
646	7-	Kambiyo Karları	70	
647	8-	Reeskont Faiz Gelirleri	510	
648	9-	Enflasyon Düzeltmesi Karları	0	
649	10-	Diğer Olağan Gelirler ve Karlar	20	
65	G-	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAGAN GİDER VE ZARARLAR (-)		(830)
653	1-	Komisyon Giderleri (-)	(30)	
654	2-	Karşılık Giderleri (-)	(70)	
655	3-	Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	(50)	
656	4-	Kambiyo Zararları (-)	(50)	
657	5-	Reeskont Faiz Giderleri (-)	(510)	
658	6-	Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)	0	
659	7-	Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	(120)	
66	H-	FINANSMAN GİDERLERİ (-)		(550)
660	1-	Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	(250)	
661	2-	Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	(300)	
		OLAGAN KAR VEYA ZARAR	0	1.180
67	İ-	OLAGANDIŞI GELİR VE KARLAR	0	220
671	1-	Önceki Dönem Gelir ve Karları	150	
679	2-	Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	70	
68	J-	OLAGAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		(200)
680	1-	Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	(120)	
681	2-	Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	(30)	
689	3-	Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(50)	
690		DONEM KARI VEYA ZARARI		1.200
691	K-	DONEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YUK. KARŞ. (-)	0	(700)
692		DONEM NET KARI VEYA ZARARI	0	500
697		Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı	0	
698		Enflasyon Düzeltme Hesabı	0	

EK BİLGİLER

1) Dönem içinde satılan duran varlıkla ilgili bilgiler aşağıda verilmiştir.

	Tutarlar
Toplam Satış Tutarı	70.000
Peşin Satış Tutarı	70.000
Kredili Satış Tutarı	-
Defter Değeri	80.000
Satılan Duran Varlık Amortismanı	30.000
Satılan Duran Varlık Net Değeri	50.000
Duran Varlık Satış Karı	20
Duran Varlık Satış Zararı	-
52 Hesap Grubuna Aktarılan	-
54 Hesap Grubuna Aktarılan	-
Direkt Kayıt	Evet
Aynı Duran Varlık Hesabına Satın Alma	Hayır

2) Dönem sonunda yeniden değerlendirme işlemleri sonucu ve duran varlıkların değeri 700.000 TL, birikmiş amortismanların değeri 250.000 YTL artmış, 450.000 YTL yeniden değerlendirme değer artışının 400.000 YTL'si sermayeye ilave edilmiştir.

3) Fon/Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderlerin Dağılımı

a) Cari dönem maddi duran varlık ve maddi olmayan duran varlık amortisman giderleri incelendiğinde dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

62 Satışların Maliyeti	1.000.000
63 Faaliyet Giderleri	200.000
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
15 Stoklar	80.000
2 Duran Varlıklar	
TOPLAM	1.280.000

b) Cari dönem kıdem tazminatı, borç ve gider dağılımları şöyledir.

62 Satışların Maliyeti	190.000
63 Faaliyet Giderleri	10.000
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	10.000
66 Finansman Giderleri	80.000
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
TOPLAM	290.000

c) Geçmiş dönemde peşin olarak ödenen, gelecek döneme ait gelirlerin döneme ilişkin payları incelendiğinde dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

62 Satışların Maliyeti	60.000
63 Faaliyet Giderleri	10.000
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
TOPLAM	70.000

d) Cari dönem gider tahakkuklarının dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

62 Satışların Maliyeti	180.000
63 Faaliyet Giderleri	100.000
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderlere ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
TOPLAM	280.000

4)Fon/Nakit Giriş Sağlamayan Gelirlerin Dağılımlı

a) Döneme ait gelir tahakkuklarının dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	40.000
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	
TOPLAM	40.000

b) Gelecek dönemlere ait gelirlerin dağılımları şöyle tespit edilmiştir.

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	40.000
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	20.000
TOPLAM	60.000

5) Bunların dışında Fon/nakit giriş/çıkışı sağlamayan/gerektirmeyen gelir/gider tespit edilmemiştir.

6) Nakit/Fon Giriş Çıkışı Gerektiren İşlemler

Nakit giriş/çıkışı olduğu halde dönemsellik kavramı nedeniyle cari dönemde gelir ve gidere kaydedilmeyen önceki/gelecek döneme ait nakit giriş/çıkışlarının ilgili oldukları gelir ve giderlerde gösterilmesi daha hassas fon/nakit akım tablosu düzenlemek için gereklidir.

a) Nakit/Fon Çıkışı Gerektiren Giderlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↑180-Gelecek Aylara Ait Giderler			0	
↑280-Gelecek Yıllara Ait Giderler			0	
↓381-Gider Tahakkukları				0
↓481-Gider Tahakkukları				0

b) Nakit/Fon Giriş Gerektiren Gelirlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↓181-Gelir Tahakkukları				0
↓281-Gelir Tahakkukları				0
↑380-Gelecek Aylara Ait Gelirler			0	
↑480-Gelecek Yıllara Ait Giderler			0	

Yukarı ok dönem sonu/artış, aşağı ok dönem başı/azalış tutarlarının dikkate alınacağını gösterir.

Bu veriler ışığında Nakit Giriş/Çıkışı Gerektiren Gelir/Gider Aktarım Matrisinin görünümü aşağıdaki gibi olur.

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve Toplam.Alacak			60	64	67		
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

Aktarım yapılacak tutarların, her ikisinin de aynı tarafta olması gerekir. Yani her ikisi de ya borç veya alacak tarafında olması gerekir. Gelir ve giderler pozitif işaretli, bilanço hesap grupları negatif işaretli olarak düzeltme yapılır. Bu nedenle nakit akım tablosunun ya giriş tarafında ya da çıkış tarafında olur ve toplamı sıfır olur. Nakit akım tablosunun tüm satırları arasında aktarım olabilir. Matris bu düşünülerek hazırlanmıştır.

5.1.1 Verilerin Düzenlenmesi

Tablo 26. Örnek A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar

		Y1	Y2	Artıs	Azalış
10	A-Hazır Değerler	350	500	150	0
100	1-Kasa	50	100	50	0
101	2-Alınan Çekler	100	150	50	0
102	3-Bankalar	200	250	0	0
103	4-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	(50)	(100)		
108	5-Diğer Hazır Değerler	50	100	50	0
11	B-Menkul Kıymetler	280	470	200	(10)
110	1-Hisse Senetleri	200	300	100	0
111	2-Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	50	100	50	0
112	3-Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	40	80	40	0
118	4-Diğer Menkul Kıymetler	10	20	10	0
119	5-MK Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(20)	(30)	0	(10)
12	C-Ticari Alacaklar	1.010	1.050	240	(200)
120	1-Alıcılar	500	600	100	0
121	2-Alacak Senetleri	600	700	100	0
122	3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(160)	(340)	0	(180)
124	4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gel. (-)	0	0	0	0
126	4-Verilen Depozito ve Teminatlar	30	40	10	0
127	5-Diğer Ticari Alacaklar	40	50	10	0
128	6-Şüpheli Ticari Alacaklar	50	70	20	0
129	7-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(50)	(70)	0	(20)
13	D-Diğer Alacaklar	450	380	50	(120)
131	1-Ortaklardan Alacaklar	150	50	0	(100)
132	2-İştiraklerden Alacaklar	250	300	50	0
133	3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	0	0	0	0
135	4-Personelden Alacaklar	20	10	0	(10)
136	5-Diğer Çeşitli Alacaklar	30	20	0	(10)
137	6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	0	0	0	0
138	7-Şüpheli Diğer Alacaklar	0	0	0	0
139	8-Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)	0	0	0	0
15	E-Stoklar	1.470	3.040	1.570	0
150	1-İlk Madde ve Malzeme	300	1.000	700	0
151	2-Yarı Mamuller	10	250	240	0
152	3-Mamuller	1.000	1.500	500	0
153	4-Ticari Mallar	10	90	80	0
157	5-Diğer Stoklar	0	0	0	0
158	6-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	0	0	0	0
159	7-Verilen Sipariş Avansları	150	200	50	0
17	E₁-Yıllara Yaygın İnşaat ve On. Maliyetleri	0	0	0	0
18	F-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tah.	0	0	0	0
180	1-Gelecek Aylara Ait Giderler	0	0		
181	2-Gelir Tahakkukları	0	0	0	0
19	G-Diğer Dönen Varlıklar	180	150	40	(70)
	I-DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	3.740	5.590	2.250	(400)

2	II-DURAN VARLIKLAR	0	0		
22	A-Ticari Alacaklar	300	330	30	0
220	1-Alıcılar	200	210	10	0
221	2-Alacak Senetleri	100	120	20	0
222	3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	0	0	0	0
224	4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gel. (-)	0	0	0	0
226	5-Verilen Depozito ve Teminatlar	0	0	0	0
228	6-Şüpheli Ticari Alacaklar	0	0	0	0
229	7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)	0	0	0	0
23	B-Diğer Alacaklar	0	0	0	0
24	C-Mali Duran Varlıklar	0	0	0	0
240	1-Bağlı Menkul Kıymetler	0	0	0	0
241	2-Bağlı Menkul Kıymetler DD Karşılığı (-)	0	0	0	0
242	3-İştirakler	0	0	0	0
243	4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)	0	0		
244	5-İştirakler Sermaye Payları DD Karşılığı (-)	0	0	0	0
245	6-Bağlı Ortaklıklar	0	0	0	0
246	7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)	0	0		
247	8-Bağlı Ortaklıklar SP DD Karşılığı (-)	0	0	0	0
248	9-Diğer Mali Duran Varlıklar	0	0	0	0
249	10-Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)	0	0	0	0
25	D-Maddi Duran Varlıklar	1.900	2.400	2.000	(1.500)
250	1-Arazi ve Arsalar	0	0	0	0
251	2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	0	0	0	0
252	3-Binalar	600	700	100	0
253	4-Tesis Makina ve Cihazlar	1.300	2.500	1.200	0
254	5-Taşıtlar	300	400	100	0
255	6-Demirbaşlar	200	800	600	0
256	7-Diğer Maddi Duran Varlıklar			0	0
257	8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(500)	(2.000)	0	(1.500)
258	9-Yapılmakta Olan Yatırımlar	0	0	0	0
259	10-Verilen Avanslar	0	0	0	0
26	E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0	0	0	0
260	1-Haklar	0	0	0	0
261	2-Şerefiye	0	0	0	0
262	3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	0	0	0	0
263	4-Araştırma Geliştirme Giderleri	0	0	0	0
264	5-Özel Maliyetler	0	0	0	0
267	6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0	0	0	0
268	7-Birikmiş Amortismanlar (-)	0	0	0	0
269	8-Verilen Avanslar	0	0	0	0
27	F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	0	0	0	0
29	H-Diğer Duran Varlıklar	0	0	0	0
	II-DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	2.200	2.730	2.030	(1.500)
	AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	5.940	8.320	4.280	(1.900)

	I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	n	n		
30	A-Mali Borçlar	500	600	100	0
300	1-Banka Kredileri	500	600	100	0
301	2-Finansal Kiralama İşleminde Borçlar	0	0		
302	3-Ertelenmiş Fin. Kiralama Borçl. Maliyetleri (-)	0	0		
303	4-UV Kredilerin Anapara Tak. ve Faizleri				
304	5-Tahvil Anapara Borç, Taksit ve Faizleri				
305	6-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler	0		0	0
306	7-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	0	0		
308	8-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)				
309	9-Diğer Mali Borçlar	0	0	0	0
32	B-Ticari Borçlar	1.280	1.520	420	(180)
320	1-Satıcılar	250	500	250	0
321	2-Borç Senetleri	1.100	1.200	100	0
322	3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(170)	(350)	0	(180)
326	4-Alınan Depozito ve Teminatlar	100	170	70	0
329	5-Diğer Ticari Borçlar			0	0
33	C-Diğer Borçlar	180	430	250	0
331	1-Ortaklara Borçlar	100	200	100	0
332	2-İştiraklere Borçlar	10	100	90	0
333	3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	30	60	30	0
335	4-Personele Borçlar	40	70	30	0
336	5-Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	0	0	0	0
337	6-Diğer Cesitli Borçlar	0	0	0	0
34	D-Alınan Avanslar	60	50	0	(10)
340	1-Alınan Siparis Avansları	60	50	0	(10)
349	2-Alınan Diğer Avanslar	0	0	0	0
35	E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri	0	0	0	0
350	Yıllara Yaygın İnşaat ve On. Hak.	0	0	0	0
358	Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı	0	0		
36	F-Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler	270	450	180	0
360	1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	200	300	100	0
361	2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	70	150	80	0
368	3-V. Geçmiş Ert./Taksitlendirilmiş VDY	0	0	0	0
369	4-Ödenecek Diğer Yükümlülükler	0	0	0	0
37	G-Borç ve Gider Karşılıkları	160	500	580	(240)
370	1-DKVDYY Karşılıkları	200	700	500	0,0
371	2-D.Karının P. Öd. Vergi ve Diğer Yük. (-)	(120)	(360)	0	(240)
372	3-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80	160	80	0
373	4-Maliyet Giderleri Karşılığı	0	0	0	0
379	5-Diğer Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0	0	0	0
38	H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tah.	200	240	100	(60)
380	1-Gelecek Aylara Ait Gelirler	120	60	0	(60)
381	2-Gider Tahakkukları	80	180	100,0	0
39	I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0	0	0
391	1-Hesaplanan KDV	0	0	0	0
392	2-Diğer KDV	0	0	0	0
393	3-Merkez ve Şubeler Cari Hesabı	0	0	0	0
397	4-Sayım ve Tesellüm Fazlaları	0	0	0	0
399	5-Diğer Cesitli Yabancı Kaynaklar	0	0	0	0
	III-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	2.650	3.790	1.630	(490)

4	II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR				
40	A-Mali Borçlar	740	800	60	0
400	1-Banka Kredileri	700	720	20	0
401	2-Ertelenmiş Kiralama İşlemlerinden Borçlar	0	0		
402	3-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçl. Maliyetleri (-)	0	0		
405	4-Çıkarılmış Tahviller	50	100	40	0
407	5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	0	0		
408	6-Menkul Kıymet İhraç Farkı (-)	(10)	(20)		
409	7-Diğer Mali Borçlar	0	0		
42	B-Ticari Borçlar	0	0	0	0
420	1-Satıcılar	0	0	0	0
421	2-Borç Senetleri	0	0	0	0
422	3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	0	0	0	0
426	4-Alınan Depozito ve Teminatlar	0	0	0	0
429	5-Diğer Ticari Borçlar	0	0	0	0
43	C-Diğer Borçlar	0	0	0	0
431	1-Ortaklara Borçlar	0	0	0	0
432	2-İştiraklere Borçlar	0	0	0	0
433	3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	0	0	0	0
436	4-Diğer Çeşitli Borçlar	0	0	0	0
437	5-Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	0	0	0	0
438	6-Kamuya Olan Ert./Taksitlendirilmiş Borçlar	0	0	0	0
44	D-Alınan Avanslar	0	0	0	0
440	1-Alınan Sipariş Avansları	0	0	0	0
449	2-Alınan Diğer Avanslar	0	0	0	0
47	E-Borç ve Gider Karşılıkları	100	310	210	0
472	1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	100	310	210	0
479	2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0	0	0	0
48	F-Gelecek Yıllara Ait Gel. ve Gid. Tahakkukları	0	0	0	0
480	1-Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	0
481	2-Gider Tahakkukları	0	0	0	0
49	G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0	0	0
492	1-Gelecek Yıllara Ertelenen/Terkin Edilecek KDV	0	0	0	0
493	2-Tesise Katılma Payları	0	0	0	0
499	2-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0	0	0
	IV-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	840	1.110	270	0

	V-ÖZ KAYNAKLAR	0	0		
50	A-Ödenmiş Sermaye	1.500	2.000	500	0
500	1-Sermaye	1.750	2.000	500	0
501	2-Ödenmemiş Sermaye (-)	(250)	0		
502	3-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	0	0	0	0
503	4-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)	0	0		
52	B-Sermaye Yedekleri	320	400	80	0
520	1-Hisse Senedi İhraç Primleri	70	100	30	0
521	2-Hisse Senedi İptal Karları	0	0	0	0
522	3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	250	300	50	0
523	4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları	0	0	0	0
524	5-Maliyet Bedeli Artışları Fonu	0	0	0	0
529	5-Diğer Sermaye Yedekleri	0	0	0	0
54	C-Kar Yedekleri	350	410	60	0
540	1-Yasal Yedekler	100	120	20	0
541	2-Statü Yedekleri	0	0	0	0
542	3-Olağanüstü Yedekler	150	160	10	0
548	4-Diğer Kar Yedekleri	0	0	0	0
549	5-Özel Fonlar	100	130	30	0
57	D-Geçmiş Yıllar Karları	100	110	10	0
570	1-Geçmiş Yıllar Karları	100	110	10	0
58	E-Geçmiş Yıllar Zararları(-)	0	0	0	0
580	1-Geçmiş Yıllar Zararları(-)	0	0	0	0
59	F-Dönem Net Karı (Zararı)	180	500	320	0
590	Dönem Net Karı	180	500	320	0
591	Dönem Net Zararı (-)	0	0	0	0
	V-ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	2.450	3.420	970	0
	PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	0	0		

EK BİLGİLERİN DÜZENLENMESİ

1. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

Toplam Peşin Satış Tutarı	s	70.000
Defter Değeri	d	80.000
Satılan Duran Varlık Amortismanı	a	30.000
Satılan Duran Varlık Net Değeri	n	50.000
Duran Varlık Satış Karı	k	20
Duran Varlık Satış Zararı	z	-
52 Hesap Grubuna Aktarılan	52	-
54 Hesap Grubuna Aktarılan	54	-

2. Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları

		BORÇ	ALACAK
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			
Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları (Bilanço)			
1. Dönen Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A		
2. Duran Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A	700	250
3. KV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
50 Hesap Grubu	B/A		50
52 Hesap Grubu	B/A		400
54 Hesap Grubu	B/A		
TOPLAM		700	700

3. Fon/Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderlerin Dağılımı

Hesap Grupları	Toplam	2	15	62	63	65	66	68
AMORTİSMAN	1.280		80	1.000	200			
KIDEM (372,373,472,473,479 artış)	290			200	90			
GAGİD (180,280 azalış)	70			60	10			
GİTAH (360,361,381,481 azalış)	280			180	100			

4.Fon/Nakit Giriş Sağlamayan Gelirlerin Dağılımı

	Toplam	Satışlar	Diğer Faaliyet	O Dışı Faaliyet
Hesap Grupları		60	64	67
GETAH (181,281 artış)	40		40	
GAGEL (380,480 azalış)	60		40	20

5.Fon/Nakit Giriş Sağlamayan Gelir/Gider Matrisi

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve Toplam.Alacak			60	64	67		
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

6) Nakit/Fon Giriş Çıkışı Gerektiren İşlemler

Nakit giriş/çıkışı olduğu halde dönemsellik kavramı nedeniyle cari dönemde gelir ve gidere kaydedilmeyen önceki/gelecek döneme ait nakit giriş/çıkışlarının ilgili oldukları gelir ve giderlerde gösterilmesi daha hassas fon/nakit akım tablosu düzenlemek için gereklidir.

a) Nakit/Fon Çıkışı Gerektiren Giderlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↑180-Gelecek Aylara Ait Giderler			0	
↑280-Gelecek Yıllara Ait Giderler			0	
↓381-Gider Tahakkukları				0
↓481-Gider Tahakkukları				0

b) Nakit/Fon Girişi Gerektiren Gelirlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↓181-Gelir Tahakkukları				0
↓281-Gelir Tahakkukları				0
↑380-Gelecek Aylara Ait Gelirler			0	
↑480-Gelecek Yıllara Ait Giderler			0	

Yukarı ok dönem sonu/artış, aşağı ok dönem başı/azalış tutarlarının dikkate alınacağını gösterir.

Bu veriler ışığında Nakit Giriş/Çıkışı Gerektiren Gelir/Gider Aktarım Matrisin

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve ve Toplam.Alacak			60	64	67		
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

Aktarım yapılacak tutarların, her ikisinin de aynı tarafta olması gerekir. Yani her ikisi de ya borç veya alacak tarafında olması gerekir. Gelir ve giderler pozitif işaretli, bilanço hesap grupları negatif işaretli olarak düzeltme yapılır. Bu nedenle nakit akım tablosunun ya giriş tarafında ya da çıkış tarafında olur ve toplamı sıfır olur. Nakit akım tablosunun tüm satırları arasında aktarım olabilir. Matris bu düşünülerek hazırlanmıştır.

5.2. Fon Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması

5.2.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu

ZMDY Modelinde fon akım tablosunun 1. sütunu NGNG (Nerden Geldi Nereye Gitti) tablosudur. Artış/azalış bilançolarından alınan veriler aşağıdaki satırlara yerleştirilir. Aşağıdaki satırların dışındaki diğer satırlar, bu aşamada boş bırakılır. ZMDY Modelinde fon akım tablosuna formatta olmayan, Sermaye Değişim Havuzu (SDH) satırı ilave edilir. Bu satır geçici olarak oluşturulur. Fon akım tablosu ile ilgili işlemler tamamlandığında bu satırdaki tutarlarda sıfırlanarak işlevini tamamlar. NGNG tablosuna ilgili tutarlar yazıldığında görünümü aşağıdaki gibi olur.

	1 NGNG
A-FON KAYNAKLARI	4.610
SDH	980
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	230
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1.500
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	1.630
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	270
B-FON KULLANIMLARI	4.610
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	2.250
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	2.030
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	330
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	0

SDH satırına bilançoların öz kaynaklar toplamı satırındaki artış ve azalış tutarlarından hesaplanan net fark tutarı yazılır. Sermaye azalış satırı boş bırakılır. Giriş tarafında yer alan, pasiflerdeki artış tutarları ile aktiflerdeki azalış tutarlarının toplamı, çıkış tarafında yer alan, aktiflerdeki artış tutarları ile pasiflerdeki azalış tutarlarının toplamı birbirine eşittir. Fon akım tablosunun olağan kar/zarar, olağandışı kar/zarar, sermaye artış ve hisse senedi ihraç primleri satırları SDH' da toplandığından NGNG tablosunda boş bırakılır. Boş bırakılan bu satırlar ile, ödenen temettüler ile vergi ve benzerleri, daha sonra hesaplanır. SDH ödenen vergi ve temettülerin hesaplanmasında eşitliği sağlamak için geçici olarak oluşturulmuştur.

5.2.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri

Ödenen vergi ve benzerleri hesaplandıktan sonra, NGNG tablosunda dahil edilen 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edilir.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	B	S	↑	↓
370 DKVDYY Karşılıkları	200	700	500	0
371 DK Peş. Öd. Vergi Diğ.Yük. (-)	(120)	(360)	0	(240)
	=	=		
Önceki Dönem Karından	80			
Cari Dönem Karından Peşin Ödenen		360		
Toplam=440=	80	+360		

Ödenen vergi tutarı 2. vergi sütununda ilgili satıra yazılır. 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edildiğinde, kaynaklar ve kullanımlar arasındaki denge SDH' ye yazılacak tutarla sağlanır.

Kaynaklar=Kullanımlar

SDH-500=440-240

SDH=700 Bulunur.

Sermaye değişim havuzu vergi ve temettülerin hesaplanmasında dengeyi sağlar. Bu amaçla geçici olarak oluşturulmuştur.

	2 VERGİ
A-FON KAYNAKLARI	200
SDH	700
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	(500)
B-FON KULLANIMLARI	200
3) Ödenen Vergi ve Benzerleri	440
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	(240)

Yukarıda özetle anlatılanlar, aşağıda detaylı olarak açıklanmıştır.

Ödenen vergi önceki dönem 370 hesap ve önceki dönem 371 hesap tutarları farkına cari dönem 371 hesap tutarı eklenerek bulunur ve ödenen vergi satırına yazılır.

$$200-120+360=440$$

370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesabındaki artış, "Nerden geldi nereye gitti" tablosunun giriş tarafında 5. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir. 370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülükler ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesabındaki azalış, "Nerden geldi nereye gitti" tablosunun çıkış tarafında 7. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir.

Daha sonra NGNG tablosunda, kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış ve azalışlar satırına yazılan 370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesaplarındaki artış ve azalış tutarları iptal edildiğinde, giriş ve çıkışlar birbirine eşit olmaz. Bu eşitlik SDH satırına yazılacak tutarla sağlanır. Çünkü verginin bir kısmı önceki dönem karından ödenmiştir. Bu satıra yazılacak tutar;

Kaynaklar=Kullanımlar

$$SDH-500=440-240$$

$$SDH=700 \text{ Bulunur.}$$

NGNG tablosu düzeltilmemiş fon akım tablosudur. Bu düzeltmelerden biriside ödenen vergiler sütunu ile yapılmaktadır. Önceki bölümde anlatıldığı gibi bilanço ve gelir tablosu dışı iki kalem vergi ve temettülerdir. Bu nedenle yalnızca yatay değil, dikey ve çapraz hesaplama gerektirir ve diğer kalemlerin hesaplamasına göre daha karmaşık görülebilir. Farklı bir anlatımla, ödenen vergi tutarını hesaplanacağına göre artık, 370 ve 371 hesapların NGNG tablosundaki etkisinin sıfırlanması gerekir. Bu hesapların kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış ve azalışlarından iptal edilir.

5.2.3. Ödenen Temettüler

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	Y1	Y2	↑	↓
54 Kar Yedekleri	350	410	60	0
57 Geçmiş Yıllar Karları	100	110	10	0
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0	0	0	0
590 Dönem Net Karı (Zararı)	180	500	320	0
Toplam			390	0

Ödenen temettü, iki farklı şekilde hesaplanabilir.

		Cari D.	Önceki D.
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Cari D./ Önceki D.	500	180
54 Kar Yedekleri	Azalış/(Artış)	(60)	(60)
57 Geçmiş Yıllar Karları	Azalış/(Artış)	(10)	(10)
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Azalış/(Artış)	(320)	-
Ödenen Temettü		110	110

Bulunan temettü tutarı çıkış tarafında ilgili satıra yazılır. Aynı tutara eşit tutar SDH havuzundan karşılanacağı için giriş SDH satırına yazılır. Böylece, bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Ödenen temettü ile ilgili veriler 3. Temettü sütununa aşağıdaki gibi yerleştirilir.

	3 TEMETTÜ
A- FON KAYNAKLARI	110
SDH	110
B- FON KULLANIMLARI	110
4) Ödenen Temettüler	110

5.2.4. Cari Dönem Amortisman Giderleri

Cari dönem amortisman giderlerinin dağılım tutarları aşağıdaki gibidir.

15 Stoklar	80
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	1.000
63 Faaliyet Giderleri	200
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
Toplam	1.280

Cari dönem amortisman giderlerinin hesap gruplarına göre dağılım matrisi aşağıdadır.

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
257 B. Amortismanl	1.280			1.000	200			
268 B. Amortismanl								
278 B. Tük. Payları								
Toplam	1.280			1.000	200			

Cari dönem amortisman giderlerinin, aktiflere ve giderlere dağılım tutarları ilgili satırlara yerleştirildiğinde edildiğinde 4.A Amortisman sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Amortisman giderleri fon çıkışı gerektirmeyen gider olduğu için giderleri artıracak, aktifleri azaltacak şekilde düzeltme işlemi yapılır.

Cari dönem amortisman giderleri 4. sütuna aşağıdaki gibi yerleştirildiğinde kaynak ve kullanım eşitliği bozulmaz.

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
⊥	257	▽
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembölü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı pozitif olarak yazılır.

		4 AMORT. ⊥257▽
A-FON KAYNAKLARI		(80)
1b) Faaliyetl. Sağ. Kay. Olağan Kar +b)Amortismanlar (+) [62,63,65,66]	▽	1.200
2b)Olağandışı Faal. Sağlanan Kay. ODKar+ b) Amortismanlar(+) [68]	▽	0
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		(1.280)
B-FON KULLANIMLARI		(80)
1b) Faaliyetlerle İlgili Kul. Olağan Zarar b) Amortismanlar [62,63,65,66]	▽	
2b) Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kul. ODZarar b) Amortismanlar (+) [68]	▽	
5) Dönen Varlıklar Tutarındaki Artışlar		(80)

5.2.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

Satış Tutarı	Defter Değ..	Amortisman	Net Değer	Kar	Zarar
S	d	a	n	k	z
70	80	30	40	20	0

				5 DVS K/Z ↑↓25 d
A-FON KAYNAKLARI ▲	d	k		80
2c) Olağandışı F. Sağlanan Kaynaklar c)MDV Satış Karı (-)		(20)		(20)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	80	20	d	100
B-FON KULLANIMLARI ▼				80
2c) Olağandışı Faaliyet.İlgili Kullanımlar c) MDV Satış Zararı				
6) Duran Varlıklar Tutarındaki Artışlar	80		d	80

Karşılaştırmalı bilançolardaki duran varlık ve amortismanlara ilişkin artış ve azalış tutarları, değerlendirme ve duran varlık satışı olduğu takdirde gerçeği yansıtmaz. Bu nedenle, NGNG tablosunda, duran varlık satışı verilerinin yansımaları için bazı düzeltmeler yapılması gerekir. Çıkış tarafında, duran varlıklarda artışı düzeltmek için duran varlık yatırımlarına ilişkin fon çıkışları satırına, satılan duran varlık defter değeri eklenir. Giriş tarafında, duran varlıklarda azalışı düzeltmek için diğer girişlerde, duran varlıklarda azalış satırına, satılan duran varlık amortismanı eklenir. Fon akım tablosu formatı gereği, duran varlık satışı nedeniyle olağandışı kar tutarı buradan çıkarılarak, diğer girişlerde, duran varlık azalış tutarına eklenir. Duran varlık satışı nedeniyle, giriş duran varlık satış tutarı olacağından, bu tutara ulaşmak için yine bu satıra, satılan duran varlık net defter değeri eklenir. Böylece; giriş tarafı ve çıkış tarafı birbirine eşit olur.

Başka bir anlatımla, duran varlık satışı nedeniyle düzeltme işlemi için NGNG tablosunda hem duran varlıklarda artış hem de duran varlıklarda azalış satırına

satılan duran varlık defter değerinin eklenmesi yeterlidir. Onun dışındaki işlem duran varlık satış-olağandışı- karının duran varlık azalışları satırına aktarılmasıdır.

5.2.6. Yeniden Değerleme Artışları

Değerleme ile ilgili veriler aşağıda verilmiştir.

		BORÇ	ALACAK
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			
Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları (Bilanço)			
1. Dönen Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A		
2. Duran Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A	700	250
3. KV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
50 Hesap Grubu	B/A		50
52 Hesap Grubu	B/A		400
54 Hesap Grubu	B/A		
TOPLAM		700	700

Yeniden değerlendirme kaydı aşağıdaki gibi olur.

253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR		700	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			250
522 MDV YENİDEN DEĞER. ARTIŞLARI			400
500 SERMAYE			50

İlgili veriler fon akım tablosu 6.Değerleme sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Duran varlık, amortisman ve sermaye ile ilgili değerlendirme artışları, nakit/fon giriş/ çıkışı gerektirmediğinden iptal edilmesi gerekir. NGNG tablosunda gerek giriş, gerekse çıkış tarafında yer alan değerlendirme artışları, gerek alacak kaydedilerek giriş, gerekse borç kaydedilerek çıkış tarafında yer alan, bilançonun 2 ve 5 grubu

hesaplarındaki artış/azalış tutarları, ait oldukları satırlarından çıkarılarak iptal edilir. Giriş ve çıkış tutarlarının yine bu sütunda da birbirine eşit olduğu görülür. Yani duran varlıklardaki değerlendirme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar çıkış tarafında duran varlıklarda artış satırından, amortismanlardaki değerlendirme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar giriş tarafında duran varlıklarda azalış satırından, bu ikisinin farkı kadar tutara eşit olan kısım ise değer artış fonunun dağılımına göre sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırından iptal edilir.

