



## **FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ VE KULLANIM REHBERİNE İLİŞKİN KURUL KARARI YAYIMLANDI**

**ÖZET** : *Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun 25/4/2013 Toplantı Tarihli ve 75935942-050.01.04 - [04/01] sayılı Kurul Kararı ekinde finansal tablolarını Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) göre düzenlemek zorunda olan şirketlerin finansal tablolar aracılığıyla ilgililere sunduğu bilgilerin gerçeğe ve ihtiyaca uygunluğunu, karşılaştırılabilirliğini, doğrulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini arttırmayı, finansal tablolarının yeknesak olmasını sağlamayı ve denetimini kolaylaştırmak amacıyla "Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi" yayımlanmıştır.*

2 Kasım 2011 tarihli ve 28103 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan *Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede* Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kuruluş, teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

KHK'nın 9'uncu maddesinde<sup>i</sup>, Kurulun görev ve yetkileri belirtilmiş, Geçici 1'nci maddesinde ise bu Kanun Hükmünde Kararname uyarınca Kurum tarafından yayımlanacak standart ve düzenlemeler yürürlüğe girinceye kadar, bu hususlara ilişkin mevcut düzenlemelerin uygulanmasına devam edileceği, denetim standartları ve bağımsız denetimle ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan hükümlerin bu KHK'ya aykırılık teşkil eden hükümlerinin uygulanmayacağı düzenlemesi yer almıştır.

1 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun Geçici 6'ncı maddesinde de

"Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen şirketler 1/1/2013 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte başlayacak hesap dönemi için, münferit ve konsolide finansal tablolarının düzenlenmesinde, Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorundadır. Geçiş döneminde hazırlanacak finansal tablolara ilişkin olarak Türkiye Muhasebe Standartlarında yer alan hükümler uygulanır."

düzenlemesi yer almıştır.

Ayrıca 6102 sayılı Kanunun 88'inci maddesinde<sup>ii</sup> Kurulun münferit ve konsolide finansal tablolara ilişkin yetkileri yer almıştır.

Bu düzenlemelerin verdiği yetkiye istinaden 17 Kasım 2012 tarihli ve 28470 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 14/11/2012 tarihli ve B.07.6.KGK.0.01.00-050.01.04 - [01/7] sayılı *Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Kararında*, münferit ve konsolide finansal



tablolarının hazırlanmasında 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayacak şirketlere ilişkin belirleme yapılmıştır. Bu Karar, aşağıdaki gibidir.

“Karar No: B.07.6.KGK.0.01.00-050.01.04 - [01/7]

**Toplantı Tarihi:**14/11/2012

13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 88 inci, Geçici 1 inci ve Geçici 6 nci maddeleri ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı KHK'nın 9 uncu ve Geçici 1 inci maddeleri uyarınca;

1) 660 sayılı KHK'da belirtilen kamu yararını ilgilendiren kuruluşların, 6102 sayılı Kanunun 397 nci maddesi çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olacakların ve aynı Kanunun 1534 üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan şirketlerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamasına,

2) Yukarıdaki kapsama dâhil olmayanlar için Kurumca bir belirleme yapılmaya kadar yürürlükteki mevzuatın uygulanmasının devamına,

karar verilmiştir.”

Bu belirlemeye göre

- 660 sayılı KHK'da belirtilen kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar,
- 6102 sayılı Kanunun 397 nci maddesi çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olanlar
- 6102 sayılı Kanunun 1534 üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan şirketler

münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayacaklardır.

Bu kapsama dâhil olmayan kuruluşlar, Kurumca bir belirleme yapılmaya kadar yürürlükteki mevzuatın uygulayacaklardır.

Münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayacak kurumlar aşağıdaki gibidir.

## **1. 660 sayılı KHK'da belirtilen kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar**

660 sayılı KHK'nın tanımlar başlıklı 2'nci maddesinin 1/(ğ) bendinde kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar aşağıdaki gibi belirtilmiştir<sup>iii</sup>.

- Halka açık şirketler,
- bankalar,
- sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,
- faktoring şirketleri,
- finansman şirketleri,
- finansal kiralama şirketleri,
- varlık yönetim şirketleri,



- emeklilik fonları,
- ihraççılar ve sermaye piyasası kurumları
- faaliyet alanları, işlem hacimleri, istihdam ettikleri çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre önemli ölçüde kamuoyunu ilgilendirdiği için Kurum tarafından bu kapsamda değerlendirilen kuruluşlar

Bu kuruluşlar, 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayacaklardır.

## **2. 6102 sayılı Kanunun 1534 üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan şirketler**

6102 sayılı Kanunun Yürürlük başlığını taşıyan 1534'üncü maddesinin<sup>iv</sup> 2'nci fıkrasında denetime tabi şirketler aşağıdaki gibi belirtilmiştir.

- Sermaye Piyasası Kanununa göre, ihraç ettikleri sermaye piyasası araçları borsada veya teşkilatlanmış diğer bir piyasada işlem gören şirketler, aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ve konsolidasyon kapsamına alınan diğer işletmeler,
- Bankacılık Kanununun 3 üncü maddesinde tanımlanan bankalar ile bağlı ortaklıkları,
- 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanununda tanımlanan sigorta ve reasürans şirketleri,
- 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununda tanımlanan emeklilik şirketleri.

## **3. 6102 sayılı Kanunun 397 nci maddesi çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olanlar**

1 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 397'nci maddesinin (4) no'lu fıkrasında aynı Kanunun 398'nci maddesi kapsamında denetime tabi şirketlerin Bakanlar Kurulunca belirleneceği belirtilmiştir.

Kurul Kararına göre 397 nci madde çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olacak olan şirketler 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayacaklardır.

Bu düzenlemeye istinaden denetime tabi olacak şirketlerle ilgili olarak Bakanlar Kurulunca çıkartılan 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar, 23 Ocak 2013 tarih ve 28537 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

6102 sayılı Kanunun 1534'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasına göre bu Kanunun anonim şirketlerin denetlenmesine ilişkin 397 ilâ 406 ncı maddeleri 1 Ocak 2013 tarihinde yürürlüğe girmektedir.



#### **4. Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi**

20 Mayıs 2013 tarihli ve 28652 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 25/4/2013 Toplantı Tarihli ve 75935942-050.01.04 - [04/01] sayılı Kurul Kararında, 13/1/2011 tarihli 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 88 inci maddesi ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesinin (a) bendine dayanılarak hazırlanan “Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi” yayımlanmıştır.

660 sayılı KHK'nın Kurulun görev ve yetkileri başlığını taşıyan 9'uncu maddesi ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun “**Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun yetkisi**” başlığını taşıyan 88. Maddesi, bu Sirkülerimiz ekinde yer almaktadır.

Bu maddelere dayanılarak hazırlanan rehber, 17/11/2012 tarihli ve 28470 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı” uyarınca finansal tablolarını Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) göre düzenlemek zorunda olan şirketlerin finansal tablolar aracılığıyla ilgililere sunduğu bilgilerin gerçeğe ve ihtiyaca uygunluğunu, karşılaştırılabilirliğini, doğrulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini arttırmayı, finansal tablolarının yeknesak olmasını sağlamayı ve denetimini kolaylaştırmayı amaçlamıştır.

25/4/2013 Toplantı Tarihli ve 75935942-050.01.04 - [04/01] sayılı Kurul Kararı, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

**Saygılarımızla...**



**20 Mayıs 2013, Pazartesi**

**Sayı : 28652**

## **KURUL KARARI**

**Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:**

**Karar No:** 75935942-050.01.04 – [04/01]

**Toplantı Tarihi:** 25/4/2013

13/1/2011 tarihli 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 88 inci maddesi ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesinin (a) bendine dayanılarak hazırlanan “Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi” ekteki şekilde kabul edilmiştir.

**[Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi](#)**



**EK**

## **FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ VE KULLANIM REHBERİ**

### **GENEL AÇIKLAMA**

#### **Amaç**

Finansal tablo örnekleri ve kullanım rehberi, 17/11/2012 tarihli ve 28470 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı” uyarınca finansal tablolarını Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) göre düzenlemek zorunda olan şirketlerin finansal tablolar aracılığıyla ilgililere sunduğu bilgilerin gerçeğe ve ihtiyaca uygunluğunu, karşılaştırılabilirliğini, doğrulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini arttırmak, finansal tablolarının yeknesak olmasını sağlamak ve denetimini kolaylaştırmak amacıyla hazırlanmıştır.

Finansal tablo örnekleri ile kullanım rehberinde geçen terimler 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile TMS’de ve Kavramsal Çerçeve de yer alan anlamlarıyla kullanılmıştır. Finansal tablo örnekleri ve kullanım rehberinde yapılan açıklamalar, TMS kapsamında şirketlerin yapması gereken tüm sunum ve açıklama hükümlerini kapsamayıp, uygulama birliği sağlamayı ve yönlendirici olmayı amaçlar.

*Bu itibarla, şirketlerin finansal tablo örnekleriyle ve bu rehberde yapılan açıklamalarla sınırlı kalmamaları, TMS kapsamında kendilerini ilgilendiren diğer sunum ve açıklamaları da yapmaları gerekir. Tereddüt edilen hususlarda TMS esas alınarak uygulama yapılır. Finansal tablo örneklerinde şirketler tarafından yaygın olarak kullanılan kalemlere yer verilmiştir. TMS uyarınca finansal tablolarda gösterilmesi gereken ancak şirketler tarafından yaygın olarak kullanılmayan kalemler ise finansal tablo örneklerini müteakip listelenmiş olup, gerektiğinde TMS uyarınca finansal tablolara eklenir.*

#### **TMS’ye Uygun Finansal Raporlama**

13/1/2011 tarihli 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa tabi gerçek ve tüzel kişilerden TMS’ye göre münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenleyecek olanlar “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı” ile belirlenmiştir.

Söz konusu Karar uyarınca; 660 sayılı KHK’da belirtilen kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar, 6102 sayılı Kanunun 397 nci maddesi çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olacaklar ve aynı Kanunun 1534 üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan şirketler münferit ve konsolide finansal tablolarını hazırlarken TMS’yi uygular.

Bu düzenlemede yer alan finansal tablo örnekleri, 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda öngörülen faaliyet konularından en az birini yürütmek üzere kurulan kuruluşlar, kalkınma ve yatırım bankaları ve finansal holding şirketleri ile 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ve 28/3/2001 tarihli 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu ve bunların ilgili mevzuatı çerçevesinde sigortacılık, bireysel emeklilik veya sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunmak üzere kurulan finansal kuruluşlar gibi finansal kuruluşlar dışında TMS’yi uygulamakla yükümlü olan şirketlerin hazırlayacakları finansal tablolara örnek teşkil eder.

6102 sayılı Kanun uyarınca isteğe bağlı olarak TMS’yi uygulamayı tercih eden şirketler de bu düzenlemede yer alan finansal tablo örneklerini kullanabilirler.

#### **TMS’ye Geçiş Kayıtları**

TMS’ye göre finansal tablolarını hazırlayanlar muhasebe, defter ve kayıtları ile TMS’ye göre hazırlanmış finansal tablolar arasındaki ilişkiyi kurmak, bir sonraki yıl finansal tablolarının sağlıklı bir şekilde hazırlanmasını sağlamak ve TMS’ye göre hazırlayacakları finansal tablolara ulaşmak için yapacakları kayıtları göstermek üzere, 6102 sayılı Kanunun 64 ve 82 nci maddesi çerçevesinde, varsa gerekli düzeltme işlemlerini ticari defterlerinden ayrı bir şekilde kaydedip saklarlar ve gerektiğinde ibraz ederler. Tâbi oldukları mevzuat uyarınca bu amacı karşılamak üzere bir defter tutulması da bu kapsamda değerlendirilir.



**FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ**

**I. FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) FİNANSAL DURUM TABLOSU  
(BİLANÇO)  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
<b>VARLIKLAR</b>			
<b>Dönen Varlıklar</b>			
- Nakit ve Nakit Benzerleri			
- Finansal Yatırımlar			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Stoklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar			
- Diğer Dönen Varlıklar			
<b>ARA TOPLAM</b>			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar			
<b>TOPLAM DÖNEN VARLIKLAR*</b>			
<b>Duran Varlıklar</b>			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Finansal Yatırımlar			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar			
- Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
- Maddi Duran Varlıklar			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
- Şerefiye			
- Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Ertelenmiş Vergi Varlığı			
- Diğer Duran Varlıklar			
<b>TOPLAM DURAN VARLIKLAR*</b>			
<b>TOPLAM VARLIKLAR*</b>			
<b>KAYNAKLAR</b>			
<b>Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>			
- Kısa Vadeli Borçlanmalar			
- Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları			
- Diğer Finansal Yükümlülükler			
- Ticari Borçlar			
- İlişkili Taraflara Ticari Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar			
- Diğer Borçlar			
- İlişkili Taraflara Diğer Borçlar			

\* İlgili kalemlerin toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalemlerin alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.



... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) FİNANSAL DURUM TABLOSU  
(BİLANÇO)  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
- İlişkili Olmayan Taraplara Diğer Borçlar - Ertelemiş Gelirler - Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü - Kısa Vadeli Karşılıklar - Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar - Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar - Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler <b>ARA TOPLAM</b> - Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler <b>TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*</b>			
<b>Uzun Vadeli Yükümlülükler</b> - Uzun Vadeli Borçlanmalar - Diğer Finansal Yükümlülükler - Ticari Borçlar - İlişkili Taraplara Ticari Borçlar - İlişkili Olmayan Taraplara Ticari Borçlar - Diğer Borçlar - İlişkili Taraplara Diğer Borçlar - İlişkili Olmayan Taraplara Diğer Borçlar - Ertelemiş Gelirler - Uzun Vadeli Karşılıklar - Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar - Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar - Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar - Ertelemiş Vergi Yükümlülüğü - Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler <b>TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*</b>			
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>			
<b>Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar</b> - Ödenmiş Sermaye - Geri Alınmış Paylar (-) - Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-) - Paylara İlişkin Primler - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler - Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler - Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları - Dönem Net Kârı/Zararı <b>Kontrol Gücü Olmayan Paylar</b> <b>TOPLAM ÖZKAYNAKLAR*</b>			
<b>TOPLAM KAYNAKLAR*</b>			

\* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

\* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.





**İLKÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU**

**1. ALTERNATİF: TEK TABLOLU YAKLAŞIM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER  
KAPSAMLI GELİR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<b>KÂR VEYA ZARAR KISMI</b>			
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
<b>Brüt Kâr/Zarar</b>			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
<b>Esas Faaliyet Kârı/Zararı</b>			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kârlarından/Zararlarından Paylar			
<b>FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI</b>			
Finansman Giderleri (-)			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI</b>			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>Dönem Kâr/Zararının Dağılımı</b>			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Ana Ortaklık Payları			
<b>Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
<b>Sulandırılmış Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
<b>DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI</b>			
<b><u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</u></b>			
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme			



**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-10**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER  
KAPSAMLI GELİR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Artışları/Azalışları - Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları - Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar <sup>i</sup> - Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler <sup>ii</sup> - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b><u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u></b> - Yabancı Para Çevirim Farkları - Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları - Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları - Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları - Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar - Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler <sup>ii</sup> - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b><u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u></b>			
<b><u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u></b>			
<b><u>Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı</u></b> Kontrol Gücü Olmayan Paylar Ana Ortaklık Payları			

<sup>i</sup> Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen ortaklıklar içinde sadece iştirakler varsa "İştiraklerin Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi; sadece iş ortaklıkları varsa "İş Ortaklıklarının Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi kullanılabilir.

<sup>ii</sup> İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.



**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-11**

**2. ALTERNATİF: İKİ TABLOLU YAKLAŞIM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA ZARAR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	<b>Dipnot Referansı</b>	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Önceki Dönem 20..</b>
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
<b>Brüt Kâr/Zarar</b>			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
<b>Esas Faaliyet Kârı/Zararı</b>			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kârlarından/Zararlarından Paylar			
<b>FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI</b>			
Finansman Giderleri (-)			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI</b>			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>Dönem Kâr/Zararının Dağılımı</b>			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Ana Ortaklık Payları			
<b>Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
<b>Sulandırılmış Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			



... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER  
KAPSAMLI GELİR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<b>DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b><i>DİĞER KAPSAMLI GELİRLER</i></b>			
<b><u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmavacaklar</u></b>			
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artış/Azalışları			
- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar <sup>iii</sup>			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler <sup>iv</sup>			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
<b><u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u></b>			
- Yabancı Para Çevirim Farkları			
- Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme Ve/Veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları			
- Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler <sup>iv</sup>			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
<b><u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u></b>			
<b><u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u></b>			
<b><u>Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı</u></b>			
Kontrol gücü olmayan paylar			
Ana ortaklık payları			

<sup>iii</sup> Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen ortaklıklar içinde sadece iştirakler varsa "İştiraklerin Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi; sadece iş ortaklıkları varsa "İş Ortaklıklarının Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi kullanılabilir.

<sup>iv</sup> İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.



**III. ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Ödenmiş Sermaye	Geri Alınmış Paylar	Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltilmesi	Paylara İlişkin Primler	Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Birikmiş Kârlar		Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar Toplamı	Kontrol Gücü Olmayan Paylar	Özkaynaklar Toplamı
					1	2	3	4	5	6	Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Geçmiş Yıllar Kâr/Zararları			

**ÖNCEKİ DÖNEM**

**... itibarıyla bakiyeler**

**(Dönem Başı)**

Muhasebe Politikalarındaki  
Değişikliklere İlişkin  
Düzeltilmeler  
Hatalara İlişkin Düzeltilmeler  
Transferler  
Toplam Kapsamlı Gelir  
Sermaye Artırımı  
Temettüleri  
Payların Geri Alım İşlemleri  
Nedeniyle Meydana Gelen  
Artış (Azalış)  
Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle  
Meydana Gelen Artış  
Bağlı Ortaklıklarda Kontrol  
Kaybı İle Sonuçlanmayan Pay  
Oranı Değişikliklerine Bağlı  
Artış (Azalış)  
Kontrol Gücü Olmayan Pay  
Sahipleri İle Yapılan İşlemler  
Diğer Değişiklikler Nedeniyle  
Artış (Azalış)



**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-14**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Ödenmiş Sermaye	Geri Alınmış Paylar	Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi	Paylara İlişkin Primler	Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Birikmiş Kârlar		Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar Toplamı	Kontrol Gücü Olmayan Paylar	Özkaynaklar Toplamı	
					1	2	3	4	5	6	Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Geçmiş Yıllar Kâr/Zararları				Net Dönem Kârı Zararı
...																

... itibarıyla bakiyeler  
(Dönem Sonu)

**CARİ DÖNEM**

... itibarıyla bakiyeler  
(Dönem Başı)

- Muhasebe Politikalarındaki Değişikliklere İlişkin Düzeltmeler
- Hatalara İlişkin Düzeltmeler
- Transferler
- Toplam Kapsamlı Gelir
- Sermaye Artırımı
- Temettüleri
- Payların Geri Alım İşlemleri Nedeniyle Meydana Gelen Artış (Azalış)
- Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle Meydana Gelen Artış
- Bağlı Ortaklıklarda Kontrol Kaybı İle Sonuçlanmayan Pay Oranı Değişikliklerine Bağlı Artış (azalış)
- Kontrol Gücü Olmayan Pay Sahipleri İle Yapılan İşlemler
- Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış (Azalış)



**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-15**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

					Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Birikmiş Kârlar					
Ödenmiş Sermaye	Geri Alınmış Paylar	Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi	Paylara İlişkin Primler		1	2	3	4	5	6	Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Geçmiş Yıllar Kâr/Zararları	Net Dönem Kârı Zararı	Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar Toplamı	Kontrol Gücü Olmayan Paylar	Özkaynaklar Toplamı

... itibarıyla bakiyeler  
(Dönem Sonu)

- 1, Duran varlıklar birikmiş yeniden değerlendirme artışları/azalışları,
  - 2, Tanımlanmış fayda planlarının birikmiş yeniden ölçüm kazançları/kayıpları,
  - 3, Diğer (Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılmayacak payları ile diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları)
  - 4, Yabancı para çevirim farkları,
  - 5, Satılmaya hazır finansal varlıkların birikmiş yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları,
  - 6, Diğer (Nakit akış riskinden korunma kazançları/kayıpları, Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılacak payları ve diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları)
- ifade eder.



**IV. NAKİT AKIŞ TABLOSU**

**1. ALTERNATİF: DOĞRUDAN YÖNTEM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Önceki Dönem 20..</b>
<b>BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU</b>		
<b>A. İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
<b>İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit girişi sınıfları</b>		
Satılan mallardan ve hizmetlerden elde edilen nakit girişleri		
Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit girişleri		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmeler ile ilgili nakit girişleri		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit girişleri		
<b>İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit çıkışı sınıfları</b>		
Mal ve hizmetler için tedarikçilere yapılan ödemeler		
Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit çıkışları		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmelerle ilgili nakit çıkışları		
Çalışanlara ve çalışanlar adına yapılan ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışları		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit çıkışları		
<b>Faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışları</b>		
Ödenen temettümler*		
Alınan temettümler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Bağlı ortaklıkların kontrolünün kaybı sonucunu doğuracak satışlara ilişkin nakit girişleri		
Bağlı ortaklıkların kontrolünün elde edilmesine yönelik alımlara ilişkin nakit çıkışları		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının edinimi için yapılan nakit çıkışları		
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		





**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-17**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Önceki Dönem 20..</b>
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)</b>		
<b>D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi</b>		
<b>Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)</b>		
<b>E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri</b>		
<b>Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)</b>		

\* TMS 7 Nakit Akış Tabloları Standardının 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettüleri ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.



**2. ALTERNATİF: DOLAYLI YÖNTEM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	<b>Cari Dönem</b>	<b>Önceki Dönem</b>
	<b>20..</b>	<b>20..</b>
<b>A. İşletme Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</b>		
<b>Dönem Kârı/Zararı</b>		
<b>Dönem Net Kârı/Zararı Mutabakatı İle İlgili Düzeltmeler</b>		
Amortisman ve itfa gideri ile ilgili düzeltmeler		
Değer düşüklüğü (iptali) ile ilgili düzeltmeler		
Karşılıklar ile ilgili düzeltmeler		
Faiz gelirleri ve giderleri ile ilgili düzeltmeler		
Gerçekleşmemiş yabancı para çevirim farkları ile ilgili düzeltmeler		
Pay bazı ödemeler ile ilgili düzeltmeler		
Gerçeğe uygun değer kayıpları (kazançları) ile ilgili düzeltmeler		
İştiraklerin dağıtılmamış kârları ile ilgili düzeltmeler		
Vergi gideri/geliri ile ilgili düzeltmeler		
Stoklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Ticari alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Faaliyetlerle ilgili diğer alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Ticari borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Faaliyetlerle ilgili diğer borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Nakit dışı kalemlere ilişkin diğer düzeltmeler		
Duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kayıplar (kazançlar) ile ilgili düzeltmeler		
Yatırım ya da finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına neden olan diğer kalemlere ilişkin düzeltmeler		
Kâr (zarar) mutabakatı ile ilgili diğer düzeltmeler		
<b>Toplam Düzeltmeler</b>		
<b>Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</b>		
Ödenen temettüleri*		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Bağlı ortaklıkların kontrolünün kaybı sonucunu doğuracak satışlara ilişkin nakit girişleri		
Bağlı ortaklıkların kontrolünün elde edilmesine yönelik alışlara ilişkin nakit çıkışları		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit çıkışları		
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		



**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-19**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	<b>Cari Dönem</b>	<b>Önceki Dönem</b>
	<b>20..</b>	<b>20..</b>
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)</b>		
<b>D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi</b>		
<b>Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)</b>		
<b>E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri</b>		
<b>Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)</b>		

\* TMS 7'nin 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettüleri ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.



