

e-ISSN:2587-2168



Year: 2022

Vol: 8 Issue: 48

pp 1035-1041

Article ID

67285

Arrival

25 October 2022

Published

30 December 2022

DOI NUMBER<http://dx.doi.org/10.29228/8/ideas.67285>**How to Cite This Article**

Kurt, A. (2022). "TMS 7 Nakit Akış Tablosu Ve Uygulama Örneği", International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies, (e-ISSN:2587-2168), Vol:8, Issue:48; pp: 1035-1041



International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.

TMS 7 Nakit Akış Tablosu Ve Uygulama Örneği**TMS 7 Cash Flow Statement and Application Example**Ahmet KURT¹ ¹ Dr. Öğr. Üyesi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Çanakkale Sosyal Bilimler MYO, Muhasebe ve Vergi Böl., Çanakkale, Türkiye**ÖZET**

İşletme içerisinde meydana gelen mali olayların kaydedilip sınıflandırıldığı ve bu bilgilerin özetlenerek rapor haline getirildiği bir sistem olan muhasebe bu haliyle işletmenin mali durumu ve faaliyetlerinden elde edilen sonuçları ortaya koymaktadır. Ortaya konan bu sonuçları muhasebe bilgi kullanıcılarına aktarabilmesi adına hazırlanan tablolar mali tablo olarak tanımlanmıştır. Temel ve yardımcı mali tablolar şeklinde sınıflandırılan bu mali tabloların en önemlilerinden biri de nakit akış tablosudur. Diğer finansal tablolara da birlikte ele alındığında, muhasebe bilgi kullanıcılarına işletmenin finansal durumu, borçlarını ödeyebilme gücü, varlılarındaki net değişimlerin ortaya konması gibi konularda önemli bilgiler sağlayan nakit akış tablosu son yıllarda ülkemizde de muhasebe standartlarına uyumun zorunlu hale gelmesiyle birlikte popüler hale gelmiştir. TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı işletmenin faaliyet gösterdiği döneme ait nakit akışlarını esas, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandıran bir nakit akış tablosu aracılığıyla, işletmenin nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen tarihi değişimler hakkında bilgi sunulmasını amaçlamaktadır. Tüm bunların ışığında bu çalışmada TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı ile ilgili temel bilgilere değinilmiş ve standarda göre hazırlanması gereken nakit akış tablosuyla ilgili örnek uygulamaya yer verilmiştir.

Anahtar kelimeler: Türkiye Muhasebe Standartları, TMS 7, Nakit Akış Tablosu**ABSTRACT**

Accounting, which is a system in which financial events occurring within the enterprise are recorded and classified and this information is summarized and turned into a report, reveals the results obtained from the financial situation and activities of the enterprise. The tables prepared in order to transfer these results to accounting information users are defined as financial tables. One of the most important of these financial statements, which are classified as basic and auxiliary financial statements, is the cash flow statement. When considered together with other financial statements, the cash flow statement, which provides important information to accounting information users on issues such as the financial status of the enterprise, its ability to pay its debts, and the net changes in its assets, has become popular in our country in recent years, with compliance with accounting standards. TAS 7 Statement of Cash Flows Standard aims to present information about the historical changes in the cash and cash equivalents of the enterprise through a cash flow statement that classifies the cash flows of the operating period as cash flows from operating, investing and financing activities. In the light of all these, in this study, basic information about TAS 7 Cash Flow Statement Standard is mentioned and a sample application about the cash flow statement that should be prepared according to the standard is given.

Keywords: Turkish Accounting Standards, TAS 7, Statement of Cash Flows**1. GİRİŞ**

Kişilerin istek ve ihtiyaçlarını karşılamak ve kar elde etmek gibi çeşitli amaçlarla kurulan işletmelerin bu amaçlara ulaşabilmesi adına sağlıklı bir finansal duruma sahip olması gerekmektedir. Bu durumun gerçekleşebilmesi ve yönetsel manada doğru kararlar alınabilmesi için işletmeler mevzuata uygun biçimde hazırlanan finansal tablolara ihtiyaç duymaktadır. Bunun yanında hazırlanan finansal tablolar yoluyla işletmelerin borç ödeyebilme gücü, likidite durumu gibi tüm finansal performansına konu olan verilerin ortaya konması mümkündür. Bu noktada muhasebe bilgi kullanıcıların ihtiyaç duyduğu verilerin elde edilmesini sağlayan finansal tabloların en önemlilerinden biri de nakit akış tablosu olarak görülmektedir. Dolayısıyla nakit akış tablosu işletmenin bir raporlama dönemi içerisindeki nakit ve nakit benzerlerinin akışlarını, bunların hangi faaliyetlerden elde edildiğini ve hangi faaliyetlerde kullandığını göstermektedir (Cavlak vd., 2017: 234-235; Chambers, 2009:167; Baskan ve Dozen, 2019: 3348).