	6 DEĞERLEME
A-FON KAYNAKLARI	(700)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	(250)
7) Sermaye Artırımı	(400)
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri	(50)
B-FON KULLANIMLARI	(700)
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	(700)

Sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırları ile ilgili bir işlemde 14. sütunda yapılır. Bu sütunda karşılaştırmalı bilançoların 50 Ödenmiş sermaye tutarındaki artışlar, Sermaye artışından sağlanan fon ve 52 Sermaye yedekleri tutarındaki artışlar, Hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırlarına yerleştirilip, sermaye değişim havuzundan (SDH) boşaltıldığında, bu satırların toplamı gerçek girişleri verecektir. Sermaye değişim havuzu ise görevini tamamlayıp sıfırlanmış olacaktır.

Değerlemeyle alacak kaydedilen giriş, borç kaydedilen çıkış tutarları nakit/fon gerektirmeyen giriş/çıkışlardır ve gerçek giriş/çıkış tutarlarına ulaşmak için iptal edilmeleri gerekir. Borç ve alacak tutarları birbirine eşit olduğu gibi iptal edilen giriş/çıkış tutarları da birbirine eşit olacaktır. Alacak kaydedilen hesapların iptal edileceği adres giriş tarafında 4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar, 7) Sermaye Artırımı ve 8) Hisse Senetleri İhraç Primleri 'nin bulunduğu satır iken, çıkış tarafında 6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar ' ın bulunduğu satırdır.

5.2.7. Borç ve Gider Karşılıkları

Önceki bölümde değinildiği gibi, burada kısaca vergi ile ilgili 370 ve 371 hesap hariç, 36 ve 37 grup hesaplarındaki girişler/artışlar dikkate alınır. Bu hesaplar alacak kaydedilirken, ilgili maliyetlere ve giderlere borç kaydedilir. Bu kayıtlar dolayısıyla ne artan borçlardan fon girişi sağlanmış, ne de artan maliyetler ve giderler dolayısıyla fon çıkışı yapılmıştır. Oysa 36 ve 37 grup hesapları alacak kaydedilen tutarları, NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. Bu alacaklar karşılığında, maliyetlere ve giderlere borç kaydı yapılan tutarlar NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. Giriş ve çıkış tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

Cari dönemde borç kaydedilen ilgili hesaplar

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ
Δ Fon Çıkışı Gerektirmeyen Gider	Δ ↑
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80
373 Maliyet Giderleri Karşılığı	0
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0
<u>Kısa Vadeli Toplamı</u>	<u>80</u>
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	210
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0
<u>Uzun Vadeli Toplamı</u>	<u>210</u>
Toplam	290

Cari dönemde alacak kaydedilen aktif ve gider hesapları tutarlarının dağılımı

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	200
63 Faaliyet Giderleri	90
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	

TOPLAM	290
--------	-----

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının hesap gruplarına göre dağılım matrisi

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80			60	20			
373 Maliyet Giderleri Karşılığı								
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	<u>80</u>			<u>60</u>	<u>20</u>			
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	210			140	70			
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	<u>210</u>			<u>140</u>	<u>70</u>			
Toplam	290			200	90			

		7 KIDEM ₺372▽
A-FON KAYNAKLARI		0
1c) FS Kayn. Ol. Kar c) Fon Ç. Gerektirmeyen Giderler + [62,63,65,66]	▽	290
2b) ODFS Kayn. Ol.Dışı Kar b) Fon Ç.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	0
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		(80)
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		(210)
B-FON KULLANIMLARI		0
1c) Faal. İlgili K. Ol.Zarar b) FÇ Gerektirmeyen D. Gid. [62,63,65,66]	▽	
2b) ODF İlgili.K. Ol.Dışı Zarar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▽	

Döneme ait kıdem tazminatı karşılıkları ile gider tahakkukları hesapları ve bunlar karşılığında alacak kaydedilen gider hesapları nakit/fon giriş/çıkışı gerektirmeyen artış/azalışlardır. Bu nedenle kar ve zararı artırmak üzere ilave edilmesi gerekir. NGNG tablosunda, kar hesapları giriş tarafına, zarar kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem kıdem tazminatı, borç ve gider karşılıkları, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili kar/zarara eklenerek düzeltme yapılır. Bilançodaki kıdem tazminatı, borç ve gider karşılıkları hesabında yer alan tutarlar ise, giriş tarafında, 5. ve 6. satırdaki kısa ve

uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artış satırlarından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur.

5.2.8. Reeskont Hesapları

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler fon akım tablosu 8. Reeskont sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

647 Reeskont Faiz Gelirleri \triangle	190
657 Reeskont Faiz Giderleri (-) ∇	(180)

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	B	S	↑	↓
122 Alacak Sen. Reeskontu	(60)	(70)	0	(10)
222 Alacak Sen. Reeskontu	0	0	0	0
322 Borç Sen. Reeskontu	(110)	(130)	0	(20)
422 Borç Sen. Reeskontu	0	0	0	0

		8 REESKONT ↓↑122▽△ ↓↑322▽△ ↓↑ R ▽△
A-FON KAYNAKLARI		(20)
1c) FSK OKar c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Gid. + [62,63,65,66]	▽	180
1d) FSK OKar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (-) (60,64)	△	(190)
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	(10)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	0
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	III↑	0
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	IV↑	0
B-FON KULLANIMLARI		(20)
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I↑	0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	0
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	3↓	(20)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	4↓	0

Döneme ait reeskont gelirleri ve giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, bu giderlerin, NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafındaki borç ve alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafında borç ve alacak kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarlar, NGNG tablosunun giriş ve çıkış taraflarından, ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço reeskont hesapları dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içerisinde yer almaktadır. Karşılaştırmalı bilanço tablolarında reeskont hesaplarının hangi grupta ne tutarda artış ve azalış olduğu tespit edilir ve bu tutarlar artış ve azalışın bulunduğu satırlardan iptal edilir. İlgili artış ve azalışın bulunduğu satır sekiz adettir. Gelir tablosundaki reeskont gelirleri kara, reeskont giderleri zarara ilave edildiğinde giriş ve çıkış tutarları birbirine eşit olur.

Alacak senetleri reeskontu dönem başı tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem sonu tutarları toplamı, cari dönem 647 Reeskont faiz gelirleri toplamına eşit olmalıdır. Alacak senetleri reeskontu dönem sonu tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem başı tutarları toplamı, cari dönem 657 Reeskont faiz giderleri toplamına eşit olmalıdır. Bu duruma akılda kalabilmesi için “reeskontlarda çapraz toplamlar eşitliği” diyebiliriz. Önerilen yöntem denetim bilgilerini kullandığından verilerin doğru olması gerekir. Türkçe literatürde bu durumun gözetilmediği örneklerle rastlanmaktadır.

Reeskont faiz gelirleri ve giderleri nakdi olmayan fiktif gelir ve giderlerdir. Bu nedenle, gelirler karı, giderler ise zararı artıracak şekilde ilave edilir. Fakat gelirler giderlere eşit olmadığından giriş ve çıkış dengesi bozulur. Bu denge ise, varlıklardaki artış ve borçlardaki azalışların çıkış tarafından, varlıklardaki azalış ve borçlardaki artışların giriş tarafından iptali ile sağlanır. Gelir tablosu reeskont hesapları eşit olsa bile, bilanço reeskont hesapları yine iptal edilmelidir. Çünkü gelir tablosu reeskont hesapları bilanço reeskont hesaplarının alacağına karşılık gider, borcuna karşılık gelir yazılmıştır.

5.2.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları

İki dönem artış/azalış, giriş/çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler fon akım tablosu 8. Karşılıklar sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun giriş ve çıkışları birbirine eşit olur.

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar \triangle	40
654 Karşılık Giderleri (-) ∇	(70)

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ	AZALIŞ
	↑	↓
119 MK Değer Düşüklüğü Karşılığı	0	(10)
129 Şüpheli Tic. Alacaklar Karşılığı	0	(20)
139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı	0	0
158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı	0	0
199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı	0	0
Dönen Varlıklar T. Artış $\Sigma\uparrow$	0	(30)
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
239 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
241 Bağlı MK DD Karşılığı	0	0
244 İşt. Ser. Payları DD Karşılığı	0	0
249 Diğ. Mali Duran Varlıklar Karşılığı	0	0
298 Stok DD Karşılığı	0	0
Duran Varlıklar T. Artış $\Sigma\uparrow$	0	0

Gelir tablosu hesaplarından, döneme ait karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden, konusu kalmayan karşılık gelirleri nakit/fon girişi sağlamadığından bu iki gelir tablosu hesaplarının tutarları NGNG tablosunda gelir tablosundaki konusu kalmayan karşılık gelirleri kara, karşılık giderleri zarara ilave edildiğinde giriş ve çıkış tutarları birbirine eşit olur. Bilanço hesaplarından, alacak kaydedilen şüpheli ticari alacaklar karşılığı ve değer düşüklüğü karşılıklarındaki tutarlar, NGNG tablosunun giriş tarafında ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Eğer

giriş ve çıkışlar tutmuyorsa fark tutarı kadar, şüpheli alacakların dönem içinde nakdi olmayan çıkışı vardır. Giriş tarafında bu tutar kadar ilgili satırdan iptal yapılır. Bu durum ticari borçlardaki artışlar hesaplanırken dikkate alınması gerekir. İlgili satırlardan kasıt, tek bir hesaptan bahsediliyorsa o hesabın ait olduğu grubun satırı, birden fazla hesaptan bahsediliyorsa, dönen duran/varlık ve ya kısa/uzun vadeli durumuna göre ait olduğu satırlardır. Karşılıklarda bahsedilen bilanço hesapları dönen ve duran varlıklarda artış ve azalış satırlarıdır. Yani artış ve azalış olması durumuna göre iki giriş iki çıkış tarafında olmak üzere bilanço kalemleri dört ayrı satırdan iptal edilmesi gerekebilir.

		9 KARŞILIK ±̄119▽△ ±̄229▽△ ±̄KRS▽△
A-FON KAYNAKLARI		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen Gid. [62,63,65,66]	▽	70
1d) FSK d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	△	(40)
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	(30)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	0
B-FON KULLANIMLARI		
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	I↑	0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	0

5.2.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler fon akım tablosu 10.GAGİD (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamaları birbirine eşit olur.

Gelecek aylara/yıllara ait giderler GAGİD' lerdeki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, karı/zararı artırmak üzere ilave edilir. Bilanço hesaplarındaki azalışlar, alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. Giderler borç olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında 3. ve 4. satırında dönen ve duran varlık tutarında azalışlar satırında dikkate alınan ve alacak olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelecek aylara/yıllara ait giderlerin de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler	↓	↓	↓	▽
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	140	70	0	(70)
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	0

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	60
63 Faaliyet Giderleri	10
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	

Toplam	70
--------	----

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler ▾ Dağılım Matrisi

Hesap Grupları	Top.	2	15	62	63	65	66	68
↓180 Gelecek Aylara Ait Giderler Azalış	70			60	10			
↓280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Azalış								
Toplam	70			60	10			

		10 GAGİD ±180 ▾ ±280 ▾
A-FON KAYNAKLARI ▲		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen D.Giderler [62,63,65,66]	▾	70
2b) ODFSK ODKar b) Fon Ç.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▾	0
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	1↓	(70)
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	0
B-FON KULLANIMLARI ▼		0
1c) FİK OZarar b) FÇ Gerektirmeyen D. Gid. [62,63,65,66]	▾	
2b) ODFİK ODZarar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▾	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar		0
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar		0

5.2.11. Gider Tahakkukları

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerde ilgili veriler fon akım tablosu 11.GİT (Gider tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamaları birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler	↓	↓	▽	↓
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	200	300	100	0
361 Ödenecek Sosyal Güv. Kes.	70	150	80	0
381 Gider Tahakkukları	80	180	100	0
481 Gider Tahakkukları	0	0	0	0
Toplam			280	

Gider tahakkukların dağılımı aşağıdaki gibidir.

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	180
63 Faaliyet Giderleri	100
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
Toplam	280

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler ▽ Dağılım Matrisi

Hesap Grupları	Top	2	15	62	63	65	66	68
↑360 Ö. Vergi ve Fonlar	100			50	50			
↑361 Ö. Sosyal Güv. Kes.	80			70	10			
↑381 Gider Tahakkukları	100			60	40			
↑481 Gider Tahakkukları								

Toplam	280			180	100			
--------	-----	--	--	-----	-----	--	--	--

		11
		GİTAH
		₺381 ▾
A-FON KAYNAKLARI ▲		0
1c) FSK c) FÇ Gerektirmeyen Gid. [62,63,65,66]	▾	280
2b) ODFSK ODKar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▾	0
5) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	III↑	(280)
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar	IV↑	0
B-FON KULLANIMLARI ▼		0
1c) FİK OZarar b) FÇ Gerektirmeyen D. Gid. [62,63,65,66]	▾	
2b) ODFİK ODZarar b) FÇ.Gerektirmeyen D.Giderler(+) [68]	▾	

Gider tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon giriş gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre ilgili kar ve zarara ilave edilir. Giderler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında 5. ve 6. satırda kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gider tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.2.12. Gelir Tahakkukları

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler fon akım tablosu 12.GETAH (Gelir tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamaları birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DÖNEMBAŞI	DÖNEMSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Girişi Sağlamayan Gelirler	↓	↓	△	↓
181 Gelir Tahakkukları	40	80	40	0
281 Gelir Tahakkukları	0	0	0	0

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	40.000
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	
TOPLAM	40.000

Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelirler Dağılım Matrisi

	Toplam	Satışlar	Diğ.Faal.	O Dışı F.
Hesap Grupları		60	64	67
↑181 Gelir Tahakkukları	40		40	
↑281 Gelir Tahakkukları	60		40	20
Toplam	100		80	20

		12 GETAH ↑181△ ↑281△
A-FON KAYNAKLARI ▲		(40)
1d) FSK OKar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	△	(40)
2c) ODFSK ODKar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (67)	△	0
B-FON KULLANIMLARI ▼		(40)
1d)FİK OZarar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir (60,64)	△	
2c) ODFİK ODZarar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir. (67)	△	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	↑	(40)

6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar	II↑	0
---	-----	---

Gelir tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon girişi sağlamayan gelirler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi gelirlere ait ise ilgili gelirlerin ait olduğu satırlardan, gelirlerin dağılım tutarlarına göre ilgili kar ve zarardan çıkarılır. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında 5. ve 6. satırda dönen ve duran varlıklarda artışlarda dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelir tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.2.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler fon akım tablosu 13.GGE (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Girişi Sağlamayan Gelirler	↓	↓	↓	△
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler	120	60	0	(60)
480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler	0	0	0	0

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	40
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	20
TOPLAM	60

Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelirler Dağılım Matrisi

	Toplam	Satışlar	Diğ.Faal.	O Dışı F.
Hesap Grupları		60	64	67
↓380 Gelecek Yıllara A.Gelirler				
↓480 Gelecek Yıllara A.Gelirler	60		40	20
Toplam	60		40	20

		13 GAGEL ±380△ ±480△
A-FON KAYNAKLARI ▲		(40)
1d) FSK OKar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [60,64]	△	(40)
2c) ODFSK ODKar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [67]	△	(20)
B-FON KULLANIMLARI ▼		
1d) FİK Ozarar d) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [60,64]	△	
2c) ODFİK ODZarar c) Fon Girişi Sağlamayan Gelir [67]	△	
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	3↓	(60)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar	4↓	0

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (GAGEL)' deki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen gelirler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, kar/zararı azaltmak üzere çıkarılır. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun kar olması durumunda giriş tarafında, zarar olması durumunda çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında 7. ve 8. satırda kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak ödemelerinde dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarına ait tutarların da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.2.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri

İLGİLİ HESAPLAR		DÖNEMSONU
Olağan Kar veya Zarar		1.150
67-68 Olağandışı Kar		50
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	250	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(200)	

İlgili Veriler

İLGİLİ HESAPLAR	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
50 Ödenmiş Sermaye	1.540	2.050	510	0
522 Sermaye Yedekleri	320	400	50	0

	14 HSİP&S↑
A-FON KAYNAKLARI	0
SDH	(1.790)
1a) Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kar a) Olağan Kar	1.150
2a) Faaliyetlerden Sağ. Kaynaklar a) Olağandışı Kar 67-68	50
7) Sermaye Artırımı	510
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri	80
B-FON KULLANIMLARI	0
9) Sermayedeki Azalışlar	

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler fon akım tablosu 14.Sermaye sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamı birbirine eşit olur.

50 grubundaki artışlar giriş tarafında sermaye artışlarından sağlanan fon satırına, 52 grubundaki artışlar ise hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırına yazılır. Bu iki satırın toplamı kadar tutar ise Sermaye Değişim Havuzu (SDH)' satırından boşaltılır. SDH' da toplanan 50 ve 52 grubundaki artışlar gerçek yerlerine taşınmış olur. Olağan kar/zarar ve olağandışı kar/zarar tutarları da ilgili satırlara yazılır. Olağan kar veya olağandışı kar satırlarının toplamını negatif çıkması durumunda fon girişi değil fon çıkışı olduğu anlaşıldığından giriş tarafından çıkış tarafına aktarma yapılır. Bu işlem 1. sütündeki NGNG tablosunda da yapılabilir o

zaman bu sütuna gerek kalmazdı. Ancak konuyu detaylı ve aşamalı anlatabilmek için böyle bir ayırım yapılmıştır. SDH satırı toplamının artık sıfırlanması gerekir. Çünkü bu satır geçici olarak tek bir elden sermaye/kar artış/azalışlarını dağıtmak için oluşturulmuştu. Vergi ve temettüden gelen farklar ve bu sütundaki işlemlerin sonunda bu satır tutarı sıfırlanarak artık işlevini tamamlamıştır. Sermaye artışlarından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon, yalnızca bu sütundan gelen tutarlarla değil, bu satırların toplamından oluşur. Çünkü fiktif değerleme artışları değerleme sütununda iptal edilmiştir.

Tablo 27. Örnek A.Ş. Tüm Modülleri Tamamlanmış Fon Akım Tablosu

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
		NGNG	VERGİ	TEMETTÜ	AMORT	DVS K/Z	DEĞERL.	KIDEM	REESK	KARŞ	GAGİD	GİTAH	GETAH	GAGEL	S	Diğer	
			370S⇒V↑ ↑370Vb ±371 Vb	59B⇒ ±↑54T ±↑57,58T	±257▽ ±268▽ ±278▽	d=a+s-k II=2+2-Δ	□ ±II = ±2↑V	↑372▽ ↑472▽ ↑373▽	±↑122▽Δ ±↑322▽Δ ±↑R▽Δ	±↑119▽Δ ±↑229▽Δ ±↑K▽Δ	±180▽ ±280▽	↑381▽ ↑481▽	↑181△ ↑281△	±380△ ±480△	ΣV↑⇒		
KAYNAKLAR		4.610	200	110	(80)	80	(700)	0	(20)	0	0	0	(40)	(60)	0		4.100
SDH	0	980	700	110											(1.790)		2.930
1.a)OKar															1.150		1.150
b)A(+)[62,63,65,66]	▽				1.200												1.200
c)▽(+)[62,63,65,66]	▽							290	180	70	70	280					890
d)△(-) (60,64)	△								(190)	(40)			(40)	(40)			(310)
2.OD FSK 67-68																	10
a)OD Kar																	50
b)▽(+) [68]	▽				0	(20)		0			0	0					(20)
c)△(-) (67)	△												0	(20)			(20)
3.Dön VT az	1↓	230							(10)	(30)	(70)	0					120
4.Dur VT az	2↓	1.500			(1.280)	100	(250)		0	0	0	0					70
5.KVYK Ar	III↑	1.630	(500)	0				(80)	0			(280)					770
6.UVYK Ar	IV↑	270		0				(210)	0			0					60
7.Sermaye Ar							(400)								510		110
8.HS İP 52↑							(50)								80		30
KULLANIMLAR		4.610	200	110	(80)	80	(700)	0	(20)	0	0	0	(40)	(60)	0	0	4.100
2.OD F Kıl 67-68																	0
a)OD Zarar															0		0
b)▽(+) [68]	▽				0			0			0	0					0
c)△(-) (67)	△												0	0			0
3.Ö Vergi vb	Vb		440														440
4.Ö Temettü	T			110													110
5.Dön VT Ar	I↑△	2.250			(80)				0	0	0	0	(40)				2.130
6.Dur VT Ar	II↑△	2.030				80	(700)		0	0	0	0	0				1.410
7.KVYK az	3↓	330	(240)						(20)					(60)			10
8.UVYK az	4↓	0							0					0			0
9.Sermaye az	5↓	0		0													0

Tablo 28. Örnek A.Ş. Fon Akım Tablosu

A	FON KAYNAKLARI		4.100
1	Faaliyetlerden Sağlanan Karlar		2.950
	a) Olağan Kar	1.150	
	b) Amortismanlar (+)	1.200	
	d) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)	890	
	d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	(310)	
2	Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar		10
	a) Olağandışı Kar	50	
	b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)	20	
	c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-) MDV Satış Karı(-)	(20)	
3	Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		120
4	DV Tutarındaki Azalışlar		70
5	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		770
6	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		60
7	Sermaye Artırımı		110
8	Hisse Senedi İhraç Primleri		300
A	FON KULLANIMLARI		4.100
1	Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar		0
	a) Olağan Zarar	-	
	b) Amortismanlar (+)	-	
	d) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)	-	
	d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	-	
2	Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar		
	a) Olağandışı Zarar	-	
	b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen D. Giderler(+)	-	
	c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-) MDV Satış K(-)/Z (+)	-	
3	Odenen Vergi ve Benzerleri		440
4	Odenen Temettüleri		110
	a) Bir Önceki Dönem Karından		
	b) Yedeklerden Dağıtılan		
5	Dönen Varlıklar Tutarındaki Artışlar		2.130
6	DV Tutarındaki Artışlar		1.410
7	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar		10
6	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar		-
9	Sermayedeki Azalışlar		-

5.3. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması

5.3.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu

Modele göre hazırlanan NGNG Tablosunun görünümü aşağıdaki gibidir.

		Gelir Tabl- Hes.	Bilanço Hesapl	1 NGNG
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		34.250	4.610	38.860
SDH $\Sigma V\uparrow = V\uparrow - 690$				(220)
Dönem Karı veya Zararı (Geçici Denge Hesabı)	69	(1.200)		
1a) Satışlardan Nakit a) Net Satışlar	60	34.410		34.410
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karlardan Sağ.Nakit	64	790		790
3) Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67	250		250
4) K.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nakit		III↑	1.630	1.630
5) U.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nakit		IV↑	270	270
6) Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		V↑	980	
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen Varlıklar T. Azalışlar		I↓	230	230
8b) Diğer Nakit Girişleri b) Duran Varlıklar T. Azalışlar		2↓	1.500	1.500
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		34.250	4.610	38.860
1) Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları	62	27.000		27.000
2) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63	6.000		6.000
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları	65	500		500
4) Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66	550		550
5) Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68	200		200
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		II↑	2.030	2.030
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		3↓	330	330
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		4↓	0	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıkl.T. Artışlar		I↑	2.250	2.250

Nakit akım tablosunda oluşturulacak NGNG tablosunun temel denklemi aşağıdaki gibidir.

$$\text{GELİRLER-DK/Z +AKTİF ↓ PASİF ↑} = \text{GİDERLER + AKTİF ↑ PASİF ↓}$$

Modele göre NGNG tablosunun oluşturulmasını iki aşamada açıklırsanız; birinci aşamada,gelir tablosu hesap grupları, nakit akım tablosu formatına yerleştirilir. Normal koşullarda gelirin giderden büyük olması gerekir. Bu durumda gelir gider farkı/69 dönem kar-zararı ters işaretle geçici olarak giriş tarafına yerleştirilir. Yani cari dönem dönem karı negatif, zararı tutarı pozitif olarak dikkate alınır. İkinci aşamada, kontrolü rahat yapabilmek için ayrı bir sütuna bilanço hesap grubu kalemleri nakit akım tablosu formatına göre yerleştirilir. Fon akım tablosunda olduğu gibi burada da öz sermaye ile ilgili net fark işareti değiştirilmeden SDH satırına yazılır. NGNG sütununda oluşturulan bu iki sütun birleştirilir. İlk sütunda geçici olarak oluşturulan ters işaretli dönem kar/zararı ile ikinci sütunda oluşturulan SDH satırı tutarları toplanarak nakit akım tablosunun asıl SDH tutarı bulunur. Yani nakit akım tablosunun SDH öz sermaye net artışları- dönem karı kalemlerinin tutarlarına eşit olur. NGNG sütununun yukarıdaki satırları dışındakiler bu aşamada boş bırakılır.

Nakit akım tablosunun sermaye artış ve hisse senedi ihraç primleri, temettü ödemeleri satırları SDH da toplandığından NGNG tablosunda boş bırakılır. 2. sütunda ödenen vergi ve benzerleri, 3. sütunda ödenen temettüler 6. sütunda değerlendirme/enflasyon farkları, ile 14. sütunda sermaye artışlarından sağlanan nakit ve hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakitlerin hesaplanması ile SDH havuzunda geçici olarak oluşturulan tutarın tamamı dağıtılır ve sıfırlanır. Böyle bir yol izlenmesinin nedeni hem,ödenen vergiler ve temettüleriyle ilgili hesaplamalarda ilgili tutarların SDH havuzunun karşılanarak, giriş çıkış dengesinin bozulmaması hem de, öz sermaye ile ilgili farkları tek bir yerde toplayıp buradan dağıtarak karmaşıklığı önlemektir.

5.3.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri

Ödenen vergi ve benzerleri hesaplandıktan sonra, NGNG tablosunda dahil edilen 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edilir.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	B	S	↑	↓
370 DKVDYY Karşılıkları	200	700	500	0
371 DK Peş. Öd. Vergi Diğ.Yük. (-)	(120)	(360)	0	(240)
	=			
Önceki Dönem Karından	80			
Cari Dönem Karından Peşin Ödenen		360		
Toplam=440=	80	+360		

Ödenen vergi tutarı 2. vergi sütununda ilgili satıra yazılır. 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edildiğinde, kaynaklar ve kullanımlar arasındaki denge SDH' ye yazılacak tutarla sağlanır.

GİRİŞLER=ÇIKIŞLAR

SDH-500= -240+440

SDH=700 Bulunur.

Sermaye değişim havuzu vergi ve temettülerin hesaplanmasında dengeyi sağlar. Bu amaçla geçici olarak oluşturulmuştur.

	2 VERGİ
B.NAKİT GİRİŞLERİ	200
SDH	700
4) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit	(500)
C.NAKİT ÇIKIŞLARI	200
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	(240)
9) Ödenen Vergi ve Benzerleri	440

Yukarıda özetle anlatılanlar, aşağıda detaylı olarak açıklanmıştır.

Ödenen vergi önceki dönem 370 hesap ve önceki dönem 371 hesap tutarları farkına cari dönem 371 hesap tutarı eklenerek bulunur ve ödenen vergi satırına yazılır.

$$200-120+360=440$$

370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesabındaki artış, "Nerden geldi nereye gitti" tablosunun giriş tarafında 5. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir. 370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülükler ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesabındaki azalış, "Nerden geldi nereye gitti" tablosunun çıkış tarafında 7. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir.

Daha sonra NGNG tablosunda, kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış ve azalışlar satırına yazılan 370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesaplarındaki artış ve azalış tutarları iptal edildiğinde, giriş ve çıkışlar birbirine eşit olmaz. Bu eşitlik SDH satırına yazılacak tutarla sağlanır. Çünkü verginin bir kısmı önceki dönem karından ödenmiştir. Bu satıra yazılacak tutar;

GİRİŞLER=ÇIKIŞLAR

$$SDH-500= -240+440$$

$$SDH=700 \text{ Bulunur.}$$

NGNG tablosu düzeltilmemiş fon akım tablosudur. Bu düzeltmelerden biriside ödenen vergiler sütunu ile yapılmaktadır. Önceki bölümde anlatıldığı gibi bilanço ve gelir tablosu dışı iki kalem vergi ve temettülerdir. Bu nedenle yalnızca yatay değil, dikey ve çapraz hesaplama gerektirir ve diğer kalemlerin hesaplamasına göre daha karmaşık görülebilir. Farklı bir anlatımla, ödenen vergi tutarını hesaplanacağına göre artık, 370 ve 371 hesapların NGNG tablosundaki etkisinin sıfırlanması gerekir. Bu hesapların kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış ve azalışlarından iptal edilir.

5.3.3. Ödenen Temettüler

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	Y1	Y2	↑	↓
54 Kar Yedekleri	350	410	60	0
57 Geçmiş Yıllar Karları	100	110	10	0
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0	0	0	0
590 Dönem Net Karı (Zararı)	180	500	320	0
Toplam			390	0

Ödenen temettü, iki farklı şekilde hesaplanabilir.

		Cari D.	Önceki D.
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Cari D./ Önceki D.	500	180
54 Kar Yedekleri	Azalış/(Artış)	(60)	(60)
57 Geçmiş Yıllar Karları	Azalış/(Artış)	(10)	(10)
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Azalış/(Artış)	(0)	(0)
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Azalış/(Artış)	(320)	-
Ödenen Temettü		110	110

Bulunan temettü tutarı çıkış tarafında ilgili satıra yazılır. Aynı tutara eşit tutar SDH havuzundan karşılanacağı için giriş SDH satırına yazılır. Böylece, bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.Ödenen temettü ile ilgili veriler 3. Temettü sütununa aşağıdaki gibi yerleştirilir.

	3 TEMETTÜ
B.NAKİT GİRİŞLERİ	110
SDH	110
c.NAKİT ÇIKIŞLARI	110
10) Ödenen Temettüler	110

5.3.4. Cari Dönem Amortisman Gideri

Cari dönem amortisman giderlerinin dağılım tutarları aşağıdaki gibidir.

15 Stoklar	80
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	1.000
63 Faaliyet Giderleri	200
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
Toplam	1.280

Cari dönem amortisman giderlerinin hesap gruplarına göre dağılım matrisi aşağıdadır.

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
257 B. Amortismanl	1.280			1.000	200			
268 B. Amortismanl								
278 B. Tük. Payları								
Toplam	1.280			1.000	200			

İlgili veriler ve dağılımları tespit edildikten sonra, modele göre amortismanların düzeltilmesi aşağıdaki gibi yapılır.

		4 AMORTİSMAN ±257▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(1.280)
8b) Diğer Nakit Girişleri b) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	(1.280)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(1.280)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	(1.000)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(200)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0

6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıktıları	↑▽	0
11a) Diğer Nakit Çıktıları a)Dönen Varlıkların T. Artışlar	↑▽	(80)

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
↓	257	▽
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembölü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı pozitif olarak yazılır.

Amortisman giderleri fon/nakit çıkışı gerektirmediğinden karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Amortisman giderleri kaydedilirken borç tarafına ilgili giderler, alacak tarafına amortisman hesabı kaydedilir. NGNG tablosunda, alacak kaydedilen hesaplar giriş tarafına, borç kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem amortisman giderleri, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili çıkış satırlarından iptal edilir. Bilanço hesabında yer alan amortisman ise, giriş tarafında, 8. Diğer girişlerin b. alt başlığında, duran varlıklarda azalışlar satırından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur. Nakit akım tablosu formatında diğer girişler satırında dönen varlık duran varlık ayırımı yoktur. Bu ayırım önerilen modelin çalışması için yapılmıştır.

Amortisman giderleri fon/nakit çıkışı gerektirmediğinden karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Amortisman giderleri kaydedilirken borç tarafına ilgili giderler, alacak tarafına amortisman hesabı kaydedilir. NGNG tablosunda, alacak kaydedilen hesaplar giriş tarafına, borç kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem amortisman giderleri, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili çıkış satırlarından iptal edilir. Bilanço hesabında yer alan amortisman ise, giriş tarafında, 8. Diğer girişlerin b. alt başlığında, duran varlıklarda azalışlar satırından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur. Nakit akım tablosu formatında diğer girişler satırında dönen varlık duran varlık ayırımı yoktur. Bu ayırım önerilen modelin çalışması için yapılmıştır.