**V. DİPNOTLAR**

	<b>Dipnot Adı</b>	<b>İlgili TMS/TFRS'ler</b>
1	Şirketin Organizasyonu ve Faaliyet Konusu	TMS 1, TMS 10
2	Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Esaslar	
	• Sunuma İlişkin Temel Esaslar	TMS 1, 29, TFRS 1, TFRS 10, 11, 12 vd.
	• TMS'ye Uygunluk Beyanı	TMS 1
	• Muhasebe Politikalarında Değişiklikler	TMS 8
	• Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar	TMS 8
	• Önemli Muhasebe Politikalarının Özeti	İlgili tüm TMS / TFRS'ler
	• Önemli Muhasebe Değerlendirme, Tahmin ve Varsayımları	TMS 1, TMS 8, vd.
3	İşletme Birleşmeleri	TFRS 3, vd.
4	Diğer İşletmelerdeki Paylar	TMS 28, TFRS 11, 12, vd.
5	Bölgümlere Göre Raporlama	TFRS 8
6	İlişkili Taraf Açıklamaları	TMS 24
7	Ticari Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9)vd.
8	Diğer Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vd.
9	Stoklar	TMS 2
10	Canlı Varlıklar	TMS 41, vd
11	Peşin Ödenmiş Giderler ve Ertelenmiş Gelirler	TMS 1, TMS 18 vd.
12	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	TMS 40, 16, 17, 36, vd.
13	Maddi Duran Varlıklar	TMS 16, 17, 23, 36, TFRS 6, vd
14	Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar	TFRS Yorum 5, vd.
15	Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar	TFRS Yorum 2, vd.
16	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	TMS 38, 36, 17 TFRS 6, vd.
17	Şerefiye	TFRS 3, TMS 36, vd.
18	Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi	TFRS 6, TMS 16, TMS 38, vd.
19	Kiralama İşlemleri	TMS 17, TFRS Yorum 4, vd.
20	İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalar	TFRS Yorum 12, vd.
21	Varlıklarda Değer Düşüklüğü	TMS 36, vd.
22	Devlet Teşvik ve Yardımları	TMS 20, vd.
23	Borçlanma Maliyetleri	TMS 23, vd.
24	Karşılıklar, Koşullu Varlık ve Borçlar	TMS 37, 2, 10, 11, 12, 18 28, TFRS 6, 12vd
25	Taahhütler	TMS 16, 17, 31, 38, 40, TFRS 11, 12vd
26	Çalışanlara Sağlanan Faydalar	TMS 19, vd.
27	Diğer Varlık ve Yükümlülükler	TMS 1, vd.
28	Sermaye, Yedekler ve Diğer Özkaynak Kalemleri	TMS 1, 21, 28, 29, 32 39, TFRS 7, 10, 11, 12 vd.
29	Hasılat	TMS 18, vd.
30	İnşaat Sözleşmeleri	TMS 11, vd.
31	Genel Yönetim Giderleri, Pazarlama Giderleri, Araştırma ve Geliştirme Giderleri,	TMS 1, 16, 19, 36, 38, vd.
32	Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler ve Giderler	TMS 18, TMS 1, vd.
33	Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler ve Giderler	TMS 16, TMS 38, TMS 40, vd.
34	Çeşit Esasına Göre Sınıflandırılmış Giderler	TMS 1
35	Finansman Giderleri	TMS 21, 23, 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vd.



	<b>Dipnot Adı</b>	<b>İlgili TMS/IFRS'ler</b>
36	Diğer Kapsamlı Gelir Unsurlarının Analizi	TMS 1 vd.
37	Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler	IFRS 5, vd.
38	Gelir Vergileri (Ertelenmiş Vergi Varlık ve Yükümlülükleri Dahil)	TMS 12
39	Pay Başına Kazanç	TMS 33
40	Pay Bazlı Ödemeler	IFRS 2, vd.
41	Sigorta Sözleşmeleri	IFRS 4, vd.
42	Kur Değişiminin Etkileri	TMS 21, vd.
43	Yüksek Enflasyonlu Ekonomide Raporlama	TMS 29, vd.
44	Finansal Araçlar	TMS 32, 39, IFRS 7, 9 vd.
45	Finansal Araçlardan Kaynaklanan Risklerin Niteliği ve Düzeyi	TMS 1, IFRS 7
46	Finansal Araçlar (Gerçeğe Uygun Değer Açıklamaları ve Finansal Riskten Korunma Muhasebesi Çerçevesindeki Açıklamalar)	IFRS 7
47	Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	TMS 10
48	Finansal tabloların önemli ölçüde etkileyen ya da finansal tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gereken diğer hususlar	TMS 1, TMS 8 vd.
49	TMS'ye İlk Geçiş	IFRS 1
50	Bireysel Finansal Tablolara İlişkin Açıklamalar	TMS 27, vd.
51	Nakit Akış Tablosuna İlişkin Açıklamalar	TMS 7, vd.
52	Özkaynaklar Değişim Tablosuna İlişkin Açıklamalar	TMS 1, vd.



### **BİREYSEL FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ**

Bir ana ortaklık (başka bir ifadeyle bir bağlı ortaklığın kontrolüne sahip bir yatırımcı) veya yatırım yapılan işletme üzerinde müşterek kontrolü veya önemli etkisi olan bir yatırımcı tarafından sunulan ve yatırımların, maliyet bedeli üzerinden ya da TFRS 9 Finansal Araçlar (ya da TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme) Standardı uyarınca muhasebeleştirildiği finansal tablolar bireysel finansal tablolardır. Özkaynak yönteminin uygulandığı finansal tablolar ile bağlı ortaklığı veya iştiraki olmayan ya da herhangi bir iş ortaklığında iş ortaklığı katılımcısı olarak yatırımı bulunmayan bir işletmenin finansal tabloları bireysel finansal tablo değildir.

Bu tablolar, TMS 27 Bireysel Finansal Standardında belirtilen istisnai durumlar dışında, konsolide finansal tablolara ya da iştiraklerdeki ve iş ortaklıklarındaki yatırımların özkaynak yöntemi ile muhasebeleştirildiği finansal tablolara ilave olarak sunulur.

Bireysel finansal tablolar, ilgili yatırımların maliyet bedeli ya da TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilmesi durumu dışında TMS'de yer alan hükümlere uygun olarak hazırlanır ve gerekli açıklamalar yapılır.



**I. FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)**

... ŞİRKETİ  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL FİNANSAL DURUM TABLOSU  
(BİLANÇO)  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	<b>Dipnot Referansı</b>	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Geçmiş Dönem 20..</b>
<b>VARLIKLAR</b>			
<b>Dönen Varlıklar</b>			
- Nakit ve Nakit Benzerleri			
- Finansal Yatırımlar			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Stoklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar			
- Diğer Dönen Varlıklar			
<b>ARA TOPLAM</b>			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar			
<b>TOPLAM DÖNEN VARLIKLAR*</b>			
<b>Duran Varlıklar</b>			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Finansal Yatırımlar			
- Bağlı Ortaklıklar			
- İş Ortaklıkları			
- İştirakler			
- Diğer Finansal Yatırımlar			
- Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
- Maddi Duran Varlıklar			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Ertelemiş Vergi Varlığı			
- Diğer Duran Varlıklar			
<b>TOPLAM DURAN VARLIKLAR*</b>			
<b>TOPLAM VARLIKLAR*</b>			
<b>KAYNAKLAR</b>			
<b>Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>			
- Kısa Vadeli Borçlanmalar			
- Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları			
- Diğer Finansal Yükümlülükler			
- Ticari Borçlar			
- İlişkili Taraflara Ticari Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar			
- Diğer Borçlar			
- İlişkili Taraflara Diğer Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar			

\* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.



... ŞİRKETİ  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL FİNANSAL DURUM TABLOSU  
(BİLANÇO)  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
- Ertelemiş Gelirler - Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü - Kısa Vadeli Karşılıklar - Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar - Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar - Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
<b>ARA TOPLAM</b>			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler			
<b>TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*</b>			
<b>Uzun Vadeli Yükümlülükler</b> - Uzun Vadeli Borçlanmalar - Diğer Finansal Yükümlülükler - Ticari Borçlar - İlişkili Taraflara Ticari Borçlar - İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar - Diğer Borçlar - İlişkili Taraflara Diğer Borçlar - İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar - Ertelemiş Gelirler - Uzun Vadeli Karşılıklar - Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar - Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar - Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar - Ertelemiş Vergi Yükümlülüğü - Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
<b>TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*</b>			
<b>ÖZKAYNAKLAR</b> - Ödenmiş Sermaye - Geri Alınmış Paylar (-) - Paylara İlişkin Primler - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler - Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler - Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları - Dönem Net Kârı/Zararı			
<b>TOPLAM KAYNAKLAR*</b>			
<b>TOPLAM KAYNAKLAR*</b>			

\* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

\* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.





**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-25**

**II. KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU**

**1. ALTERNATİF: TEK TABLOLU YAKLAŞIM**

... ŞİRKETİ  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER  
KAPSAMLI GELİR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<b>KÂR VEYA ZARAR KISMI</b>			
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
<b>Brüt Kâr/Zarar</b>			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
<b>Esas Faaliyet Kârı/Zararı</b>			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler			
<b>FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI</b>			
Finansman Giderleri (-)			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI</b>			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
<b>Sulandırılmış Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
<b>DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI</b>			
<b><u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</u></b>			
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı			



... ŞİRKETİ  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER  
KAPSAMLI GELİR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Gelire İlişkin Vergiler <sup>v</sup> - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b><u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u></b> - Yabancı Para Çevirim Farkları - Satılmaya hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları - Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları - Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları - Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler <sup>v</sup> - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b><u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u></b>			
<b><u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u></b>			

<sup>v</sup> İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.



**Sirküler Rapor**



**20.05.2013/112-27**

**2. ALTERNATİF: İKİ TABLOLU YAKLAŞIM**

... ŞİRKETİ  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
<b>Brüt Kâr/Zarar</b>			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
<b>Esas Faaliyet Kârı/Zararı</b>			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)			
<b>FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI</b>			
Finansman Giderleri (-)			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI</b>			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
<b>Sulandırılmış Pay Başına Kazanç</b>			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			

... ŞİRKETİ  
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER  
KAPSAMLI GELİR TABLOSU  
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<b>DÖNEM KÂRI/ZARARI</b>			
<b>DİĞER KAPSAMLI GELİRLER</b>			
<b><u>Kâr veya zararda veniden sınıflandırılmavacaklar</u></b>			



... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)			
	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<ul style="list-style-type: none"><li>- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları</li><li>- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları</li><li>- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları</li><li>- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları</li><li>- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler<sup>vi</sup><ul style="list-style-type: none"><li>- Dönem Vergi Gideri/Geliri</li><li>- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri</li></ul></li></ul>			
<p><b><u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Yabancı Para Çevirim Farkları</li><li>- Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları</li><li>- Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları</li><li>- Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları</li><li>- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları</li><li>- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler<sup>vi</sup><ul style="list-style-type: none"><li>- Dönem Vergi Gideri/Geliri</li><li>- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri</li></ul></li></ul>			
<p><b><u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u></b></p>			
<p><b><u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u></b></p>			

<sup>vi</sup> İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.



**III. ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU**

... ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Ödenmiş Sermaye	Geri Alınmış Paylar	Paylara İlişkin Primler	Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Birikmiş Kârlar		Özkaynaklar
				1	2	3	4	5	6		Geçmiş Yıllar Kâr/Zararları	Net Dönem Kârı Zararı	
<b>ÖNCEKİ DÖNEM</b>													
<b>... itibarıyla bakiyeler (Dönem Başı)</b>													
Muhasebe Politikalarındaki													
Değişikliklere İlişkin Düzeltmeler													
Hatalara İlişkin Düzeltmeler													
Transferler													
Toplam Kapsamlı Gelir													
Sermaye Artırımı													
Temettüleri													
Payların Geri Alım İşlemleri													
Nedeniyle													
Meydana Gelen Artış (Azalış)													
Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle													
Meydana Gelen Artış													
Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış (Azalış)													
<b>... itibarıyla bakiyeler (Dönem Sonu)</b>													
<b>CARİ DÖNEM</b>													
<b>... itibarıyla bakiyeler (Dönem Başı)</b>													
Muhasebe Politikalarındaki													
Değişikliklere İlişkin Düzeltmeler													
Hatalara İlişkin Düzeltmeler													
Transferler													



... ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Ödenmiş Sermaye	Geri Alınmış Paylar	Paylara İlişkin Primler	Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Birikmiş Kârlar		Özkaynaklar
				1	2	3	4	5	6		Geçmiş Yıllar Kâr/Zararları	Net Dönem Kârı Zararı	
Toplam Kapsamlı Gelir													
Sermaye Artırımı													
Temettüleri													
Payların Geri Alım İşlemleri													
Nedeniyle													
Meydana Gelen Artış (Azalış)													
Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle													
Meydana Gelen Artış													
Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış (Azalış)													

Toplam Kapsamlı Gelir

Sermaye Artırımı

Temettüleri

Payların Geri Alım İşlemleri

Nedeniyle

Meydana Gelen Artış (Azalış)

Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle

Meydana Gelen Artış

Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış

(Azalış)

... itibarıyla bakiyeler (Dönem

Sonu)

- 1, Duran varlıklar birikmiş yeniden değerlendirme artışları/azalışları,
- 2, Tanımlanmış fayda planlarının birikmiş yeniden ölçüm kazançları/kayıpları,
- 3, Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları
- 4, Yabancı para çevirim farkları,
- 5, Satılmaya hazır finansal varlıkların birikmiş yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları,
- 6, Diğer (Nakit akış riskinden korunma kazançlar/kayıplar ile diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları) ifade eder.