Son yıllarda yapılan düzenlemeler ile ülkemizde döneme ait nakit akışlarının; esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri şeklinde sınıflandırılarak raporlanması gerekmektedir. Bu sebeple nakit akış tablosunun esaslara uygun şekilde düzenlenmesi için çalışmalar yürütülmüş ve TMS 7 (Nakit Akış Tablosu Standardı) 01/01/2006 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak şartıyla yayımlanmıştır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla 06/06/2018 tarih ve 30443 sayılı Resmî Gazete 'de son halini alan TMS 7 standardı bu haliyle, ek finansal tablolardan olan nakit akış tablosu vasıtasıyla işletmenin nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen değişimler hakkında muhasebe bilgi kullanıcılarına gerekli bilgilerin sunulmasını sağlamaktadır.

2. TMS 7 NAKİT AKIŞ TABLOSU STANDARTININ AMACI VE KAPSAMI

Muhasebe bilgi kullanıcıları, işletmenin nakit ve nakit benzerlerini yaratma kabiliyetini ve bu nakit akışlarını kullanma ihtiyaçlarını değerlendirebilmesi noktasında işletmenin nakit akışlarına ihtiyaç duymaktadır. Ortaya çıkan bu ihtiyacın giderilmesi hususunda çalışmalar yapılmış ve TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı

kullanılmaya başlanmıştır. Bu standart, döneme ait nakit akışlarını esas, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandıran bir nakit akış tablosu aracılığıyla, işletmenin nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen tarihi değişimler hakkında bilgi sunulmasını amaçlamaktadır. Buna bağlı olarak da işletme, TMS 7 standardının hükümlerine uygun olarak nakit akış tablosunu hazırlayarak ilgili tabloyu, finansal tabloların sunulduğu her bir dönemde finansal tabloların ayrılmaz bir parçası olarak sunmaktadır (TMS 7: Paragraf 1).

Muhasebe bilgi kullanıcıları, işletmenin nakit ve nakit benzerlerini nasıl yarattığı ve nasıl kullandığıyla ilgilenmekte bu durum da işletme faaliyetlerinin niteliğine ve bir finansal kuruluştaki söz konusu olabileceği gibi, nakdin işletmenin ürünü olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceğine bakılmaksızın geçerli olarak kabul edilmektedir. İşletmeler, hasılat yaratan ana faaliyetleri ne kadar farklı olursa olsun, esas olarak faaliyetlerini yürütmek, mükellefiyetlerini yerine getirmek ve yatırımcılarına getiri sağlamak amacıyla nakde ihtiyaç duymaktadırlar. Bu sebeple, bu standart tüm işletmelerin nakit akış tablosu sunmasını zorunlu kılmaktadır (TMS 7: Paragraf 3).

Diğer finansal tablolarla birlikte kullanıldığında işletmenin net varlıklarındaki değişimleri, işletmenin finansal yapısını (likidite durumu ve borç ödeme gücü dâhil) ve değişen koşullara ve fırsatlara uyum sağlamak amacıyla nakit akışlarının tutarını ve zamanlamasını etkileme kabiliyetini değerlendirmesi için gerekli olan bilgileri sunan nakit akış tablosu, bu yönüyle aynı işlem ve olaylara farklı muhasebe yöntemlerinin uygulanmasından kaynaklanan etkileri ortadan kaldırdığı için farklı işletmelerin faaliyet sonuçlarına ilişkin raporlamalarının karşılaştırılabilirliğini de artırmaktadır. Bu tablodan elde edilen tarihi nakit akış bilgileri çoğu zaman gelecekteki nakit akışlarının tutarına, zamanlamasına ve kesinliğine ilişkin bir gösterge olarak kullanılmaktadır. Bu haliyle de gelecekteki nakit akışlarına ilişkin geçmişte yapılan değerlendirmelerin doğruluğunun kontrol edilerek, kârlılık ile net nakit akışı arasındaki ilişkinin ve fiyat değişimlerinin etkisinin incelenmesinde katkı sağlamaktadır (TMS 7: Paragraf 4-5).