5.3.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

Satış Tutarı	Defter Değeri	Amortisman	Net Değer	Kar	Zarar
S	d	a	n	k	z
70	80	30	50	20	0

	k	d		5 DVS K/Z ↑↓25 d
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲				80
3) Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	(20)		67	(20)
8b)Diğer N. Girişleri b)DuranVAzalışlar	(20)	80	2↓	100
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼				80
5) Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı			68	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		80	11 ↑	80

İlgili veriler nakit akım tablosu 5.DVS K/Z (Duran Varlık Satış Kar/Zararı) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamaları birbirine eşit olur

Karşılaştırmalı bilançolardaki duran varlık ve amortismanlara ilişkin artış ve azalış tutarları, değerlendirme ve duran varlık satışı olduğu takdirde gerçeği yansıtmaz. Bu nedenle, NGNG tablosunda, duran varlık satışı verilerinin yansımaları için bazı düzeltmeler yapılması gerekir. Çıkış tarafında, duran varlıklarda artışı düzeltmek için duran varlık yatırımlarına ilişkin nakit çıkışları satırına, satılan duran varlık defter değeri eklenir. Giriş tarafında, duran varlıklarda azalışı düzeltmek için diğer girişlerde, duran varlıklarda azalış satırına, satılan duran varlık amortismanı eklenir. Nakit akım tablosu formatı gereği, duran varlık satışı nedeniyle olağandışı kar tutarı buradan çıkarılarak, diğer girişlerde, duran varlık azalış tutarına eklenir. Duran varlık satışı nedeniyle, giriş duran varlık satış tutarı olacağından, bu tutara ulaşmak için yine bu satıra, satılan duran varlık net defter değeri eklenir. Böylece; giriş tarafı ve çıkış tarafı birbirine eşit olur.

5.3.6. Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları

Değerleme ile ilgili veriler aşağıda verilmiştir.

		BORÇ	ALACAK
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			
Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları (Bilanço)			
1. Dönen Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A		
2. Duran Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A	700	250
3. KV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
50 Hesap Grubu	B/A		50
52 Hesap Grubu	B/A		400
54 Hesap Grubu	B/A		
TOPLAM		700	700

Yeniden değerleme kaydı aşağıdaki gibi olur.

253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR		700	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			250
522 MDV YENİDEN DEğER. ARTIŞLARI			400
500 SERMAYE			50

İlgili veriler fon akım tablosu 6.Değerleme sütünuna yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütünun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur

Duran varlık, amortisman ve sermaye ile ilgili değerleme artışları, nakit/fon giriş/ çıkışı gerektirmediğinden iptal edilmesi gerekir. NGNG tablosunda gerek giriş, gerekse çıkış tarafında yer alan değerleme artışları, gerek alacak kaydedilerek giriş, gerekse borç kaydedilerek çıkış tarafında yer alan, bilançonun 2 ve 5 grubu hesaplarındaki artış/azalış tutarları, ait oldukları satırlarından çıkarılarak iptal edilir. Giriş ve çıkış tutarlarının yine bu sütünunda da birbirine eşit olduğu görölür. Yani duran varlıklardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar çıkış tarafında duran varlıklarda artış satırından, amortismanlardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa

neden olan tutar giriş tarafında duran varlıklarda azalış satırından, bu ikisinin farkı kadar tutara eşit olan kısım ise değer artış fonunun dağılımına göre sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırından iptal edilir.

		6
		DEĞERLEME.
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(700)
6) Sermaye Artırımı		(400)
7) Hisse Senetleri İhraç Primleri	□	(50)
8b)Diğer Nakit Girişleri b)Duran V. Azalışlar	2↓	(250)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(700)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	(700)

Sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırları ile ilgili bir işlemde 14. sütunda yapılır. Bu sütunda karşılaştırmalı bilançoların 50 Ödenmiş sermaye tutarındaki artışlar, Sermaye artışından sağlanan fon ve 52 Sermaye yedekleri tutarındaki artışlar, Hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırlarına yerleştirilip, sermaye değişim havuzundan (SDH) boşaltıldığında, bu satırların toplamı gerçek girişleri verecektir. Sermaye değişim havuzu ise görevini tamamlayıp sıfırlanmış olacaktır.

Değerlemeyle alacak kaydedilen giriş, borç kaydedilen çıkış tutarları nakit/fon gerektirmeyen giriş/çıkışlardır ve gerçek giriş/çıkış tutarlarına ulaşmak için iptal edilmeleri gerekir. Borç ve alacak tutarları birbirine eşit olduğu gibi iptal edilen giriş/çıkış tutarları da birbirine eşit olacaktır. Alacak kaydedilen hesapların iptal edileceği adres giriş tarafında 6) Sermaye Artırımı, 7) Hisse Senetleri İhraç Primleri, 8b)Diğer Nakit Girişleri b)Duran Varlıklar Azalışlar 'nın bulunduğu satır iken, çıkış tarafında 6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları 'nın bulunduğu satırdır.

Sermaye artışından sağlanan nakit ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırları ile ilgili bir işlemde 14. sütunda yapılır. Bu sütunda karşılaştırmalı bilançoların 50 Ödenmiş sermaye tutarındaki artışlar, Sermaye artışından sağlanan nakit ve 52 Sermaye yedekleri tutarındaki artışlar, Hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırlarına yerleştirilip, sermaye değişim

havuzundan (SDH) boşaltıldığında, bu satırların toplamı gerçek girişleri verecektir. Sermaye değişim havuzu ise görevini tamamlayıp sıfırlanmış olacaktır.

5.3.7. Borç ve Gider Karşılıkları

Önceki bölümde değinildiği gibi, burada kısaca vergi ile ilgili 370 ve 371 hesap hariç, 36 ve 37 grup hesaplarındaki girişler/artışlar dikkate alınır. Bu hesaplar alacak kaydedilirken, ilgili maliyetlere ve giderlere borç kaydedilir. Bu kayıtlar dolayısıyla ne artan borçlardan fon girişi sağlanmış, ne de artan maliyetler ve giderler dolayısıyla fon çıkışı yapılmıştır. Oysa 36 ve 37 grup hesapları alacak kaydedilen tutarları, NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. Bu alacaklar karşılığında, maliyetlere ve giderlere borç kaydı yapılan tutarlar NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. Giriş ve çıkış tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

Cari dönemde borç kaydedilen ilgili hesaplar

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ
Δ Fon Çıkışı Gerektirmeyen Gider	Δ ↑
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80
373 Maliyet Giderleri Karşılığı	0
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0
<u>Kısa Vadeli Toplamı</u>	<u>80</u>
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	210
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0
<u>Uzun Vadeli Toplamı</u>	<u>210</u>
Toplam	290

Cari dönemde alacak kaydedilen aktif ve gider hesapları tutarlarının dağılımı

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	200
63 Faaliyet Giderleri	90
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	

TOPLAM	290
--------	-----

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının hesap gruplarına göre dağılım matrisi

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	80			60	20			
373 Maliyet Giderleri Karşılığı								
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	<u>80</u>							
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	210							
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	<u>210</u>			<u>140</u>	<u>70</u>			
Toplam	290			200	90			

Düzeltilmenin ilgili sütuna yerleşimi aşağıda gösterilmiştir.

		7 KIDEM ₺372
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(290)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	(80)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	(210)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(290)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	(200)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(90)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑▽	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıkların T. Artışlar	I↑▽	0

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
↑	372	∇
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra nakit çıkışı gerektirmeyen gider tutarı altı çizili olduğu için negatif olarak yazılır.

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 7.KD (Kıdem tazminatı borç ve gider karşılıkları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Bu sütunda fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplar yalnızca kıdem tazminatı karşılıkları hesapları ve ilgili gider hesapları değildir.

Döneme ait kıdem tazminatı karşılıkları ile gider tahakkukları hesapları ve bunlar karşılığında alacak kaydedilen gider hesapları nakit/fon giriş/çıkışı gerektirmeyen artış/azalışlar olduğundan, bu hesapların, NGNG tablosunun giriş tarafındaki alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun çıkış tarafında borç kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarların düzeltilmesi için, giriş ve çıkış taraflarındaki tutarlar karşılıklı olarak ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Yani giriş tarafında yer alan kısa vadeli yabancı kaynaklardaki ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artış satırından dönemin borç ve gider karşılıkları kadar tutar iptal edilirken, çıkış tarafından bu borç ve gider karşılıkları dönem içerisinde dağılımlarına göre iptal edilir.

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının, aktiflere ve giderlere dağılımlarının aşağıdaki hesap gruplarına göre dağılımının bilinmesi ve tabloya yerleştirilmesi gerekir.

5.3.8. Reeskont Hesapları

647 Reeskont Faiz Gelirleri \triangle	190
657 Reeskont Faiz Giderleri (-) ∇	(180)

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
\square	B	S	\uparrow	\downarrow
122 Alacak Sen. Reeskontu	(60)	(70)	0	(10)
222 Alacak Sen. Reeskontu	0	0	0	0
322 Borç Sen. Reeskontu	(110)	(130)	0	(20)
422 Borç Sen. Reeskontu	0	0	0	0

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
$\downarrow \bar{\uparrow}$	122	$\nabla \triangle$
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artışların ve azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra nakit çıkışı gerektirmeyen gider tutarı ve nakit girişi gerektirmeyen gelir altı çizili olduğu için negatif olarak yazılır.

		8 REESKONT ↓↑122▽△ ↓↑322▽△ ↓↑ R ▽△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(200)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(190)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	0
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(10)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(200)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	(180)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	(20)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	1↑	0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 8.RS (Reeskontlar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır.

Döneme ait reeskont gelirleri ve giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, bu giderlerin, NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafındaki borç ve alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafında borç ve alacak kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarlar, NGNG tablosunun giriş ve çıkış taraflarından, ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço reeskont hesapları dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içerisinde yer almaktadır. Karşılaştırmalı bilanço tablolarında reeskont hesaplarının hangi grupta ne tutarda artış ve azalış olduğu tespit edilir ve bu tutarlar artış ve azalışın bulunduğu satırlardan iptal edilir. Gelir

tablosundaki reeskont hesap tutarları da ilgili satırlardan iptal edildiğinde giriş ve çıkış tutarları birbirine eşit olur.

Alacak senetleri reeskontu dönem başı tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem sonu tutarları toplamı, cari dönem 647 Reeskont faiz gelirleri toplamına eşit olmalıdır. Alacak senetleri reeskontu dönem sonu tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem başı tutarları toplamı, cari dönem 657 Reeskont faiz giderleri toplamına eşit olmalıdır. Bu duruma akılda kalabilmesi için “reeskontlarda çapraz toplamlar eşitliği” diyebiliriz. Önerilen yöntem denetim bilgilerini kullandığından verilerin doğru olması gerekir. Türkçe literatürde bu durumun gözetilmediği örneklere rastlanmaktadır.

Reeskont faiz gelirleri ve giderleri nakdi olmayan fiktif gelir ve giderlerdir. Bu nedenle, gelirler giriş tarafından giderler ise çıkış tarafından iptal edilir. Fakat gelirler giderlere eşit olmadığından giriş ve çıkış dengesi bozulur. Bu denge ise, varlıklardaki artış ve borçlardaki azalışların çıkış tarafından, varlıklardaki azalış ve borçlardaki artışların giriş tarafından iptali ile sağlanır. Gelir tablosu reeskont hesapları eşit olsa bile, bilanço reeskont hesapları yine iptal edilmelidir. Çünkü gelir tablosu reeskont hesapları bilanço reeskont hesaplarının alacağına karşılık gider, borcuna karşılık gelir yazılmıştır.

5.3.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar \triangle	40
654 Karşılık Giderleri (-) ∇	(70)

	ARTIŞ	AZALIŞ
	↑	↓
119 MK Değer Düşüklüğü Karş.	0	(10)
128 Şüpheli Tic. Alacaklar	20	0
129 Şüpheli Tic. Alacaklar Karş.	0	(20)
139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karş.	0	0
158 Stok Değer Düşüklüğü Karş.	0	0
199 Diğer Dönen Varlıklar Karş.	0	0
Dönen Varlıklar T. Artış $\Sigma\uparrow$	0	(30)
228 Şüpheli Tic. Alacaklar	0	0
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
239 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
241 Bağlı MK DD Karşılığı	0	0
244 İşt. Ser. Payları DD Karş.	0	0
249 Diğ. Mali Duran Varlıkl. Karş.	0	0
298 Stok DD Karşılığı	0	0
Duran Varlıklar T. Artış $\Sigma\uparrow$	0	0

		9 KARŞILIK $\pm\uparrow 119\triangle$ $\pm\uparrow 229\triangle$ $\pm\uparrow KRS\triangle$
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ \blacktriangle		(70)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64 \triangle	(40)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1 \downarrow	(30)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2 \downarrow	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI \blacktriangledown		(70)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65 ∇	(70)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11 $\uparrow\triangle$	0

11a) Diğer Nakit Çıktıları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar

↑↓

0

İki dönem artış/azalış, giriş/çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 9. KR (Karşılıklar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun giriş ve çıkışları birbirine eşit olur. Bu sütunda fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplar yalnızca kıdem tazminatı karşılıkları hesapları ve ilgili gider hesapları değildir.

Gelir tablosu hesaplarından, döneme ait karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden, konusu kalmayan karşılık gelirleri nakit/fon girişi sağlamadığından bu iki gelir tablosu hesaplarının tutarları NGNG tablosunun ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço hesaplarından, alacak kaydedilen şüpheli ticari alacaklar karşılığı ve değer düşüklüğü karşılıklarındaki tutarlar, NGNG tablosunun giriş tarafında ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Eğer giriş ve çıkışlar tutmuyorsa fark tutarı kadar, şüpheli ticari alacakların dönem içinde nakdi olmayan çıkışı vardır. Giriş tarafında bu tutar kadar ilgili satırdan iptal yapılır. Bu durum ticari borçlardaki artışlar hesaplanırken dikkate alınması gerekir. İlgili satırlardan kasıt, tek bir hesaptan bahsediliyorsa o hesabın ait olduğu grubun satırı, birden fazla hesaptan bahsediliyorsa, dönen duran/varlık ve ya kısa/uzun vadeli durumuna göre ait olduğu satırlardır. Karşılıklarda bahsedilen bilanço hesapları dönen ve duran varlıklarda artış ve azalış satırlardır. Yani artış ve azalış olması durumuna göre iki giriş iki çıkış tarafında olmak üzere bilanço kalemleri dört ayrı satırdan iptal edilmesi gerekebilir.

5.3.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler

ZMDY Modelinde 10. sütunda gösterilen gelecek dönemlere ait giderlerin önce verileri verilmiş daha sonra bu sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler	↓	↓	↓	▽
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	140	70	0	(70)
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	0

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderlerin Dağılımı Aşağıdaki gibidir.

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	60
63 Faaliyet Giderleri	10
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
Toplam	70

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler Dağılım Matrisi

Hesap Grupları	Top.	2	15	62	63	65	66	68
↓180 Gelecek Aylara Ait Giderler Azalış	70			60	10			
↓280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Azalış								
Toplam	70			60	10			

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 10.GGİ (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.

		10 GAGİD ±180▽ ±280▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(70)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(70)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(70)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	(60)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(10)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11↑▽	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıklar Artışları	1↑▽	0

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler (GAGİD)' lerdeki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Giderler borç olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında diğer girişler satırında dikkate alınan ve alacak olarak kaydedilen, bilanço hesapları Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderlerin de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.3.11 Gider Tahakkukları

ZMDY Modelinde 11. sütunda gösterilen giderler tahakkuklarının önce verileri verilmişse daha sonra bu sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler	↓	↓	▽	↓
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	200	300	100	0
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	70	150	80	0
381 Gider Tahakkukları	80	180	100	0
481 Gider Tahakkukları	0	0	0	0
Toplam			280	

Gider tahakkuklarının dağılımı aşağıdaki gibidir.

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	180
63 Faaliyet Giderleri	100
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
Toplam	280

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler Dağılım Matrisi

Hesap Grupları	Top	2	15	62	63	65	66	68
↑360 Ö. Vergi ve Fonlar	100			50	50			
↑361 Ö. Sosyal Güv. Kes.	80			70	10			
↑381 Gider Tahakkukları	100			60	40			
↑481 Gider Tahakkukları								
Toplam	280			180	100			

		11 GİTAH 1381 1481
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(280)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	(280)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(280)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62	(180)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63	(100)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68	0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 11.GİT (Gider tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamı birbirine eşit olur.

Gider tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon giriş gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Giderler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gider tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.3.12. Gelir Tahakkukları

ZMDY Modelinde 12. sütunda gösterilen gelir tahakkukları ile ilgili verileri verilmiş daha sonra bu sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Girişi Sağlamayan Gelirler	↓	↓	△	↓
181 Gelir Tahakkukları	40	80	40	0
281 Gelir Tahakkukları	0	0	0	0

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	40
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	
TOPLAM	40

Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelirler △ Dağılım Matrisi

	Toplam	Satışlar	Diğ.Faal.	O Dışı F.
Hesap Grupları		60	64	67
↑181 Gelir Tahakkukları	40		40	
↑281 Gelir Tahakkukları	60		40	20
Toplam	100		80	20

		12 GETAH ↑181△ ↑281△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ▲		(40)
1a)Satışlardan Nakit a)Net Satışlar V↑	60△	0
2)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(40)
3)Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67△	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI▼		(40)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlık Artışları	I↑	(40)

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler nakit akım tablosu 12.GETAH (Gelir tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur..

Gelir tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon girişi sağlamayan gelirler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi gelirlere ait ise ilgili gelirlerin ait olduğu satırlardan, gelirlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında diğer girişler satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelir tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.3.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

ZMDY Modelinde 13. sütunda gösterilen gelecek döneme ait gelirler ile ilgili veriler verilmiş daha sonra bu sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Girişi Sağlamayan Gelirler	↓	↓	↓	△
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler	120	60	0	(60)
480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler	0	0	0	0

60 Satışlar	
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	40
67 Olağandışı Gelir ve Karlar	20
TOPLAM	60

Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelirler Dağılım Matrisi

	Toplam	Satışlar	Diğ.Faal.	O Dışı F.
Hesap Grupları		60	64	67
↓380 Gelecek Yıllara A.Gelirler				
↓480 Gelecek Yıllara A.Gelirler	60		40	20
Toplam	60		40	20

		13
		GAGEL
		±380△
		±480△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(60)
1a)Satışlardan Nakit a)Net Satışlar V↑	60△	0
2)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(40)
3)Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67△	(20)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(60)
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	(60)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 13.GGE (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. .

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (GAGEL)' deki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen gelirler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları Gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarına ait tutarların da de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

5.3.14 Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri

ZMDY Modelinde 14. Sütunda gösterilen sermaye artışı/azalışı ve hisse senedi ihraç primleri ile ilgili veriler verilmiş daha sonra ilgili açıklamalar yapılmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
50 Ödenmiş Sermaye	1.540	2.050	510	0
52 Sermaye Yedekleri	320	400	80	0

		14 HSİP&S↑
A-NAKİT GİRİŞLERİ		0
1.SDH ΣV↑		(590)
7) Sermaye Artırımı		510
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri		80
B-NAKİT ÇIKIŞLARI		0
9) Sermayede ki Azalışlar	5↓	0

50 grubundaki artışlar giriş, azalışlar çıkış tarafında sermaye artırımı/sermayede ki azalışlar satırına, 52 grubundaki artışlar ise hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırına yazılır. Bu iki satırın toplamı kadar tutar ise Sermaye Değişim Havuzu (SDH)' satırından boşaltılır. SDH' da toplanan 50 ve 52 grubundaki artışlar gerçek yerlerine taşınmış olur. Ancak bu sütunda yazılan tutarlar, düzeltilmemiş tutarlardır. Bu işlem 1. sütundaki NGNG tablosunda da yapılabilirdi o zaman bu sütuna gerek kalmazdı. Ancak konuyu karmaşıklaştırmamak için böyle bir ayırım yapılmıştır. Nakit akım tablosunun giriş tarafında bir yerden başka bir yere aktarma olduğundan toplam sıfırdır. Çıkış tarafında sermaye azalışı olmadığı sürece bir değişim olmaz. Bu tarafta da toplam sıfırdır. Böylece bu sütunun giriş ve çıkış tutarları sıfır olarak birbirine eşit olur. SDH satırı toplamının da artık sıfırlanması gerekir. Çünkü bu satır geçici olarak tek bir elden sermaye değişimlerini dağıtmak için oluşturulmuştu. Vergi ve temettüden gelen farklar ve bu sütundaki işlemlerin sonunda bu satır tutarı sıfırlanarak artık işlevini tamamlamıştır. Sermaye artışlarından sağlanan nakit ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit, yalnızca sütundan gelen tutarlarla değil, bu satırların toplamından oluşur. Çünkü nakdi olmayan değerlendirme artışları değerlendirme sütununda iptal edilmiştir.

5.3.15. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar

ZMDY Modelinde 15. Sütunda gösterilen ticari borçlar/alacaklar ve ile ilgili veriler verilmiş daha sonra ilgili açıklamalar yapılmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ ↑	AZALIŞ ↓
Ticari Borçlar	350	(10)
320 Satıcılar	250	0
321 Borç Senetleri	100	0
329 Diğer Ticari Borçlar	0	0
340 Alınan Sipariş Avansları	0	(10)
35 Yıllara Yaygın İnşaat ve On. Hak.	0	0
Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	350	(10)
420 Satıcılar	0	0
421 Borç Senetleri	0	0
429 Diğer Ticari Borçlar	0	0
Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0
Ticari Alacaklar	260	0
120 Alıcılar	100	0
121 Alacak Senetleri	100	0
127 Diğer Ticari Alacaklar	10	0
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	20	0
Dönen Varlıklar	230	0
220 Alıcılar	10	0
221 Alacak Senetleri	20	0
228 Şüpheli Ticari Alacaklar	0	0
Duran Varlıklar	30	0
Stoklar	1.570	0
150 İlk Madde ve Malzeme	700	0
151 Yarı Mamuller	240	0
152 Mamuller	500	0
153 Ticari Mallar	80	0
157 Diğer Stoklar	0	0
159 Verilen Sipariş Avansları	50	0
170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	0	0
178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hes.	0	0
179 Taşeronlara Verilen Avanslar	0	0
Dönen Varlıklar	1.570	0
293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar	0	0
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi DV	0	0
297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar	0	0
Duran Varlıklar	0	0

NAKİT AKIM TABLOSU		15 BrAİStk
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(620)
1b)Satışlar Net Satış b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar (+) V↑	60	0
1c)Satışlar Net Satış c) Ticari Alacaklardaki Artışlar (-) V↑	60	(260)
d)Alınan Sipariş Avansları+Yıl.Yay.Hakediş Bed. Artışlar (+)	340↑+35↑	0
e)Alınan Sipariş Avansları+Yıl.Yay.Hakediş Bed. Azalışlar (-)	340(i)+35(↓)	(10)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	(350)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	0
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(620)
1b) Maliyetlerden KNÇ b) Stoklardaki Artışlar (+)	62	1.570
1c) Maliyetlerden KNÇ c) Ticari Borçlardaki Azalışlar (+)	62	10
1d) Maliyetlerden KNÇ d) Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	62	(350)
1f) Maliyetlerden KNÇ f) Stoklardaki Azalışlar (-)	62	(10)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıktıları	II↑▽	(30)
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	(10)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0
11a) Diğer Nakit Çıktıları a)Dönen Diğ Dur Varlık T. Artışlar	I↑	(1.800)

Ticari borçlar, alacaklar ve stoklar kısa/uzun vadeli yabancı kaynaklar dönen/duran varlıklar ait oldukları ana hesap gruplarındaki ve artış azalış durumlarına göre NGNG tablosunda yer alırlar. Yani NGNG gitti tablosunun 8 ayrı satırında yer alırlar. Borç, alacak ve stoklardaki artış/azalışların, nakit akım tablosu formatına göre girişlerde, satışlardan elde edilen nakitler çıkışlarda, maliyetlerden kaynaklanan çıkışlarda yer alırlar. Bu nedenle NGNG yer aldıkları satırlardan iptal edilerek, nakit akım tablosu formatında ait oldukları yerlere aktarılmalı gerekir. Bu işlem 1. sütundaki NGNG tablosunda da yapılabilirdi. O zaman bu sütuna gerek kalmazdı. Ancak konuyu karmaşıkleştirmeden, detaylı ve aşamalı anlatabilmek için böyle bir ayırım yapılmıştır. Bu durumda, NGNG 8 farklı satırdaki kısa/uzun vadeli yabancı kaynaklar, dönen/duranlar varlık gruplarındaki artış/azalış tutarları, NGNG tablosundan iptal edilerek ait oldukları yerlere taşınırlar.

5.3.16. Nakit Artışı/Azalışı

ZMDY Modelinde 16. Sütunda gösterilen nakit artış/azalışı ile ilgili veriler verilmiş daha sonra ilgili açıklamalar yapılmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ	AZALIŞ
10 Hazır Değerler	150	0

		16 NAKİT ↑/↓
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(150)
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıklar Artışları	1↑∇	(150)
E.NAKİT ARTIŞI ▲ ▼ (B-C)		150

Hazır değerler dönen varlıklar grubu içerisindeydir. Dolayısıyla NGNG gitti tablosunda hazır değerler dönen varlıklar grubu artış ve azalışlarında değerlendirilmiş ve böylece giriş çıkış dengesi sağlanmıştır. Oysa aşağıdaki matriste de görüleceği üzere, hazır değerlerde artış NGNG tablosunda çıkış tarafında yer alırken nakit akımı açısından nakit akım tablosunda nakit girişidir. Hazır değerlerde azalış NGNG tablosunda giriş tarafında yer alırken nakit akımı açısından nakit akım tablosunda nakit çıkışıdır.

	HAZIR DEĞERLERDE(NAKİT)	
	ARTIŞ	AZALIŞ
NERDEN GELDİ NEREYE GİTTİ	ÇIKIŞ İptal edilir	GİRİŞ İptal edilir
NAKİT AKIM TABLOSU	ARTIŞ Nakit Artışına Yazılır	AZALIŞ Nakit Azalışına Yazılır

Düzeltilme işlemi kısaca, nakit artışı var ise ilgili tutar nakit artışına yazılır, bu tutara eşit tutar, NGNG tablosunda dönen varlıklardaki azalış tutarından iptal edilir. Nakit azalışı var ise ilgili tutar nakit azalışına yazılır, bu tutara eşit tutar, NGNG tablosunda dönen varlıklardaki artış tutarından iptal edilir.

Tablo 29. Örnek A.Ş. Nakit Akım Tablosu

A.DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU		350
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		35.640
1.Satışlardan Elde Edilen Nakit		34.140
a)Net Satışlar	34.410	
b)Ticari Alacaklardaki Azalışlar	-	
c)Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)	(270)	
2.Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.		480
3.Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit		210
4.K.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.		420
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Kredilerden	-	
c)Diğer Artışlar	-	
5.U.Vd.Yab.Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit		60
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Krediler	-	
c)Diğer Artışlar	-	
6.Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		110
7.Hisse Senetleri İhraç Priminden Sağlanan Nakit		30
8.Diğer Nakit Girişleri		190
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		35.490
1.Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları		26.700
a)Satışların Maliyeti	27.000	
b)Stoklardaki Artışlar	1.490	
c)Ticari Borçlardaki Azalışlar	-	
d)Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	(350)	
e)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Gid. (-)	(1.440)	
f)Stoklardaki Azalışlar (-)	-	
2.Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		5.600
a)Araştırma ve Geliştirme Giderleri	-	
b)Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	-	
c)Genel Yönetim Giderleri	-	
d)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)	-	
3.Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları		250
a)Diğ.Faaliyetli. İlgili Olağan Gider ve Zararlar	-	
b)Amort.ve Nak.Çıkışı Gerektirmeyen D.Gid.ve Zarl.(-)	-	
4.Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		550
5.Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı		200
a)Olağandışı Gider ve Zararlar	-	
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)	-	
6.Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	-	1.380
7.Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
8.Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
9.Ödenen Vergi ve Benzerleri		440
10.Ödenen Temettüleri		110
11.Diğer Nakit Çıkışları		260
D.DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)		500

ALTINCI BÖLÜM

ZMDY MODELİNİN TMS-7 FORMATINA GÖRE YAPILAN KAPSAMLI BİR
ÖRNEĞE UYGULANMASI

Aşağıda verileri verilen örneğin seçilmesinin nedeni daha önceki bölümlerde bahsedilen özellikli hesapların birçoğunu içeren kapsamlı bir örnek olmasıdır. Bu nedenle, daha önceki bölümlerde anlatılan ancak verilen örneklerde olmayan, nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen diğer işlemler matrisi ile nakit giriş/çıkışı gerektiren gelir/gider aktarım matrisinin nasıl çalıştığı anlatılmıştır. Bu iki durum için bu örnekte iki sütun daha açılmıştır. Ayrıca iki dönem bilançoları arasındaki artış/azalışın, giriş/çıkışa eşit olmadığı durumlarda bilançoların nasıl düzeltildiği de gösterilmiştir.. Böylece modelin, olası tüm durumlara getirdiği çözüm anlatılmıştır.

6.1. Tablolar ile İlgili Veriler ²⁹.

Tablo 30. Akdoğan A.Ş. Karşılaştırmalı Bilançolar

		Y1	Y2
10	A-Hazır Değerler	480	600
11	B-Menkul Kıymetler	100	300
12	C-Ticari Alacaklar	450	400
120	1-Alıcılar	400	375
121	2-Alacak Senetleri	200	180
122	3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(50)	(30)
129	4-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(100)	(125)
15	E-Stoklar	610	720
150	1-İlk Madde ve Malzeme	10	200
152	2-Mamuller	600	520
18	F-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları.	100	50
180	1-Gelecek Aylara Ait Giderler	100	50
19	G-Diğer Dönen Varlıklar	60	80
	I-DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	1.800	2.150
23	B-Diğer Alacaklar	100	0
24	C-Mali Duran Varlıklar	300	2.080
242	1-İştirakler	300	580
245	2-Bağlı Ortaklıklar		1.500
25	D-Maddi Duran Varlıklar	800	3.460
25	1-Maddi Duran Varlıklar	1.440	4.860
257	8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(640)	(1.400)
26	E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	150	100
26	1-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	200	200
268	7-Birikmiş Amortismanlar (-)	(50)	(100)
	II-DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	1.400	5.720

²⁹ Akdoğan, N., "TMS-7 Nakit Akış Tabloları Standardının Uygulama Esasları ve Örnek Uygulama", Halil Kocacık-Armağan-, TESMER Yayın No:63 , 2005, s.79-86

	AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	3.200	7.870
--	----------------------------------	--------------	--------------

3	I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
30	A-Mali Borçlar	40	660
300	1-Banka Kredileri	40	160
301	2-Finansal kiralama İşleminde Borçlar		650
302	3-Ertelenmiş Fin. Kiralama Maliyetleri (-)		(150)
32	B-Ticari Borçlar	450	480
320	1-Satıcılar	310	350
321	2-Borç Senetleri	170	180
322	3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(30)	(50)
36	F-Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler	50	40
360	1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	30	30
361	2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	20	10
37	G-Borç ve Gider Karşılıkları	350	410
370	1-DKVDYY Karşılıkları	450	610
371	2-D.Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yük. (-)	(100)	(200)
38	H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tah.	140	198
380	1-Gelecek Aylara Ait Gelirler		135
381	2-Gider Tahakkukları	140	63
39	I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	10	25
399	1-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	10	25
	III-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	1.040	1.813
40	A-Mali Borçlar	372	1.970
400	1-Banka Kredileri	200	240
401	2-Ertelenmiş Kiralama İşlemlerinden Borçlar		1.950
402	3-Ertelenmiş Fin. Kiralama Maliyetleri (-)		(450)
405	4-Çıkarılmış Tahviller	172	230
47	E-Borç ve Gider Karşılıkları	200	250
472	1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	200	250
	IV-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	572	2.220
5	V-ÖZ KAYNAKLAR		
50	A-Ödenmiş Sermaye	800	2.300
500	1-Sermaye	800	2.300
52	B-Sermaye Yedekleri	300	640
520	1-Hisse Senedi İhraç Primleri		300
522	2-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	300	340
54	C-Kar Yedekleri	168	357
540	1-Yasal Yedekler	80	140
541	2-Statü Yedekleri	40	60
542	3-Olağanüstü Yedekler	48	157
59	F-Dönem Net Karı (Zararı)	320	540
590	Dönem Net Karı	320	540
	V-ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	1.588	3.837
	PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	3.200	7.870

Tablo 31. Akdoğan A.Ş. Gelir Tablosu

60	A-	BRÜT SATIŞLAR		14.000
61	B-	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		(100)
	C-	NET SATIŞLAR		13.900
62	D-	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		(10.860)
		BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		3.040
63	E-	FAALİYET GİDERLERİ (-)		(2.070)
631	1-	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	(480)	
632	2-	Genel Yönetim Giderleri (-)	(1.590)	
		FAALİYET KARI VEYA ZARARI		970
64	F-	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		325
640	1-	İştiraklerden Temettü Gelirleri	115	
642	2-	Faiz Geliri	15	
643	3-	Komisyon Gelirleri	5	
644	4-	Konusu Kalmayan Karşılıklar	5	
646	5-	Kambiyo Karları	25	
647	6-	Reeskont Faiz Gelirleri	100	
648	7-	Borsa Değer Artış Karları	20	
649	8-	Duran Varlık Satış Karı	40	
65	G-	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)		(110)
654	1-	Karşılık Giderleri (-)	(30)	
657	2-	Reeskont Faiz Giderleri (-)	(60)	
659	3-	Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	(20)	
66	H-	FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		(145)
		OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		1.040
67	I-	OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		130
671	1-	Önceki Dönem Gelir ve Karları	100	
679	2-	Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	30	
68	J-	OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		(20)
689	3-	Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(20)	
690		DÖNEM KARI VEYA ZARARI		1.150
691	K-	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK. KARŞ. (-)		(610)
692		DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		540

EK BİLGİLER

1-Cari Dönem, içinde önceki dönem vergiden sonraki net kar tutarının 189.000 YTL.lik kısmı yedeklere devredilmiş, 131.000 YTL.lik kısmı ise yöneticilere ve ortaklara temettü olarak ödenmiştir.