**IV. NAKİT AKIŞ TABLOSU**

**1. ALTERNATİF: DOĞRUDAN YÖNTEM**

... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	<b>Cari Dönem</b>	<b>Önceki Dönem</b>
	<b>20..</b>	<b>20..</b>
<b>BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU</b>		
<b>A. İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
<b>İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit girişi sınıfları</b>		
Satılan mallardan ve hizmetlerden elde edilen nakit girişleri Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit girişleri		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmeler ile ilgili nakit girişleri		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit girişleri		
<b>İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit çıkışı sınıfları</b>		
Mal ve hizmetler için tedarikçilere yapılan ödemeler Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit çıkışları		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmelerle ilgili nakit çıkışları		
Çalışanlara ve çalışanlar adına yapılan ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışları		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit çıkışları		
<b>Faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışları</b>		
Ödenen temettüleri*		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının edinimi için yapılan nakit çıkışları		





... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Önceki Dönem 20..</b>
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)</b>		







... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	<b>Cari Dönem</b>	<b>Önceki Dönem</b>
	<b>20..</b>	<b>20..</b>
<b>D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi</b>		
<b>Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)</b>		
<b>E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri</b>		
<b>Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)</b>		

- \* TMS 7'nin 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettülere ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.





**2. ALTERNATİF: DOLAYLI YÖNTEM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI) BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	<b>Cari Dönem</b>	<b>Önceki Dönem</b>
	<b>20..</b>	<b>20..</b>
<b>A. İşletme Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</b>		
<b>Dönem Kârı/Zararı</b>		
<b>Dönem Net Kârı/Zararı Mutabakatı İle İlgili Düzeltmeler</b>		
Amortisman ve itfa gideri ile ilgili düzeltmeler		
Değer düşüklüğü (iptali) ile ilgili düzeltmeler		
Karşılıklar ile ilgili düzeltmeler		
Faiz gelirleri ve giderleri ile ilgili düzeltmeler		
Gerçekleşmemiş yabancı para çevirim farkları ile ilgili düzeltmeler		
Pay bazlı ödemeler ile ilgili düzeltmeler		
Gerçeğe uygun değer kayıpları (kazançları) ile ilgili düzeltmeler		
İştiraklerin dağıtılmamış kârları ile ilgili düzeltmeler		
Vergi gideri/geliri ile ilgili düzeltmeler		
Stoklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Ticari alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Faaliyetlerle ilgili diğer alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Ticari borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Faaliyetlerle ilgili diğer borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler		
Nakit dışı kalemlere ilişkin diğer düzeltmeler		
Duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kayıplar (kazançlar) ile ilgili düzeltmeler		
Yatırım ya da finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına neden olan diğer kalemlere ilişkin düzeltmeler		
Kâr (zarar) mutabakatı ile ilgili diğer düzeltmeler		
<b>Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</b>		
Ödenen temettüleri*		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		





... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI) BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Önceki Dönem 20..</b>
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit çıkışları		
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</b>		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüler*		
Ödenen faiz*		





... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI) BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	<b>Cari Dönem 20..</b>	<b>Önceki Dönem 20..</b>
Vergi iadeleri (ödemeleri) Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
<b>Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)</b>		
<b>D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi</b>		
<b>Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)</b>		
<b>E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri</b>		
<b>Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)</b>		

- \* TMS 7'nin 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettüleri ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.





**FİNANSAL TABLOLARDAN ASGARİ OLARAK YER ALMASI GEREKEN DİĞER  
KALEMLER**

Finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak gösterilmemiş olmakla birlikte TMS uyarınca aşağıda belirtilen türden varlık, gelir ve giderleri bulunan işletmeler, bunları belirtilen finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak sunar.

1. Tarımsal faaliyetleri bulunan işletmeler, TMS 41 Canlı Varlıklar Standardı kapsamındaki canlı varlıkları ile hasat anındaki tarımsal ürünlerini, dönen ve duran varlıklar içinde “Canlı Varlıklar” kaleminde, dönen varlıklarda “Stoklar”dan sonra, duran varlıklarda ise “Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar”dan sonra gösterir.
2. Finans sektöründe faaliyet gösteren bağlı ortaklıkları bulunan işletmeler, konsolide finansal tablolarında:
  - Finans sektörü faaliyetlerinden kaynaklanan, nakit ve nakit benzerleriyle finansal yatırımlar dışında kalan alacaklarını dönen ve duran varlıklar içinde “Ticari Alacaklar” kaleminde önce gelmek üzere “Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar” kaleminde, bu tür faaliyetlerden kaynaklanan borçlarını ise kısa vadeli ve uzun vadeli yükümlülükler içinde “Ticari Borçlar” kaleminde önce gelmek üzere “Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar” kaleminde gösterir.
  - Bağlı ortaklıklarının finans sektörü faaliyetleri sebebiyle elde ettikleri hasılat ve ilgili maliyetleri, ticari faaliyetlerden elde edilen hasılat ve ilgili maliyetlerden ayrı olarak göstermek üzere, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun brüt kâr/zarar kısmını aşağıdaki şekilde düzenler:

“-Hasılat

- Satışların Maliyeti (-)

***Ticari faaliyetlerden brüt kâr/zararı***

- Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı

- Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)

***Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr/Zarar***

***Brüt Kâr/Zarar”***
3. TFRS 9’un 3.2.23 paragrafının (a) bendi (ya da TMS 39’u uygulayan işletmeler açısından bu Standardın 37 nci paragrafının (a) bendi) uyarınca, devralan tarafın sözleşme veya teamül gereğince ilgili teminatı satma veya yeniden teminat gösterme imkânına sahip olması durumunda devreden taraf, teminata verdiği varlığı, Finansal Durum Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir.
4. Cari dönem vergisiyle ilgili duran varlıklarını, Finansal Durum Tablosunda duran varlıkları içinde ayrı bir kalem olarak gösterir.
5. Enflasyon düzeltme uygulamaları dolayısıyla ödenmiş sermaye tutarına ilişkin olarak ortaya çıkmış veya çıkabilecek farkları, Finansal Durum Tablosunda “Sermaye” kaleminde sonra gelmek üzere eklenecek “Sermaye Düzeltme Farkları” kaleminde ayrıca gösterir.





6. TFRS 9’u uygulayan işletmeler, itfa edilmiş maliyetinden ölçülen finansal varlıkların finansal durum tablosu dışı bırakılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıpları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
7. TFRS 9’u uygulayan işletmeler, bir finansal varlığın yeniden sınıflandırılması neticesinde gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmesi durumunda, önceki defter değeri ile yeniden sınıflandırma tarihindeki gerçeğe uygun değeri arasındaki farktan kaynaklanan kazanç ya da kayıpları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
8. TFRS Yorum 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtım Yorumu uyarınca nakit dışı varlıkların ortaklara dağıtılmış olması durumunda ödenecek temettü ile dağıtılan nakit dışı varlıkların defter değerleri arasındaki farkları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
9. TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı uyarınca, net kâr üzerindeki kazanç veya kayıpları (başka bir ifadeyle net parasal pozisyon kâr veya zararını), Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
10. TFRS 9’u uygulayan işletmelerin bu Standarda göre, özkaynağa dayalı bir finansal aracın (ya da finansal araçların) gerçeğe uygun değerinde sonraki tarihlerde meydana gelecek değişiklikleri diğer kapsamlı gelirden sunma konusunda bir tercihte bulunması durumunda, bu işletmeler söz konusu finansal aracın (araçların) gerçeğe uygun değerindeki artış veya azalışları, kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler arasında Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir. Özkaynaklar Değişim Tablosunda ise “Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları” sütunu altında ayrı bir kalem olarak gösterir.
11. TFRS 9’u uygulayan işletmeler, bu Standarda göre, finansal borcun gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişikliklerin borcun kredi riskinde meydana gelen değişikliklerle ilişkilendirilebilen kısmını kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler arasında Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir. Özkaynaklar Değişim Tablosunda ise “Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları” sütunu altında ayrı bir kalem olarak gösterir.





### **KULLANIM REHBERİ**

Bu rehber, konsolide finansal tablolarda esas alınmak üzere hazırlanmıştır. Finansal tablo örneklerinde yer verilen kalemler asgari olarak belirlenmiş olup, TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardında yer alan kriterler çerçevesinde yapılan değerlendirmeler sonucunda finansal tablolarda ayrıca sunulması gerektiği düşünülen kalemlerin finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak gösterilmesi gerekir.

Finansal tablo örneklerinde yer verilen unsurların asgari olarak belirlenmiş olması, kullanılmayan (karşılaştırmalı verileriyle birlikte bakiyesi sıfır olan) kalemlerin finansal tablo ve dipnotlardan çıkarılmasına engel değildir.

Önemlilik arz etmesi nedeniyle finansal tablo kullanıcılarının dikkatine sunulması gerektiği düşünülen alt kalemlere, Finansal Durum Tablosunda ana kalemin altında açılım yapılmak suretiyle yer verilebilir. Önemlilik arz eden alt kalem ilişkili taraflardan alacak veya borç ise, Finansal Durum Tablosunda sunulur; ancak, diğer kalemlere ilişkin alt açılımlara dipnotlarda yer verilebilir. Önemli olan kalemin diğer dönen/duran varlık içinde yer alan bir kalem olması durumunda, sunum diğer/duran varlık altında alt kalem olarak değil ayrı bir kalem olarak yapılır. Alt kalemler TMS'de yer verilen esaslar çerçevesinde sunulur.

#### Örnekler:

##### Finansal yatırımlar

- Gerçeğe uygun değerinden ölçülenler
- İtfa edilmiş maliyetiyle ölçülenler

##### Maddi Duran Varlıklar

- Maliyet Değeriyle Ölçülenler
- Yeniden Değerlenmiş Tutarlarıyla Ölçülenler

veya

##### Maddi Duran Varlıklar

- Finansal kiralama yoluyla edinilenler
- Diğer Maddi Duran Varlıklar

##### Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

- Krediler
- Diğer Alacaklar

Bir kalem birden fazla dipnotla ilişkili olabilir. Bu durumda ilgili tüm dipnotlara referans verilir.

Önemsiz kalemler, aksi belirtilmedikçe ilgili sınıfın diğer kaleminde (örneğin, diğer dönen varlıklar gibi) gösterilir.





**FİNANSAL DURUM TABLOSU İLE KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR  
TABLOSU KALEMLERİ**

**FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO) KALEMLERİ**

**VARLIKLAR**

Varlıklar, geçmişte meydana gelen olaylar sonucunda ortaya çıkan ve hâlihazırda işletmenin kontrolünde olup gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlaması beklenen değerlerdir.

Yukarıda yer verilen tanım varlıkların temel özelliklerini belirtmekte, bunların Finansal Durum Tablosunda yer verilebilmesi için karşılımları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, varlık tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Finansal Durum Tablosunda yer verilemeyen varlıkları da kapsamaktadır. Varlık tanımını karşılayan bir kalem, ancak aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde Finansal Durum Tablosunda gösterilebilmektedir:

- İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeye akışının olası olması ve
- Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

**Dönen / Duran Varlıklar**

TMS 1'in 66 - 68 inci paragrafları çerçevesinde, aşağıdaki özelliklerden herhangi birini taşıyan varlıklar dönen varlık olarak sınıflandırılır:

- Varlığın; işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde paraya çevrilmesinin, satılmasının veya tüketilmesinin beklenmesi,
- Esas olarak alım – satım (ticari) amaçlı olarak elde tutulması,
- Varlığın, raporlama tarihinden (bilânço tarihinden) sonra on iki ay içinde paraya çevrilmesinin beklenmesi veya
- Nakit veya nakit benzeri varlık olması (raporlama döneminden sonraki on iki ay içinde varlığın takas veya bir borcun yerine getirilmesi için kullanılması konusunda bir kısıtlama altında olmadığı durumlarda).