3. TMS 7 NAKİT AKIŞ TABLOSU STANDARDINDA YER ALAN TERİMLER VE ÖZELLİKLERİ

TMS 7 standardında kullanılan terimlerin tanımlarına ve özelliklerine aşağıda yer verilmiştir (TMS 7: Paragraf 6-9):

Nakit: İşletmedeki nakit ile vadesiz mevduatı ifade etmektedir.

Nakit benzerleri: Tutarı belirli bir nakde kolayca çevrilebilen ve değerindeki değişim riski önemsiz olan yüksek likiditeye sahip kısa vadeli yatırımlar olarak tanımlanmaktadır. Yatırım veya diğer amaçlardan ziyade, kısa vadeli nakit taahhütlerinin yerine getirilmesi amacıyla elde tutulan nakit benzerlerinin özellikle belirli tutarda bir nakde kolayca çevrilebilmesi ve değerindeki değişim riskinin önemsiz olması gerekmektedir.

Nakit akışları: Nakit ve nakit benzerlerinin işletmeye girişi ve işletmeden çıkışı olarak belirtilmektedir.

Esas faaliyetler: İşletmenin hasılat yaratan ana faaliyetleri ile yatırım ve finansman faaliyeti niteliğinde olmayan diğer faaliyetleri şeklinde tanımlama yapılmaktadır.

Yatırım faaliyetleri: Uzun vadeli varlıklar ile nakit benzeri olarak nitelendirilmeyen diğer yatırımların edinilip elden çıkarılmasını kapsayan faaliyetlerdir.

Finansman faaliyetleri: İşletmenin ödenmiş sermayesinin ve borçlanmalarının büyüklüğünde ve birleşiminde değişikliğe neden olan faaliyetlerdir.

4. TMS 7 NAKİT AKIŞ TABLOSU STANDARDINA AIT AÇIKLAMALAR

4.1. Nakit Akış Tablosunun Sunumu

TMS 7 standardına göre nakit akış tablosundaki döneme ait nakit akışları; esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri şeklinde sınıflandırılarak raporlanmaktadır. Bu faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları, işletmelerin ticari faaliyetlerine en uygun biçimde sunulur. Faaliyetlerin bu şekilde sınıflandırılması sayesinde muhasebe bilgi kullanıcıları, bu faaliyetlerin işletmenin finansal durumu ile nakit ve nakit benzeri tutarları üzerindeki etkisini değerlendirmesine imkân tanıyan bilgileri elde etmektedir (TMS 7: Paragraf 10-12).

4.1.1. Esas Faaliyetler

Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları, öncelikle işletmenin hasılat yaratan ana faaliyetlerinden elde edilmektedir. Dolayısıyla bu nakit akışları çoğunlukla, kâr veya zararın belirlenmesine dâhil edilen işlem ve diğer olaylar sonucunda ortaya çıkmaktadır. Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları aşağıdaki gibi örneklenebilmektedir (TMS 7: Paragraf 14).

- ✓ Mal satışından ve hizmet sunumundan elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Fikri mülkiyet lisansı, ücret, komisyon ve diğer hasılat türlerinden elde edilen nakit tahsilatlar
- ✓ Mal ve hizmetler için tedarikçilere yapılan nakit ödemeler,
- ✓ Çalışanlara ve çalışanlar adına yapılan nakit ödemeler,
- ✓ Sigorta şirketinin; primler ve tazminatlar, yıllık ödemeler (iratlar) ve poliçeyle ilgili diğer faydalara ilişkin nakit tahsilatları ve nakit ödemeleri,
- ✓ Özel olarak finansman veya yatırım faaliyetleriyle ilişkilendirilemediği sürece, gelir vergilerine ilişkin nakit ödemeler veya iadeler,
- ✓ Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulan sözleşmelerden kaynaklanan nakit tahsilatlar ve ödemeler.

Tüm bunlara ek olarak, işletmenin başkalarına kiralamak ve daha sonra satmak amacıyla elde tutulan varlıkların üretimi veya edinimi için yaptığı nakit ödemeler ile aracılık veya alım satım amacıyla elde tutulan menkul kıymetlerin alımından ve satımından kaynaklanan nakit akışları, esas faaliyet olarak nakit akış tablosunda gösterilebilmektedir (TMS 7: Paragraf 14-15).