2-Cari dönem gelir tablosu incelendiğinde aşağıdaki ayrıntılar saptanmıştır.

a) Maddi duran varlık amortisman giderlerinin dağılımı aşağıdaki gibidir.

Satışların Maliyeti	310.000
Pazarlama Satış Dağıtım Gid	150.000
Genel Yönetim Giderleri	100.000
MDV Amortisman Giderleri Toplamı	560.000

Maddi olmayan duran varlıkların itfa paylarının (amortisman giderlerinin) dağılımı

Genel Yönetim Giderleri	310.000
Toplam Amortisman Giderleri	150.000

b) Genel Yönetim Giderlerinin ayrıntısı incelendiğinde; bu giderlerin; 50.000 YTL.lik kısmının geçmiş dönemlerde peşin ödenen gelecek aylara ait giderlerin, bu döneme ilişkin payı olduğu görülmüştür. Genel yönetim giderleri içerisinde 50.000 YTL.lik kıdem tazminatı karşılık gideri bulunmaktadır.

c) Diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar grubu incelendiğinde, gelir ve karlar içinde 5.000 YTL.lik karşılık iptallerinden doğan “konusu kalmamış şüpheli alacak karşılık tutarı” olduğu saptanmıştır. Ayrıca reeskont faiz gelirlerinin tutarı 100.000 YTL.dir. Duran varlık satış karının 40.000 YTL olduğu görülmüştür. Bu kar tutarı, dönem içinde maliyeti 200.000 YTL., birikmiş amortismanı 80.000 YTL olan makinenin, 160.000 YTL peşin satışından sağlanmış olduğu saptanmıştır. Gelecek aylara ait 135.000 YTL komisyon geliri tahsil edilmiştir.

d) Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar grubu içinde ise 30.000 YTL.lik şüpheli alacak karşılık giderleri; 60.000 YTL.lik da reeskont faiz gideri olduğu görülmüştür.

e) Faiz gelirlerinin 5.000 YTL, lik kısmı bankalardaki mevduat hesaplarından elde edilmiş, 10.000 YTL.lik kısmı ise kamu kesimi tahvil senet ve bonolarından tahsil edilmiştir.

f) Kambiyo karları, bankalardaki döviz mevduat hesaplarındaki mevduat tutarının değerlemesinden ortaya çıkmıştır.

g) Finansman giderlerinin 20.000 YTL.lik tutarı kısa vadeli banka kredileri ile ilgili kur farklarıdır.

3- Dönem içinde maddi varlık hesaplarındaki hareketler ise aşağıdaki gibi olmuştur.

a. Maddi Duran Varlıklar	
Dönem başı tutarı	1.440.000
Dönem içinde satılan varlığın maliyeti	(200.000)
	1.240.000
Dönem içi alışlar (1.000.000 YTL peşin, 2.000.000 YTL finansal kiralama)	3.000.000
Dönem sonunda yeniden değerlendirme (veya enflasyondan gelen farklar)	620.000
Dönem sonu tutarı	4.860.000
b. Birikmiş Amortismanlar:	
Dönem başı tutarı	640.000
Sabit varlığın birikmiş amortismanı	(80.000)
	560.000
Yeniden Değerleme Farkları	280.000
Dönemin Amortisman Giderleri	560.000
Dönem Sonu Birikmiş Amortisman Tutarı	1.440.000

c. Dönem içinde maddi duran varlık 160.000 YTL. ye peşin olarak satılmıştır. Satış karı, kar-zarar devredilmiştir. (sabit kıymetleri yenileme fonuna alınmamıştır.)

4- Dönem içinde ortak olunan iştiraklerimizden B İşletmesi'nin sermayesi artırılmış ve iştirak payı tutarı 280.000 YTL artırılmıştır. İştirak tutarı peşin ödenmiştir. Ayrıca yeni kurulan C işletmesi'nin sermayesine % 70 oranında ortak olunmuş ve bu amaçla 1.500.000 YTL ödenmiştir.

5- İştirakimiz olan B İşletmesi'nden olan 100.000 YTL.lik uzun vadeli alacak tahsil edilmiştir.

6-Dönem içinde sermaye 1.500.000 YTL artırılmıştır. Sermaye artırımının 300.000 YTL.lik kısmı, yeniden değerlendirme değer artış fonlarının sermayeye ilavesi ile gerçekleşmiştir. 1.200.000 YTL.lik kısmı için hisse senedi ihracında bulunulmuş ve tamamı peşin olarak satılmıştır. Hisse senetlerinin satışından 300.000 YTL hisse senetleri ihraç primleri tahsil edilmiştir.

7-Dönem içinde maddi duran varlık yeniden değerlendirme değer artış farklarındaki hareketler aşağıdaki gibi olmuştur.

Dönem başı tutarı	300.000
Dönem içinde sermayeye ilave edilen	(300.000)
Dönem içinde yeniden değerlendirme işleminden gelen farklar	340.000
Dönem sonu tutarı	340.000

8-Menkul Kıymetlerin dağılım aşağıdaki gibidir.

	Önceki Dönem	Cari Dönem
Hisse senetleri (alım satım amaçlı)	60.000	200.000
Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları (1 ay vadeli)	30.000	80.000
Likit Fonlar	10.000	20.000
Toplam	100.000	300.000

İşletme likit fonları, günlük para ihtiyacı için kullanmaktadır. Bu nedenle nakit ve benzeri olarak kabul edilmektedir. Hisse senetleri alım satım amaçlı olduğu için, işletme faaliyetleri kapsamında dikkate alınmaktadır. Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları ise yine işletme faaliyetlerinin finansmanı için elde tutulduğundan ve vadesi 3 aydan az olduğundan nakit ve benzeri olarak kabul edilmiştir. Hisse senetleri borsa değerine göre değerlendirilmektedir. Dönem sonunda borsa değer artışı 20.000 YTL.dir.

9-Dönem içinde 180.000 YTL kısa vadeli banka kredisi alınmış, 60.000 YTL kredi geri ödemesi yapılmıştır.

10-Dönem içinde 240.000 YTL uzun vadeli banka kredisi alınmış, 200.000 YTL kredi geri ödemesi yapılmıştır.

11-İtfa tarihi gelen 172.00 YTL.lik tahvil bedeli ödenmiş, dönem içinde 230.000 YTL.lik 18 ay vadeli yeni tahvil ihraç edilmiştir.

6.2. Verilerin Düzenlenmesi

Tablo 32. Akdoğan A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı Bilançolar

		DB	DS	Fark	Artış	Azalış
10	A-Hazır Değerler *bkz not 7	520	700	180	180	0
100	1-Kasa	520	700	180	180	0
11	B-Menkul Kıymetler *bkz not 7	60	200	140	140	0
110	1-Hisse Senetleri	60	200	140	140	0
12	C-Ticari Alacaklar	450	400	(50)	20	(70)
120	1-Alıcılar	400	375	(25)	0	(25)
121	2-Alacak Senetleri	200	180	(20)	0	(20)
122	3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(50)	(30)	20	20	0
129	4-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(100)	(125)	(25)	0	(25)
15	E-Stoklar	610	720	110	190	(80)
150	1-İlk Madde ve Malzeme	10	200	190	190	0
152	3-Mamuller	600	520	(80)	0	(80)
18	F-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gid. Tah.	100	50	(50)	0	(50)
180	1-Gelecek Aylara Ait Giderler	100	50	(50)	0	(50)
19	G-Diğer Dönen Varlıklar	60	80	20	20	0
198	8-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar	60	80	20	20	0
	I-DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	1.800	2.150	350	550	(200)
23	B-Diğer Alacaklar	100	0	(100)	0	(100)
24	C-Mali Duran Varlıklar	300	2.080	1.780	1.780	0
242	1-İştirakler	300	580	280	280	0
245	2-Bağlı Ortaklıklar		1.500	1.500	1.500	0
25	D-Maddi Duran Varlıklar	800	3.460	2.660	3.420	(760)
25	1-Maddi Duran Varlıklar	1.440	4.860	3.420	3.420	0
257	2-Birikmiş Amortismanlar (-)	(640)	(1.400)	(760)	0	(760)
26	E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	150	100	(50)	0	(50)
26	1- Maddi Olmayan Duran Varlıklar	200	200	0	0	0
268	2-Birikmiş Amortismanlar (-)	(50)	(100)	(50)	0	(50)
29	H-Diğer Duran Varlıklar	50	80	30	30	0
	II-DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	1.400	5.720	4.320	5.230	(910)
	AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	3.200	7.870	4.670	5.780	(1.110)

*Hazır değerler ve menkul kıymetlerdeki artış ve azalışlar dönem başı dönem sonu bilançoları farkına göre değil, ek bilgiler not.8'de verilen bilgilere düzeltilmiştir.

		DB	DS	F	↑	↓
30	A-Mali Borçlar	40	660	620	680	(60)
300	1-Banka Kredileri* bkz not 9	40	160	120	180	(60)
301	2-Finansal kiralama İşleminde Borçlar		650	500	500	0
302	3-Ertelenmiş Fin. Kiralama Maliyetleri (-)		(150)			
32	B-Ticari Borçlar	450	480	30	50	(20)
320	1-Satıcılar	310	350	40	40	0
321	2-Borç Senetleri	170	180	10	10	0
322	3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(30)	(50)	(20)	0	(20)
36	F-Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler	50	40	(10)	0	(10)
360	1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	30	30	0	0	0
361	2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	20	10	(10)	0	(10)
37	G-Borç ve Gider Karşılıkları	350	410	60	160	(100)
370	1-DKVDYY Karşılıkları	450	610	160	160	0
371	2-D.Karının P. Ödenen Vergi ve Diğer Yük. (-)	(100)	(200)	(100)	0	(100)
38	H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gid. Tah.	140	198	58	135	(77)
380	1-Gelecek Aylara Ait Gelirler		135	135	135	0
381	2-Gider Tahakkukları	140	63	(77)	0	(77)
39	I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	10	25	15	15	0
399	1-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	10	25	15	15	0
	III-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR T.	1.040	1.813	773	1.040	(267)
40	A-Mali Borçlar	372	1.970	1.598	1.970	(372)
400	1-Banka Kredileri* bkz not 10	200	240	40	240	(200)
401	2-Ertelenmiş Kiralama İşlemlerinden Borçlar		1.950	1.500	1.500	0
402	3-Ertelenmiş Fin. Kiralama Maliyetleri (-)		(450)			
405	4-Çıkarılmış Tahviller* bkz not 11	172	230	58	230	(172)
47	E-Borç ve Gider Karşılıkları	200	250	50	50	0
472	1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	200	250	50	50	0
	IV-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR T.	572	2.220	1.648	2.020	(372)
50	A-Ödenmiş Sermaye	800	2.300	1.500	1.500	0
500	1-Sermaye	800	2.300	1.500	1.500	0
52	B-Sermaye Yedekleri	300	640	340	340	0
520	1-Hisse Senedi İhraç Primleri		300	300	300	0
522	2-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	300	340	40	40	0
54	C-Kar Yedekleri	168	357	189	189	0
540	1-Yasal Yedekler	80	140	60	60	0
541	2-Statü Yedekleri	40	60	20	20	0
542	3-Olağanüstü Yedekler	48	157	109	109	0
59	F-Dönem Net Karı (Zararı)	320	540	220	220	0
590	Dönem Net Karı	320	540	220	220	0
	V-ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	1.588	3.837	2.249	2.249	0
	PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	3.200	7.870	4.670	5.309	(639)

*Artış ve azalışlar dönem başı dönem sonu farkına göre değil, ek bilgilerdeki notlarda verilen bilgilere düzeltilmiştir.

EK BİLGİLERİN DÜZENLENMESİ

1. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

	Tutarlar
Toplam Satış Tutarı	160
Peşin Satış Tutarı	160
Kredili Satış Tutarı	-
Defter Değeri	200
Satılan Duran Varlık Amortismanı	80
Satılan Duran Varlık Net Değeri	120
Duran Varlık Satış Karı	40
Duran Varlık Satış Zararı	-
52 Hesap Grubuna Aktarılan	-
54 Hesap Grubuna Aktarılan	-
Direkt Kayıt	Evet
Aynı Duran Varlık Hesabına Satın Alma	Hayır

2. Değerleme/Enflasyon Düzeltmesi Hesapları

		BORÇ	ALACAK
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			
Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları (Bilanço)			
1. Dönen Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A		
2. Duran Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A	620	280
3. KV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
50 Hesap Grubu	B/A		300
52 Hesap Grubu	B/A		40
54 Hesap Grubu	B/A		
TOPLAM		620	620

3.Fon/Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderlerin Dağılımı

Hesap Grupları	Top	2	15	62	63	65	66	68
AMORTİSMAN	610			310	300			
KIDEM(372,373,472,473,479 art.)	50				50			
GAGİD (180,280 azalış)	50				50			
GİTAH (360,361,381,481 azalış)	0							

4.Fon/Nakit Girişi Sağlamayan Gelirlerin Dağılımı

	Toplam	Satışlar	Diğer Faaliyet	O Dışı Faaliyet
Hesap Grupları		60	64	67
GETAH (181,281 artış)				
GAGEL (380,480 azalış)				

5.Fon/Nakit Giriş/Çıkışı Gerektirmeyen Gelir/Gider Matrisi

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
				20		20**	
Gelir Hesapları Dağılımı ve ve Toplam.Alacak			60	64	67		
				20			20***
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A	20***	
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A	2.000*	
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		500*+20**
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		1.500*
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM						2.040	2.040

* Ek bilgiler not 3a

** Ek bilgiler not 1g

*** Ek bilgiler not 8

6. Nakit Giriş/Çıkışı Gerektiren Gelir/Gider Aktarım Matrisi

Aktarım yapılacak tutarların, her ikisi de aynı tarafta olması gerekir. Yani her ikisi de ya borç veya alacak tarafında olması gerekir. Gelir ve giderler pozitif işaretli, bilanço hesap grupları negatif işaretli olarak düzeltme yapılır.

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve Toplam.Alacak			60	64	67		
				135			135*
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		135*
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

* Ek bilgiler not 2c

6.3. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması

6.3.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu

Modele göre hazırlanan NGNG Tablosunun görünümü aşağıdaki gibidir.

		Gelir Tablosu Hesapları	Bilanço Hesapları	1 NGNG
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		13.205	6.419	19.624
SDH $\Sigma V\uparrow = V\uparrow - 690$			$\Sigma V\uparrow$	1.099
Dönem Karı veya Zararı (Denge Hesabı)	69	(1.150)		
1a) Satışlardan Nakit a) Net Satışlar V ↑	60	13.900		13.900
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karı.Sağ.Nak.	64	325		325
3) Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67	130		130
4) K.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.		III ↑	1.040	1.040
5) U.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.		IV ↑	2.020	2.020
6) Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		V ↑	2.249	
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen Varlıklar T. Azalışlar		1 ↓	200	200
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran Varlıklar T. Azalışlar		2 ↓	910	910
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		13.205	6.419	19.624
1) Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları	62	10.860		10.860
2) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63	2.070		2.070
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65	110		110
4) Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66	145		145
5) Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68	20		20
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		II ↑	5.230	5.230
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		3 ↓	267	267
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		4 ↓	372	372
9) Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		5 ↓	0	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıkların T. Artışlar		I ↑	550	550

Nakit akım tablosunda oluşturulacak NGNG tablosunun temel denklemi aşağıdaki gibidir.

$$\text{GELİRLER-DK/Z + AKTİF } \downarrow \text{ PASİF } \uparrow = \text{ GİDERLER + AKTİF } \uparrow \text{ PASİF } \downarrow$$

Modele göre NGNG tablosunun oluşturulmasını iki aşamada açıklırsanız; birinci aşamada, gelir tablosu hesap grupları, nakit akım tablosu formatına yerleştirilir. Normal koşullarda gelirin giderden büyük olması gerekir. Bu durumda gelir gider farkı/69 dönem kar-zararı ters işaretle geçici olarak giriş tarafına yerleştirilir. Yani cari dönem karı negatif, zararı tutarı pozitif olarak dikkate alınır. İkinci aşamada, kontrolü rahat yapabilmek için ayrı bir sütuna bilanço hesap grubu kalemleri nakit akım tablosu formatına göre yerleştirilir. Fon akım tablosunda olduğu gibi burada da öz sermaye ile ilgili net fark işareti değiştirilmeden SDH satırına yazılır. NGNG sütununda oluşturulan bu iki sütun birleştirilir. İlk sütunda geçici olarak oluşturulan ters işaretli dönem kar/zararı ile ikinci sütunda oluşturulan SDH satırı tutarları toplanarak nakit akım tablosunun asıl SDH tutarı bulunur. Yani nakit akım tablosunun SDH öz sermaye net artışları- dönem karı kalemlerinin tutarlarına eşit olur. NGNG sütununun yukarıdaki satırları dışındakiler bu aşamada boş bırakılır.

Nakit akım tablosunun sermaye artış ve hisse senedi ihraç primleri, temettü ödemeleri satırları SDH da toplandığından NGNG tablosunda boş bırakılır. 2. sütunda ödenen vergi ve benzerleri, 3. sütunda ödenen temettüleri 6. sütunda değerlendirme/enflasyon farkları, ile 14. sütunda sermaye artışlarından sağlanan nakit ve hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakitlerin hesaplanması ile SDH havuzunda geçici olarak oluşturulan tutarın tamamı dağıtılır ve sıfırlanır. Böyle bir yol izlenmesinin nedeni hem, ödenen vergiler ve temettüleriyle ilgili hesaplamalarda ilgili tutarların SDH havuzunun karşılanarak, giriş çıkış dengesinin bozulmaması hem de, öz sermaye ile ilgili farkları tek bir yerde toplayıp buradan dağıtarak karmaşıklığı önlemektir.

6.3.2. Ödenen Vergi ve Benzerleri

Ödenen vergi ve benzerleri hesaplandıktan sonra, NGNG tablosunda dahil edilen 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edilir.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	B	S	↑	↓
370 DKVDYY Karşılıkları	450	610	160	0
371 DK Peş. Öd. Vergi Diğ.Yük. (-)	(100)	(200)	0	(100)
	=	=		
Önceki Dönem Karından	350			
Cari Dönem Karından Peşin Ödenen		200		
Toplam=550=	350	+200		

Ödenen vergi tutarı 2. vergi sütununda ilgili satıra yazılır. 370 ve 371 hesapla ilgili artış/azalış tutarları iptal edildiğinde, kaynaklar ve kullanımlar arasındaki denge SDH' ye yazılacak tutarla sağlanır.

GİRİŞLER=ÇIKIŞLAR

SDH-160= -100+550

SDH=610 Bulunur.

Sermaye değişim havuzu vergi ve temettülerin hesaplanmasında dengeyi sağlar. Bu amaçla geçici olarak oluşturulmuştur.

	2 VERGİ
B.NAKİT GİRİŞLERİ	450
SDH	610
4) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit	(160)
C.NAKİT ÇIKIŞLARI	450
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	(100)
9) Ödenen Vergi ve Benzerleri	550

Yukarıda özetle anlatılanlar, aşağıda detaylı olarak açıklanmıştır.

Ödenen vergi önceki dönem 370 hesap ve önceki dönem 371 hesap tutarları farkına cari dönem 371 hesap tutarı eklenerek bulunur ve ödenen vergi satırına yazılır.

$$450-100+200=550$$

370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesabındaki artış, "Nerden geldi nereye gitti" tablosunun giriş tarafında 5. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir. 370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülükler ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesabındaki azalış, "Nerden geldi nereye gitti" tablosunun çıkış tarafında 7. satırda yer alan Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalış toplamı içinde yer aldığından, bu tutar çıkarılarak iptal edilir.

Daha sonra NGNG tablosunda, kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış ve azalışlar satırına yazılan 370 Dönem karı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ve 371 Dönem karının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri (-) hesaplarındaki artış ve azalış tutarları iptal edildiğinde, giriş ve çıkışlar birbirine eşit olmaz. Bu eşitlik SDH satırına yazılacak tutarla sağlanır. Çünkü verginin bir kısmı önceki dönem karından ödenmiştir. Bu satıra yazılacak tutar;

GİRİŞLER=ÇIKIŞLAR

$$SDH-160= -100+550$$

$$SDH=610 \text{ Bulunur.}$$

NGNG tablosu düzeltilmemiş fon akım tablosudur. Bu düzeltmelerden biriside ödenen vergiler sütunu ile yapılmaktadır. Önceki bölümde anlatıldığı gibi bilanço ve gelir tablosu dışı iki kalem vergi ve temettülerdir. Bu nedenle yalnızca yatay değil, dikey ve çapraz hesaplama gerektirir ve diğer kalemlerin hesaplamasına göre daha karmaşık görülebilir. Farklı bir anlatımla, ödenen vergi tutarını hesaplanacağına göre artık, 370 ve 371 hesapların NGNG tablosundaki etkisinin sıfırlanması gerekir. Bu hesapların kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artış ve azalışlarından iptal edilir.

6.3.3 Ödenen Temettüler

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
	Y1	Y2	↑	↓
54 Kar Yedekleri	168	357	189	0
57 Geçmiş Yıllar Karları	0	0	0	0
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0	0	0	0
590 Dönem Net Karı (Zararı)	320	540	220	0
Toplam			409	0

Ödenen temettü, iki farklı şekilde hesaplanabilir.

		Cari D.	Önceki D.
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Cari D./ Önceki D.	540	320
54 Kar Yedekleri	Azalış/(Artış)	(189)	(189)
57 Geçmiş Yıllar Karları	Azalış/(Artış)	-)	-)
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Azalış/(Artış)	-	-
590 Dönem Net Karı (Zararı)	Azalış/(Artış)	(220)	-
Ödenen Temettü		131	131

Bulunan temettü tutarı çıkış tarafında ilgili satıra yazılır. Aynı tutara eşit tutar SDH havuzundan karşılanacağı için giriş SDH satırına yazılır. Böylece, bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur.Ödenen temettü ile ilgili veriler 3. Temettü sütununa aşağıdaki gibi yerleştirilir.

	3 TEMETTÜ
B.NAKİT GİRİŞLERİ	131
SDH	131
c.NAKİT ÇIKIŞLARI	131
10) Ödenen Temettüler	131

6.3.4. Cari Dönem Amortisman Gideri

Cari dönem amortisman giderlerinin dağılım tutarları aşağıdaki gibidir.

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	310
63 Faaliyet Giderleri	300
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
Toplam	610

Cari dönem amortisman giderlerinin hesap gruplarına göre dağılım matrisi aşağıdadır.

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
257 B. Amortismanl	610			310	300			
268 B. Amortismanl								
278 B. Tük. Payları								
Toplam	610			310	300			

İlgili veriler ve dağılımları tespit edildikten sonra, modele göre amortismanların düzeltilmesi aşağıdaki gibi yapılır.

		4 AMORTİSMAN ±257▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(610)
8b) Diğer Nakit Girişleri b) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	2↓	(610)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(610)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	(310)
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(300)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11↑▽	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıkların T. Artışlar	1↑▽	0

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
⊥	257	▽
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra fon çıkışı gerektirmeyen gider tutarı pozitif olarak yazılır.

Amortisman giderleri fon/nakit çıkışı gerektirmediğinden karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Amortisman giderleri kaydedilirken borç tarafına ilgili giderler, alacak tarafına amortisman hesabı kaydedilir. NGNG tablosunda, alacak kaydedilen hesaplar giriş tarafına, borç kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem amortisman giderleri, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili çıkış satırlarından iptal edilir. Bilanço hesabında yer alan amortisman ise, giriş tarafında, 8. Diğer girişlerin b. alt başlığında, duran varlıklarda azalışlar satırından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur. Nakit akım tablosu formatında diğer girişler satırında dönen varlık duran varlık ayırımı yoktur. Bu ayırım önerilen modelin çalışması için yapılmıştır.

Amortisman giderleri fon/nakit çıkışı gerektirmediğinden karşılıklı olarak iptal edilmesi gerekir. Amortisman giderleri kaydedilirken borç tarafına ilgili giderler, alacak tarafına amortisman hesabı kaydedilir. NGNG tablosunda, alacak kaydedilen hesaplar giriş tarafına, borç kaydedilen hesaplar ise çıkış tarafındadır. Cari dönem amortisman giderleri, gelir tablosu hesaplarındaki giderlere dağılım tutarlarına göre, ilgili çıkış satırlarından iptal edilir. Bilanço hesabında yer alan amortisman ise, giriş tarafında, 8. Diğer girişlerin b. alt başlığında, duran varlıklarda azalışlar satırından iptal edilir. Böylece, giriş ve çıkış tutarları eşitlenmiş olur. Nakit akım tablosu formatında diğer girişler satırında dönen varlık duran varlık ayırımı yoktur. Bu ayırım önerilen modelin çalışması için yapılmıştır.

6.3.5. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

Satış Tutarı	Defter Değeri	Amortisman	Net Değer	Kar	Zarar
S	d	a	n	k	z
160	200	80	120	40	

	k	d=n+a		5 DVS K/Z ↑↓25 d
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲				200
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Karlar	(40)		64	(40)
8b)Diğer N. Girişleri b)Duran V. Azalışlar	40	200	2↓	240
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼				200
5) Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı			68	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		200	II ↑	200

İlgili veriler nakit akım tablosu 5.DVS K/Z (Duran Varlık Satış Kar/Zararı) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamaları birbirine eşit olur

Karşılaştırmalı bilançolardaki duran varlık ve amortismanlara ilişkin artış ve azalış tutarları, değerlendirme ve duran varlık satışı olduğu takdirde gerçeği yansıtmaz. Bu nedenle, NGNG tablosunda, duran varlık satışı verilerinin yansımaları için bazı düzeltmeler yapılması gerekir. Çıkış tarafında, duran varlıklarda artışı düzeltmek için duran varlık yatırımlarına ilişkin nakit çıkışları satırına, satılan duran varlık defter değeri eklenir. Giriş tarafında, duran varlıklarda azalışı düzeltmek için diğer girişlerde, duran varlıklarda azalış satırına, satılan duran varlık amortismanı eklenir. Nakit akım tablosu formatı gereği, duran varlık satışı nedeniyle olağandışı kar tutarı buradan çıkarılarak, diğer girişlerde, duran varlık azalış tutarına eklenir. Duran varlık satışı nedeniyle, giriş duran varlık satış tutarı olacağından, bu tutara ulaşmak için yine bu satıra, satılan duran varlık net defter değeri eklenir. Böylece; giriş tarafı ve çıkış tarafı birbirine eşit olur. Başka bir anlatımla, duran varlık satışı nedeniyle düzeltme işlemi için NGNG tablosunda hem duran varlıklarda artış hem de duran varlıklarda azalış satırına satılan duran varlık defter değerinin eklenmesi yeterlidir. Onun dışındaki işlem duran varlık satış karının duran varlık azalışları satırına aktarılmasıdır.

6.3.6. Yeniden Değerleme Artışları

Değerleme ile ilgili veriler aşağıda verilmiştir.

		BORÇ	ALACAK
658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları			
648 Enflasyon Düzeltmesi Karları			
Değerleme/Enflasyon Fark Hesapları (Bilanço)			
1. Dönen Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A		
2. Duran Varlık Ana Grubu Hesapları	B/A	620	280
3. KV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
3. UV Yabancı Kaynaklar Ana Grubu Hesapları	B/A		
50 Hesap Grubu	B/A		40
52 Hesap Grubu	B/A		300
54 Hesap Grubu	B/A		
TOPLAM		620	620

Yeniden değerleme kaydı aşağıdaki gibi olur.

253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR		620	
257 BİRİKMiş AMORTİSMANLAR			280
522 MDV YENİDEN DEğER. ARTIşLARI			40
500 SERMAYE			300

İlgili veriler fon akım tablosu 6.Değerleme sütünuna yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütünun giriş ve çıkışları dolayısıyla fon akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Duran varlık, amortisman ve sermaye ile ilgili değerleme artışları, nakit/fon giriş/ çıkışı gerektirmediğinden iptal edilmesi gerekir. NGNG tablosunda gerek giriş, gerekse çıkış tarafında yer alan değerleme artışları, gerek alacak kaydedilerek giriş, gerekse borç kaydedilerek çıkış tarafında yer alan, bilançonun 2 ve 5 grubu hesaplarındaki artış/azalış tutarları, ait oldukları satırlarından çıkarılarak iptal edilir. Giriş ve çıkış tutarlarının yine bu sütünunda da birbirine eşit olduğu görölür. Yani duran varlıklardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar çıkış tarafında duran varlıklarda artış satırından, amortismanlardaki değerleme nedeniyle fiktif artışa neden olan tutar giriş tarafında duran varlıklarda azalış satırından, bu ikisinin farkı kadar tutara eşit olan kısım ise değer artış fonunun dağılımına göre sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırından iptal edilir.

		6
		DEĞERLEME.
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(620)
6) Sermaye Artırımı		(280)
7) Hisse Senetleri İhraç Primleri	□	(300)
8b)Diğer Nakit Girişleri b)Duran V. Azalışlar	2↓	(40)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(620)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	(620)

Sermaye artışından sağlanan fon ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırları ile ilgili bir işlemde 14. sütunda yapılır. Bu sütunda karşılaştırmalı bilançoların 50 Ödenmiş sermaye tutarındaki artışlar, Sermaye artışından sağlanan fon ve 52 Sermaye yedekleri tutarındaki artışlar, Hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan fon satırlarına yerleştirilip, sermaye değişim havuzundan (SDH) boşaltıldığında, bu satırların toplamı gerçek girişleri verecektir. Sermaye değişim havuzu ise görevini tamamlayıp sıfırlanmış olacaktır.