Yukarıdaki özellikleri taşımayan diğer tüm varlıklar ilgili kalemleri itibarıyla duran varlık olarak sınıflandırılır. TMS'nin uygulamasında "duran" terimi uzun vadeli maddi, maddi olmayan ve finansal varlıklar için kullanılır.

İşletmenin faaliyet döngüsü, işleme tabi tutulmak üzere tedarik edilen varlıkların nakit veya nakit benzeri bir unsura çevrilmesi arasında geçen süredir. Eğer işletmenin normal faaliyet dönemi açıkça belirlenemiyorsa, süresi on iki ay olarak varsayılır. Dönen varlıklar raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonraki on iki ay içinde paraya dönüşmeleri beklenmiyor olsa bile, normal faaliyet dönemi içinde satılan, tüketilen ve paraya çevrilen varlıkları (örneğin, stoklar ve ticari alacaklar gibi) içerir. Dönen varlıklar ayrıca, esas itibarıyla alım satım amaçlı elde tutulan varlıkları (örneğin alım satım amaçlı varlıklar tanımına uyan finansal varlıkları) ve uzun vadeli finansal varlıkların kısa vadeli kısımlarını içerir.







### **Nakit ve Nakit Benzerleri**

Nakit, işletmedeki nakit ile vadesiz mevduatı ifade eder. Nakit benzerleri, kısa vadeli nakit yükümlülükler için elde bulundurulmuş ve yatırım amacıyla veya diğer amaçlarla kullanılmayan varlıklardır. Bir varlığın nakit benzeri olarak kabul edilebilmesi için, değeri kesinlikle belirlenebilen bir nakde dönüştürülebilmesi ve değerindeki değişim riskinin ise önemsiz olması şarttır.

Nakit ve nakit benzerleri, işletmenin nakit yönetiminin ayrılmaz parçasıdır. Nakit benzerleri kapsamına dahil edilecek finansal araçlara ilişkin örnekler aşağıda verilmektedir:

- Çekler (vadesiz),
- Likit fonlar ve kısa vadeli tahvil ve bono fonları,
- Ters-repo işlemlerinden alacaklar,
- Vadesi 3 aydan kısa olan mevduat (vadesi 3 aydan uzun mevduat finansal yatırımlar arasında gösterilir),
- Edinilme tarihinde vadesine 3 aydan az kalmış devlet tahvili ve hazine bonoları veya aktif bir piyasası olan likit diğer borçlanma araçları,
- Para piyasalarından alacaklar,

### **Finansal Yatırımlar**

TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum Standardında ve TMS 39'da (erken uygulayanlar için TFRS 9'da) tanımlanan finansal varlıklardan, yatırım amacıyla tutulanlar ile aşağıdakiler dışında kalanlar bu kalemde gösterilir:

- Nakit ve nakit benzerleri,
- Finans sektörü faaliyetlerinden alacaklar,
- Ticari ve diğer alacaklar ile
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımlar.

Dönen varlıklar içinde sınıflandırılan finansal varlıklar, kısa vadeli nakit yükümlülüklerin yerine getirilme amacı dışında, atıl fonlarını değerlendirilmesi, doğrudan faiz, temettü geliri, alım-satım kârı vs. elde edilmesi veya bir zarardan korunma amacıyla elde tutulan finansal varlıklardır.

Finansal varlıklardan, raporlama günü itibarıyla vadesine 12 aydan daha kısa süre kalanlarla, vadesi daha uzun olmakla birlikte 12 ay içinde elden çıkarılması düşünülenler, dönen varlıklar içinde "Finansal Yatırımlar"da; vadesine 12 aydan daha uzun süre kalanlarla, 12 aydan uzun süre elde tutulması düşünülenler ise duran varlıklar içinde "Finansal Yatırımlar"da gösterilir.

Finansal yatırımların ne kadarının finans sektörü faaliyetlerinden (bankacılık, sigortacılık vs.) kaynaklandığı dipnotlarda ayrıca gösterilir (konsolidasyon kapsamında finans sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin olduğu tablolar içindir).

Yatırım amaçlı türev ürünler, önemli olmaları halinde ayrı bir alt kalemde gösterilir. Korunma amaçlı türev ürünler finansal yatırımlar altında gösterilmez. Bunlar önemli ise ayrı bir kalemde, önemsiz ise diğer dönen/duran varlıklar içinde gösterilir.





### **Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar**

Finans sektörü faaliyetlerinden kaynaklanan, nakit ve nakit benzerleriyle finansal yatırımlar dışında kalan alacaklar burada gösterilir.

Dipnotta, her bir sektör bazında ayrıntıya yer verilir. Örneğin; bankacılık faaliyetlerinden alacaklar (krediler), sigortacılık faaliyetlerinden alacaklar (sigortacılık ve reasürans faaliyetlerinden alacaklar, depolar, sigortalılara krediler (ikrazlar), emeklilik faaliyetlerinden alacaklar), finansal kiralama faaliyetlerinden alacaklar, faktöring alacakları, vs.

Bu alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı, ilişkili taraf işlemleri dipnotunda açıklanır.

### **Ticari Alacaklar**

Bir hasılat unsurunun tamamına veya bir kısmına ilişkin olarak finansal tablolara alınan müşterilerden olan alacaklardır.

TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar Standardının 11 inci paragrafı uyarınca bir borcun (alacağın) ticari borç (ticari alacak) olabilmesi için faturasının kesilmiş veya benzer şekillerde tedarikçiyle (müşteriyle) tarafları bağlayıcı şekilde mutabakata varılmış olması gerekir. Raporlama tarihi itibarıyla finansal tablolara alınma kriterlerini sağlayan ancak henüz bu şekilde mutabakata varılmamış borçlar (alacaklar) tahakkuk olarak sınıflandırılır. Bununla birlikte, finansal raporlama konusundaki ülkemiz uygulamalarına paralellik sağlamak amacıyla, söz konusu tahakkuklar Finansal Durum Tablosunda "Ticari Alacak" ve "Ticari Borç" kalemleri içinde gösterilir.

Alacakların TMS 37'nin 11 inci paragrafı kapsamındaki kesinleşme ve tahakkuk durumlarına ilişkin açıklamalar dipnotta yapılır.

Ticari alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Verilen depozito ve teminatlar bu kalem altında değil, diğer alacaklarda gösterilir.

Kaleme ilişkin dipnotlarda, alıcılar, vadeli/ciro edilen çekler, alacak senetleri, diğer ticari alacaklar, şüpheli ticari alacaklar gibi ayrıntılara yer verilir.

Ticari alacakların varsa vade farkları, faiz vb. tutarlar hasılat karşılığı değil faiz geliri, kur farkları vb. karşılığı finansal tablolara alınmakla birlikte, bu tutarlar da ticari alacaklarda gösterilir ve ilgili açıklamalar dipnotlarda yapılır. Söz konusu faiz gelirleri, kur farkları vb. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ise Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler içinde gösterilir.

Ticari alacakların paraya çevrilmesi için geçen süre, 12 aydan daha uzun olsa dahi işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ise bu tür alacakların dönen varlıklarda sınıflandırılması esastır.

### **Diğer Alacaklar**

Ticari alacaklar ile finansal yatırımlar dışında kalan alacaklardır. Verilen depozito ve teminatlar, ilişkili taraflardan diğer alacaklar, cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar dışındaki kamu idarelerinden alacaklar ve diğer çeşitli alacaklar örnek olarak gösterilebilir.

Bu alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.





### **Stoklar**

İşletmenin olağan faaliyetleri kapsamında satılmak için elde tutulan, satılmak üzere üretilen, üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak madde ve malzemeler şeklinde bulunan varlıkların gösterildiği kalemdir.

Verilen sipariş avansları stok niteliğinde olmayıp, ilgili stok muhasebeleştirilene kadar “Peşin Ödenmiş Giderler”de gösterilir.

TMS uyarınca stoklar Finansal Durum Tablosunda ya da dipnotlarda, ticari mal, ilk madde ve malzeme, yarı mamuller, mamul vb. ve/veya tamamlanmamış hizmet maliyetleri şeklinde sınıflandırılır. Ayrıca, hizmet işletmelerinde; hizmetin üretimi için yapılan maliyetler, hâsılatla eşleştirilinceye kadar tamamlanmamış hizmet maliyetleri olarak bu kalemden gösterilir.

### **Canlı Varlıklar**

TMS 41 kapsamındaki canlı varlıklar ile hasat anındaki tarımsal ürünler, tarımsal faaliyetle ilgili olmaları durumunda bu kalemden gösterilir. Bu kalem, sadece tarımsal faaliyette bulunan işletmeler tarafından kullanılır.

Tarımsal faaliyet, satma amacıyla veya tarımsal ürün ya da ilave canlı varlıklar elde edilmesi amacıyla canlı varlıkların biyolojik dönüşümünün ve hasatının bir işletme tarafından yönetimidir.

Tarımsal ürün, işletmenin canlı varlıklarının hasatı yapılmış ürünüdür.

Canlı varlık, yaşayan hayvan veya bitkidir.

Hasat, ürünün canlı varlıklardan ayrılması veya canlı varlığın yaşam sürecinin sona ermesidir.

Canlı varlıklardan hasatı yapılan ürünler (yumurta, et ürünleri, meyveler vb.) ile yaşam süreci sona erenler “Canlı Varlıklar”da değil “Stoklar” içinde gösterilir. Biyolojik dönüşüm olmaksızın canlı varlıkların olduğu gibi alınıp satılması halinde bunlar stoklar içinde gösterilir.

### **Peşin Ödenmiş Giderler**

Genellikle tedarikçilere yapılan ve daha sonraki bir dönemde (veya dönemlerde) gider ve maliyet hesaplarına aktarılacak tutarlar bu kalemden gösterilir. Kalemin önemsiz olması durumunda ilgili tutarlar diğer dönen/duran varlıklar içinde sunulur.

### **Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar**

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı çerçevesinde, peşin ödenen ve indirim konusu yapılabilecek gelir üzerinden ödenecek çeşitli vergi ve fonlar gibi cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar bu kalemden gösterilir.

### **Diğer Dönen/Duran Varlıklar**

Devreden KDV, indirim KDV, diğer KDV, sayım ve tesellüm noksanları gibi yukarıdaki kalemlerde gösterilmeyen dönen/duran varlıklar bu kalemden gösterilir.





#### **Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar**

TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardı çerçevesinde, defter değeri sürdürülmekte olan kullanımdan ziyade satış işlemi vasıtasıyla geri kazanılacak olması nedeniyle satış amaçlı olarak sınıflandırılmış duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara ilişkin tüm varlıklar bu kalemde gösterilir.

Ayrıca, TFRS 5 uyarınca ortaklara dağıtım amacıyla sınıflandırılmış duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara ilişkin tüm varlıklar da, bunların ortaklara dağıtım yönünde taahhütte bulunulduğu andan itibaren bu kalemde gösterilir. Bu durumda kalem ismi, bu varlıkları ifade edecek şekilde isimlendirilebilir.

Uygulamada bu kalemin adı, içinde yer verilen varlık grubu itibarıyla da kullanılabilir. Örneğin, “Satış Amaçlı Sınıflandırılan Gruplara İlişkin Varlıklar”, “Ortaklara Dağıtım Amacıyla Sınıflandırılan Duran Varlıklar” vb. olarak isimlendirilebilir.

#### **Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar**

TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar Standardı uyarınca özkaynak yöntemiyle değerlendirilen iştirakler ile iş ortaklıkları bu kalemde gösterilir.

#### **Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller**

TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Standardı çerçevesinde, kira geliri veya değer artış kazancı ya da her ikisini birden elde etmek amacıyla (sahibi veya finansal kiralama sözleşmesine göre kiracı tarafından) elde tutulan gayrimenkuller (arsa, bina, arsa ve bina, binanın bir kısmı) bu kalemde gösterilir. Gayrimenkulün finansal kiralamaya konu olması halinde TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardında belirtilen açıklamalar ilave olarak yapılır.