4.1.2. Yatırım Faaliyetleri

Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları, gelecekte gelir ve nakit akışı yaratması öngörülen kaynaklar için ne ölçüde harcama yapıldığını göstermektedir. Bu sebeple, bu nakit akışlarının ayrı olarak açıklanması önemli bir husustur. Yalnızca, finansal durum tablosunda bir varlığın kayda alınmasına neden olan harcamalar yatırım faaliyeti olarak sınıflandırılabilir. Buna göre yatırım faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları aşağıdaki gibi örneklenebilmektedir (TMS 7: Paragraf 16):

- ✓ Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer uzun vadeli varlıkların edinimi için yapılan nakit ödemeler.
- ✓ Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer uzun vadeli varlıkların satışından elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Diğer işletmelerin özkaynak veya borçlanma araçlarını ve iş ortaklıklarındaki payları edinmek için yapılan nakit ödemeler,
- ✓ Diğer işletmelerin özkaynak veya borçlanma araçlarının ve iş ortaklıklarındaki payların satışından elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Diğer taraflara nakden verilen avans ve krediler,
- ✓ Diğer taraflara verilen avans ve kredilerin geri ödemelerinden elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulan sözleşmelerden kaynaklanan nakit tahsilatlar ve ödemeler.
- ✓ Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulanlar dışındaki futures, forward, opsiyon ve swap sözleşmelerinden elde edilen ve finansman faaliyeti olarak sınıflandırılmayan nakit tahsilatlar.

Tüm bunlara ek olarak, bir sözleşmenin, tanımlanabilir bir pozisyonun korunma işlemi olarak muhasebeleştirilmesi durumunda, söz konusu sözleşmenin nakit akışları, korunulan pozisyonun nakit akışlarıyla yine aynı biçimde sınıflandırılmaktadır.

4.1.3. Finansman Faaliyetleri

Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları, işletmeye sermaye sağlayanların gelecekteki nakit akışları üzerindeki haklarını tahmin etme noktasında yararlı unsurlar içermektedir. Bu sebeple, bu nakit akışlarının ayrı olarak açıklanması önemli bir husustur. Buna göre finansman faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları aşağıdaki gibi örneklenebilmektedir (TMS 7: Paragraf 16):

- ✓ Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer uzun vadeli varlıkların edinimi için yapılan nakit ödemeler.
- ✓ Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer uzun vadeli varlıkların satışından elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Diğer işletmelerin özkaynak veya borçlanma araçlarını ve iş ortaklıklarındaki payları edinmek için yapılan nakit ödemeler,
- ✓ Diğer işletmelerin özkaynak veya borçlanma araçlarının ve iş ortaklıklarındaki payların satışından elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Diğer taraflara nakden verilen avans ve krediler,
- ✓ Diğer taraflara verilen avans ve kredilerin geri ödemelerinden elde edilen nakit tahsilatlar,
- ✓ Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulan sözleşmelerden kaynaklanan nakit tahsilatlar ve ödemeler.
- ✓ Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulanlar dışındaki futures, forward, opsiyon ve swap sözleşmelerinden elde edilen ve finansman faaliyeti olarak sınıflandırılmayan nakit tahsilatlar.

4.1.4. Esas Faaliyetlerden Kaynaklanan Nakit Akışlarının Raporlanması

Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarının raporlanması sırasında doğrudan ve dolaylı yöntem olmak üzere iki farklı yöntem kullanılmaktadır (TMS 7: Paragraf 18).

Doğrudan yöntemde gayrisafi nakit tahsilatlar ve gayrisafi nakit ödemeler ana gruplar itibarıyla açıklanmaktadır. Doğrudan yöntemde, gelecekteki nakit akışlarının tahmininde faydalı olabilecek nitelikte ve dolaylı yöntemle elde edilemeyen bilgiler sağladığı için İşletmelerin, esas faaliyetlerden nakit akışlarını raporlarken doğrudan yöntemi kullanmaları devlet tarafından teşvik edilir. Tüm bunlar göz önüne alındığında doğrudan yöntemde, gayrisafi nakit tahsilatların ve gayrisafi nakit ödemelerin ana gruplarına ait bilgiler aşağıdaki yollardan biriyle elde edilebilmektedir (TMS 7: Paragraf 18-19):