Değerlemeyle alacak kaydedilen giriş, borç kaydedilen çıkış tutarları nakit/fon gerektirmeyen giriş/çıkışlardır ve gerçek giriş/çıkış tutarlarına ulaşmak için iptal edilmeleri gerekir. Borç ve alacak tutarları birbirine eşit olduğu gibi iptal edilen giriş/çıkış tutarları da birbirine eşit olacaktır. Alacak kaydedilen hesapların iptal edileceği adres giriş tarafında 6) Sermaye Artırımı, 7) Hisse Senetleri İhraç Primleri, 8b)Diğer Nakit Girişleri b)Duran Varlıklar Azalışlar 'nın bulunduğu satır iken, çıkış tarafında 6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları 'nın bulunduğu satırdır.

Sermaye artışından sağlanan nakit ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırları ile ilgili bir işlemde 14. sütunda yapılır. Bu sütunda karşılaştırmalı bilançoların 50 Ödenmiş sermaye tutarındaki artışlar, Sermaye artışından sağlanan nakit ve 52 Sermaye yedekleri tutarındaki artışlar, Hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırlarına yerleştirilip, sermaye değişim havuzundan (SDH) boşaltıldığında, bu satırların toplamı gerçek girişleri verecektir. Sermaye değişim havuzu ise görevini tamamlayıp sıfırlanmış olacaktır.

6.3.7. Borç ve Gider Karşılıkları

Önceki bölümde değinildiği gibi, burada kısaca vergi ile ilgili 370 ve 371 hesap hariç, 36 ve 37 grup hesaplarındaki girişler/artışlar dikkate alınır. Bu hesaplar alacak kaydedilirken, ilgili maliyetlere ve giderlere borç kaydedilir. Bu kayıtlar dolayısıyla ne artan borçlardan fon girişi sağlanmış, ne de artan maliyetler ve giderler dolayısıyla fon çıkışı yapılmıştır. Oysa 36 ve 37 grup hesapları alacak kaydedilen tutarları, NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. Bu alacaklar karşılığında, maliyetlere ve giderlere borç kaydı yapılan tutarlar NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. Giriş ve çıkış tutarları karşılıklı olarak iptal edilir.

Cari dönemde borç kaydedilen ilgili hesaplar

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ
Δ Fon Çıkışı Gerektirmeyen Gider	Δ ↑
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	0
472 Maliyet Giderleri Karşılığı	0
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0
Kısa Vadeli Toplamı	0
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	50
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0
Uzun Vadeli Toplamı	50

Cari dönemde alacak kaydedilen aktif ve gider hesapları tutarlarının dağılımı

15 Stoklar	
2 Duran Varlıklar	
62 Satışların Maliyeti	
63 Faaliyet Giderleri	50
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	
66 Finansman Giderleri	
68 Olağandışı Gider ve Zararlar	
TOPLAM	50

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının hesap gruplarına göre dağılım matrisi

Hesap Grupları		15	2	62	63	65	66	68
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları								
373 Maliyet Giderleri Karşılığı								
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>								
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	50							
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları								
<u>Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</u>	50				50			
Toplam	50				50			

Düzeltilmenin ilgili sütuna yerleşimi aşağıda gösterilmiştir.

		7 KIDEM 1372
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(50)
4) KısaVadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	0
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	(50)
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(50)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62	0
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63	(50)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıkların T. Artışlar	I↑	0

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
↑	372	∇
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra nakit çıkışı gerektirmeyen gider tutarı altı çizili olduğu için negatif olarak yazılır.

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 7.KD (Kıdem tazminatı borç ve gider karşılıkları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Bu sütunda fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplar yalnızca kıdem tazminatı karşılıkları hesapları ve ilgili gider hesapları değildir.

Döneme ait kıdem tazminatı karşılıkları ile gider tahakkukları hesapları ve bunlar karşılığında alacak kaydedilen gider hesapları nakit/fon giriş/çıkışı gerektirmeyen artış/azalışlar olduğundan, bu hesapların, NGNG tablosunun giriş tarafındaki alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun çıkış tarafında borç kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarların düzeltilmesi için, giriş ve çıkış taraflarındaki tutarlar karşılıklı olarak ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Yani giriş tarafında yer alan kısa vadeli yabancı kaynaklardaki ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artış satırından dönemin borç ve gider karşılıkları kadar tutar iptal edilirken, çıkış tarafından bu borç ve gider karşılıkları dönem içerisindeki dağılımlarına göre iptal edilir.

Cari dönem borç ve gider karşılıklarının, aktiflere ve giderlere dağılımlarının aşağıdaki hesap gruplarına göre dağılımının bilinmesi ve tabloya yerleştirilmesi gerekir.

6.3.8. Reeskont Hesapları

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler nakit akım tablosu 8.RS (Reeskontlar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. Konuyla ilgili geniş açıklama, yapılan bir örnek uygulamada ileriki sayfalarda yapılmıştır.

647 Reeskont Faiz Gelirleri \triangle	110
657 Reeskont Faiz Giderleri (-) ∇	(60)

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
\square	B	S	↑	↓
122 Alacak Sen. Reeskontu	(50)	(30)	20	0
222 Alacak Sen. Reeskontu	0	0	0	0
322 Borç Sen. Reeskontu	(30)	(50)	0	(20)
422 Borç Sen. Reeskontu	0	0	0	0

Sütunların yanında bulunan semboller, iptal ve düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağına dair hatırlatma yapmak için konmuştur.

Soldaki Sembol	Ortadaki Sembol	Sağdaki Sembol
$\downarrow \uparrow$	122	$\nabla \triangle$
Ortadaki sembolün temsil ettiği hesaplardaki artışların ve azalışların iptali edileceğini gösterir	İptal/düzeltilme yapılacak hesapları hatırlatacak bir temsilci hesap numarası /grubu/sembolü	İşaretin görüldüğü satıra nakit çıkışı gerektirmeyen gider tutarı ve nakit girişi gerektirmeyen gelir altı çizili olduğu için negatif olarak yazılır.

Döneme ait reeskont gelirleri ve giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, bu giderlerin, NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafındaki borç

ve alacak kaydedilen bilanço kalemlerindeki tutarlar ve NGNG tablosunun giriş ve çıkış tarafında borç ve alacak kaydedilen gelir tablosu kalemlerindeki tutarlar, NGNG tablosunun giriş ve çıkış taraflarından, ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço reeskont hesapları dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içerisinde yer almaktadır. Karşılaştırmalı bilanço tablolarında reeskont hesaplarının hangi grupta ne tutarda artış ve azalış olduğu tespit edilir ve bu tutarlar artış ve azalışın bulunduğu satırlardan iptal edilir. Gelir tablosundaki reeskont hesap tutarları da ilgili satırlardan iptal edildiğinde giriş ve çıkış tutarları birbirine eşit olur.

		8 REESKONT ↓↑122▽△ ↓↑322▽△ ↓↑ R ▽△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(100)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(100)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	0
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	0
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(100)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	(60)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	(20)
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	I↑	(20)

Alacak senetleri reeskontu dönem başı tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem sonu tutarları toplamı, cari dönem 647 Reeskont faiz gelirleri toplamına eşit olmalıdır. Alacak senetleri reeskontu dönem sonu tutarları ile Borç senetleri reeskontu dönem başı tutarları toplamı, cari dönem 657 Reeskont faiz giderleri toplamına eşit olmalıdır. Bu duruma akılda kalabilmesi için “reeskontlarda çapraz toplamlar eşitliği” diyebiliriz. Önerilen yöntem denetim bilgilerini kullandığından verilerin doğru olması gerekir. Türkçe literatürde bu durumun gözetilmediği örneklerle rastlanmaktadır.

Reeskont faiz gelirleri ve giderleri nakdi olmayan fiktif gelir ve giderlerdir. Bu nedenle, gelirler giriş tarafından giderler ise çıkış tarafından iptal edilir. Fakat gelirler giderlere eşit olmadığından giriş ve çıkış dengesi bozulur. Bu denge ise, varlıklardaki artış ve borçlardaki azalışların çıkış tarafından, varlıklardaki azalış ve borçlardaki artışların giriş tarafından iptali ile sağlanır. Gelir tablosu reeskont hesapları eşit olsa bile, bilanço reeskont hesapları yine iptal edilmelidir. Çünkü gelir tablosu reeskont hesapları bilanço reeskont hesaplarının alacağına karşılık gider, borcuna karşılık gelir yazılmıştır.

6.3.9. Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları

İki dönem artış/azalış, giriş/çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler nakit akım tablosu 9. KR (Karşılıklar) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun giriş ve çıkışları birbirine eşit olur. Bu sütunda fon/nakit giriş/çıkışı gerektirmeyen hesaplar yalnızca kıdem tazminatı karşılıkları hesapları ve ilgili gider hesapları değildir.

Gelir tablosu hesaplarından, döneme ait karşılık giderleri nakit/fon çıkışı gerektirmediğinden, konusu kalmayan karşılık gelirleri nakit/fon girişi sağlamadığından bu iki gelir tablosu hesaplarının tutarları NGNG tablosunun ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Bilanço hesaplarından, alacak kaydedilen şüpheli ticari alacaklar karşılığı ve değer düşüklüğü karşılıklarındaki tutarlar, NGNG tablosunun giriş tarafında ilgili satırlardan çıkarılarak iptal edilir. Eğer giriş ve çıkışlar tutmuyorsa fark tutarı kadar, şüpheli ticari alacakların dönem içinde nakdi olmayan çıkışı vardır. Giriş tarafında bu tutar kadar ilgili satırdan iptal yapılır. Bu durum ticari borçlardaki artışlar hesaplanırken dikkate alınması gerekir. İlgili satırlardan kasıt, tek bir hesaptan bahsediliyorsa o hesabın ait olduğu grubun satırı, birden fazla hesaptan bahsediliyorsa, dönen duran/varlık ve ya kısa/uzun vadeli durumuna göre ait olduğu satırlardır. Karşılıklarda bahsedilen bilanço hesapları dönen ve duran varlıklarda artış ve azalış satırlardır. Yani artış ve azalış olması durumuna göre iki giriş iki çıkış tarafında olmak üzere bilanço kalemleri dört ayrı satırdan iptal edilmesi gerekebilir.

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar ▲	5
654 Karşılık Giderleri (-) ▼	(30)

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ	AZALIŞ
□	↑	↓
119 MK Değer Düşüklüğü Karş.	0	0
129 Şüpheli Tic. Alacaklar Karş.	0	(25)
139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karş.	0	0
158 Stok Değer Düşüklüğü Karş.	0	0
199 Diğer Dönen Varlıklar Karş.	0	0
Dönen Varlıklar T. Artış Σ↑	0	(25)
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
239 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	0	0
241 Bağlı MK DD Karşılığı	0	0
244 İşt. Ser. Payları DD Karş.	0	0
249 Diğ. Mali Duran Varlıkl. Karş.	0	0
298 Stok DD Karşılığı	0	0
Duran Varlıklar T. Artış Σ↑	0	0

		9 KARŞILIK ±119▼▲ ±229▼▲ ±KRS▼▲
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(30)
2) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64▲	(5)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(25)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(30)
3) Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▼	(30)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11▲▼	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a) Dönen Varlıklardaki Artışlar	1▲▼	0

6.3.10. Gelecek Dönemlere Ait Giderler

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler (GAGİD)' lerdeki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Giderler borç olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında diğer girişler satırında dikkate alınan ve alacak olarak kaydedilen, bilanço hesapları Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderlerin de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

İLGİLİ HESAPLAR	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler				▽
180 elecek Aylara Ait Giderler	100	50	0	(50)
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	0

Nakit/Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler Dağılım Matrisi

Hesap Grupları	Top.	2	15	62	63	65	66	68
↓180 Gelecek Aylara Ait Giderler Azalış	50				50			
↓280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Azalış								
Toplam	50				50			

		10 GAGİD ±180▽ ±280▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		(50)
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(50)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		(50)
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	0
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	(50)
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	11↑▽	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıklar Artışları	1↑▽	0

6.3.11. Gider Tahakkukları

ZMDY Modelinde 11. sütunda gösterilen giderler tahakkuklarının önce verileri verilmiş daha sonra bu sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır. İlgili hesaplarda artış olmadığı için gider dağıtım matrisi verilmemiştir.

İLGİLİ HESAPLAR	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler			▽	
381 Gider Tahakkukları	140	63	0	(77)
481 Gider Tahakkukları	0	0	0	0
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	30	30	0	0
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	20	10	0	(10)

		11 GİTAH İ381▽ İ481▽
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		0
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	0
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		0
1e)Maliyetlerden KNÇ e) Amort.ve NÇ Gerektirmeyen Diğ.Gid.	62▽	0
2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	63▽	0
3)Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	65▽	0
4)Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	0
5)Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	68▽	0

Gider tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon giriş gerektirmeyen giderler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Giderler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun çıkış tarafında yer alır. NGNG tablosunun giriş tarafında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gider tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

6.3.12. Gelir Tahakkukları

ZMDY Modelinde 12. sütunda gösterilen gelir tahakkukları ile ilgili giriş yoktur ama ilgili sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır.

		12 GETAH
		̄181△ ̄281△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		0
1a)Satışlardan Nakit a)Net Satışlar V↑	60△	0
2)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(0)
3)Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67△	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(0)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlık Artışları	I↑	(0)

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki ilgili veriler nakit akım tablosu 12.GETAH (Gelir tahakkukları) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur..

Gelir tahakkuklarındaki dönem içindeki girişler nakit/fon girişi sağlamayan gelirler olduğundan, gelir tablosu hesaplarından hangi gelirlere ait ise ilgili gelirlerin ait olduğu satırlardan, gelirlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında diğer girişler satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları gelir tahakkuklarının da iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

6.3.13. Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

ZMDY Modelinde 13. sütunda gösterilen gelecek aylara ait gelirler ile ilgili çıkış yoktur ama ilgili sütunda düzeltmelerin nasıl yapıldığı açıklanmıştır.

		13 GAGEL ±380△ ±480△
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		
1a)Satışlardan Nakit a)Net Satışlar V↑	60△	
2)Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	
3)Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	67△	
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	

İki dönem artış-giriş/azalış-çıkış bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek verilerde gri olarak taranmış satırlardaki ilgili veriler nakit akım tablosu 13.GGE (Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler) sütununa yerleştirilip gerekli düzeltmeler yapıldığında bu sütunun giriş ve çıkışları dolayısıyla nakit akım tablosunun kümülatif giriş ve çıkış toplamları birbirine eşit olur. .

Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler (GAGEL)' deki dönem içindeki çıkışlar nakit/fon çıkışı gerektirmeyen gelirler olduğundan, Gelir tablosu hesaplarından hangi giderlere ait ise ilgili giderlerin ait olduğu satırlardan, giderlerin dağılım tutarlarına göre iptal edilir. Gelirler alacak olarak kaydedilmiştir ve NGNG tablosunun giriş tarafında yer alır. NGNG tablosunun çıkış tarafında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri satırında dikkate alınan ve borç olarak kaydedilen, bilanço hesapları Gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesaplarına ait tutarların da de iptal edilmesi ile giriş ve çıkış tarafında eşitlik sağlanmış olur.

6.3.14. Sermaye Artışı ve Hisse Senedi İhraç Primleri

ZMDY Modelinde 14. Sütunda gösterilen sermaye artışı/azalışı ve hisse senedi ihraç primleri ile ilgili veriler verilmiş daha sonra ilgili açıklamalar yapılmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	D.BAŞI	D.SONU	ARTIŞ	AZALIŞ
50 Ödenmiş Sermaye	800	2.300	1.500	0
52 Sermaye Yedekleri	300	640	340	0

		14 HSİP&S↑
A-FON KAYNAKLARI ▲		0
1.SDH ΣV↑		(1.840)
7) Sermaye Artırımı		1.500
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri		340
B-FON KULLANIMLARI ▼		0
9) Sermayede ki Azalışlar	5↓	0

50 grubundaki artışlar giriş, azalışlar çıkış tarafında sermaye artırımı/sermayede ki azalışlar satırına, 52 grubundaki artışlar ise hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit satırına yazılır. Bu iki satırın toplamı kadar tutar ise Sermaye Değişim Havuzu (SDH)' satırından boşaltılır. SDH' da toplanan 50 ve 52 grubundaki artışlar gerçek yerlerine taşınmış olur. Ancak bu sütunda yazılan tutarlar, düzeltilmemiş tutarlardır. Bu işlem 1. sütundaki NGNG tablosunda da yapılabilirdi o zaman bu sütuna gerek kalmazdı. Ancak konuyu karmaşıklaştırmamak için böyle bir ayırım yapılmıştır. Nakit akım tablosunun giriş tarafında bir yerden başka bir yere aktarma olduğundan toplam sıfırdır. Çıkış tarafında sermaye azalışı olmadığı sürece bir değişim olmaz. Bu tarafta da toplam sıfırdır. Böylece bu sütunun giriş ve çıkış tutarları sıfır olarak birbirine eşit olur. SDH satırı toplamının da artık sıfırlanması gerekir. Çünkü bu satır geçici olarak tek bir elden sermaye değişimlerini dağıtmak için oluşturulmuştu. Vergi ve temettüden gelen farklar ve bu sütundaki işlemlerin sonunda bu satır tutarı sıfırlanarak artık işlevini tamamlamıştır. Sermaye artışlarından sağlanan nakit ve hisse senetleri ihraç primlerinden sağlanan nakit, yalnızca sütundan gelen tutarlarla değil, bu satırların toplamından oluşur. Çünkü nakdi olmayan değerlendirme artışları değerlendirme sütununda iptal edilmiştir.

6.3.15. Ticari Borçlar/Alacaklar ve Stoklar

ZMDY Modelinde 15. Sütunda gösterilen ticari borçlar/alacaklar ve ile ilgili veriler verilmiş daha sonra ilgili açıklamalar yapılmıştır.

Aşağıda artış/azalışları verilen hesap tutarları nakit akım tablosu formatında ilgili satırlara işaretlerine dikkat edilerek yazılır.

	ARTIŞ ↑	AZALIŞ ↓
Ticari Borçlar (KV+UV)	50	0
320 Satıcılar	40	0
321 Borç Senetleri	10	0
329 Diğer Ticari Borçlar	0	0
420 Satıcılar	0	0
421 Borç Senetleri	0	0
429 Diğer Ticari Borçlar	0	0
Ticari Alacaklar (KV+UV)	0	(45)
120 Alıcılar	0	(25)
121 Alacak Senetleri	0	(20)
127 Diğer Ticari Alacaklar	0	0
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	0	0
220 Alıcılar	0	0
221 Alacak Senetleri	0	0
228 Şüpheli Ticari Alacaklar	0	0
Stoklar (KV+UV)	190	(80)
150 İlk Madde ve Malzeme	190	0
151 Yarı Mamuller	0	0
152 Mamuller	0	(80)
153 Ticari Mallar	0	0
157 Diğer Stoklar	0	0
159 Verilen Sipariş Avansları	0	0
170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	0	0
178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hes.	0	0
179 Taşeronlara Verilen Avanslar	0	0
293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar	0	0
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi DV	0	0
340 Alınan Sipariş Avansları		0
35 Yıllara Yaygın İnşaat ve On. Hak.	0	0

Yukarıdaki hesapların hesap gruplarına göre artış/azalışları ise aşağıdaki gibidir. NGNG tablosunda bu tutarlarla yazılmışlardır, oysa gerçek yerlerine yazıldıklarına göre artık işlevlerini tamamlamışlardır. Negatif işaretle iptal edilmeleri gerekir.

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ ↑	AZALIŞ ↓
I Dönen Varlıklar	190	(125)
II Duran Varlıklar	0	0
III KV Yabancı Kaynaklar	50	0
IV UV Yabancı Kaynaklar	0	0

Bu iptal işlemi de tamamlandığında 14. sütunun giriş ve çıkışları eşitlenir ve görünümü aşağıdaki gibi olur.

NAKİT AKIM TABLOSU		14
		BrçAlcStk
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		(130)
1b)Satışlar Net Satış b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar (+) V↑	60	45
1c)Satışlar Net Satış c) Ticari Alacaklardaki Artışlar (-) V↑	60	0
d)Alınan Sipariş Avansları+Yıl.Yay.Hakediş Bed. Artışlar (+)	340↑+35↑	0
e)Alınan Sipariş Avansları+Yıl.Yay.Hakediş Bed. Azalışlar (-)	340(↓)+35(↓)	0
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	(50)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	(125)
8b) Diğer Nakit Girişleri a) Duran V Azalışlardan	2↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(130)
1b) Maliyetlerden KNÇ b) Stoklardaki Artışlar (+)	62	190
1c) Maliyetlerden KNÇ c) Ticari Borçlardaki Azalışlar (+)	62	0
1d) Maliyetlerden KNÇ d) Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	62	(50)
1f) Maliyetlerden KNÇ f) Stoklardaki Azalışlar (-)	62	(80)
6) Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑▽	(30)
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	3↓	0
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	4↓	0
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Diğ Dur Varlık T. Artışlar	I↑	(160)

6.3.16. Finansal Kiralama ve Diğer Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelir/Giderler

Ek Bilgiler not 3a'da dönem içi duran varlık alışının 2.000 YTL'lık kısmının finansal kiralama ile olduğu belirtilmiştir. Yani borç arttığı halde nakit girişi olmamıştır, duran varlık arttığı halde nakit çıkışı olmamıştır. Ek Bilgiler not 1 g' de finansman giderlerinin 20 YTL.lik tutarının kısa vadeli banka kredileri ile ilgili kur farkları olduğu belirtilmiştir. Yani borç arttığı halde nakit girişi olmamıştır, gider arttığı halde nakit çıkışı olmamıştır. Ek bilgiler not 8'de hisse senetleri borsa değerinde, dönem sonunda borsa değer artışı 20 YTL. olduğu belirtilmiştir. Yani dönen varlıklar arttığı halde nakit çıkışı olmamıştır, kar arttığı halde nakit girişi olmamıştır. Bu ek veriler ışığında, Finansal Kiralama ve Diğer Nakit/Fon Girişi Sağlamayan Gelir/Giderler Matrisinin görünümü aşağıdaki gibi olur.

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
				20		20**	
Gelir Hesapları Dağılımı ve ve Toplam.Alacak			60	64	67		
				20			20***
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A	20***	
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A	2.000*	
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		500*+20**
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		1.500*
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

* Ek bilgiler not 3a

** Ek bilgiler not 1g

*** Ek bilgiler not 8

İptal işlemleri yapıldığında, 16. sütunun görünümü aşağıdaki gibi olur.

		16 KALAN
B-GİRİŞLER		(2.040)
2). Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	64△	(20)
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III↑	(520)
5) Uzun Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	IV↑	(1.500)
C-ÇIKIŞLAR		(2.040)
4) Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	66▽	(20)
6)Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	II↑▽	(2.000)
11)Diğer Nakit Çıkışları a).Dön V Art	I↑▽	(20)

6,3,17. Nakit Giriş/Çıkışı Gerektiren Gelir/Gider Aktarım Matrisi

Nakit giriş/çıkışı olduğu halde dönemsellik kavramı nedeniyle gelir ve gidere kaydedilmeyen nakit girişlerinin ait oldukları gelir ve giderlerde gösterilmesi nakit akım tablosunun toplam nakit giriş çıkış tutarını değiştirmez. Bu nakdin bir kalemden başka kaleme aktarılması işlemidir. Bu nedenle de literatürde bu konuya çok değinilmemiştir.

Nakit/Fon Çıkışı Gerektiren Giderlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↑180-Gelecek Aylara Ait Giderler	100	50	0	(50)
↑280-Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	0
↓381-Gider Tahakkukları	140	63	0	(77)
↓481-Gider Tahakkukları	0	0	0	0

Nakit/Fon Girişi Gerektiren Gelirlerin Tespiti

	DBAŞI	DSONU	ARTIŞ	AZALIŞ
↓181-Gelir Tahakkukları	0	0	0	0
↓281-Gelir Tahakkukları	0	0	0	0
↑380-Gelecek Aylara Ait Gelirler	0	135	135	0
↑480-Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	0

Yukarı ok ↑ dönem sonu/artış, aşağı ok ↓ dönem başı/azalış tutarlarının dikkate alınacağını gösterir. Dönemsellik kavramı olan bu hesapların genellikle dönem sonu tutarı girişe, dönem başı tutarı çıkışa eşit olur. Yukarıdaki örnekte böyle değildir. 381 hesabın hangi gidere ait olduğu ek bilgilerde verilmediğinden aktarım yapılmamıştır.

Ek bilgiler not 2c'de gelecek aylara ait 135.000 YTL komisyon geliri tahsil edildiği belirtilmiştir.

Bu veriler ışığında Nakit Giriş/Çıkışı Gerektiren Gelir/Gider Aktarım Matrisini n görünümü aşağıdaki gibi olur.

Gider Hesapları Dağılımı ve Toplam Borç	62	63	65	66	68	BORÇ	ALACAK
Gelir Hesapları Dağılımı ve ve Toplam.Alacak			60	64	67		
				135			135*
1. Dönen Varlık Grubu Hesapları					B/A		
2. Duran Varlık Grubu Hesapları					B/A		
3. KV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		135*
3. UV Yabancı Kaynaklar Grubu Hesapları					B/A		
5. Sermaye Grubu Hesapları					B/A		
Ödenen Vergi ve Benzerleri					B		
Ödenen Temettüleri					B		
TOPLAM							

* Ek bilgiler not 2c

Aktarım yapılacak tutarların, her ikisinin de aynı tarafta olması gerekir. Yani her ikisi de ya borç veya alacak tarafında olması gerekir. Gelir ve giderler pozitif işaretli, bilanço hesap grupları negatif işaretli olarak düzeltme yapılır. Bu nedenle nakit akım tablosunun ya giriş tarafında ya da çıkış tarafında olur ve toplamı sıfır olur. Nakit akım tablosunun tüm satırları arasında aktarım olabilir. Matris bu düşünülerek hazırlanmıştır.

<input type="checkbox"/>		17
		AKTARIM
B-GİRİŞLER		0
2). Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak	64	135
4) Kısa Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	III f	(135)

6.3.18. Nakit Artışı/Azalışı

ZMDY Modelinde 16. Sütunda gösterilen nakit artış/azalışı ile ilgili veriler verilmiş daha sonra ilgili açıklamalar yapılmıştır.

İLGİLİ HESAPLAR	ARTIŞ	AZALIŞ
10 Hazır Değerler	120	0

		16 NAKİT ↑/↓
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ ▲		0
8a) Diğer Nakit Girişleri a) Dönen V Azalışlardan	1↓	0
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI ▼		(120)
11a) Diğer Nakit Çıkışları a)Dönen Varlıklar Artışları	1↑▽	(120)
E.NAKİT ARTIŞI ▲ ▼ (B-C)		120

Hazır değerler dönen varlıklar grubu içerisinde dir. Dolayısıyla NGNG gitti tablosunda hazır değerler dönen varlıklar grubu artış ve azalışlarında değerlendirilmiş ve böylece giriş çıkış dengesi sağlanmıştır. Oysa aşağıdaki matriste de görüleceği üzere, hazır değerlerde artış NGNG tablosunda çıkış tarafında yer alırken nakit akımı açısından nakit akım tablosunda nakit girişidir. Hazır değerlerde azalış NGNG tablosunda giriş tarafında yer alırken nakit akımı açısından nakit akım tablosunda nakit çıkışıdır.

	HAZIR DEĞERLERDE(NAKİT)	
	ARTIŞ	AZALIŞ
NERDEN GELDİ NEREYE GİTTİ	ÇIKIŞ İptal edilir	GİRİŞ İptal edilir
NAKİT AKIM TABLOSU	ARTIŞ Nakit Artışına Yazılır	AZALIŞ Nakit Azalışına Yazılır

Düzeltilme işlemi kısaca, nakit artışı var ise ilgili tutar nakit artışına yazılır, bu tutara eşit tutar, NGNG tablosunda dönen varlıklardaki azalış tutarından iptal edilir. Nakit azalışı var ise ilgili tutar nakit azalışına yazılır, bu tutara eşit tutar, NGNG tablosunda dönen varlıklardaki artış tutarından iptal edilir.