Yatırım amaçlı gayrimenkul tanımına girmesi ve kiracının gerçeğe uygun değer yöntemini kullanması durumunda, faaliyet kiralaması çerçevesinde kiracı tarafından elde tutulan gayrimenkule ilişkin bir hakkın yatırım amaçlı gayrimenkul olarak bu kalemde gösterilmesi mümkündür.

#### **Maddi Duran Varlıklar**

Mal ve hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden fazla kullanımı öngörülen fiziki niteliği bulunan duran varlıklardır. TMS uyarınca maddi duran varlıklar, Finansal Durum Tablosunda ya da dipnotlarda, arazi ve arsalar, binalar, tesis, makine ve cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar, yapılmakta olan yatırımlar, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin varlıklar, diğer maddi varlıklar vb. şeklinde sınıflandırılabilir.

Varlıkların nitelikleri ve işletmedeki fonksiyonu ile TMS 1’de yer alan diğer kriterler göz önünde bulundurularak önemine binaen ayrıca sunulması gerekenler Finansal Durum Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterilir.

Maddi duran varlık alımları için verilmiş olan avanslar, ilgili varlık aktifleştirilene kadar bu kalemde değil, “Peşin Ödenmiş Giderler” kalemi altında gösterilir.





#### **Maddi Olmayan Duran Varlıklar**

Parasal olmayan, fiziksel niteliği bulunmayan, tanımlanabilir duran varlıklar bu kalemde gösterilir.

Bu varlıklardan şerefiye, tek olarak tanımlanamayan ve ayrı olarak kaydedilemeyen, bir işletme birleşmesinde edinilmiş diğer varlıklardan ortaya çıkan gelecekteki ekonomik faydaları simgeleyen varlık olup örnek formata uygun olarak Finansal Durum Tablosunda ayrıca gösterilir.

Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar, haklar, geliştirme giderleri, yazılım programları, -petrol, doğal gaz gibi- yenilenemeyen kaynaklara ilişkin haklar ve rezervler, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin varlıklar, diğer maddi olmayan varlıklar şeklinde sınıflandırılabilir.

Maddi olmayan duran varlık alımları için verilmiş olan avanslar, ilgili varlık aktifleştirilene kadar bu kalemde değil, "Peşin Ödenmiş Giderler" kalemi altında gösterilir.

Şerefiyenin önemsiz olması halinde, maddi olmayan duran varlıklar, alt kalemler açılmaksızın tek bir kalemde gösterilebilir.

#### **Ertelenmiş Vergi Varlığı**

Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar, gelecek dönemlere devreden kullanılmamış mali zararlar ve gelecek dönemlere devreden kullanılmamış vergi avantajları nedeniyle gelir üzerinden alınan vergilere ilişkin gelecek dönemlerde geri kazanılacak olan tutarları ifade eder.

Vergi mevzuatı açısından indirim imkanı olmayan (sürekli) tutarlara ilişkin olarak ertelenmiş vergi varlığı kalemi kullanılmaz.





## **KAYNAKLAR**

## **YÜKÜMLÜLÜKLER**

Yükümlülükler, geçmişte meydana gelen olaylardan kaynaklanan ve ödenmesi/ifası durumunda, ekonomik fayda içeren değerlerin işletmeden çıkışına neden olacak olan mevcut zorunluluklardır. Bu tanım, yükümlülüklerin temel özelliklerini belirtmekte, bunların Finansal Durum Tablosunda yer verilebilmesi için karşılamaları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, yükümlülük tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Finansal Durum Tablosunda yer verilemeyen yükümlülükleri de kapsamaktadır. Yükümlülük tanımını karşılayan bir kalem ancak aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde Finansal Durum Tablosunda gösterilebilmektedir:

- İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeden çıkışının olası olması ve
- Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

### **Kısa Vadeli / Uzun Vadeli Yükümlülükler**

TMS 1'in 69-76 ncı paragrafları çerçevesinde, aşağıdaki özelliklerden herhangi birini taşıyan yükümlülükler, kısa vadeli olarak sınıflandırılır:

- Normal faaliyet döngüsü içinde ödenmesinin beklenmesi;
- Öncelikle ticari amaçla elde tutulması;
- Raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonra on iki ay içinde ödenecek olması veya
- İşletmenin yükümlülüğün ödenmesini, raporlama döneminin (bilanço tarihinin) sonundan itibaren en az on iki ay süreyle erteleyebilmesine yönelik koşulsuz bir hakkının bulunmaması. Yükümlülüğün, karşı tarafın seçimine bağlı olarak özkaynağa dayalı finansal araç ihraç edilmesi suretiyle ödenmesine yönelik hükümler, sınıflandırılmasını etkilemez.

İşletme, diğer bütün yükümlülüklerini uzun vadeli olarak sınıflandırır.

### **Borçlanmalar**

TMS 32'de tanımlanan finansal yükümlülüklerden, borçlanma niteliğine sahip olan, diğer bir ifadeyle ilk muhasebeleştirilmeden sonra etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülen banka kredileri, ihraç edilmiş tahvil, bono ve senetler, bunlardan uzun dönemli olanların anapara taksitleri ve faizleri, finansal kiralama işlemlerinden borçlar gibi finansal piyasalardan yapılan borçlanmalar bu kalemde gösterilir.

Finansal borçlanmalardan kısa vadeli yükümlülüklere ilişkin yukarıda yer verilen özellikleri taşıyanlar kısa vadeli, diğerleri uzun vadeli olarak sınıflandırılır.

Finansal borçlanmalarla ilgili olarak TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar Standardı çerçevesinde dipnotlarda ilgili açıklamalar yapılır.





### **Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları**

Uzun vadeli borçların kısa vadeli kısımlarının gösterildiği kalemdir. Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımlarının önemiz olması halinde, “Kısa Vadeli Borçlanmalar”la birlikte “Finansal Borçlar” adlı yeni ve tek bir kalem altında gösterilir.

### **Diğer Finansal Yükümlülükler**

TMS 32’de tanımlanan finansal yükümlülüklerden, borçlanma niteliğine sahip olmayan, diğer bir ifadeyle ilk muhasebeleştirilmeden sonra, etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülmeyen türev araçlardan kaynaklanan yükümlülükler, finansal garanti sözleşmeleri gibi finansal yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Diğer finansal borçlar ilgili olarak TFRS 7 çerçevesinde dipnotlarda ilgili açıklamalar yapılır.

### **Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar**

Konsolidasyona dahil, finans sektöründe faaliyet gösteren ortaklıkların, bu faaliyetlerinden kaynaklanan borçları bu kalemde gösterilir. Dipnotta, her bir sektör bazında ayrıntıya yer verilir. Örneğin; bankacılık faaliyetlerinden borçlar (mevduat, katılım hesabı), sigortacılık faaliyetlerinden borçlar (sigortacılık ve reasürans faaliyetlerinden borçlar, depolar, emeklilik faaliyetlerinden borçlar vb.), finansal kiralama faaliyetlerinden borçlar vb. gibi.

### **Ticari Borçlar**

Üçüncü kişilere tedarikçi sıfatları dolayısıyla bulunan borçlardır.

TMS 37’nin 11 inci paragrafı uyarınca bir borcun ticari borç olabilmesi için faturasının kesilmiş veya benzer şekillerde tedarikçiyle tarafları bağlayıcı şekilde mutabakata varılmış olması gerekir. Raporlama tarihi itibarıyla finansal tablolara alınma kriterlerini sağlayan ancak henüz bu şekilde mutabakata varılmamış borçlar, aynı paragrafta tahakkuk olarak sınıflandırılmıştır. Bununla birlikte, finansal raporlama konusundaki ülkemiz uygulamalarına paralellik sağlamak amacıyla, söz konusu tahakkuklar Finansal Durum Tablosunda “Ticari Borç” kalemleri içinde gösterilir.

Borçların TMS 37’nin 11 inci paragrafı kapsamındaki kesinleşme ve tahakkuk durumlarına ilişkin açıklamalar dipnotta yapılır.

“Ticari Borçlar”ın, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Alınan depozito ve teminatlar bu kalem altında değil, diğer borçlarda gösterilir.

Kaleme ilişkin dipnotlarda, satıcılar, vadeli çekler, borç senetleri, diğer ticari borçlar gibi ayrıntılara yer verilir.

Ticari borçların varsa vade farkları, faiz vb. karşılığında yapılan tahakkuklar da ticari borçlarda gösterilir ve bunlara ilişkin açıklamalar dipnotlarda yapılır. Söz konusu faiz giderleri ve kur farkları Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ise “Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler” içinde gösterilir.





Ticari borçlar vadeleri 12 aydan daha uzun olsa dahi işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ise bu tür borçların kısa vadeli yükümlülüklerde sınıflandırılması esastır.

#### **Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar**

Ücretler, maaşlar ve sosyal güvenlik katkıları gibi dönem içinde çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlanılan tutarlar bu kalemde gösterilir. İçeriğini yansıtması koşuluyla, alternatif olarak “Çalışanların Ücret Tahakkukları” vb. şekillerde isimlendirilebilir. Kalemın önemsiz olması durumunda, ilgili tutar “Ticari Borçlar” kaleminde gösterilir.

#### **Diğer Borçlar**

Ticari borçlar dışında kalan ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanmayan borçlardır. Tedarikçi veya müşteri sıfatı taşımayan ilişkili taraflara borçlar, alınan depozito ve teminatlar, kamu idarelerinden borçlar, diğer çeşitli borçlar örnek olarak gösterilebilir.

İlişkili taraflardan finansman sağlama amacıyla finansal piyasalardan yapılan borçlanmalar bu kalemde değil vadelerine göre kısa veya uzun vadeli borçlanmalar altında gösterilir. Tutarların önemli olması durumunda, bunlar için ayrı kalemler açılır.

#### **Ertelenmiş Gelirler**

Gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, müşterilerden veya diğer kişilerden alınan avanslar gibi karşılığının tamamı veya bir kısmı, içinde bulunulan dönemde tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk ettirilen ancak gelecek dönemlere ait olan gelirlere ilişkin yükümlülüklerdir. Ertelenmiş gelirlerin önemsiz olması halinde, ilgili tutar diğer kısa vadeli / uzun vadeli yükümlülükler içinde gösterilir.

TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı (24 üncü paragrafı) kapsamında, varlıklara ilişkin devlet teşviklerinin sunumunda ertelenmiş gelire ilişkin yükümlülük olarak sunum alternatifinin seçilmesi durumunda buna ilişkin tutarlar bu kalem altında gösterilir. Devlet teşvik ve yardımlarından ertelenmiş gelirlerin önemli olması halinde, kalem tabloda aşağıdaki şekilde sunulur:

- Ertelenmiş Gelirler
- Devlet Teşvik ve Yardımları
- Diğer Ertelenmiş Gelirler

#### **Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü**

TMS 12 kapsamındaki gelir üzerinden alınan vergilerin takip eden dönemde vergi idaresine ödenmesi beklenen kısmı bu kalemde gösterilir. Dönem kârının peşin ödenen vergileri bu tutardan düşülerek “Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar” kaleminde gösterilir.







### **Karşılıklar**

Karşılıklar, zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüklerdir. TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardı kapsamında çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin olan karşılıklar, finans sektörü faaliyetlerine ilişkin karşılıklar ile garanti karşılıkları, olası tazminat, ceza ve zararlar, yeniden yapılandırma karşılıkları, ekonomik açıdan dezavantajlı sözleşmeler için ayrılan karşılıklar gibi TMS 37 kapsamında ayrılmış olan karşılıkları gösteren diğer karşılıklar alt kalemlerde gösterilir.

### **Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar**

TMS 12 çerçevesinde, gelir üzerinden alınan vergilerin takip eden dönemden sonraki dönemlerde vergi idaresine ödenmesi beklenen kısmı bu kalemde gösterilir.

### **Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü**

Vergilendirilebilir geçici farklar üzerinden gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergilerini ifade eder.

Vergi mevzuatı açısından vergilendirme imkanı olmayan (sürekli) tutarlara ilişkin olarak "Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü" kalemi kullanılmaz.

### **Diğer Kısa Vadeli / Uzun Vadeli Yükümlülükler**

Sayım ve tesellüm fazlaları, diğer çeşitli borç ve yükümlülükler gibi yukarıdaki kalemlerde gösterilmeyen kısa vadeli / uzun vadeli yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

### **Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler**

TFRS 5 çerçevesinde, defter değeri sürdürülmekte olan kullanımdan ziyade satış işlemi vasıtası ile geri kazanılacak olan elden çıkarılacak gruplara ilişkin yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Ayrıca, TFRS 5 uyarınca ortaklara dağıtım amacıyla sınıflandırılmış elden çıkarılacak gruplara ilişkin yükümlülükler de, ortaklara dağıtım yönünde taahhütte bulunulan tarihten itibaren bu kalemde gösterilir. Bu durumda kalem ismi, bu yükümlülükleri ifade edecek şekilde isimlendirilebilir.