- ✓ İşletmenin muhasebe kayıtları,
- ✓ Satışların, satışların maliyetinin ve kapsamlı gelir tablosundaki diğer kalemlerin aşağıdakilerin etkilerine göre düzeltilmesi;
 - (a) Stoklarda ve esas faaliyetlerle ilgili alacak ve borçlarda dönem içinde meydana gelen değişimler,
 - (b) Diğer kapsamlı gelir,
 - (c) Ortakların yaptığı katkılar ve ortaklara yapılan dağıtımlar ile kontrolün kaybına neden olmayacak şekilde bağlı ortaklıktaki ortaklık paylarında meydana gelen değişiklikler ayrı olarak gösterilmek suretiyle, işletmenin ortaklarıyla gerçekleştirdiği ve ortakların ortaklık sıfatıyla taraf olduğu işlemler.

Doğrudan yöntemin, dolaylı yöntemle göre birtakım üstünlükleri mevcuttur. Doğrudan yöntemde farklı işletmelerin benzer nakit giriş ve çıkışları yıllık olarak ortaya konmakta ve bu sayede karşılaştırma yapabilme imkânı vermektedir. Yine doğrudan yöntem ile muhasebe bilgi kullanıcılarına nakit devri daha iyi aktarılmakta ve bu sayede özellikle işletmeye kredi verenler başta olmak üzere işletme ilgililerine daha kolay bir kullanım sunmaktadır. Ayrıca doğrudan yöntem aracılığıyla nakit akışlarında ortaya çıkan problemlerin gerçek kaynağına inmek daha kolay olmakta ve bu sayede işletmelerin nakit bütçesinin hazırlanması kolaylaşmaktadır (Çiftçi ve Sarıoğlu 2007:188).

Dolaylı yöntemde ise dönem kârı veya zararı, nakit akışı yaratmayan işlemlerin, esas faaliyetlerden kaynaklanan geçmiş veya gelecek nakit giriş veya çıkışlarına ilişkin ertelemeler ile tahakkukların ve yatırım veya finansman faaliyetlerinden nakit akışlarıyla ilgili gelir veya gider kalemlerinin etkilerine göre düzeltilmektedir. Bu bakımdan dolaylı yöntemde, esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışı, dönem kâr veya zararının aşağıdakilerin etkilerine göre düzeltilmesiyle tespit edilmektedir (TMS 7: Paragraf 18-20):

- ✓ Stoklarda ve esas faaliyetlerle ilgili alacak ve borçlarda dönem içinde meydana gelen değişimler,
- ✓ Amortismanlar, karşılıklar, ertelenmiş vergiler, kur farklarından kaynaklanan gerçekleşmemiş kazanç veya kayıplar ve iştiraklerin dağıtılmamış kârları gibi nakit akışı yaratmayan kalemler,
- ✓ Yatırım veya finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına neden olan diğer tüm kalemler.

Her iki yöntemle ilgili yapılan araştırmalara bakıldığında ise nakit akım tablosunda doğrudan yöntemin kullanılmasının, ilişkili taraflar açısından daha faydalı olacağına dair birçok çalışma mevcuttur. Ancak daha anlaşılabilir olması, sade bir yapıya sahip olması ve işletmelerin kamuoyu ile finansal bilgilerini paylaşmamayı tercih etmeleri sebebiyle, dolaylı yöntemin işletmelerce daha yaygın olarak kullanıldığı görülmektedir (Özdemir 2020: 283)

4.1.5. Yatırım ve Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışlarının Raporlanması

İşletme, nakit akışlarından netleştirilerek raporlananlar hariç olmak üzere, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan gayrisafi nakit tahsilatlar ile gayrisafi nakit ödemelerin ana gruplarını ayrı olarak raporlamak durumundadır (TMS 7: Paragraf 21).

Aşağıda sıralanan faaliyetlerin işletme içerisinde gerçekleşmesi durumunda ise yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları netleştirilerek raporlanmaktadır (TMS 7: Paragraf 22-23):

- ✓ Nakit akışlarının işletmeden ziyade müşterilerin faaliyetlerini yansıttığı durumlarda, müşteriler adına elde edilen veya yapılan nakit tahsilat ve ödemeler;
 - (a) Bir bankanın vadesiz mevduat kabulü ve bunlara ilişkin geri ödemeleri,
 - (b) Bir yatırım işletmesinin müşterileri adına elinde tuttuğu fonlar,
 - (c) Gayrimenkul sahipleri adına tahsil edilen ve daha sonra gayrimenkul sahiplerine ödenen kiralar.
- ✓ Devir hızı yüksek, büyük tutarlı ve kısa vadeli kalemlere ilişkin nakit tahsilat ve ödemeler;
 - (a) Kredi kartı müşterileriyle ilgili anapara tutarları,
 - (b) Yatırımların alım ve satımı,

(c) Diğer kısa vadeli borçlanmalar.