Aşağıda ZMDY Modeline ait Nakit Akım Tablosu Formatının ilk 6 sütunu verilmiştir

		1	2	3	4	5	6
A-DB NAKİT 520		NGNG	VERGİ	TEMETTÜ	AMORT	DVS K/Z	DEĞERL.
<input type="checkbox"/>			370S⇒	590S⇒	±257▽	d=a+s- k II=2+2- △	<input type="checkbox"/> ±II =±27V
<input type="checkbox"/>			±370Vb	±154 T	±268▽		
<input type="checkbox"/>			±371 Vb	±157T	±278▽		
B-GİRİŞLER		19.624	450	131	(610)	200	(620)
SDH	0	1.099	610	131			
1.a)Net Satış	60△	13.900					
b)Tic Alac az(+)							
c)Tic Alac Art(-)							
d)Av.+Hakediş ↑	340+35↑						
d)Av.+Hakediş (↓)	340+35(↓)						
2.DFOGK	64△	325				(40)	
3.ODGK	67△	130					
4.KVYK Ar	III↑	1.040	(160)	0			
5.UVYK Ar	IV↑	2.020		0			
6.Sermaye Ar							(300)
7.HS İP							(40)
8.Diğ Girişler							
a)Dön VT az	1↓	200					
b)Dur VT az	2↓	910			(610)	240	(280)
C-ÇIKIŞLAR		19.624	450	131	(610)	200	(620)
1.Maliyetler	62	10.860					
a)Satış Maliyeti							
b)Stok&170 Art(+)	□				0		
c)Tic Borç az(+)							
d)Tic Borç Art(-)							
e)-A&-▽	▽				(310)		
f)Stok&170 az (-)	-						
2.Faal Gid	63▽	2.070			(300)		
3.DFOG/Z	65▽	110			0		
4.Finans G	66▽	145			0		
5.ODG/Z	68▽	20			0	0	
6.Duran VT Art	II↑▽	5.230			0	200	(620)
7.KVYK az	3↓	267	(100)				
8.UVYK az	4↓	372					
9.Ö. Vergi Vb	Vb		550				
10.Temettü T	5↓	0		131			
11.D.Çık.DönVArt	I↑▽	550					
E-NAKİT↑/↓ (B-C)							
D-DSN(A+B-C)							

Aşağıda ZMDY Modeline ait Nakit Akım Tablosu Formatınının 6-12 sütunu verilmiştir

		7	8	9	10	11	12
A-DB NAKİT 520		KIDEM	REESK	KARŞ	GAGİD	GİTAH	GETAH
<input type="checkbox"/>		↑372▽	↓↑122▽△	↓↑119▽△	□	↑360.1▽	
<input type="checkbox"/>		↑472▽	↓↑322▽△	↓↑229▽△	↓180▽	↑381▽	↑181△
<input type="checkbox"/>		↑373▽	↓↑R▽△	↓↑K▽△	↓280▽	↑481▽	↑281△
B-GİRİŞLER		(50)	(100)	(30)	(50)	0	0
SDH	0						
1.a)Net Satış	60△						
b)Tic Alac az(+)							
c)Tic Alac Art(-)							
d)Av.+Hakediş ↑	340+35↑						
d)Av.+Hakediş (↓)	340+35(↓)						
2.DFOGK	64△		(100)	(5)			0
3.ODGK	67△						0
4.KVYK Ar	III↑	0	0			0	
5.UVYK Ar	IV↑	(50)	0			0	
6.Sermaye Ar							
7.HS İP							
8.Diğ Girişler							
a)Dön VT az	1↓		0	(25)	(50)		
b)Dur VT az	2↓		0	0	0		
C-ÇIKIŞLAR		(50)	(100)	(30)	(50)	0	0
1.Maliyetler	62						
a)Satış Maliyeti							
b)Stok&170 Art(+)	□						
c)Tic Borç az(+)							
d)Tic Borç Art(-)	▽				0	0	
e)-A&-▽							
f)Stok&170 az (-)							
2.Faal Gid	63▽	(50)			(50)	0	
3.DFOG/Z	65▽		(60)	(30)	0	0	
4.Finans G	66▽				0	0	
5.ODG/Z	68▽	0			0	0	
6.Duran VT Art	II↑▽		0	0			0
7.KVYK az	3↓		(20)				
8.UVYK az	4↓		0				
9.Ö. Vergi Vb	Vb						
10.Temettü T	5↓						
11.D.Çık.DönVArt	I↑▽		(20)	0			0
E-NAKİT↑/↓ (B-C)							
D-DSN(A+B-C)							

Aşağıda ZMDY Modeline ait Nakit Akım Tablosu Formatınının 12-18 sütunu verilmiştir

		13	14	15	16	17	18	
A-DB NAKİT 520		GAGEL	HSİP&S↑	BrAİStk	KALAN	AKTAR	NAKİT↑/↓	
<input type="checkbox"/>		↑380△		↓İborç±	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
<input type="checkbox"/>		↓380△		↓İalac±	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>		↓480△	<input type="checkbox"/>	↓İstk±	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	↓İ10N↑/↓	
B-GİRİŞLER		0	0	(130)	(2.040)	0	0	16.775
SDH	0		(1.840)					13.945
1.a)Net Satış	60△	0			0	0		13.900
b)Tic Alac az(+)				45				45
c)Tic Alac Art(-)				0				0
d)Av.+Hakediş ↑	340+35↑			0				
d)Av.+Hakediş (↓)	340+35(↓)			0				
2.DFOGK	64△	0			(20)	135		295
3.ODGK	67△	0			0	0		130
4.KVYK Ar	III↑	0		(50)	(520)	(135)		175
5.UVYK Ar	IV↑	0		0	(1.500)	0		470
6.Sermaye Ar			1.500		0	0		1.200
7.HS İP			340					300
8.Diğ Girişler								260
a)Dön VT az	1↓			(125)	0	0	0	0
b)Dur VT az	2↓			0	0	0		260
C-ÇIKIŞLAR		0	0	(130)	(2.040)	0	(180)	16.595
1.Maliyetler	62							10.610
a)Satış Maliyeti					0	0		10.860
b)Stok&170 Art(+)	□			190				190
c)Tic Borç az(+)				0				0
d)Tic Borç Art(-)				(50)				(50)
e)-A&-▽	▽							(310)
f)Stok&170 az (-)	-			(80)				(80)
2.Faal Gid	63▽				0	0		1.670
3.DFOG/Z	65▽				0	0		20
4.Finans G	66▽				(20)	0		125
5.ODG/Z	68▽				0	0		20
6.Duran VT Art	II↑▽			0	(2.000)	0		2.810
7.KVYK az	3↓	0		0	0	0		147
8.UVYK az	4↓	0		0	0	0		372
9.Ö. Vergi Vb	Vb				0	0		550
10.Temettü T	5↓				0	0		131
11.D.Çık.DönVArt	I↑▽			(190)	(20)	0	(180)	140
E-NAKİT↑/↓ (B-C)							180	180
D-DSN(A+B-C)								700

Tablo 33. Akdoğan A.Ş. ZMDY Modeli Tüm Modülleri Tamamlanmış Nakit Akım Tablosu

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
A-DB NAKİT 520		NG	V	T	A	DVS	DEĞ	KID	RSK	KRŞ	GGİ	GİT	GET	GGE	S	BAS	KAL	AK	N	
B-GİRİŞLER		19.624	450	131	(610)	200	(620)	(50)	(100)	(30)	(50)	0	0	0	0	(130)	(2.040)	0	0	16.775
SDH	0	1.099	610	131											(1.840)					13.945
1.a)Net Satış	60△	13.900												0			0	0		13.900
b)Tic Alac az(+)																45				45
c)Tic Alac Art(-)																0				0
2.DFOGK	64△	325				(40)			(100)	(5)			0	0			(20)	135		295
3.ODGK	67△	130											0	0				0	0	130
4.KVYK Ar	III↑	1.040	(160)	0			0	0				0		0		(50)	(520)	(135)		175
5.UVYK Ar	IV↑	2.020		0			(50)	0				0		0		0	(1.500)	0		470
6.Sermaye Ar							(300)								1.500		0	0		1.200
7.HS İP							(40)								340					300
8.Diğ Girişler																				260
a)Dön VT az	1↓	200						0	(25)	(50)						(125)	0	0	0	0
b)Dur VT az	2↓	910			(610)	240	(280)		0	0	0					0	0	0	0	260
C-ÇIKIŞLAR		19.624	450	131	(610)	200	(620)	(50)	(100)	(30)	(50)	0	0	0	0	(130)	(2.040)	0	(180)	16.595
1.Maliyetler	62	10.860															0	0		10.610
a)Satış Maliyeti	□				0												190			10.860
b)Stok Art(+)																0				190
c)Tic Borç az(+)																(50)				0
d)Tic Borç Art(-)	▽				(310)						0	0								(50)
e)-A&-▽																(80)				(310)
f)Stok az (-)	-																			(80)
2.Faal Gid	63▽	2.070			(300)			(50)			(50)	0					0	0		1.670
3.DFOG/Z	65▽	110			0				(60)	(30)	0	0					0	0		20
4.Finans G	66▽	145			0						0	0					(20)	0		125
5.ODG/Z	68▽	20			0	0		0			0	0					0	0		20
6.Duran VT Art	II↑▽	5.230			0	200	(620)		0	0			0			0	(2.000)	0		2.810
7.KVYK az	3↓	267	(100)						(20)					0		0	0	0		147
8.UVYK az	4↓	372							0					0		0	0	0		372
9.Ö. Vergi Vb	Vb		550														0	0		550
10.Temettü T	5↓	0		131													0	0		131
11.D.ÇDönVArt	I↑▽	550							(20)	0			0			(190)	(20)	0	(180)	140
E-N↑/↓ (B-C)																			180	180
D-DS Nak (A+B-C)																				700

Tablo 34. Akdoğan A.Ş. Nakit Akım Tablosu –TMS Eski Format

A. DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU	520
B. DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ	16.775
1. Satışlardan Elde Edilen Nakit	13.945
a) Net Satışlar	13.900
b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar	45.000
c) Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)	-
2. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.	295
3. Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit	130
4. K.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.	175
a) Menkul Kıymet İhraçlarından	-
b) Alınan Kredilerden	160
c) Diğer Artışlar	15
5. Uzun Vadeli.Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit	470
a) Menkul Kıymet İhraçlarından	230-
b) Alınan Krediler	240
c) Diğer Artışlar	-
6. Sermaye Artışından Sağlanan Nakit	1.200
7. Hisse Senetleri İhraç Priminden Sağlanan Nakit	300
8. Diğer Nakit Girişleri	260
C. DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI	(16.595)
1. Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları	10.610
a) Satışların Maliyeti	10.860
b) Stoklardaki Artışlar	110
c) Ticari Borçlardaki Azalışlar	-
d) Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	(50)
e) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Gid. (-)	(310)
f) Stoklardaki Azalışlar (-)	-
2. Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları	1.670
a) Araştırma ve Geliştirme Giderleri	-
b) Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	80
c) Genel Yönetim Giderleri	1.590
d) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)	(400)
3. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları	20
a) Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar	110
b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar.(-)	(90)
4. Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları	125
5. Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı	20
a) Olağandışı Gider ve Zararlar	20
b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)	-
6. Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları	2.810
7. Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	147
a) Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	60
b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	87
c) Diğer Ödemeler	-
8. Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri	372
a) Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	172
b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	200
c) Diğer Ödemeler	-
9. Ödenen Vergi ve Benzerleri	550
10. Ödenen Temettüleri	131
11. Diğer Nakit Çıkışları	140
D. DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)	700
E. NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)	180

Tablo 35. Akdoğan A.Ş. Nakit Akım Tablosu –TMS Yeni Format

A. İŞLETME FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI	1.023
1.Esas Faaliyet Gelirlerinden Sağlanan Nakit Girişleri (+) *	13.945
a) Satışlardan sağlanan nakit girişleri (+)	13.945
b)... Gelirlerden sağlanan nakit girişleri(+)	
2 Esas Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıktıları** (-)	(12.280)
a) SMM ve hizmet maliyetleri ve stok değişimlerine ilişkin nakit çıktıları(+)	10.610
b) Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıktıları (+)	1.670
Esas Faaliyet Sonucu Sağlanan Net Nakit Akışı(1-2)	1.665
3. Diğer Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit Girişleri +	285
4. Diğer Gider ve Zararlardan Kaynaklanan Nakit Çıktıları(-)	(40)
5.Finansman Giderlerinden Kaynaklanan Nakit Çıktıları (-)	(125)
6. İşl. Faaliyetleriyle İlgili Varlık ve Yabancı Kaynak Değ. İl. Nakit Akışları (+) (-)	(212)
a) Varlık Artışları (-)	(140)
b) Varlık Azalışları (+)	0
c) Yabancı Kaynak Artışları (+)	15
d) Yabancı Kaynak Azalışları (-)	(87)
7. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülüklerle İlişkin Nakit Çıktıları (-)	(550)
a) Önceki Dönem Karından Ödenen (+)	350
b) Geçici Vergiler(+)	200
B. YATIRIM FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI	(2.435)
1.Yatırım Faaliyetinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)	375
a) Mali Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
b) Maddi Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)	160
c) Diğer Duran Varlık Satışlarından Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
d) Mali Duran Varlıklarla İlgili Alınan Temettülden Sağlanan Nakit Girişleri (+)	115
e) Yatırım Faaliyetleriyle İlgili Faizlerden Sağlanan Nakit Girişleri(+)	
f) Üçüncü Kişilere Verilen Avans ve Kredi Tahsilatlarından Nakit Girişleri(+)	100
g) Diğer Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri(+)	
2. Yatırım Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıktıları (-)	(2.810)
a) Mali Duran Varlık Alışları (+)	1.780
b) Maddi Duran Varlık Alışları (+)	1.000
c) Maddi Olmayan Duran Varlık Artışları (+)	
d) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklardaki Artışlar (+)	
e) Diğer Duran Varlık Artışları (+)	30
f) Üçüncü Kişilere Verilen Avans ve Kredilerle İlgili Nakit Çıktıları(+)	
g) Diğer Yatırım faaliyetiyle İlgili Nakit Çıktıları(+)	
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNE İLİŞKİN NAKİT AKIŞLARI	1.567
1. Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri	2.130
a) Kısa Vadeli Mali Borçlardan Sağlanan Nakit(+)	160
b) Uzun Vadeli Mali Borçlardan Sağlanan Nakit (+)	470
c) Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit (+)	1.200
d) Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit (+)	300
e) Diğer Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Girişleri (+)	
2. Finansman Faaliyetlerine İlişkin Nakit Çıktıları (-)	(563)
a) Kısa Vadeli Mali Borç Ödemeleri (-)	(60)
b) Uzun Vadeli Mali Borç Ödemeleri (-)	(372)
c) Ödenen Temettüleri (-)	(131)
d) Sermayenin Azaltılması (-)	
e) Diğer Finansman Faaliyetlerine ilişkin Nakit Çıktıları	
D.KUR FARKININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNE ETKİLERİ (+), (-)	25
E.MEYDANA GELEN NET ARTIŞ (+) (AZALIŞ) (-)	180
F.DÖNEM BAŞI NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU	520
G.DÖNEM SONU NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ MEVCUDU	700

YEDİNCİ BÖLÜM

UYGULAMA:

ZMDY MODELİ İLE SPK FORMATINA GÖRE NAKİT AKIM TABLOSU DÜZENLENMESİ

Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğde (Seri: xı, No: 25) işletmeler için doğrudan ve dolaylı yöntemle göre hazırlanmış örnek nakit akım tabloları yayınlanmıştır. Aşağıda bu tablolar ve SPK' ya tabi iki işletmenin nakit akım tabloları verilmiştir.

Tebliğde verilen format örnek niteliğindedir, işletmeler, nakit akım tablolarının şeklini ve içeriğini bu Tebliğe uygun olarak belirlemektedirler. İşletmeler faaliyet sonuçlarını ve mali durumunu daha iyi yansıtmaları için gerekli görülmesi halinde, ilgili ana başlıkların altına alt başlıklar ilave etmektedirler.

Nakit akım tablosu uygulaması için işletmelerin İMKB web sitesindeki mali tabloları incelenmiştir. İşletmelerin hepsinin dolaylı yöntemle göre nakit akım tablosu hazırladığı görülmüştür. Bu yöntemi uygulamak zorunlu olmadığı halde tüm işletmelerin bu yöntemi tercih etmesinin nedenini doğrudan yöntemle göre dolaylı yöntemin daha kolay olmasına bağlamak gerekir. Aşağıda iki farklı işletmenin nakit akım tablosu örneğinde de görüleceği nakit akım tablolarının detaylandırılma düzeyleri farklıdır. Uygulama için seçilen işletmenin nakit akım tablosunun detaylı olarak yapılmış olmasına özen gösterilmiştir. Seçilen işletmenin nakit akım tablosunda bilanço kalemlerindeki değişimler detaylı olarak verilmiştir. Bu, her adımda kontrol ve karşılaştırma olanağı vermektedir.

İşletmelerin yaptıkları nakit akım tablosunda, SPK formatında görülen, İşletme sermayesindeki değişikliklerden önceki faaliyet karı satırını kullanılmayıp, işletme varlık ve yükümlülüklerindeki değişiklik öncesi işletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit satırı yaygın olarak kullanılmaktadır. Varlık ve yükümlükler, işletme sermayesini de kapsayan bir kavram olduğundan tercih edildiği anlaşılıyor. SPK bu ayrımı ile, işletme sermayesi ile ilgili borç, alacak, tahsilat ve ödemeleri yatırım ve finansman faaliyetleri ile ilgili borç, alacak, tahsilat ve ödemelerinden ayırmıştır.

Tablo 36. SPK Örnek Nakit Akım Tablosu-Doğrudan Yöntem

A. ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
1. Alıcılardan elde edilen nakit girişleri	
2. Satıcılara ve çalışanlara yapılan ödemeler	
3. Esas faaliyet sonucu oluşan nakit (A1-A2)	
4. Faiz ödemeleri	
5. Gelir vergisi ödemeleri	
6. Diğer nakit girişleri	
7. Diğer nakit çıkışları	
8. Esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit (A3-A4-A5+A6-A7)	
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
1. Maddi varlıkların satışı	
2. Maddi varlıkların iktisabı	
3. Mali varlık iktisabı	
4. Mali varlıkların satışı	
5. Alınan faizler	
6. Alınan temettüleri	
7. Diğer nakit girişleri	
8. Diğer nakit çıkışları	
9. Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit (B1-B2-B3+B4+B5+B6+B7-B8)	
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
1. Hisse senedi ihracı	
2. Kredilerle ilgili nakit girişleri	
3. Finansal kiralama borçları ödemeleri	
4. Ödenen temettüleri	
5. Diğer nakit girişleri	
6. Diğer nakit çıkışları	
7. Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit (C1+C2-C3-C4+C5-C6)	
D. KUR FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNE OLAN ETKİSİ	
E. Nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen net artış (A8+B9+C7+D)	
F. Dönem başındaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu	
G. Dönem sonundaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu (E+F)	

Tablo 37. SPK Örnek Nakit Akım Tablosu-Dolaylı Yöntem

A. ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
Vergi Öncesi Net Kar (+)	
<i>Düzeltilmeler:</i>	
Amortisman (+)	
Kur farklarından doğan zarar (+)	
Menkul kıymet veya uzun vadeli yatırımlardan elde edilen kazançlar (-)	
Faiz gideri (+)	
İşletme sermayesindeki değişikliklerden önceki faaliyet karı(+)	
Ticari işlemlerdeki ve diğer alacaklardaki artışlar(-)	
Stoklardaki azalış (+)	
Ticari borçlarda azalış (-)	
Esas faaliyet ile ilgili olarak oluşan nakit (+)	
Faiz ödemeleri (-)	
Vergi ödemeleri(-)	
Esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit	
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI	
Mali varlık alımı, alış tutarının neti(-)	
Maddi varlık satın alımları (-)	
Maddi varlık satışı nedeniyle elde edilen nakit girişleri (+)	
Tahsil edilen faizler (+)	
Tahsil edilen temettüer (+)	
Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit	
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI	
Hisse senedi ihracı nedeniyle elde edilen nakit girişleri (+)	
Uzun vadeli borçlarla ilgili nakit girişleri (+)	
Finansal kiralama borçları ile ilgili ödemeler (-)	
Ödenen temettüer (-)	
Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit	
Nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen net artış	
Dönem başındaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu	
Dönem sonundaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu	

Tablo 38. Arçelik A.Ş. 31 Aralık 2006 Nakit Akım Tablosu

	<u>Dipnot Referansları.</u>	<u>2006</u>
İşletme faaliyetleri:		
Vergi öncesi kar		395.932
Ana ortaklık dışı kar/zarar		(33.491)
<hr/>		
<i>İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakitin vergi öncesi kar ile mutabakatına yönelik düzeltmeler</i>		
Karşılıklardaki artış ve azalışlar	43	122.389
Amortisman ve itfa payları	18,19, 20	156.308
Faiz geliri	39	(19.395)
Faiz gideri	39	189.046
İştiraklerden gelirler / (giderler), net	16	(22.492)
Maddi ve maddi olmayan duran varlık satış karı (net)	38	(636)
Finansal varlık satış karı / zararı	38	(5.135)
<hr/>		
İşletme varlık ve yükümlülüklerindeki değişiklik öncesi işletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit		782.526
<hr/>		
İşletme varlık ve yükümlülüklerindeki net değişim	43	(817.130)
Ödenen kurumlar ve gelir vergileri	41	(123.279)
<hr/>		
İşletme faaliyetlerinden kullanılan net nakit		(157.883)
<hr/>		
Yatırım faaliyetleri:		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık satışlarından elde edilen nakit girişleri		9.487
Maddi ve maddi olmayan duran varlık satın alımı		(325.784)
Bağlı ortaklık satın alınmasından kaynaklanan nakit çıkışı		(190.032)
Finansal varlık satışından elde edilen nakit girişi		9.495
Finansal varlık Sermaye artırımları		-
Yabancı para çevirim farkları (net)		15.446
<hr/>		
Yatırım faaliyetlerinden kullanılan net nakit		(481.388)
<hr/>		
Finansman faaliyetleri:		
Alınan faizler		19.896
Ödenen faizler		(182.046)
Ödenen temettüleri	9	(209.690)
Alınan temettüleri		3.240
Vadeye kadar elde tutulacak finansal varlıklardaki artış / (azalış), net		(56.647)
Banka kredilerindeki artış		1.059.794
<hr/>		
Finansman faaliyetlerinde elde edilen net nakit		634.547
<hr/>		
Faaliyetlerde kullanılan net nakit		(4.724)
<hr/>		
1 Ocak İtibariyle nakit ve nakit benzeri değerler		293.520
<hr/>		
31 Aralık İtibariyle nakit ve nakit benzeri değerler		288.796

Tablo 39. Anadolu Isuzu A.Ş. 31 Aralık 2006 Nakit Akım Tablosu

İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akımı	
Net kar / (Net Zarar)	23.531.729
İşletme faaliyetlerinden sağlanan veya faaliyetlerde kullanılan net nakit tutarının net kar ile mutabakatını sağlayan düzeltmeler:	
Amortisman	12.234.820
İtfa ve tükenme payları	212.973
Kıdem tazminatı karşılığı	827.777
Vergi	2.074.379
Şüpheli alacak karşılığı	634.777
İştirakler değer düşüklüğü karşılığı	-
Faiz geliri	(123.747)
Faiz gideri Karşılığı	263.889
Fon Girişi Sağlamayan (Gelir) Gider	3.083.999
Sabit kıymet satış (kar) zarar / net	162.449
Varlık ve borçlardaki değişimler öncesi net faaliyet karı:	42.903.045
Varlık ve borçlardaki değişimler:	
Ticari alacaklardaki net (artış)/azalış	16.479.042
İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki net (artış)/azalış	(2.319.201)
Stoklardaki net (artış)/azalış	(32.707.066)
Diğer dönen varlıklardaki net (artış)/azalış	2.912.050
Diğer duran varlıklardaki net (artış)/azalış	(5.529)
Ticari borçlardaki net artış/(azalış)	2.657.565
İlişkili kuruluşlara borçlardaki net artış/(azalış)	15.348.199
Diğer borçlardaki net artış/(azalış)	(14.142.064)
Ödenen vergiler	(10.968.173)
Ödenen kıdem tazminatları	-
İşletme faaliyetlerinden sağlanan/(kullanılan) net nakit girişi:	20.157.868
Yatırım faaliyetleri:	
Satılmaya hazır finansal varlık satışı / (alımı)	-
Maddi duran varlık alımları	(4.008.196)
Maddi olmayan duran varlık alımları	(171.216)
Diğer Duran Varlıklardaki artış	-
Yatırım harcamalarında kullanılan net nakit:	(4.179.412)
Finansal faaliyetler:	
Ödenen temettü	(19.507.639)
Ödenen faiz	-
Alınan faiz	-
Banka kredilerindeki net (azalış)/artış	18.604.000
Enflasyon etkisi	-
Finansal faaliyetlerden kaynaklanan/(kullanılan)net nakit:	(903.639)
Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net artış	15.074.817
Nakit ve nakit benzeri değerlerin dönem başı bakiyesi	33.780.780
Enflasyon etkisi	-
Nakit ve nakit benzeri değerlerin dönem sonu bakiyesi	48.855.597

7.1 Tablolar İle İlgili Veriler

Alkim Alkali Kimya A.Ş. işletmesinin 31 aralık 2005- 31 aralık 2006 dönemine ait SPK formatına göre dolaylı nakit akım tablosu önerilen model ile düzenlenmiştir

Tablo 40. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Karşılaştırmalı bilançolar

		<i>Bağımsız Denetim'den</i>	
		Geçmiş	Geçmiş
	Dipnot Referansları	31.12.2006	31.12.2005
VARLIKLAR			
Cari / Dönen Varlıklar		58.712.245	59.077.826
Hazır Değerler	4	6.973.394	10.021.317
Menkul Kıymetler (net)	5	384.836	248.180
Ticari Alacaklar (net)	7	24.108.996	18.842.461
Finansal Kiralama Alacakları (net)	8	0	0
İlişkili Taraplardan Alacaklar (net)	9	371.881	1.378.590
Diğer Alacaklar (net)	10	2.957.218	2.265.968
Canlı Varlıklar (net)	11	0	0
Stoklar (net)	12	23.260.394	25.478.857
Devam Eden İnşaat Sözleşmelerinden Alacaklar (net)	13	0	0
Ertelenen Vergi Varlıkları	14	0	0
Diğer Cari/Dönen Varlıklar	15	655.526	842.453
Cari Olmayan / Duran Varlıklar		103.740.799	98.920.690
Ticari Alacaklar (net)	7	23.247	22.493
Finansal Kiralama Alacakları (net)	8	0	0
İlişkili Taraplardan Alacaklar (net)	9	0	0
Diğer Alacaklar (net)	10	0	0
Finansal Varlıklar (net)	16	14.313	14.313
Pozitif/Negatif Şerefiye (net)	17	0	0
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller (net)	18	0	0
Maddi Varlıklar (net)	19	102.180.851	97.068.044
Maddi Olmayan Varlıklar (net)	20	789.688	964.155
Ertelenen Vergi Varlıkları	14	732.393	851.443
Diğer Cari Olmayan/Duran Varlıklar	15	307	242
TOPLAM VARLIKLAR		162.453.044	157.998.516

BİLANÇO (YTL)	Dipnot Referansları	31.12.2006	31.12.2005
YÜKÜMLÜLÜKLER			
Kısa Vadeli Yükümlülükler		27.204.347	25.345.408
Finansal Boçlar (net)	6	2.138.552	3.048.997
Uzun Vadeli Finansal Borçların Kısa Vadeli Kısımları (net)	6	13.527.226	8.831.809
Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar (net)	8	225.020	0
Diğer Finansal Yükümlülükler (net)	10	0	908.737
Ticari Borçlar (net)	7	8.782.771	10.179.702
İlişkili Tarafra Borçlar (net)	9	392.665	545.778
Alınan Avanslar	21	227.046	185.843
Devam Eden İnşaat Sözleşmeleri hak ediş Bedelleri (net)	13	0	0
Borç Karşılıkları	23	928.374	672.791
Ertelenen Vergi Yükümlülüğü	14	0	0
Diğer Yükümlülükler (net)	15	982.693	971.751
Uzun Vadeli Yükümlülükler		10.058.706	8.399.301
Finansal Borçlar (net)	6	6.198.048	5.312.691
Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar (net)	8	681.718	0
Diğer Finansal Yükümlülükler (net)	10	0	0
Ticari Borçlar (net)	7	664.064	643.363
İlişkili Tarafra Borçlar (net)	9	0	0
Alınan Avanslar	21	0	0
Borç Karşılıkları	23	2.514.876	2.323.859
Ertelenen Vergi Yükümlülüğü	14	0	119.388
Diğer Yükümlülükler (net)	15	0	0

BİLANÇO (YTL)	Dipnot Referansları	31.12.2006	31.12.2005
ANA ORTAKLIK DIŞI PAYLAR	24	16.626.613	17.053.406
ÖZSERMAYE		108.563.378	107.200.401
Sermaye	25	24.725.000	24.725.000
Karşılıklı İŞtirak Sermaye Düzeltmesi		0	0
Sermaye Yedekleri	26	38.594.844	38.594.844
Hisse Senetleri İhraç Primleri		0	0
Hisse Senedi İptal Karları		0	0
Yeniden Değerleme Fonu		0	0
Finansal Varlıklar Değer Artış Fonu		0	0
Öz Sermaye Enflasyon Düzeltmesi Farkları	27	38.594.844	38.594.844
Kar Yedekleri	27	12.355.311	11.398.071
Yasal Yedekler	27	8.323.364	6.832.832
Statü Yedekleri		0	0
Olağanüstü Yedekler	27	4.031.947	4.565.239
Özel Yedekler		0	0
Sermayeye Eklenecek İŞtirak Hisseleri ve Gayrimenkul Satış Kazançları		0	0
Yabancı Para Çevrim Farkları		0	0
Net Dönem Karı/Zararı		11.170.067	7.930.893
Geçmiş Yıllar Kar/Zararları	28	21.718.156	24.551.593
TOPLAM ÖZ SERMAYE VE YÜKÜMLÜLÜKLER		162.453.044	157.998.516

Tablo 41. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Gelir Tablosu

ALKİM ALKALİ KİMYA A.Ş.			
		<i>Bağımsız Denetim'den</i>	
		Geçmiş	Geçmiş
GELİR TABLOSU (YTL)	Dipnot Referansları	31.12.2006	31.12.2005
ESAS FAALİYET GELİRLERİ			
Satış Gelirleri (net)	36	119.244.537	100.728.457
Satışların Maliyeti (-)	36	(88.136.734)	(75.169.312)
Hizmet Gelirleri (net)	36	0	0
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler / faiz+temettü+kira (net)	36	0	0
BRÜT ESAS FAALİYET KARI/ZARARI	36	31.107.803	25.559.145
Faaliyet Giderleri (-)	37	(14.682.760)	(15.012.818)
NET ESAS FAALİYET KARI/ZARARI		16.425.043	10.546.327
Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Karlar	38	8.324.837	6.151.200
Diğer Faaliyetlerden Gider ve Zararlar (-)	38	(1.527.377)	(1.719.700)
Finansman Giderleri (-)	39	(9.086.428)	(5.403.755)
FAALİYET KARI/ZARARI		14.136.075	9.574.072
Net Parasal Pozisyon Kar/Zararı	40	0	0
ANA ORTAKLIK DIŞI KAR/ZARAR	24	426.793	613.032
VERGİ ÖNCESİ KAR/ZARAR		14.562.868	10.187.104
Vergiler	41	(3.392.801)	(2.256.211)
NET DÖNEM KARI/ZARARI		11.170.067	7.930.893
HİSSE BAŞINA KAZANÇ	42	0,45177	0,32076

7.2 Verilerin Düzenlenmesi

Aktif kalemlerdeki azalış nakit girişi olduğu için yalnızca azalış sütunu açılmıştır. Azalış sütunundaki tutarlar, önceki dönem tutarlarından cari dönem tutarları çıkarılarak hesaplanır ve işaretleri değiştirilmeden NGNG tablosuna yerleştirilir. Artış/azalış sütunundan sonra bir sütun açılarak semboller verilmiştir. Bu semboller ilgili tutarın NGNG tablosunda hangi satıra yazılacağını gösterir. NGNG gitti tablosunun ilk sütunu bu semboller için açılmıştır. Bu sütunda x işareti olan tutarlar NGNG tablosunda yer almaz.

Tablo 42. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Düzenlenmiş Karşılaştırmalı bilançolar

BİLANÇO (YTL)	Bağımsız Denetim'den Geçmiş			
	31.12.2006	31.12.2005	AZALIŞ	
VARLIKLAR				
Cari / Dönen Varlıklar	58.712.245	59.077.826	365.581	
Hazır Değerler	6.973.394	10.021.317	3.047.923	D
Menkul Kıymetler (net)	384.836	248.180	(136.656)	a10
Ticari Alacaklar (net)	24.108.996	18.842.461	(5.266.535)	a11
Finansal Kiralama Alacakları (net)	0	0	0	c2
İlişkili Taraflardan Alacaklar (net)	371.881	1.378.590	1.006.709	a12
Diğer Alacaklar (net)	2.957.218	2.265.968	(691.250)	a13
Canlı Varlıklar (net)	0	0	0	a15
Stoklar (net)	23.260.394	25.478.857	2.218.463	a14
D. Eden İnş. Sözl. Alacaklar (net)	0	0	0	a15
Ertelenen Vergi Varlıkları	0	0	0	a21
Diğer Cari/Dönen Varlıklar	655.526	842.453	186.927	a15
Cari Olmayan / Duran Varlıklar	103.740.799	98.920.690	(4.820.109)	
Ticari Alacaklar (net)	23.247	22.493	(754)	a11
Finansal Kiralama Alacakları (net)	0	0	0	c2
İlişkili Taraflardan Alacaklar (net)	0	0	0	a12
Diğer Alacaklar (net)	0	0	0	a13
Finansal Varlıklar (net)	14.313	14.313	0	b2
Pozitif/Negatif Şerefiye (net)	0	0	0	b2
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller (net)	0	0	0	b2
Maddi Varlıklar (net)	102.180.851	97.068.044	(5.112.807)	b2
Maddi Olmayan Varlıklar (net)	789.688	964.155	174.467	b2
Ertelenen Vergi Varlıkları	732.393	851.443	119.050	a21
Diğer Cari Olmayan/Duran Varlıklar	307	242	(65)	a16
TOPLAM VARLIKLAR	162.453.044	157.998.516	(4.454.528)	

Pasif kalemlerdeki artış nakit girişi olduğu için yalnızca artış sütunu açılır. Artış tutarları, cari dönem tutarlarından önceki dönem tutarları çıkarılarak hesaplanır ve işaretleri değiştirilmeden NGNG tablosuna yerleştirilir.