### **ÖZKAYNAKLAR**

Özkaynaklar, işletmeye ait tüm yükümlülüklerin işletme varlıklarından indirilmesi durumunda geriye kalan varlıklar üzerindeki paylardır.

Ödenmiş sermaye (imtiyazlı paylar belirtilerek) ve yedekler gibi çeşitli sınıflara ayrılmış olan özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1'in 79 uncu paragrafı uyarınca gerekli açıklamalar yapılır.

### **Ödenmiş Sermaye**

İşletmeye tahsis edilen sermayenin ortaklarca ödenmiş olan kısmı bu kalemde gösterilir. Kayıtlı sermaye sistemini uygulayan işletmelerde bu kalemde çıkarılmış sermaye tutarı gösterilir.

### **Sermaye Düzeltme Farkları**

Ödenmiş sermaye tutarının yüksek enflasyon dönemlerinde TMS 29 kapsamında düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan farklar bu kalemde gösterilir.

### **Geri Alınmış Paylar (-)**

TMS 32'nin 33 üncü paragrafı kapsamında işletmenin kendi paylarını alması durumunda, bu paylara ilişkin alım bedelleri özkaynaktan düşülerek "Geri Alınmış Paylar (-)" kaleminde gösterilir. Payların konsolidasyona dahil olan diğer taraflarla satın alınması halinde de alınan paylar bu kapsama girmekle birlikte, bu tutarlar TMS 32 kapsamında "Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi" kaleminde gösterilir, geri alınmış payların alımı ve satımı neticesinde doğan farklar kâr veya zararda gösterilmez.

Diğer taraftan, finansal tablo dipnotlarında elde bulunduran geri alınmış payların alım bedelleri ve ilgili dönemde yapılan alım satım işlemlerine ilişkin alım ve satım bedelleri açıklanır.

Bu işlemlerin ilişkili taraflarla yapılması durumunda TMS 24 ilişkili Taraf Açıklamaları uyarınca gerekli açıklamalar yapılır. Ayrıca, bu işlemlerin dolaşımdaki pay sayısını etkilemesi nedeniyle TMS 33 Hisse Başına Kazanç Standardı uyarınca gerekli açıklamalar yapılırken bu durum dikkate alınır.

6102 sayılı Kanununun 520 nci maddesi uyarınca geri alınan paylar için iktisap değerlerini karşılayan tutarda yedek akçe ayrılır. Bu yedekler ise sadece geri alınan paylar devredildiğinde ya da iptal edildiklerinde çözülmekte olduklarından söz konusu yedeklerin "Kârdan Ayrılmış Kısıtlanmış Yedekler" kaleminde gösterilerek bu hususa ilişkin gerekli bilgiler dipnotlarda açıklanır.

### **Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)**

Bu kalem, işletmenin paylarının konsolidasyona dahil olan diğer taraflarla satın alınması halinde ödenmiş sermayesinin yasal kayıtlardaki tutarıyla gösterimini teminen, ödenmiş sermaye tutarının, ödenmiş sermaye dışındaki bir kalemle düzeltilmesini sağlamak için kullanılır.

### **Paylara İlişkin Primler**

Pay ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, kontrol gücü devam eden ortaklıkların pay satış kârları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve sermayenin bir parçası sayılan tutarların izlendiği kalemdir.





**Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler**

Bu kalemde, diğer kapsamlı gelir unsuru olarak tanımlanan ve ortaya çıktıkları dönemde doğrudan özkaynak unsuru olarak raporlanan ve hiçbir durumda kâr veya zarara aktarılamayacak aşağıdakiler gibi diğer kapsamlı gelir unsurları izlenir:

- Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artış/azalışları
- Maddi olmayan duran varlıklar yeniden değerlendirme artış/azalışları
- Tanımlanmış fayda planları yeniden ölçüm kazançları/kayıpları
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılmayacak paylar
- Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelir unsurları

Özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1'in 79'uncu maddesinin (b) bendi çerçevesinde, bu yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili açıklamalar yapılır.

**Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler**

Bu kalemde, diğer kapsamlı gelir (gider) unsuru olarak tanımlanan ve ortaya çıktıkları dönemde doğrudan özkaynak unsuru olarak kaydedilen ve sonradan kâr veya zarara aktarılabilen aşağıdakiler gibi diğer kapsamlı gelir (gider) unsurları izlenir:

- Yabancı para çevirim farkları
- Satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları
- Nakit akış riskinden korunma kazançları/kayıpları
- Yurtdışındaki işletmeye ilişkin yatırım riskinden korunma kazançları/kayıpları
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılacak paylar
- Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurları.

**Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler**

Önceki dönemlerin karından, kanun veya sözleşme kaynaklı zorunluluklar nedeniyle veya kar dağıtım dışındaki belli amaçlar (örneğin iştirak satış kazançlarından vergi avantajı elde edebilmek) için ayrılmış yedeklerdir. Bu yedekler, yasal kayıtlardaki tutarları üzerinden gösterilecek olup, TMS çerçevesinde yapılan değerlemelerde ortaya çıkan farklılıklar geçmiş yıllar kar/zararıyla ilişkilendirilir.

6102 sayılı Kanununun 520 nci maddesi uyarınca geri alınan paylar için iktisap değerlerini karşılayan tutarda ayrılması gereken yedek akçeler bu kalem içerisinde raporlanır.





Özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1 'in 79'uncu maddesinin (b) bendi çerçevesinde, bu yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili açıklamalar yapılır.

**Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları**

Net dönem kârı dışındaki birikmiş kâr/zararlar bu kalemde netleştirilerek gösterilir. Özleri itibarıyla birikmiş kâr/zarar niteliğinde olan -dolayısıyla kısıtlanmamış olan- olağan üstü yedekler de birikmiş kâr sayılır ve bu kalemde gösterilir. Geçmiş yıllar kâr/zararı içindeki olağanüstü yedek tutarları dipnotlarda açıklanır.

TMS'ye ilk geçiş dolayısıyla ortaya çıkan kâr veya zararlar da bu kalem altında gösterilir.

**Dönem Net Kârı/Zararı**

Bu kalemde işletmenin raporlanan döneme ilişkin nihai faaliyet sonucu gösterilir.

TÜRMOB Sirküler Rapor





### **KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU KALEMLERİ**

**Gelirler**, özkaynak yatırımcılarının katkılarıyla ilişkili olanlar hariç olmak üzere, işletmeye giren varlıklar veya işletmeye ait varlıkların değerlerinde meydana gelen artışlar ya da yükümlülüklerde oluşan azalışlar nedeniyle işletme özkaynaklarının artmasına sebep olan ve raporlama dönemi içerisinde gerçekleşen, ekonomik değerlerde yaşanan artışları,

**Giderler** ise, özkaynak yatırımcılarına yapılan dağıtımlarla ilişkili olanlar hariç olmak üzere, işletmeden çıkan varlıklar veya işletmeye ait varlıkların değerlerinde meydana gelen azalışlar ya da yükümlülüklerde oluşan artışlar nedeniyle işletme özkaynaklarının azalmasına sebep olan ve raporlama dönemi içerisinde gerçekleşen, ekonomik değerlerde yaşanan azalışları,

ifade eder.

Yukarıda yer verilen tanımlar gelir ve giderlerin temel özelliklerini belirtmekte, bunların Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer alabilmesi için karşılamaları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, gelir ve gider tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer verilemeyen gelir ve giderleri de kapsamaktadır. Dolayısıyla gelir ve gider tanımına giren kalemlerden ancak aşağıdaki kriterleri karşılayanların Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda gösterimi mümkündür:

- İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeye akışının veya işletmeden çıkışının olası olması ve
- Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Bir gelir kaleminin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılabilmesi, güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi şartıyla, varlıklarda meydana gelen bir artış veya yükümlülüklerde meydana gelen bir azalış nedeniyle gelecekte elde edilmesi olası ekonomik faydalarda bir artışın oluşmasına bağlıdır. Benzer şekilde bir gider kaleminin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılabilmesi, güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi şartıyla, varlıklarda meydana gelen bir artışa veya yükümlülüklerde meydana gelen bir artış nedeniyle gelecekte elde edilmesi olası ekonomik faydalarda bir azalışın oluşmasına bağlıdır. Dolayısıyla, gelirlerin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılması, varlık artışının veya yükümlülüklerde meydana gelen bir azalmanın Finansal Durum Tablosuna yansıtılmasıyla, giderlerin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılması ise varlık azalışının veya yükümlülüklerde meydana gelen bir artışın Finansal Durum Tablosuna yansıtılmasıyla eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir.

Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu örneğinde gelirler ve giderler, işletmelerin performansı ile gelecek tahminlerine ilişkin değerlendirmelerin daha sağlıklı yapılabilmesini teminen esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri itibarıyla sınıflandırılmıştır.

### **ESAS FAALİYETLER**

Esas faaliyetler, bir işletmenin ana hasılatını sağladığı faaliyetlerdir. Aşağıda tanımı yapılan yatırım ve finansman faaliyeti kapsamına girmeyen diğer faaliyetler de esas faaliyetler kapsamında değerlendirilir.





### **Hasılat**

Hasılat, ortakların sermayeye katkıları dışında, özkaynakta artışla sonuçlanan ve işletmenin dönem içindeki esas faaliyetlerinden elde edilen, ilgili maliyetler ve giderler düşülmeden önceki ekonomik fayda tutarıdır. Satışta yapılan indirim ve iskontolar düşüldükten sonraki tutarlarla gösterilir.

Hasılatın gösterimi, ticari faaliyetler ile finans sektörü faaliyetleri olmak üzere ikili ayrıma gidilerek yapılır.

### **Satışların Maliyeti**

Giderlerin ilgili olduğu gelir hesapları ile doğrudan ilişkilendirilmesi esası uyarınca, hasılatın finansal tablolara alınmasıyla eş zamanlı olarak Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılan, hasılat unsurlarının maliyetlerinin gösterildiği kalemdir. Örneğin, ticari mal satıldığında, bu malların stoklarda kayıtlı değeri, bunlara ilişkin hasılat unsurunun finansal tablolara alındığı dönemde satışların maliyeti olarak gösterilir.

Satışların maliyeti, ticari faaliyetler ve finans sektörü faaliyetleri olmak üzere ayrı ayrı gösterilir.

### **Brüt Kâr/Zarar**

Hasılatın, satışların maliyetinin düşülmesi suretiyle elde edilen tutardır.

Finans sektöründe faaliyet gösteren bağlı ortaklıkları bulunan işletmeler, ticari faaliyetler ile finans sektörü faaliyetleriyle ilgili hasılat ve maliyetleri karşılaştırmak suretiyle her iki faaliyete ilişkin brüt kâr/zarar tutarlarını aşağıdaki kalemlerde ayrı ayrı gösterir:

- **Ticari faaliyetlerden brüt kâr/zarar:** Bu tutara, ticari faaliyetlerle ilgili hasılatın, satışların maliyetlerinin düşülmesiyle ulaşılır.
- **Finans sektörü faaliyetlerinden brüt kâr/zarar:** Bu tutara, finans sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin esas faaliyet konuları nedeniyle elde ettikleri hizmet, faiz, temettü, vs gelirlerden, bunlara ilişkin giderlerin (“Ticari Kâr/Zarar” veya “Brüt Kâr/Zarar” a ulaştıkları gelir/giderler) düşülmesiyle ulaşılır.
- **Brüt Kâr/Zarar:** Ticari faaliyetlerden elde edilen kâr/zarar ile finans sektörü faaliyetlerinden elde edilen kâr/zararın toplamıdır.

Hasılat ve esas faaliyetlerden diğer gelir unsurları arasında finansal varlık ve yükümlülük olması halinde, TFRS 7’de öngörülen sınıflar çerçevesinde bu kalemlere ilişkin dipnotta açıklamalar yapılır.