4.2. Yabancı Para Cinsinden Nakit Akışları

TMS 7 standardına göre yabancı para cinsinden işlemlerden kaynaklanan nakit akışları, TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardına uygun olarak raporlanıp, nakit akışının gerçekleştiği tarihteki döviz kuru üzerinden çevrilerek işletmenin ağırlıkla kullandığı para birimi cinsinden kaydedilmektedir. Yine yurtdışında bulunan bir bağlı ortaklığın nakit akışları ise nakit akışlarının gerçekleştiği tarihteki döviz kuru üzerinden işletmenin ağırlıkla kullandığı para birimine çevrilerek raporlanmaktadır. Fakat döviz kurlarındaki değişimlerden kaynaklanan gerçekleşmemiş kazanç ve kayıplar ise nakit akışı olarak değerlendirilmemektedir (TMS 7: Paragraf 25-28).

4.3. Faiz ve Temettüler

TMS 7, alınan ve ödenen faiz ve temettülerden kaynaklanan nakit akışlarının her birinin, nakit akış tablosunda ayrı bir şekilde açıklanır. Bunların her biri, dönemler itibarıyla tutarlı bir şekilde esas, yatırım ya da finansman faaliyeti olarak sınıflandırılması gerektiğini belirten bir standarttır. Dolayısıyla ödenen faiz ile alınan faiz ve temettüler, kâr veya zararın belirlenmesinde dikkate alındığından, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırılabilir. Buna ek olarak, ödenen faiz finansal kaynak temin etmenin maliyeti, alınan faiz ve temettüler ise yatırımların getirileri olduğundan; ödenen faiz, finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışı, alınan faiz ve temettüler ise yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırılmaktadır (TMS 7: Paragraf 31-34).

4.4. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir üzerinden alınan vergilerden kaynaklanan nakit akışları, nakit akış tablosunda ayrı bir şekilde açıklanır ve özel olarak finansman ve yatırım faaliyetleriyle ilişkilendirilemediği müddetçe, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandırılır. Fakat, vergiden kaynaklanan nakit akışlarının, yatırım veya finansman faaliyeti olarak sınıflandırılan nakit akışı yaratan münferit bir işlemle ilişkilendirilebilmesi mümkün olduğunda, vergiden kaynaklanan nakit akışları yatırım veya finansman faaliyeti olarak sınıflandırılır. Vergiden kaynaklanan nakit akışlarının birden fazla faaliyet sınıfına dağıtılması durumunda, ödenen toplam vergi tutarı açıklanır (TMS 7: Paragraf 35-36).

4.5. Bağlı Ortaklık, İştirak ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar ve Ortaklık Paylarında Meydana Gelen Değişiklikler

TMS 7 standardına göre bağlı ortaklık, iş ortaklığı veya iştirakteki bir yatırım, özkaynak ya da maliyet yöntemi kullanılarak muhasebeleştirildiğinde, yatırımcı işletme, nakit akış tablosunda sadece kendisi ile yatırım yapılan işletme arasındaki nakit akışlarını (temettü ve avans ödemeleri gibi) raporlamaktadır. İştirak veya iş ortaklığındaki payı özkaynak yöntemi kullanarak raporlayan bir işletme ise nakit akış tablosunda, iştirak veya iş ortaklığına yaptığı yatırımlarla ilgili nakit akışlarına ve iştirak veya iş ortaklığı ile kendisi arasındaki dağıtımlara ve diğer ödeme veya tahsilatlara yer vermektedir (TMS 7: Paragraf 37-38).