BİLANÇO (YTL)	31.12.2006	31.12.2005	ARTIŞ	
YÜKÜMLÜLÜKLER			0	
Kısa Vadeli Yükümlülükler	27.204.347	25.345.408	1.858.939	
Finansal Boçlar (net)	2.138.552	3.048.997	(910.445)	c1
Uzun Vadeli Finansal Borçların Kısa Vadeli Kısımları (net)	13.527.226	8.831.809	4.695.417	c1
Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar (net)	225.020	0	225.020	c1
Diğer Finansal Yükümlülükler (net)	0	908.737	(908.737)	c1
Ticari Borçlar (net)	8.782.771	10.179.702	(1.396.931)	a17
İlişkili Tarafra Borçlar (net)	392.665	545.778	(153.113)	a18
Alınan Avanslar	227.046	185.843	41.203	a19
Devam Eden İnşaat Sözleşmeleri hak ediş Bedelleri (net)	0	0	0	a20
Borç Karşılıkları	928.374	672.791	255.583	a22
Ertelenen Vergi Yükümlülüğü	0	0	0	a21
Diğer Yükümlülükler (net)	982.693	971.751	10.942	a20
Uzun Vadeli Yükümlülükler	10.058.706	8.399.301	1.659.405	
Finansal Borçlar (net)	6.198.048	5.312.691	885.357	c1
Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar (net)	681.718	0	681.718	c1
Diğer Finansal Yükümlülükler (net)	0	0	0	c1
Ticari Borçlar (net)	664.064	643.363	20.701	a17
İlişkili Tarafra Borçlar (net)	0	0	0	a18
Alınan Avanslar	0	0	0	a19
Borç Karşılıkları	2.514.876	2.323.859	191.017	a22
Ertelenen Vergi Yükümlülüğü	0	119.388	(119.388)	a21
Diğer Yükümlülükler (net)	0	0	0	a20

BİLANÇO (YTL)				
	31.12.2006	31.12.2005	ARTIŞ	
ANA ORTAKLIK DIŞI PAYLAR	16.626.613	17.053.406	(426.793)	a9
ÖZSERMAYE	108.563.378	107.200.401	1.362.977	a1
Sermaye	24.725.000	24.725.000	0	x
Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi		0	0	x
Sermaye Yedekleri	38.594.844	38.594.844	0	x
Hisse Senetleri İhraç Primleri	0	0	0	x
Hisse Senedi İptal Karları	0	0	0	x
Yeniden Değerleme Fonu	0	0	0	x
Finansal Varlıklar Değer Artış Fonu	0	0	0	x
Öz Sermaye Enflasyon Düzeltmesi Farkları	38.594.844	38.594.844	0	x
Kar Yedekleri	12.355.311	11.398.071	957.240	x
Yasal Yedekler	8.323.364	6.832.832	1.490.532	x
Statü Yedekleri	0	0	0	x
Olağanüstü Yedekler	4.031.947	4.565.239	(533.292)	x
Özel Yedekler	0	0	0	x
Sermayeye Eklenecek İştirak Hisseleri ve Gayrimenkul Satış Kazançları	0	0	0	x
Yabancı Para Çevrim Farkları	0	0	0	x
Net Dönem Karı/Zararı	11.170.067	7.930.893	3.239.174	x
Geçmiş Yıllar Kar/Zararları	21.718.156	24.551.593	(2.833.437)	x
TOPLAM ÖZ SERMAYE VE YÜKÜMLÜLÜKLER	162.453.044	157.998.516	4.454.528	x

EK BİLGİLER: Bkz. Ek 1: Bağımsız Denetim Raporu

7.3. Nakit Akım Tablosu Düzenleme Aşamalarının Açıklanması

7.3.1. Nerden Geldi Nereye Gitti Tablosu

			1
			NGNG
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	1.362.977
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19-20	Amortisman ve ifta payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararları- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	(426.793)
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	(136.656)
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	(5.267.289)
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	1.006.709
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	(691.250)
a14	12	Stoklardaki değişim	2.218.463
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	186.927
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	(65)
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	(1.376.230)
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	(153.113)
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	41.203
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	10.942
a21	14	Ödenen vergiler	(338)
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	446.600
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	(4.938.340)
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	3.761.592
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	906.738
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	3.047.923
	TOPLAM		0

Tebliğe göre doğrudan nakit akım tablosu formatının başlangıç noktası vergi öncesi kar olduğu için dolaylı yöntemdir. MSUGT'deki fon akım tablosu formatı da dolaylı yöntemdir. Her ikisi de dolaylı yöntem olmasına rağmen, iki format birbirinden farklıdır. Bunun nedeni MSUGT'deki fon akım tablosunda girişler toplu olarak bir tarafta çıkışlar da toplu olarak ayrı bir tarafta toplanmıştır. SPK formatında ise faaliyetlere göre sınıflandırmaya öncelik verilmiş ve her bir faaliyetle ilgili önce nakit girişleri, sonra nakit çıkışları verilmiştir. Bu şekilde esas faaliyetlerden, yatırım ve finansman faaliyetlerinden nakit girişlerinin nakit çıkışlarını karşılayıp karşılamadığının ilk bakışta görülebilmesi sağlanmıştır.

Önerilen model açısından bakıldığında, temel denklemi oluşturan NGNG tablosunun toplamı sıfır olacaktır.

Fon akım tablosunda
GİRİŞLER = ÇIKILAR

Eşitliğini, girişleri ve çıkışları üçer parçaya ayırıp, esas faaliyetlere 1, yatırım faaliyetlerine 2. finansman faaliyetlerine 3 denirse, denklem,

$Giriş1+Giriş2+Giriş3= Çıkış1+Çıkış2+Çıkış3$ şeklinde olur.

Çıkışlar denklemin sol tarafına alınırsa, temel denklem,

$Giriş1-Çıkış1+ Giriş2-Çıkış2+ Giriş3-Çıkış3 =0$ olur.

Bu temel denklem örneğe uygulandığında, toplam yine sıfır olur.

Hazır değerler hariç dönen varlıklarda azalış	(2.682.342)
Duran varlıklarda azalış	(4.820.109)
Kısa vadeli yabancı yükümlülüklerde artış	1.858.939
Uzun vadeli yabancı yükümlülüklerde artış	1.659.405
Ana ortaklık dışı paylarda artış	(426.793)
Özsermayede artış	1.362.977
Hazır değerlerde azalış	3.047.923
TOPLAM	0

NGNG tablosu hazırlanırken iki dönem bilanço kalemlerindeki değişim tutarlarının hesaplanmasında, önceki gibi artış için ayrı azalış için ayrı sütun ayırmaya gerek yoktur. Dönen ve duran varlıklarda azalış, kısa ve uzun vadeli yükümlülükler, ana ortaklık dışı paylar ve özsermaye de ise artışları tek bir sütunda hesaplamak kolaylık sağlar. Dönen ve duran varlıklardaki azalış nakit girişi olduğundan bu grupların başına azalış yazılır, önceki dönem tutarlarından cari dönem tutarları çıkarılır, pozitif ve negatif çıkan kalemlerin tutarları işaretleri değiştirilmeden NGNG tablosuna yerleştirilir. Kısa vadeli ve uzun vadeli yükümlülükler ile özsermaye ve ana ortaklık dışı paylardaki artış nakit girişi olduğundan bu grupların başına artış yazılır, cari dönem tutarlarından önceki dönem tutarları çıkarılır, pozitif ve negatif çıkan kalemlerin tutarları işaretleri değiştirilmeden NGNG tablosuna yerleştirilir. Böyle bir yol bilanço kalemlerindeki değişim tutarlarını NGNG tablosuna yerleştirirken işaretinin pozitif mi negatif mi olacağı karmaşasından kurtarır. Yukarıdaki tabloda azalışı hesaplanan satırlarda, önceki dönem tutarlarından cari dönem tutarları çıkarılmış işaretleri değiştirilmeden denkleme yerleştirilmiş, artışı hesaplanan satırlarda ise, cari dönem tutarlarından önceki dönem tutarları çıkarılmış işaretleri değiştirilmeden NGNG tablosuna yerleştirilmiştir.

Modele göre oluşturulacak temel ve diğer her bir denklemlerin ayrı ayrı, toplamları sıfır olacaktır. Modeli oluşturmak için temel denklem açısından bakıldığında, SPK nakit akım tablosu formatının MSUGT formatlardan bir farkı da temel denklemde yalnızca bilanço kalemlerinin olmasıdır. Çünkü SPK formatındaki vergi öncesi kar dışında başka gelir tablosu kalemi yoktur. Bu durumda NGNG tablosunda, vergi öncesi kar satırına başlangıçta özsermaye net fark tutarı yazılır. Fakat bu satırın tutarı formata göre vergi öncesi net kar/(zarar) tutarına eşit olması gerekir. Oysa bu satıra başlangıçta özsermaye net artışı yazılır. Bu tutar ödenen temettü ve vergi ile vergi karşılıklarının eklenmesi sonunda vergi öncesi kar tutarına ulaşılır. MSUGT göre fon akım ve nakit akım tablolarındaki SDH havuzunun işlevini burada vergi öncesi kar satırı üstlenir. Bunun dışında SPK formatına göre bilanço kalemleri net tutarları ile gösterilmektedir. Bu nedenle de ilgili bilanço kalemlerine dönem içinde giriş ve çıkış tutarları iki dönem bilanço tutarlarından görülemez. Bu kalemlerin dönem içi giriş ve çıkışları ile ilgili tutarların bilinmesi gerekir. Uygulama örneğinde, bağımsız denetim raporları dipnotlarından bu bilgiler edinilmiştir.

Bu durum aşağıda iki örnekle açıklanmıştır.
İki dönem, bilançolardan NGNG'ye yazılan

		Y1	Y2	Artış
Bilanço Hesabı-net		10	15	5

Ek verilerden

	Y1	IKIş	GİRİş	Y2
Bilanço Hesabı	10	-4	9	15

Düzeltme

	Y1	IKIş	GİRİş	Y2
Bilanço Hesabı		-4	4	

Düzeltme sonrası durum gerçek duruma eşitlenme

	Y1	IKIş	GİRİş	Y2
Bilanço Hesabı	10	-4	9	15

Bilanço hesabının kısa vadeli yabancı kaynaklara ait olduğu kabul edilirse, artış tutarı 5 giriş olduğundan pozitif olarak NGNG tablosunda yer alacaktır. Diğer tüm bilanço kalemlerindeki değişimlerle birlikte NGNG tablosu sıfıra eşit olacaktır. Oysa bu bilanço kalemine ait dönem içerisinde 9 tutarlık giriş olduğundan, $9-5=4$ daha girişte aynı satıra ilave edilip, çıkışa da -4 tutarı yazıldığında, hem yeni sütunda denklem $4-4=0$ olacaktır. Hem de ilgili bilanço kaleminin giriş ve çıkış tutarları düzeltilmiş olacaktır.

Duran varlık ise amortisman düşüldükten sonra bilançolarda net olarak yer alır. Bu durumda her iki hesabında dönem içi giriş ve ıkışları tespit edilip her iki hesabında düzeltilmesi gerekir. Çünkü değerleme dışında her iki hesabın giriş ve ıkışları nakit akım tablosu vergi öncesi kar, faaliyet, yatırım ve finansman ile ilgili nakit giriş ıkışları ile ilgilidir.

İki dönem bilançolardan NGNG'ye yazılan

	Y1	Y2	Artış	
Duran Varlık	15	36	21	
Amortisman	Y1	Y2	Artış	

Ek verilerden

	Y1	Y2	Artış	Azalış
Duran Varlık	20	50	30	
Amortisman	(5)	(14)		(9)

Düzeltilme

			Artış	Azalış
Duran Varlık			9	
Amortisman				(9)

Düzeltilme sonrası durum gerçek duruma eşitlenme

	Y1	Y2	Artış	Azalış
Duran Varlık	20	50	30	
Amortisman	(5)	(14)		(9)

7.3.2. Cari Dönem Amortisman ve İtfa Payları

			2
			AMORT
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	9.659.738
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	(9.659.738)
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

Bağımsız denetim raporunun 19 ve 20 notlarındaki maddi ve maddi olmayan varlıkların düzeltme için gerekli verileri derlendiğinde aşağıdaki özet bir tablo yapılabilir.

	2005	İlaveler	Çıkışlar	Trans.	2006	Fark
DURAN V	168.160.429	14.598.078	(2.949.604)	0	179.808.903	(11.648.474)
AMORTİS	(70.128.230)	(8.552.918)	1.842.784	0	(76.838.364)	6.710.134
NET	98.032.199		(1.106.820)		102.970.539	(4.938.340)

İki dönem bilançolarında maddi duran varlıklar toplamı yukarıdaki net satırındaki tutarlara eşittir. Bu tartılardan ancak net artış ve azalışlara tespit edilebilir. Dönem içi giriş ve çıkışlar tespit edilemez. Bu nedenle ek veriler gereksinim vardır. Not 19 ve 20 deki verilerden bu bilgiler alındığında Duran varlıklara dönem içerisinde 14.598.078 tutarında ilaveler olmuştur. NGNG tablosunda ise 4.938.340 tutarı yer almıştır. Aradaki fark tutarı olan 9.659.738 kadar duran varlıklarda değişim tutarına ilave edildiğinde duran varlıklardaki değişim gerçek tutarına ulaşır. Toplam sıfır olması gerektiğinden bu tutara eşit tutar ters işaretli amortisman ve itfa payları satırına yazılır.

Amortisman ve itfa paylarının düzeltilmesi ise bundan sonraki bölümde açıklanmıştır.

Sütun toplamı sıfır olur.

$$9.659.738 + (9.659.738) = 0$$

7.3.3. Peşin Duran Varlık Satış Kar/Zararı

			3
			DVSK/Z
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	(1.106.820)
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	244.228
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	862.592
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

Bağımsız denetim raporunun 19 ve 20 notlarındaki maddi ve maddi olmayan varlıkları düzeltme için gerekli verileri derlenerek yapılan özet bir tablo tekrar aşağıda verilmiştir.

	2005	İlaveler	Çıkışlar	Trans.	2006	Fark
DURAN V	168.160.429	14.598.078	(2.949.604)	0	179.808.903	(11.648.474)
AMORTİS	(70.128.230)	(8.552.918)	1.842.784	0	(76.838.364)	6.710.134
NET	98.032.199		(1.106.820)		102.970.539	(4.938.340)

İki dönem bilançolarında amortisman ve itfa payları ,maddi ve maddi olmayan duran varlıklardan tenzil edilerek gösterildiği için yer almaz. Dolayısıyla NGNG tablosunda da yer almamıştır. Bu nedenle ek verilere gereksinim vardır. Not 19 ve 20 deki verilerden bu bilgiler alındığında Amortismanlara dönem içerisinde 8.552.918 tutarında ilaveler olmuştur. NGNG tablosunda ise bir önceki sütundan dolayı 9.659.738 tutarı gelmiştir. Bu tutarın düzeltilmesi için 8.552.918 - 9.659.738 tutarı çıkarıldığında bulunan (1.106.820) tutarı satılan duran varlığın amortisman tutarına eşit olur. Bağımsız denetim raporu not 38 den, sabit kıymet satış karının 312.075, sabit kıymet satış zararının 556.303 olduğu görülüyor. Buradan satılan duran varlık net zararı 244.228 olarak bulunur. Bu tutar pozitif olarak düzeltmeler bölümünde ilgili satıra yazılır.

Satılan duran varlık defter değeri de ek bilgiler veya 1.106.820- 244.228 = 862.592 bulunur ve Yatırım faaliyetleri bölümünde, maddi ve maddi olmayan duran varlık satış hasılatı satırına yazılır.

Bu üç tutarın sütun toplamı yine sıfır olur.

$$(1.106.820) + 244.228 + 862.592 = 0$$

7.3.4. Ödenen Vergi ve Benzerleri

			4
			VERGİ
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	3.137.218
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	(3.137.218)
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

Bağımsız denetim raporu not 23'de vergi hesaplamaları için gerekli veriler yer almıştır.

a) Kısa vadeli borç karşılıkları:	2006	2005
Vergi karşılıkları	3.393.139	4.140.869
Tenzil: Peşin ödenen vergiler	(2.464.765)	(3.468.078)
	928.374	672.791

Toplam ödenen Vergi= Cari dönem ödenen + önceki dönem ödenen

Toplam ödenen Vergi= 2.464.765 +672.791 = 3.137.556 bulunur.

Bu tutar ödenen vergiler satırına negatif işaretli olarak yazılır. Karşılığı ise pozitif vergi öncesi net kar satırına yazılır. Bu satırın bir havuz satırı olduğunu daha önce belirtmişti. Bu giriş ve çıkışlarla vergi öncesi kar tutarına ulaşacaktır.

7.3.5. Kıdem Tazminatı Karşılığı

			5
			GİD KARŞ
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	255.583
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	668.857
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değiş. öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	(924.440)
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

Bağımsız denetim raporu not 23'de ödenen kıdem tazminatı hesaplamaları için gerekli veriler yer almıştır.

a) Kısa vadeli borç karşılıkları:	2006	2005	Fark
Vergi karşılıkları	3.393.139	4.140.869	(747.730)
Tenzil: Peşin ödenen vergiler	(2.464.765)	(3.468.078)	1.003.313
Net	928.374	672.791	255.583
b) Uzun vadeli borç karşılıkları:			
Kıdem tazminatı karşılığı	2.514.876	2.323.859	191.017
Toplam Fark			446.600

Kıdem tazminatı karşılığının dönem içindeki hareket aşağıdaki gibidir:

	2006	2005
1 Ocak	2.323.859	2.159.625
Yıl içinde ödenen	(477.840)	(404.880)
Yıl içindeki artış	668.857	569.114
31 Aralık	2.514.876	2.323.859

Kısa ve uzun vadeli borç karşılıklarındaki toplam net artış tutarı 446.600 'dür. Bu tutar NGNG gitti tablosunda pozitif olarak yer almıştır. Bu tutarın (477.840)'a düşürülmesi için negatif (924.440) ilave edilir. Yıl içinde artan kıdem tazminatı karşılık tutarı 668.857 düzeltmelerde ilgili satıra pozitif olarak yazılır. Kısa vadeli borç karşılıklarındaki 255.583 tutarı vergi öncesi kar satırına pozitif olarak yazılır . ve sütunun giriş çıkış toplamları sıfıra eşit olur.

$$(924.440) + 668.857 + 255.583 = 0$$

Faiz gelirleri sütunun düzeltilmesi aşağıda anlatıldığı gibi yapılır.

Not 38 ve 39 da faiz gelirleri, faiz giderleri ve stok değer düşüklüğü karşılığı ile ilgili kısımlar aşağıdaki tabloda verilmiştir. Faiz gelirleri not 37'de faaliyet gelirleri içerisinde değil de Not 38 - Diğer faaliyetlerden gelir/ gider ve kar/ zararlar içerisinde raporlandığından yatırım faaliyetlerinden elde edilen nakite pozitif olarak aktarılır. İşletme faaliyetlerinden sağlanan nakitin düzeltilmesi tutarın bu satıra negatif işaretli yazılmasıyla yapılır. Bu sütununda toplamları sıfıra eşitlenmiş olur.

Faiz giderleri sütunun düzeltilmesi aşağıda anlatıldığı gibi yapılır.

Faiz giderleri Not 39 - Finansman giderleri içerisinde faiz giderleri satırında raporlandığından finansman faaliyetleri içerisinde değerlendirilerek negatif olarak yazılır. İşletme faaliyetlerinden sağlanan nakit satırı ise bu tutarın pozitif olarak yazılması ile düzeltilir.

Not 38 - Diğer faaliyetlerden gelir/ gider ve kar/ zararlar

	2006	2005
Diğer faaliyet gelirleri:		
Faiz Gelirleri	467.853	718.447
	8.324.837	6.151.200

Diğer faaliyet giderleri	2006	2005
Sabit kıymet satış zararı	(556.303)	(352.527)
Stok değer düşüklüğü karşılığı (Not 12)	(69.191)	(600.000)
Şüpheli alacak karşılığı	-	(700.045)
	(1.527.377)	(1.719.700)
Diğer faaliyet gelirleri- net	6.797.460	4.431.500

Not 39 - Finansman giderleri

	2006	2005
Kur farkı giderleri	6.818.847	4.065.334
Faiz giderleri	1.362.886	686.113
Vadeli alımlarla ilgili finansman giderleri	562.158	276.962
Banka komisyon giderleri	342.537	375.346
	9.086.428	5.403.755

7.3.6. Faiz Geliri

			6
			F GEL
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	
		Vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	(467.853)
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	467.853
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

7.3.7. Faiz Gideri

			7
			F GİD
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	1.362.886
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	(17.243)
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	(1.345.643)
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

7.3.8. Stok Değer Düşüklüğü Karşılık Hesapları

			8
			SDDK
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	69.191
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zarar- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	(69.191)
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

7.3.9. Ödenen Temettüler

			9
			TEMETTÜ
a		İşletme faaliyetleri:	
a1		Vergi öncesi kar	9.807.090
		vök ile işletme faali. için gerekli düzeltmeler	
a2	19,20	Amortisman ve itfa payları	
a3	23	Kıdem tazminatı karşılığı	
a4	38	Faiz geliri	
a5	39	Faiz gideri	
a6	38	Stok değer düşüklüğü karşılığı	
a7	38	Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	
a8	7	Şüpheli alacak karşılığı	
a9	24	Ana ortaklık dışı zarar	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit	
		Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:	
a10	5	Menkul kıymetlerdeki değişim	
a11	7	Ticari alacaklardaki değişim	
a12	9	İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	
a13	10	Diğer alacaklardaki değişim	
a14	12	Stoklardaki değişim	
a15	15	Diğer dönen varlıklardaki değişim	
a16	15	Diğer duran varlıklardaki değişim	
a17	7	Ticari borçlardaki değişim	
a18	9	İlişkili taraflara borçlardaki değişim	
a19	21	Alınan avanslardaki değişim	
a20	15	Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	
a21		Ödenen vergiler	
a22	23	Ödenen kıdem tazminatları	
A		İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit	
b		Yatırım faaliyetleri:	
b1		Tahsil edilen faiz	
b2	19-20	Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	
b3	19-20-38	Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	
B		Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
c		Finansman faaliyetleri:	
c1	6-10	Finansal borçlardaki artış - net	
c2	8	Finansal kiralama borçlarındaki değişim	
c3		Ödenen faiz	
c4		Ödenen temettü	(9.807.090)
C		Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit	
D		Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net (artış)/azalış	
	TOPLAM		0

Stok değer dūřüklüęü karşılığı, nakit çıkışı gerektirmeyen gider olduğundan, vergi öncesi karı artırmak üzere düzeltmeler bölümünde ilgili satıra ilave edilir. Varlık ve yükümlülüklerdeki ilgili satırdan ise çıkarılır

Tebliğde, işletmeler, temettü ödemelerini, elde edilen finansman kaynaklarının bedeli olması sebebiyle finansman faaliyetlerinden veya mali tablo kullanıcılarına işletmenin esas faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akımlarından temettü dağıtma kabiliyeti hakkında bilgi sunmak amacıyla esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akımı olarak göstereceği belirtilmiştir.

Ödenen temettü tutarı finansman faaliyeti içerisinde değerlendirilmiş finansman faaliyetleri bölümünde ilgili satırdan çıkarılarak, vergi öncesi kar havuz hesabına pozitif olarak yazılmıştır. Vergi ncesi kar satırında tüm düzeltmeler tamamlandığından başlangıçta toplam zsermaye artış/azalış tutarı kadar iken bu satırın toplamı vergi öncesi kar tutarına ulaşmıştır.

Tüm sütunları bir arada aynı sayfada göstermek için tüm tutarların son üç rakamı takibi kolay olsun diye yuvarlama yapılmadan silinmiştir. Sütun toplamları tabloya aktarılırken nakit artış/azalış tutarının işaretinin tersine çevrileceği unutulmamalıdır.

**Tablo 43. Alkim Alkali Kimya A.Ş. ZMDY Modeli Tüm Modülleri Tamamlanmış
Nakit Akım Tablosu**

		1	2	3	4	5	6	7	8	9
	TOPL.	NGNG	AMRT	DVSK/Z	VERGİ	GİD	F EL	F GİD	SDDK	TEM
İşletme f:										
Vök	14.562	1.362			3.137	255				9.807
Düzeltilme :										
Amortisman	8.552		9.659	(1.106)						
Kıd.taz. kars.	668					668				
Faiz geliri	(467)						(467)			
Faiz gideri	1.362							1.362		
Stok ddk	69								69	
DVS(K)/Z	244			244						
Sübv. Al. kars.										
Ortaklık dışı z	(426)	(426)								
V/Y d.ö.nakit	24.566									
V/Y deü:										
MK'lerdeki d.	(136)	(136)								
Ticari alc. d.	(5.267)	(5.267)								
İl. Kur.alc d.	1.006	1.006								
D. alc. D.	(691)	(691)								
Stokl. d.	2.149	2.218							(69)	
D. dönen v.d.	186	186								
D.duran v.d.	(0.065)	(0.065)								
T. borcl. d.	(1.376)	(1.376)								
İl.tar. borcl. d.	(153)	(153)								
Alınan av. d.	41	41								
KV d. vük. d.	10	10								
Ödenen vergi	(3.137)	(0.338)			(3.137)					
Ö.kıdem taz.	(477)	446				(924)				
İsl.Faal.Nakit	16.721									
Yatırım Faal:										
Tahsil e. faiz	467						467			
Duran v. alım	(14.598)	(4.938)	(9.659)							
Varlık satışı	862			862						
Yatırım kul. n.	(13.267)									
Finans. faal:										
Fin. borcl. artış	3.744	3.761						(17)		
Fin. Kir.borcl. d.	906	906								
Ödenen faiz	(1.345)							(1.345)		
Ödenen temettü	(9.807)									(9.807)
Finans kul n.	(6.501)									
Nakit azalış	(3.047)	3.047								
		0	0	0	0	0	0	0	0	0

Tablo 44. Alkim Alkali Kimya A.Ş. Nakit Akım Tablosu

ALKİM ALKALİ KİMYA A.Ş.
1 OCAK – 31 ARALIK 2006 VE 2005 HESAP DÖNEMLERİNE AİT
KONSOLİDE NAKİT AKIM TABLOLARI

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe Yeni Türk Lirası (“YTL”) olarak ifade edilmiştir.)

	Notlar	2006
İşletme faaliyetleri:		
Vergi öncesi kar		14.562.868
Vergi öncesi kar ile işletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit girişleri mutabakatı için gerekli düzeltmeler		
Amortisman ve itfa payları	19,20	8.552.918
Kıdem tazminatı karşılığı	23	668.857
Faiz geliri	38	(467.853)
Faiz gideri	39	1.362.886
Stok değer düşüklüğü karşılığı	38	69.191
Sabit kıymet satış (karı)/ zararı- net	38	244.228
Şüpheli alacak karşılığı	7	
Ana ortaklık dışı zarar	24	(426.793)
Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler öncesi net nakit		24.566.302
Varlık ve yükümlülüklerdeki değişimler:		
Menkul kıymetlerdeki değişim	5	(136.656)
Ticari alacaklardaki değişim	7	(5.267.289)
İlişkili kuruluşlardan alacaklardaki değişim	9	1.006.709
Diğer alacaklardaki değişim	10	(691.250)
Stoklardaki değişim	12	2.149.272
Diğer dönen varlıklardaki değişim	15	186.927
Diğer duran varlıklardaki değişim	15	(65)
Ticari borçlardaki değişim	7	(1.376.230)
İlişkili taraflara borçlardaki değişim	9	(153.113)
Alınan avanslardaki değişim	21	41.203
Kısa vadeli diğer yükümlülüklerdeki değişim	15	10.942
Ödenen vergiler		(3.137.556)
Ödenen kıdem tazminatları	23	(477.840)
İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit		16.721.356
Yatırım faaliyetleri:		
Tahsil edilen faiz		467.853
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımları	19-20	(14.598.078)
Maddi ve maddi olmayan varlık satış hasılatı	19-20-38	862.592
Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit		(13.267.633)
Finansman faaliyetleri:		
Finansal borçlardaki artış - net	6-10	3.744.349
Finansal kiralama borçlarındaki değişim	8	906.738
Ödenen faiz		(1.345.643)
Ödenen temettü		(9.807.090)
Finansman faaliyetlerinde kullanılan net nakit		(6.501.646)
Nakit ve nakit benzeri değerlerdeki net azalış		(3.047.923)
Nakit ve nakit benzeri değerlerin dönem başı bakiyesi	4	10.021.317
Nakit ve nakit benzeri değerlerin dönem sonu bakiyesi	4	6.973.394

SEKİZİNCİ BÖLÜM

KARŞILAŞTIRMA

8.1. Örneğin Geleneksel Yöntemle Yapılarak Karşılaştırılması

Bu bölümde beşinci bölümde verileri verilen işletmenin geleneksel yöntemle fon akım ve nakit akım tabloları düzenlenmiştir ve model ile karşılaştırması yapılmıştır.

8.1.1. Fon Akım Tablosu Örneğinin Geleneksel Yöntemle Karşılaştırılması

A-FON KAYNAKLARI

1) Faaliyetlerden sağlanan kaynaklar	2.930
a) Olağan Kar	1.150
b) Amortismanlar	1.200

ATİK ve Amortisman Giriş/Çıkışı

	ÇIKIŞ	DEĞERLEME	GİRİŞ	ARTIŞ/AZALIŞ
ATİK	80	700	1.380	2.000
AMORTİSMAN	30	250	1.280	1.500

Amortisman giderlerinin dağılımı

Toplam	Yatırım	Stok	Üretim	Faaliyet	Diğ.Faal.	Finans.	ODF
	2	15	62	63	65	66	68
1.280		80	1.000	200			

c) Fon çıkışı gerektirmeyen Giderler (+)		890
654 Karşılık Giderleri	70	
657 Reeskont Faiz Giderleri	180	
380 Gelecek Aylara Ait Giderler Çıkış	70	
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları Giriş	290	
381 Gider Tahakkukları Giriş	280	

d) Fon Girişİ Sağlamayan Gelirler⊕-)		(310)
644 Konusu Kalmayan Karşılıklar	40	
647 Reeskont Faiz Gelirleri	190	
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Çıkış	40	
181 Gelir Tahakkukları Giriş	40	

2)Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Karlar		10
a)Olağandışı Kar(67-68)		50
b)Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler(+)		-
c)Fon Girişİ Sağlamayan Gelirler(-)		(20)
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Çıkış	20	
d)Maddi Duran Varlık Satış Karı (-)		(20)
Maddi Duran Varlık Satış Karı	20	
Maddi Duran Varlık Satış Tutarı	70	
Birikmiş Amortismanlar+	30	
Maddi Duran Varlık Aktif Kayıtlı Değeri (-)	(80)	
e)Maddi Duran Varlık Satış Zararı		-

3)Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		120
13-D-Diğ er Alacaklar		120
131 Ortaklardan Alacaklar	(100)	
132 İştiraklerden Alacaklar	0	
133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	0	
135 Personelden Alacaklar	(10)	
136 Diğ er Çeşitli Alacaklar	(10)	

Daha önce listesi verilen dönen varlıklar içindeki karşılık ve reeskont hesaplarındaki azalışlar fon girişİ sağlamadığından burada dikkate alınmaz. Ancak önerilen yöntemde NGNG tablosunda dikkate alınır. Daha sonra ilgili gelir tablosu ve bilanço hesapları ile karşılıklı olarak iptal edilir. Bu önemli bir denetim ve kontrol aracı olarak ön plana çıkar.

4)Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	70
Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	-
Duran Varlık Satış Tutarı	70

Duran varlıklar tutarında azalış olmadığından yalnızca duran varlık satış tutarı burada dikkate alınır. Yine aşağıda listesi verilen duran varlıklar içindeki karşılık ve reeskont hesaplarındaki azalışlar ve amortismanlar fon girişi sağlamadığından burada dikkate alınmaz. Ancak önerilen yöntemde NGNG tablosunda dikkate alınır. Daha sonra ilgili gelir tablosu ve bilanço hesapları ile karşılıklı olarak iptal edilir. Bu önemli bir denetim ve kontrol aracı olarak ön plana çıkar.

5)Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		770
30 A-Mali Borçlar		100
300 Banka Kredileri	100	
32 B-Ticari Borçlar		420
320 Satıcılar	250	
321 Borç Senetleri	100	
326 Alınan Depozito ve Teminatlar	70	
33 C-Diğer Borçlar		250
331 Ortaklara Borçlar	100	
332 İştiraklere Borçlar	90	
333 Bağlı Ortaklıklara Borçlar	30	
335 Personele Borçlar	30	

Yine aşağıda listesi verilen kısa vadeli yabancı kaynaklar içindeki karşılık ve reeskont, borç ve gider karşılıkları ile gider tahakkukları hesaplarındaki artışlar fon girişi sağlamadığından burada dikkate alınmaz. Ancak önerilen yöntemde tüm bu hesaplar NGNG tablosunda dikkate alınır. Daha sonra ilgili gelir tablosu ve bilanço hesapları ile karşılıklı olarak iptal edilir.