### **Genel Yönetim Giderleri, Pazarlama Giderleri, Araştırma ve Geliştirme Giderleri**

Genel yönetim giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı çerçevesinde doğrudan kâr veya zararlar ilişkilendirilen araştırma ve geliştirme giderleri ayrı ayrı gösterilir. Söz konusu giderlere bunlara ilişkin amortisman ve itfa giderleriyle, çalışanlara sağlanan faydalar da dahildir. Giderlerin fonksiyon esasına göre sınıflanmasından kaynaklanan bu sunumda gider çeşitleri, dipnotlarda veya tablo yüzünde ilgili





kalemin altında açılacak alt kalemlerde açıklanır. Gider çeşitleri açıklamasında, asgari olarak, amortisman giderleri ve itfa payları ile çalışanlara sağlanan faydalar kapsamındaki giderler gösterilir.

**Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler/Giderler**

Esas faaliyetlerden kaynaklanmakla birlikte, esas faaliyetlere ilişkin yukarıdaki kalemler kapsamına girmeyen gelir ve giderler bu kalemlerde gösterilir. Örneğin, hasılat tanımını karşılamayan kazançlar, satışların maliyetine girmeyen kayıplar, yatırım ve finansman faaliyeti kapsamına girmedikleri için esas faaliyet kapsamında değerlendirilen faaliyetlere ilişkin gelir ve giderler gibi.

**YATIRIM FAALİYETLERİ**

Yatırım faaliyetleri, uzun vadeli varlıklar ile nakit benzerleri içerisinde yer almayan diğer yatırımların elde edilmesi ve elden çıkarılmasına ilişkin faaliyetlerdir. Hangi faaliyetlerin yatırım faaliyetleri kapsamına girdiği TMS 7 çerçevesinde değerlendirilir.

Yatırım faaliyetlerinden elde edilen gelirler ve bunlara ilişkin giderler düşülmek suretiyle yatırım faaliyeti kâr/zararı bulunur. Özkaynak yöntemine göre değerlendirilen yatırımların varsa kâr veya zarar payları ilgili kaleme eklenir ya da çıkarılır.

Özkaynak yöntemi ile değerlendirilen yatırımların, raporlayan işletmenin esas faaliyetinin parçası olması durumunda, bu kalem “Esas Faaliyetler Bölümü”nde raporlanır.

**Finansman Gideri Öncesi Faaliyet Kârı/Zararı**

Esas faaliyet ve yatırım faaliyeti kâr/zararının toplamı olarak işletmenin finansman giderleri ve gelirleri öncesi faaliyet kârı bu kaleme gösterilir.

**Finansman Giderleri**

Finansman faaliyetleri, özkaynaklar ile yabancı kaynakların yapısında ve tutarında değişiklik meydana getiren faaliyetlerdir. Hangi faaliyetlerin finansman faaliyetleri kapsamına girdiği TMS 7 çerçevesinde değerlendirilir. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yalnızca finansman giderleri kalemine yer verilmiş olup ayrı bir “Finansman Faaliyetleri” şeklinde bir bölüm başlığına yer verilmemiştir. Finansman faaliyetleriyle ilgili bir gelir kalemi sunulması ihtiyacı doğduğunda “Finansman Gelirleri” kalemi eklenir.

**DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂR/ZARARI**

TFRS 5 çerçevesindeki durdurulan faaliyetlere ilişkin kâr/zararlar bu kaleme sunulur. Kaleme ilişkin ayrıntılar TFRS 5 çerçevesinde dipnotlarda veya tablo yüzünde gösterilir. Ayrıntıların tablo yüzünde gösterilmek istenmesi durumunda, aşağıdaki bölüm tabloya eklenir:

**Durdurulan Faaliyetler**

- Durdurulan Faaliyetlerden Gelirler
- Durdurulan Faaliyetlerden Giderler (-)

**Durdurulan faaliyetler vergi öncesi kâr/zararı**

- Durdurulan Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri
- Dönem Vergi Gideri/Geliri
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri

**DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRİ/ZARARI**





<sup>i</sup> 660 sayılı KHK'nın 9'uncu maddesinde Kurulun görev ve yetkileri aşağıdaki gibi belirtilmiştir.

**MADDE 9 – (1)** Kurulun görev ve yetkileri şunlardır:

- a) Tabi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olanlara ait finansal tabloların; ihtiyaca uygunluğunu, şeffaflığını, güvenilirliğini, anlaşılabilirliğini, karşılaştırılabilirliğini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.
- b) Türkiye Muhasebe Standartlarının uygulamasına yönelik ikincil düzenlemeleri yapmak ve gerekli kararları almak, bu konuda kendi alanları itibarıyla düzenleme yetkisi bulunan kurum ve kuruluşların yapacakları düzenlemeler hakkında onay vermek.
- c) Finansal tabloların; işletmelerin finansal durumunu, performansını ve nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartları doğrultusunda gerçeğe uygun olarak sunumunu, kullanıcıların ihtiyaçlarına uygunluğunu, güvenilirliğini, şeffaflığını, karşılaştırılabilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamak amacıyla, kamu yararını da gözetmek suretiyle, bilgi sistemleri denetimi dahil, uluslararası standartlarla uyumlu ulusal denetim standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.
- ç) Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının kuruluş şartlarını ve çalışma esaslarını belirlemek, bu şartları taşıyan kuruluşları ve bağımsız denetim yapacak meslek mensuplarını yetkilendirerek listeler halinde ilan etmek ve bunları oluşturacağı resmi sicile kaydederek Kurumun internet sitesinde kamuoyunun erişimine sürekli olarak açık tutmak.
- d) Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetleri ile denetim çalışmalarının, Kurumca yayımlanan standart ve düzenlemelere uyumunu gözetmek ve denetlemek.
- e) İnceleme ve denetimler sonucunda aykırılıkları saptanan bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyet izinlerini askıya almak veya iptal etmek.
- f) Bağımsız denetim yapacak meslek mensuplarına yönelik sınav, yetkilendirme ve tescil yapmak, disiplin ve soruşturma işlemlerini yürütmek, sürekli eğitim standartları ile mesleki etik kurallarını belirlemek, bunlara yönelik olarak kalite güvence sistemini oluşturmak ve bu alanlardaki eksikliklerin düzeltilmesi için gerekli tedbirlerin alınmasını sağlamak.
- g) Yabancı ülkelerin Kurulun görev alanıyla ilgili konularda yetkili birimleri ile işbirliği yapmak, mütekabiliyet esasına göre Türkiye'de bağımsız denetim yapmasına yetki verilen yabancı ülke denetim kuruluşları ve denetçilerini listeler halinde ilan etmek ve bunları oluşturacağı resmi sicile kaydederek Kurumun internet sitesinde kamuoyunun erişimine sürekli olarak açık tutmak.
- ğ) Denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının sağlanmasına, denetime olan güven ile denetimin kalitesinin artırılmasına yönelik düzenlemeler yapmak ve gerekli tedbirleri almak.







h) Düzenlemek ve denetlemekle görevli olduğu alanla ilgili ikincil düzenlemeleri yapmak ve bu konularda gerekli kararları almak.

i) Görev alanıyla ilgili uluslararası uygulama ve gelişmeleri izlemek, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu ile muhasebe ve denetim alanında çalışmalar yapan diğer uluslararası kuruluşlarla işbirliği yapmak, lisans ve telif anlaşmaları akdetmek ve gerektiğinde bu kuruluşlara üye olmak.

ii) Muhasebe standartları ve denetim standartlarının benimsenmesi ve uygulanması ile görev alanıyla ilgili konularda kamu bilincinin yerleştirilmesine yönelik toplantı, konferans ve benzeri etkinlikler ile gerekli yayınlarda bulunmak.

j) Kurumun ana stratejisini, performans ölçütlerini, amaç ve hedeflerini, hizmet kalite standartlarını belirlemek, insan kaynakları ve çalışma politikalarını oluşturmak, Kurumun hizmet birimleri ve bunların görevleri hakkında öneride bulunmak.

k) Kurumun ana stratejisi ile amaç ve hedeflerine uygun olarak hazırlanan bütçesini görüşmek ve karara bağlamak.

l) Kurumun performansını ve mali durumunu gösteren raporları onaylamak.

m) Taşınmaz alımı, satımı ve kiralanması konularındaki önerileri görüşüp karara bağlamak.

n) Başkanın önerisi üzerine, Başkan Yardımcıları ve Daire Başkanlarını atamak.

o) Çalışma ve danışma komisyonlarının üyelerini belirlemek.

ö) Mevzuatla verilen diğer benzeri görevleri yapmak.

<sup>ii</sup> 6102 sayılı TTK'nın 88'inci maddesinde aşağıdaki düzenleme yer almaktadır.

## **VII – Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun yetkisi**

**MADDE 88-** (Değişik: 26/6/2012-6335/9 md.)

(1) 64 ilâ 88 inci madde hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişiler münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorundadır. 514 ilâ 528 inci maddeler ile bu Kanunun ilgili diğer hükümleri saklıdır.

(2) Bu düzenlemeler, uygulamada birliği sağlamak ve finansal tablolara milletlerarası pazarlarda geçerlilik kazandırmak amacıyla, uluslararası standartlara uyumlu olacak şekilde, yalnız Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenir ve yayımlanır.

(3) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için özel ve istisnai standartlar





koymaya ve farklı düzenlemeler yapmaya yetkilidir. Bu standart ve düzenlemeler, Türkiye Muhasebe Standartlarının cüz'ü addolunur.

(4) Kanunlarla, belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kurulmuş bulunan kurum ve kurullar, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak şartıyla, kendi alanları için geçerli olacak standartlar ile ilgili olarak ayrıntıya ilişkin sınırlı düzenlemeleri yapabilirler.

(5) Türkiye Muhasebe Standartlarında hüküm bulunmayan hâllerde, ilgili oldukları alan dikkate alınarak, dördüncü fıkrada belirtilen ayrıntıya ilişkin düzenleme, ilgili düzenlemede de hüküm bulunmadığı takdirde milletlerarası uygulamada genel kabul gören muhasebe ilkeleri uygulanır.

iii 660 sayılı KHK'nın (1/ğ) bendinde yer alan düzenleme şöyledir:

ğ) Kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar: Halka açık şirketler, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, finansal kiralama şirketleri, varlık yönetim şirketleri, emeklilik fonları, ihraççılar ve sermaye piyasası kurumları ile faaliyet alanları, işlem hacimleri, istihdam ettikleri çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre önemli ölçüde kamuoyunu ilgilendirdiği için Kurum tarafından bu kapsamda değerlendirilen kuruluşları,

iv 6102 sayılı TTK'nın "Yürürlük" başlığını taşıyan 1534'üncü maddesi aşağıdaki gibidir.

**MADDE 1534 - (1)** Kenar başlıkları metne dâhil olan bu Kanun 1/7/2012 tarihinde; (...) yürürlüğe girer. 1524 üncü madde, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl sonra yürürlüğe girer. Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun hükümleri saklıdır.

(2) Bu Kanunun Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili hükümlerinin yürürlüklerine aşağıdaki hükümler uygulanır.

Bu Kanun;

a) (Mülga: 26/6/2012-6335/39 md.)

b) Sermaye Piyasası Kanununa göre, ihraç ettikleri sermaye piyasası araçları borsada veya teşkilatlanmış diğer bir piyasada işlem gören şirketler, aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ve konsolidasyon kapsamına alınan diğer işletmeler,

c) Bankacılık Kanununun 3 üncü maddesinde tanımlanan bankalar ile bağlı ortaklıkları,

d) 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanununda tanımlanan sigorta ve reasürans şirketleri,

e) 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununda tanımlanan emeklilik şirketleri,

bakımından 1/1/2013 tarihinde yürürlüğe girer.





- (3) Bu maddenin ikinci fıkrasında sayılanlar dışında kalan her ölçüdeki gerçek ve tüzel kişi tacirler için yayımlanan ve yayımlanacak olan özel Türkiye Muhasebe Standartları 1/1/2013 tarihinde yürürlüğe girer.
- (4) Bu Kanunun anonim şirketlerin denetlenmesine ilişkin 397 ilâ 406 ncı maddeleri 1/1/2013 tarihinde yürürlüğe girer.
- (5) (Ek: 26/6/2012-6335/39 md.) 39 uncu maddenin ikinci fıkrasının ikinci, üçüncü ve dördüncü cümleleri 1/1/2014 tarihinde yürürlüğe girer.

TÜRMOB Sirküler Rapor