Bağlı ortaklıkların veya diğer işletmelerin kontrolünün elde edilmesi ya da kaybedilmesi sonucu ortaya çıkan toplam nakit akışları, nakit akış tablosunda ayrı bir şekilde gösterilir ve yatırım faaliyetleri olarak sınıflandırılmaktadır. Dolayısıyla İşletme, dönem içinde hem kontrolünü elde ettiği hem de kontrolünü kaybettiği bağlı ortaklıklar veya diğer işletmeler için toplu olarak aşağıdakilerin her birini açıklamak durumundadır (TMS 7: Paragraf 39-40):

- ✓ Ödenen ya da alınan toplam bedel,
- ✓ Ödenen ya da alınan toplam bedelin nakit ve nakit benzerlerinden oluşan kısmı,
- ✓ Kontrolü elde edilen ya da kaybedilen bağlı ortaklıklar veya diğer işletmelerdeki nakit ve nakit benzerlerinin tutarı,
- ✓ Her bir ana sınıf itibarıyla özetlenmiş şekilde, kontrolü elde edilen ya da kaybedilen bağlı ortaklıklar veya diğer işletmelerdeki nakit ve nakit benzerleri dışındaki varlık ve yükümlülüklerin tutarı.

4.6. Nakit Akışı Yaratmayan İşlemler

TMS 7 standardına göre nakit veya nakit benzerlerinin kullanımını gerektirmeyen yatırım ve finansman işlemleri nakit akış tablosunda yer almamaktadır. Bu tür işlemlerin, söz konusu yatırım ve finansman faaliyetleriyle ilgili tüm bilgileri sunacak şekilde finansal tabloların başka bir bölümünde açıklanması gerekmektedir. Nakit akışı yaratmayan işlemlere ise örnek olarak aşağıdakilerin verilmesi doğru olacaktır (TMS 7: Paragraf 43-44):

- ✓ Varlıkların borçlanma veya kiralama yoluyla elde edilmesi,
- ✓ Bir işletmenin pay ihracı yoluyla edinilmesi,
- ✓ Borcun özkaynağa dönüştürülmesi.

4.7. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Yükümlülüklerdeki Değişimler

TMS 7 standardı finansman faaliyetlerinden kaynaklanan yükümlülükleri, bunlara ilişkin nakit akışlarının nakit akış tablosunda finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandırıldığı veya sınıflandırılacağı yükümlülükler olarak görmektedir. Bu bakımdan İşletmelerin, nakit akışlarından kaynaklanan değişimlere ve nakit akışı yaratmayan değişimlere de yer vererek, finansal tablo kullanıcılarının finansman faaliyetlerinden kaynaklanan yükümlülüklerdeki değişimleri değerlendirebilmelerine olanak sağlayan açıklamaları yapması gerekmektedir. İşletmelerin finansman faaliyetlerinden kaynaklanan yükümlülüklerde meydana gelen aşağıdaki değişimleri açıklamalıdır (TMS 7: Paragraf 44A-44B-44C):

- ✓ Finansman faaliyetlerine ilişkin nakit akışlarından kaynaklanan değişimler,
- ✓ Bağlı ortaklıkların veya diğer işletmelerin kontrolünün elde edilmesinden veya kaybedilmesinden kaynaklanan değişimler,
- ✓ Döviz kurundaki değişimlerin etkileri,
- ✓ Gerçeğe uygun değerde meydana gelen değişimler,
- ✓ Diğer değişimler.

5. TMS 7 NAKİT AKIŞ TABLOSU STANDARDINA GÖRE HAZIRLANAN NAKİT AKIŞ TABLOSU UYGULAMASI

TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı dahilinde nakit akış tablosuna ilişkin örnek Tablo 1.'de yer almaktadır.

Tablo 1. Kurt AŞ'ye Ait 31.12.2021 Tarihinde Sona Eren Döneme Ait Nakit Akış Tablosu (TL)

	Brüt Nakit Akış	Düzeltilmeler	Net Nakit Akış
Esas Faaliyetlerden Nakit akışları	49.350,00	28.320,00	77.670,00
Esas Faaliyetlerden Nakit Girişleri	117.500,00	11.045,00	128.545,00
Esas Faaliyetlerden Nakit Çıkışları	-53.750,00	21.025,00	-32.725,00
Diğer Nakit Girişleri	4.220,00	-2.105,00	2.115,00
Diğer Nakit Çıkışları	-1.120,00	-180,00	-1.300,00
Vergi Ödemeleri	-5.250,00	0	-5.250,00
Finansal Gelir- Giderler (Net)	-12.250,00	-1.465,00	-13.715,00
Yatırım Faaliyetlerinden Nakit akışları	-11.355,00	-20.000,00	-31.355,00
Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Girişi	-	2.100,00	2.100,00
Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Çıkışı	-11.355,00	-22.100,00	33.455,00
Finansman Faaliyetlerinden Nakit akışları	-13.275,00	-8.320,00	-21.595,00
Finansman Faaliyetlerinden Nakit Girişi	-	-	-
Finansman Faaliyetlerinden Nakit Çıkışı	-13.275,00	-8.320,00	-21.595,00
Kur Farklarının Nakit ve Nakit Benzerlerine Etkileri	-	-	-
Nakit ve Nakit Benzerlerinde Meydana Gelen Değişim	9.750,00	-	9.750,00
Dönem Başındaki Nakit ve Nakit Benzerleri Mevcudu	6.145,00	-	6.145,00
Dönem Sonundaki Nakit ve Nakit Benzerleri Mevcudu	40.615,00	-	40.615,00