322 Borç Senetleri Reeskontu (-)
337 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
370 DKVDYY Karşılıkları
371 D.Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yük. (-)
372 Kıdem Tazminatı Karşılıkları
373 Maliyet Giderleri Karşılığı
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
381 Gider Tahakkukları

6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar		60
40 A-Mali Borçlar		60
400-Banka Kredileri	2	
	0	
405-Çıkarılmış Tahviller	4	
	0	

Kısa vadeli yabancı kaynaklar da olduğu gibi uzun vadeli yabancı kaynaklar içindeki karşılık ve reeskont, borç ve gider karşılıkları ile gider tahakkukları hesaplarındaki artışlar fon girişi sağlamadığından burada dikkate alınmaz. Ancak önerilen yöntemde tüm bu hesaplar NGNG tablosunda dikkate alınır. Daha sonra ilgili gelir tablosu ve bilanço hesapları ile karşılıklı olarak iptal edilir.

422 Borç Senetleri Reeskontu (-)
437 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

7) Sermaye Artırımı		110
50 A-Ödenmiş Sermaye		110
500-Sermaye	510	
522 MDV YDDA Artışlarından ilave edilen kısım	(400)	

Öz kaynaklar grubundaki değişmelerin gerçek fon hareketi olup olmadıklarına bakmak gerekir.

Sermaye hesabında dönem içinde meydana gelen değişmeler, 500 YTL nakit sermaye artırımını ile 10 YTL ödenmemiş sermayenin nakden ödenmesidir. Sermaye hesabında dönem içinde 400 YTL yeniden değerleme değer artış fonunun sermayeye ilavesinden kaynaklanan artış fon hareketine neden olmadığından dikkate alınmayacaktır.

Yedekler hesabında 80 YTL artış vardır. Bu artış geçmiş yıl karlarından yedeklere aktarılan tutarlar olduğundan, bu artış bir fon kaynağı değildir. Kar kalemlerindeki artış ile geçmiş yıl karlarındaki artışlar da fon kaynağı değildir. hareketine neden olmadığından dikkate alınmayacaktır. Cari dönem olağan ve olağandışı karın ve zararın ise dikkate alınır.

8) Hisse Senetleri İhraç Primleri		30
52 B- Sermaye Yedekleri	80	
522-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	(50)	

İşletme sermaye artırımında hisse senetlerinin bir kısmını halka arz ederek nominal değerin üzerindeki satıştan 30 gelir elde etmiştir. 522-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları ise fon girişı olmadığından dikkate alınmaz.

FON KAYNAKLARI TOPLAMI		4.100
-------------------------------	--	--------------

B-FON KULLANIMLARI

1)Faaliyetlerle ilgili fon kullanımları			-
a)Olağan Zarar			-
b)Amortismanlar			
c)Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)			
d)Fon Girişi Sağlamayan Diğer Gelirler(+)			
2)Olağandışı Faaliyetlerle ilgili fon kullanımları			-
a)Olağandışı Zarar			-
b)Amortismanlar			
c)Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)			
d)Fon Girişi Sağlamayan Diğer Gelirler(+)			
3)Ödenen Vergi ve Benzerleri			440
	Y1	Y2	
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları	200	700	
371DK Peş Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükler (-)	(120)	(360)	
Önceki dönem ödenen	80		
Cari dönem ödenen		360	
4)Ödenen Temettüleri			110
	Y1	Y2	
54 Kar Yedekleri		(60)	
57 Geçmiş Yıllar Karları		(10)	
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)		0	
59 Dönem Net Karı (Zararı)	180	500	

İşletmenin önceki dönem vergi sonrası karı 180, cari dönem ise 500 YTL'dir. Kar yedekleri 50 YTL artmış, geçmiş yıl karları 10 YTL artmıştır.

5)Dönen Varlık Tutarındaki Artışlar			2.130
Dönen Varlık Tutarındaki Artışlar			2.210
10 A-Hazır Değerler		150	
100 Kasa	50		
101 Alınan Çekler	50		
108 Diğer Hazır Değerler	50		
11 B-Menkul Kıymetler		200	
110 Hisse Senetleri	100		
111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	50		
112 Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	40		
118 Diğer Menkul Kıymetler	10		
12 C-Ticari Alacaklar		240	
120 Alıcılar	100		
121 Alacak Senetleri	100		
126 Verilen Depozito ve Teminatlar	10		
127 Diğer Ticari Alacaklar	10		
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	20		
13 D-Diğer Alacaklar		50	
132 İştiraklerden Alacaklar	50		
15 E-Stoklar		1.570	
150 İlk Madde ve Malzeme	700		
151 Yarı Mamuller	240		
152 Mamuller	500		
153 Ticari Mallar	80		
159 Verilen Sipariş Avansları	50		
Stoklar içerisindeki amortisman payı			(80)

5)Duran Varlık Tutarındaki Artışlar			1.410
Duran Varlık Tutarındaki Artışlar			2.030
22 A-Ticari Alacaklar		30	
220 Alıcılar	10		
221 Alacak Senetleri	20		
25 D-Maddi Duran Varlıklar		2.000	
252 Binalar	100		
253 Tesis Makina ve Cihazlar	1.200		
254 Taşıtlar	100		
255 Demirbaşlar	600		
Duran Varlık Değerleme Artışları			(700)
Duran Varlık Defter Değeri			80

İşletmenin duran varlıklarındaki artışlar bir fon kullanımudur.

7) Kısa Vadeli Kaynaklardaki Azalışlar			10
Kısa Vadeli Kaynaklardaki Azalışlar			-
34 Alınan Sipariş Avansları			(10)
340 Alınan Sipariş Avansları		(10)	

Kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki Borç Senetleri Reeskontu (-) hesapları ile Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabındaki azalışları fon çıkışı olmadığından dikkate alınmaz. 370-DKVDYY Karşılıkları, 371-D.Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yük. Hesapları da ödene vergilerde dikkate alındığından burada dikkate alınmaz. Ancak önerilen yöntemde tüm bu hesaplar NGNG tablosunda dikkate alınır. Daha sonra ilgili gelir tablosu ve bilanço hesapları ile karşılıklı olarak iptal edilir.

8) Uzun Vadeli Kaynaklardaki Azalışlar			-
---	--	--	----------

9) Sermayedeki Azalışlar			-
---------------------------------	--	--	----------

Tablo 45. Örnek A.Ş. Fon Akım Tablosu

A	FON KAYNAKLARI		<u>4.100</u>
1	Faaliyetlerden Sağlanan Karlar		2.950
	a) Olağan Kar	1.150	
	b) Amortismanlar (+)	1.200	
	d) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)	890	
	d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	(310)	
2	Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar		10
	a) Olağandışı Kar	50	
	b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler(+)	20	
	c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-) MDV Satış Karı(-)	(20)	
3	Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar		120
4	DV Tutarındaki Azalışlar		70
5	KVYK'lardaki Artışlar(Borç ve Gider Karşılıkları Hariç)		770
6	UVYK'lardaki Artışlar(Borç ve Gider Karşılıkları Hariç)		60
7	Sermaye Artırımı(Nakit Karşılığı/Dışardan Getirilen Diğ. Var)		110
8	Hisse Senedi İhraç Primleri		30
A	FON KULLANIMLARI		<u>4.100</u>
1	Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar		0
	a) Olağan Zarar	-	
	b) Amortismanlar (+)	-	
	d) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)	-	
	d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	-	
2	Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar		
	a) Olağandışı Zarar	-	
	b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen D. Giderler(+)	-	
	c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-) MDV Satış K(-)/Z (+)	-	
3	Odenen Vergi vb (Geçen Dönem Karından Odenen)		440
4	Odenen Temettüler		110
	a) Bir Önceki Dönem Karından		
	b) Yedeklerden Dağıtılan		
5	Dönen Varlıklar Tutarındaki Artışlar		2.130
6	DV Tutarındaki Artışlar		1.410
7	KVYK'lardaki Azalışları(Borç ve Gider Karşılıkları Hariç)		10
6	UVYK'lardaki Artışlar(Borç ve Gider Karşılıkları Hariç)		-
9	Sermayedeki Azalışlar		-

8.1.2. Nakit Akım Tablosu Örneğinin Geleneksel Yöntemle Karşılaştırılması

A- DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU			350
10 A-Hazır Değerler		350	
100 Kasa	50		
101 Alınan Çekler	100		
102 Bankalar	200		
103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	(50)		
108 Diğer Hazır Değerler	50		

B-DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ			
1)Satışlardan elde edilen nakit			34.140
a)Net Satışlar			34.140
b)Ticari Alacaklardaki Azalışlar			-
c)Ticari Alacaklardaki Azalışlar (-)			(270)
12 Ticari Alacaklar		230	
120 Alıcılar	100		
121 Alacak Senetleri	100		
127 Diğer Ticari Alacaklar	10		
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	20		
22 Ticari Alacaklar		30	
220 Alıcılar	20		
2 21 Alacak Senetleri	10		
34 Alınan Avanslardaki Azalışlar (-)		10	
340 Alınan Sipariş Avansları	10		

Ticari alacaklar alıcılara sağlanan kredi olduğundan, net satıştan gerçek nakit girişini saptamak için çıkartılır.

2- Diğer Faaliyetlerden Ol. Gelir/Karlardan S. Nakit			480
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar		790	
Nakit Çıkışı Sağlamayan Gelirler Toplamı		(410)	
181 Gelir Tahakkuklarımdaki Artış (-)	40		
380 Gelecek Aylara Ait Gelirlerdeki Azalış (-)	40		
644 Konusu Kalmayan Karşılıklar (-)	40		
647 Reeskont Faiz Gelirleri (-)	190		

Nakit girişi sağlamayan gelir unsurları ile tahakkukla gelir kaydedilmiş, tahsil edilmemiş veya dönemsellik kavramının gereği olarak, cari dönem gelirlerine kaydedilen, ancak önceki dönemlerde tahsil edilmiş gelecek aylara ait gelirlerin döneme ilişkin payları hariç 64-Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Karlar tutarın dikkate alınır.

3-Olağandışı gelir ve karlardan sağlanan nakit			210
67 Olağandışı Gelir ve Karlar		250	
Duran Varlık Satış Karı (-)		(20)	
Duran Varlık Satış Tutarı (+)	70		
Birikmiş Amortismanlar (+)	30		
Duran Varlık Aktif Kayıtlı Değeri (-)	(80)		
Maddi Duran Varlık Satış Karı	20		
380 Gelecek Aylara Ait Gelirlerdeki Azalış (-)		(20)	

Önce nakit girişi olarak gelir tablosundan 67 no'lu grup hesaplarında bulunan Olağandışı Gelir ve Karlar dikkate alınır. Daha sonra bu tutardan duran varlık satışından elde edilen kar çıkarılır. Çünkü duran varlık satış tutarı 679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesabı içinde duran varlık satışı olarak yer alacaktır. Duran varlık satış maliyeti ise (aktifteki net değeri), 689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabında yer alır. Bunun dışında nakit girişi sağlamayan gelir unsurları da toplamdan çıkarılır.

Burada duran varlık satışının brüt tutarı 679 no'lu hesapta 84 YTL olarak alınmıştır. İlgili duran varlığın maliyet tutarı (aktif kayıtlı değeri) ise 50 YTL olarak 689 no'lu hesaba kaydedilmiştir. Duran varlık satışından sağlanan satış karı ise 34

YTL'dir. Duran varlık satışlarının brüt tutan 84 YTL, duran varlıklardaki azalışlardan sağlanan nakit olarak dikkate alınacaktır.

Bu nedenle gelir tablosunda mükerrer nakit girişi sağlayan bu işlem, şu şekilde düzeltilir.

679 Olağandışı Gelir ve Karlar (+)	84
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(50)
Maddi Duran Varlık Satış Karı	(34)
Duran varlık satışı dolayısıyla gelir tablosunda sağlanan Nakit.	0

4)K. Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan S. Nakit		420
300 Banka Kredileri	100	
326 Alınan Depozito ve Teminatlar	70	
331 Ortaklara Borçlar	100	
332 İştiraklere Borçlar	90	
333 Bağlı Ortaklıklara Borçlar	30	
335 Personele Borçlar	30	

4)KV Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan S. Nakit			60
400 Banka Kredileri	700	720	20
405 Çıkarılmış Tahviller	50	100	40
408 Menkul Kıymet İhraç Farkı (-)	(10)	(20)	

6)Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit		110
500 Sermaye	510	
522 MDV YD Değer Artış Fonu(-)	(400)	

Bu tutarın hesaplanmasında, sermaye artırımını yoluyla işletme dışından getirilen nakit sermaye artışının olması gerekir. Yedeklerin, yeniden değerlendirme değer artış fonlarının sermayeye ilavesi nedeniyle sermayedeki artışlar fon hareketine neden olmadığından dikkate alınmaz. Bununla beraber çıkarılmış tahvillerin, daha sonra çıkarılan hisse senetleri ile değiştirilmesi durumunda, bu işlemde hisse senetleri ihracının sermaye artırımında kaynak olarak, tahvil ödemelerinin ise kullanımlar arasında gösterilmesi uluslararası muhasebe standartlarına uygun olur. Böylece; sermaye artırımında hisse senetlerinin nominal değer üzerindeki satışından elde edilen nakit.

7) Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit		30
8)Diğer Nakit Girişleri		190
a) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlardan Sağlanan Nakit		120
131 Ortaklardan Alacaklar	100	
135 Personelden Alacaklar	10	
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	10	
b) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlardan Sağlanan Nakit		
c) Maddi Duran Varlık Satış Tutarı		70
B-DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ (NAKİT KAYNAKLARI TOPLAMI)		35.640

C-Dönem İçi Nakit Çıkışları			
1)Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları			26.700
A)Satışların Maliyeti			27.000
B)Stoklardaki Artışlar			1.490
15 Stoklar		1.570	
150 İlk Madde Ve Malzeme	700		
151 Yarı Mamuller	240		
152 Mamuller	500		
153 Ticari Mallar	80		
159 Verilen Sipariş Avansları	50		
Stoklar İçindeki Amortisman Payı		(80)	
C)Ticari Borçlardaki Azalışlar			-
D)Ticari Borçlardaki Artışlar(-)			(350)
32 Ticari Borçlar		350	
320 Satıcılar	250		
321 Borç Senetleri	100		
E)Amort. ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)			(1.440)
Satışların Maliyeti İçindeki Amortismanların Payı		1.000	
3-472 Kıdem Tazminatı Karşılıklı Giderleri Giriş Payı		200	
180 Gelecek Aylara Ait Giderler Çıkış Payı		60	
36 Ödenecek Vergi Ve Yükümlülükler Giriş Payı		180	
F)Stoklardaki Azalışlar (-)	-		

2)Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		5.600
63 Faaliyet Giderleri		6.000
A)Amort Ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)		(400)
Faaliyet Giderleri İçindeki Amortismanların Dönem Payı	200	
3-472 Kıdem Tazminatı Karşılık Giderleri Dönem/Giriş Payı	90	
180 Gelecek Aylara Ait Giderler Dönem/Çıkış Payı	10	
36 Ödenecek Vergi Ve Yükümlülükler Dönem/Giriş Payı	100	

3) Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışl.		250
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları		500
A)Amortisman Ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)		(250)
654 Karşılık Giderleri	70	
657 Reeskont Faiz Giderleri	180	

4) Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		550
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri		250
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri		300

5) Olağandışı Gider Ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışları		200
680 Çalışmayan Kısım Gider Ve Zararları		120
681 Önceki Dönem Gider Ve Zararları		30
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar		50

6)Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		1.380
Duran Varlık Artış Tutarı		2.000
Satılan Duran Varlık Kayıtlı Değeri		80
Cari Yıl MDV Yeniden Değerleme Artışları (-)		(700)

7)Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		0
---	--	----------

8)Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri			0
9)Ödenen Vergi Ve Benzerleri			440
	Y1	Y2	
370 DK Vd Yasal Yükümlülük Karşılıkları	200	700	
371DK Peş Ödenen Vergi Vd Yükümlü (-)	(120)	(360)	
Önceki Dönem Ödenen	80		
Cari Dönem Ödenen		360	

10)Ödenen Temettüleri			110
	Y1	Y2	
54 Kar Yedekleri		(60)	
57 Geçmiş Yıllar Karları		(10)	
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)		0	
59 Dönem Net Karı (Zararı)	180		

11) Diğer Nakit Çıktıları			260
Dönen Varlıklardaki Artışlar			260
654 Karşılık Giderleri		70	
110 Hisse Senetleri		100	
111 Özel Kesim Tahvil, Senet Ve Bonoları		50	
112 Kamu Kesim Tahvil, Senet Ve Bonoları		40	
118 Diğer Menkul Kıymetler		10	
126 Verilen Depozito Ve Teminatlar		10	

Bu bölümde yukarıdaki bölümlere girmeyen nakit ödemeleri gösterilir. özellikle dönen varlık alımları ile ilgili ödemeler ile sermaye azalışları gösterilir.

DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI TOPLAMI		35.490
--	--	---------------

D-DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU		720
Hazır Değerler		159
100 Kasa	50	
101 Alınan Çekler	50	
108 Diğer Hazır Değerler	50	

E-NAKİT ARTIŞI VEYA AZALIŞI		150
------------------------------------	--	------------

Tablo 46. Örnek A.Ş. Nakit Akım Tablosu

A.DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU		350
B.DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		35.640
1.Satışlardan Elde Edilen Nakit		34.140
a)Net Satışlar	34.410	
b)Ticari Alacaklardaki Azalışlar	-	
c)Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)	(270)	
2.Diğer Faaliyetlerden Olağan Gel.ve Karl.Sağ.Nak.		480
3.Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit		210
4.K.Vadeli Yab.Kay.Artışlarından Sağlanan Nak.		420
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Kredilerden	-	
c)Diğer Artışlar	-	
5.U.Vd.Yab.Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit		60
a)Menkul Kıymet İhraçlarından	-	
b)Alınan Krediler	-	
c)Diğer Artışlar	-	
6.Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		110
7.Hisse Senetleri İhraç Priminden Sağlanan Nakit		30
8.Diğer Nakit Girişleri		190
C.DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		35.490
1.Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları		26.700
a)Satışların Maliyeti	27.000	
b)Stoklardaki Artışlar	1.490	
c)Ticari Borçlardaki Azalışlar	-	
d)Ticari Borçlardaki Artışlar (-)	(350)	
e)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Gid. (-)	(1.440)	
f)Stoklardaki Azalışlar (-)	-	
2.Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		5.600
a)Araştırma ve Geliştirme Giderleri	-	
b)Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	-	
c)Genel Yönetim Giderleri	-	
d)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)	-	
3.Diğ.Faal.Olağan Gid.ve Zararlara İlişkin Nak.Çıkışları		250
a)Diğ.Faaliyetl. İlgili Olağan Gider ve Zararlar	-	
b)Amort.ve Nak.Çıkışı Gerektirmeyen D.Gid.ve Zarl.(-)	-	
4.Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		550
5.Olağandışı Gid.ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı		200
a)Olağandışı Gider ve Zararlar	-	
b)Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)	-	
6.Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		1.380
7.Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
8.Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri		-
a)Menkul Kıymet Anapara Ödemeleri	-	
b)Alınan Krediler Anapara Ödemeleri	-	
c)Diğer Ödemeler	-	
9.Ödenen Vergi ve Benzerleri		440
10.Ödenen Temettüleri		110
11.Diğer Nakit Çıkışları		260
D.DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B-C)		500
E.NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)		150

SONUÇ

Fon ve nakit akım tablolarının düzenlenirken klasik yöntemde yalnızca bir satırın işlemi yapılır, ama o satırla ilgili tüm özellikli durumların da dikkate alınması gerekir. Hemen hemen her satırda şu soruları sormak gerekmektedir. Bu satırda dikkate alınmayacak tutar var mı? Dikkate alınmayan tutar başka satır da dikkate alınıyor mu? Bu satıra ilave edilecek tutar var mı? Ne kadar ilave edilecek? Bu satırdan çıkarılacak tutar var mı? Ne kadar çıkarılacak? Aynı sorular tüm satırlarda sorulur. Ne kadar ilave edilecek/çıkarılacak sorusu yalnızca o satırla ilgili bir soru değildir. Bu soruya verilecek cevap diğer satırların payını doğrudan etkiler ve değiştirir. Bu sorunun cevabını vermek için diğer satırların payını da bilmek gerekir. Üstelik bu sorun her satırda yapılmak durumundadır. Matematiksel işlem olarak bakıldığında, girişte ve çıkışta yirmi satır vardır ve her bir satır birbirinden veri alışverişi yapmaktadır. Her bir satırda veri alışverişinin hesaplanması gerekir. Satırın işlemleri bittiğinde sonucunun doğruluğunu kontrol edecek bir eşitlik yoktur. Bir satırın işlemi bittiğinde başka bir satıra geçilir. Bu işlem satır satır genellikle sırayla yapılır. Yukarıdaki yirmi satır bir blok, aşağıdaki yirmi satır da bir blok olarak kabul edilirse, kontrol ancak tüm satırlar bittiğinde yalnızca blok olarak yapılabilir. Blok olarak denklemin tutması iki blok arasında karşılıklı hata olmadığı veya aynı blok arasında geçişler olmadığı anlamına gelmez. İşlemler bittiğinde denklemin tutmama olasılığı tutma olasılığından çok daha fazladır. Hata çıktığında da blok olarak işlem yapıldığı için hatayı bulmak da samanlıkta iğne bulmak kadar zordur. ZMDY Modelinde ise bloklar hücrelerden oluşan sütunlara ayrılmış ve karşılıklı denklemleri kurulmuştur. Bu denklemin tutmaması verinin yanlış veya eksik olması/girilmesinden kaynaklanır. Verinin yanlışlığı bilançolar, gelir tablosu ve ek bilgilerden kaynaklanıyorsa bu da model ile denetlenebilmektedir. Veri yanlış girilmişse bu yanlış girilen verinin bulunması sütundaki sınırlı sayıdaki hücrelerden rahatlıkla bulunur.

ZMDY Modelinde, yalnızca bir sütunun örneğin birinci sütunun işlemlerine konsantre olunur. Doğruluğunun denetimi için klasik yöntemde olduğu gibi tablo düzenleme işleminin sonuna gelmeden, her bir sütunun işlemleri bittiğinde sonucunun doğruluğunu kontrol edecek eşitlik vardır. Veriler tablo hazırlık aşamasında sistematik bir şekilde matrislerle kontrol edilip, düzenlenerek hataya yapmaya karşı önlem alınmıştır. Aynı anda tek bir sütunda fakat birden çok satırda

işlem yapılır. Sütunların sırası isteğe göre değiştirilebilir. Matematiksel olarak bakılırsa bu bir veri alış-veriş matrisidir. Bu matrisin yatay eksenini modelin sütunları/modülleridir. Dikey eksenini ise fon/nakit akım tablosunun satırlarıdır. Yatay eksenindeki sütunlardan, dikey eksenindeki satırlara dağıtım yapılır. Dağıtım yapılacak sütunun tek kuralı ise giriş/çıkış eşitliğidir.

Fon ve nakit akım tablolarının düzenlenirken yukarıdan aşağı doğru hiyerarşik olarak satır satır ilerleyen klasik yöntemde, karşılıklılandırma yapmak, ZMDY Modelindeki matrislerde belirtilen tüm durumları göz önünde tutmak oldukça zordur. Bir satırın tutarları hesaplanıp yazıldıktan sonra başka bir satıra geçilir ve önceki satırın işlemi bitmiştir artık. Oysa ZMDY Modelinde hiçbir satırın işlemi tüm aşamalar tamamlanana kadar bitmez. Çünkü model, sütun esaslı çalıştığından sütun, sütun ilerlenmektedir. Bir sütunda ise herhangi bir satıra/satırlara giriş/çıkış işlemi olabilmektedir. Sütun sırası değiştirilerek izlense bile tüm satırlar her aşamada işlem görebilir. ZMDY modelinde her bir sütunda doğru olarak ilerleyip ilerlenmediğinin kontrolü yapılmaktadır. İşlemi biten sütunlar için geri dönüp kontrole gerek yoktur. ZMDY Modelinde sütunlar kontrol listesi, her bir sütun da kontrol noktasıdır ve her sütunda yalnızca o sütuna konsantre olunmakta ve hangi satıra ne kadar pay düştüğü, işaretinin ne olacağı sorularının cevabı verilmektedir. Önerilen ZMDY Modelindeki tüm sütunların toplu olarak bir arada olduğu tablo işletmenin finansal röntgeni veya genetik şifresine benzetilebilir. Tüm yevmiye kayıtlarını toplu olarak gösterimi gibidir.

Fon ve nakit akım tablolarının düzenlenmesinde, klasik yöntem de eksi işaretli bilanço hesapları örneğinin reeskont hesapları, nakit fon girişi gerektirmediğinden artış ve azalışlarda ve dolayısıyla giriş/çıkış kaynak/kullanım satırlarında dikkate alınmadığı için karşılıklılandırma ve kontrol olanağı da ortadan kalkmaktadır. Geleneksel yöntem de nakit/fon giriş/çıkışı yaratmayan bilanço hesaplarının artış/azalış tutarlarının yazılmamasının gereksiz işlemleri ortadan kaldırarak işlemleri kolaylaştırdığı düşünülebilir. Oysa klasik yöntemde bu hesaplar paradoksal olarak fon akım/nakit akım tablolarının düzenlenmesini zorlaştırır. "Zincirin kuvveti en zayıf halkasının kuvveti kadardır." sözü hatırlanırsa, bu hesapları yazmamak kuvvetli bir halka gibi gözükmektedir. Çünkü bu hesaplarla ilgili tutarlar yazılmayarak işlemlerin kolaylaştırıldığı düşünülebilir. Oysa bu kalemlerin gelir tablosundaki karşılıkları pozitif veya negatif olarak dikkate alınmaktadır. Bu durumda

da dikkate alınmayan bir anlam da çöpe atılan altınlar nedeniyle işlemler daha da zor hale gelmektedir. Ayrıca karşılaştırmalı bilançolarda artışlar/azalışlar hesaplanırken, eksi işaretli bilanço hesapları örneğin karşılık hesapları, dikkatli olunmadığı durumda klasik yöntemde hataya neden olabilmektedir. Bu durum, negatif işaretli bilanço kalemlerinde artış olması durumunda ortaya çıkmaktadır. Bu pozitif tutar, klasik yöntemde dikkate alınmaması gerektiği halde dikkate alınabilmektedir. Bu yanılğı, bilançolarda eksi işaretli aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplarda artış olamayacağı varsayımından kaynaklanmaktadır. Bu nedenle de artış tutarlarının hangi hesaba ait olduğuna bakılmadığında böyle bir durum ortaya çıkabilmektedir. Önerilen ZMDY Modelinde ise bu hesaplar dikkate alınmak zorundadır. Aksi halde NGNG tablosu tutmaz. Daha sonra ayrı bir modülde/sütunda da karşılıklı olarak iptal edildiğinden böyle bir sorun ortaya çıkmaz.

Tez çalışmasında ZMDY Modeli, bilgi haritalama, matematiksel ve denetim olmak üzere üç farklı teknikle açıklanmış, farklı formatlarda kapsamlı bir örnekler verilmiş ve bir uygulama yapılmıştır.

Tez çalışması sonucu, fon ve nakit akım tablolarını düzenleyenlerin uygulamada karşılaştıkları güçlükleri ortadan kaldıracak, zaman tasarrufu sağlayacak, modüler, kolay, esnek, doğrulamalı ve bilgisayar programlama mantığına uygun Zorunlu Modüler Doğru Yapma (ZMDY) modeli geliştirilmiştir. Fon/nakit akım tablolarını düzenleyen bilgisayar programı olmadığından, bu gereksinim göz önünde bulundurularak tez baştan itibaren bilgisayar programlama mantığına uygun olarak tasarlanmıştır. Model ile ilgili tüm hesapların, özellikle hesapların ve fon/nakit akım tablolarının dengesini bozan hesapların , işleyişi, mantığı, fon giriş ve çıkışlarına etkisi ile ileri düzey finansal muhasebe ve denetim bilgileri kontrollü, modüler ve sistematik hale getirilmiştir. İki dönem bilançoları, cari dönem gelir tablosu ve ek bilgilerdeki verilerin sistematik ve doğrulamalı olarak sınıflandırıp sıralanarak geliştirilen matrislere nasıl yerleştirileceği gösterildiğinden bilanço ve gelir tablosu verilerini elektronik olarak okuyan bir program ile uygulamacıların yalnızca ek bilgilerdeki verileri matrislere girmesi yeterli olacaktır. Tabloları düzenleyen uygulamacıların böylece kısa sürede doğru tablolar üretebilmeleri sağlanmıştır..

KAYNAKLAR

- AKDOĞAN, Nalan ve Nejat Tenker. **Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri**, Gazi Kitapevi Yayınları, Ankara, 2001.
- AKDOĞAN, Nalan. "TMS-7 Nakit Akış Tabloları Standardının Uygulama Esasları ve Örnek Uygulama", **Halil Kocacık - Armağan**, TESMER Yayın No: 63, Ankara, 2005.
- ÇAKMAK, E., Kalaycı, Nurdan., "Kavram Haritalarının Öğretim Sürecinde Kullanılması", <http://w3.gazi.edu.tr/~kalayci/linkler/MELEK.doc>, 18.06.2007
- DEMİR, A. **Mali Tablolar ve Uygulaması**, Kaptan Ofset 2. Baskı , İstanbul, 1996.
- ERGUN, Ülkü. **Finansal Tablolar Düzenlenmesi ve Analizi**, Ege Üniversitesi Basımevi 2. Baskı, İzmir, 1996.
- EROL, Cengiz. **İşletmelerde Finansal Yönetim-Uygulama ve Planlama Ağırlıklı**, İmge Kitabevi Yayınları, Ankara, 1999.
- FRİGO, Mark L., Graziano, Ron, "Strategic Decisions and Cash Flow", **Strategic Finance**, Vol 85, Issue July 2003.
- HERTENSTEİN, Julie H., Mc Kimon, Sharon M., "Solving the Puzzle Of the Cash Flow Statement", **Business Horizons**, January-February 1997.
- KİNG, Thomas E., Lembke, Valdean C.,Smith, John H., **Financial Accounting**, John Wiley Pub, USA, 1997.
- KOCHANЕК, Richard F., Norgaard, Corine T., "Analyzing the Components of Operating Cash Flow:The Charter Company", **Accounting Horizons**, March 1988.
- KRİSHNAN, Gopal V., Largay , James A., "The Predictive Ability of Direct Method Cash Flow Information", **Journal of Business Accounting & Finance**, Volume 27, Issue 1 / 2, March 2000.

MILLS, John R., - Yamamura, Jeanne H., "The Power of Cash Flow Ratios", **Journal of Accountancy**, October 1998.

NUMBERG, Hugo, "The Bad Debts Provisions In the Direct Method Cash Flow Statements", **The CPA Journal**, Vol 66, Issue 11, Nov 1996.

OLUSEGUN, Wallace R.S , Collier, Paul A., "The Cash in Cash Flow Statements:A Multi-Country Comparison", **Accounting Horizons**, Vol 5, Issue 4, December 1991.

OLUSEGUN, Wallece R.S., Choudhury, Mohammed S.I., Pendlebury Maurice, "Cash Flow Statements: An International Comparison of Regulatory Positions", **The International Journal of Accounting**, Vol.32, No.1,1997.

ÖRTEN, Remzi, Hasan Kaval ve Aydın Karapınar. **Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları TMS-TFRS**, Gazi Kitapevi Yayınları, Ankara, 2007

SEVİNÇ, Emre. "FreeMind: Özgür Yazılım Dünyasından Zihin Özgürleştirme Hareketi", <http://ileriseviye.org/arasayfa.php?inode=freemind.html>, 18.06.2007.

STEPHENS, Ray G., Govindarajan, Vijay, "On Assessing a Firm's Cash Generating Ability", **The Accounting Review**, Volume 65,No 1, January 1990.

ÜSTÜNEL, Bülent. **Mali Tablolar**, BDO Yayınları, İstanbul, 1996.

WEYGANDDT, Jerry J., Kieso, Donald E, Kimmel, Paul D., **Financial Accounting**, John Wiley Pub, USA, 1998.

WHITE, Gerald I., Sandhi , Ashwinpaul C, Fried, Dov, **The Analysis And Use Of Financial Statements**, John Wiley Pub., USA, 1997.

YÜKÇÜ, Süleyman. **Finansal Muhasebe**, Birleşik Matbaacılık, İzmir, 2004

EKLER