6. SONUÇ

Küreselleşmenin de etkisiyle son yıllarda hızla artan rekabet koşulları; işletmeleri geleceğe yönelik daha kapsamlı planlamalar yapıp yönetim kademesinin daha doğru kararlar almasını sağlamaya yöneltmiştir.

Buna ek olarak işletmenin sahip ve ortakları, yatırımcılar ve kredi verenler gibi üçüncü şahısları ise işletmeyle ilgili ihtiyaç duydukları her türlü bilgiye ulaşabilmeleri adına finansal tablolara ihtiyaç duymaktadırlar. Ülkemizde bağımsız denetime tabi olan ve muhasebe standartlarını kullanan işletmeler; finansal durum tablosu, gelir tablosu, nakit akış tablosu, özkaynak değişim tablosu, satılan malın maliyeti tablosu, fon akım tablosu ve kar dağıtım tablosunu düzenlemek durumundadırlar.

İşletmelerin nakit akışlarının nelerden sağlandığını ve hangi faaliyetlere kullanıldığı gibi özellikle kredi veren kredi ve kuruluşlar tarafından oldukça ihtiyaç duyulan nakit akış tablosu işletmenin borç ödeme gücünü göstermesi bakımından kullanılan en önemli finansal tablolardan biridir.

Ülkemizde TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı adıyla 01/01/2006 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 06/06/2018 tarihli ve 30443 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanmaya başlayan nakit akış tablosu, döneme ilişkin nakit akışlarını esas, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit

akışları olarak sınıflandıran bir nakit akış tablosu aracılığıyla, işletmenin nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen tarihi değişimler hakkında bilgi sunulmasını sağlamayı amaçlamaktadır. Tüm bunlara ek olarak TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardına göre işletme faaliyetleri, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri olmak üzere üç bölüm halinde raporlanan nakit akış tablosu, doğrudan ve dolaylı yöntemlerden biri kullanılarak düzenlenebildiği de çalışmada aktarılmıştır.

KAYNAKÇA

1. Ankarath, N.; Ghosh, T. P.; Mehta, K. J. & Alkafaji, Y. A. (2010). Understanding IFRS Fundamentals: International Financial Reporting Standarts. USA: John Wiley & Sons, Incorporated.
2. Baskan, D. & Dozen, B. (2019) Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre İşletmelerin Nakit Akış Profillerinin BİST 100 Endeksi Üzerinde Analizi. İşletme Araştırmaları Dergisi, 11 (4), 3347-3357.
3. Cavlak, H.; Cebeci, Y. & Güneş, N. (2017). Nakit Akış Tablolarının İçerik Analizi Yöntemi ile Değerlendirilmesi, 3 (13); 234-246.
4. Chambers, N. (2009). Firma Değerlemesi. Beta Yayınevi, İstanbul.
5. Çiftçi, Y. & Sarıoğlu, L. (2007). Nakit Akış Tablosu ile İlgili Türkiye'deki Düzenlemeler ve Uluslararası Uygulamalarla Karşılaştırılması. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, 10(1-2),181-200.
6. Mirza, A. A.; Holt, G. J. & Orrell, M. (2006). IFRS (International Financial Reporting Standarts) workbook and guide. USA: John Wiley & Sons, Incorporated.
7. Özdemir, S. (2020). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Kapsamında Nakit Akış Tablosu Düzenlenmesinde Doğrudan-Dolaylı Yöntem Tartışması ve Karşılaştırmalı Örnek Bir Uygulama. MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi, 9 (1), 373-385.
8. TMS 7 (2022). Nakit Akış Tablosu 10.09.2022 tarihinde, www.kgk.gov.tr adresinden ulaşılmıştır). (<https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2019Seti/TMS/TMS%207.pdf>)